

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN  
UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS  
FARMACÉUTICOS**



TESIS

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

POR

**LUIS FELIPE MENÉNDEZ VELÍZ**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADO**

GUATEMALA, JUNIO DE 2020

**MIEMBROS DE 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:	Br. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal Quinto:	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

**EXONERADO DE LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento de Examen Técnico Profesional de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 5.6 del punto 5.6.3, del Acta 549-2016 de la sesión celebrada por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas el 15 de julio de 2016.

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

Presidente:	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín
Secretario:	Lic. Oscar Fernando Aguilar García
Examinador:	Lic. Erik Roberto Flores López

Lic. José de Jesús Portillo Hernández  
Contador Público y Auditor No. 4938

Guatemala, 08 de octubre de 2019.

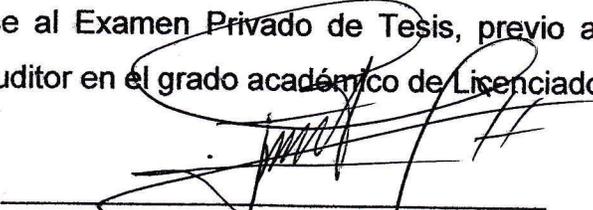
Licenciado  
Luis Antonio Suárez Roldan  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho.

Estimado Decano licenciado Suárez:

De conformidad con la designación contenida en el DICTAMEN-AUDITORÍA No. 418-2017 de fecha seis de noviembre de 2017, del Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del **estudiante Luis Felipe Menéndez Velíz**, para la elaboración del trabajo de tesis titulado "**Auditoría Externa al rubro de inventarios de una empresa comercializadora de Productos Farmacéuticos**", me permito informarle que he procedido a revisar el contenido de dicho trabajo, el cual constituye una fuente de información útil para estudiantes y profesionales, del tema en mención.

El trabajo de tesis presentado por el estudiante **Menéndez Velíz** reúne los requisitos profesionales exigidos por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por lo tanto, no tengo inconvenientes en emitir dictamen favorable sobre el estudio realizado; el cual deberá presentar previamente para poder someterse al Examen Privado de Tesis, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Atentamente,



Lic. José de Jesús Portillo Hernández  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 4938

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
*José de Jesús Portillo H.*  
Cel. 4938

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
Edificio "s-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 00267-2020  
Guatemala, 06 de mayo del 2020

Estudiante  
LUIS FELIPE MENÉNDEZ VELÍZ  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Quinto, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 06-2020, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 12 de marzo de 2020, que en su parte conducente dice:

**"QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES**

5.1 Graduaciones

5.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista las providencias de las Escuelas de Contaduría Pública y Auditoría, Administración de Empresas y Estudios de Postgrado; documentos en los que se informa que los estudiantes que se listan a continuación, aprobaron el Examen de Tesis, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis y expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2º. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

Estudiante: Registro Académico: Título de tesis

Estudiante	Registro Académico	Título de tesis
LUIS FELIPE MENÉNDEZ VELÍZ	201111148-1	AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS

3º. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



m.ch

## DEDICATORIA

- A DIOS Por ser nuestro creador, quien nos da la vida, sabiduría, y perseverancia para cumplir nuestras metas. El poder, la honra y la gloria sea por siempre para él.
- A LA VIRGEN Por ser nuestra madre protectora, guiarnos por el camino del bien y protejernos con su manto divino.
- A MIS PADRES Julio Rolando Menéndez León y Rosa María Veliz Suchite por su apoyo incondicional para el logro de mis metas.
- A MI FAMILIA Por enseñarme el valor de la perseverancia en la vida.
- A MIS AMIGOS Por compartir momentos de alegría y tristeza y apoyarme a ser una mejor persona.
- A LA UNIVERSIDAD A la Gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Económicas, por permitirme terminar mis estudios profesionales.
- A MI ASESOR Lic. José de Jesús Portillo Hernández por su paciencia, tiempo y sus conocimientos compartidos para la elaboración y presentación del presente trabajo de tesis.
- A LA TERNA EXAMINADORA A los profesionales de las Ciencias Económicas que fueron parte de la terna examinadora del examen privado de tesis, por su valioso tiempo y colaboración.

## ÍNDICE

Introducción	i
--------------	---

### CAPÍTULO I EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS

1.1	Definición de comercializadora de productos farmacéuticos	1
1.2	Antecedentes	1
1.3	Productos a la venta en comercializadora de productos farmacéuticos	1
1.3.1	Medicamentos	2
1.3.2	Productos de higiene personal	2
1.3.3	Productos controlados	2
1.4	Proceso de compras	2
1.4.1	Bonificación por compra	2
1.4.2	Fecha de vencimiento de medicamentos	3
1.4.3	Proceso para el registro y control por devoluciones de producto vencido	3
1.4.4	Notas de abono	3
1.5	Composición organizacional de la comercializadora de productos farmacéuticos.	3
1.5.1	Asamblea General de Accionistas	4
1.5.2	Auditoría Externa	4
1.5.3	Consejo de Administración	4
1.5.4	Gerencia General	4
1.5.5	Gerencia de ventas	4

1.5.6	Gerencia de operaciones	5
1.5.7	Gerencia financiera	5
1.5.8	Departamento de contabilidad	5
1.5.9	Departamento de tesorería	6
1.5.10	Departamento de créditos y cobros	6
1.5.11	Estructura organizacional	7
1.6	Legislación aplicable a las comercializadora de productos farmacéuticos	8
1.6.1	Constitución Política de la República de Guatemala	8
1.6.2	Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio y sus reformas	10
1.6.3	Decreto 90-97 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Salud.	14
1.6.4	Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas	15
1.6.5	Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta y sus reformas	16
1.6.6	Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas	19
1.6.7	Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad	23
1.6.8	Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles	24

## **CAPÍTULO II**

### **RUBRO DE INVENTARIOS**

2.1	Definición	25
2.2	Clasificación del inventario	25
2.3	Inventario en una comercializadora de productos farmacéuticos	26

2.3.1	Inventario vigente o en buen estado	26
2.3.2	Inventario vencido	26
2.4	Políticas para devolución del inventario vencido a proveedores	27
2.5	Registros contables relacionados al inventario	28
2.5.1	Principio de partida doble	28
2.5.2	Notas de crédito	28
2.5.3	Notas de abono	29
2.5.4	I.V.A. crédito	30
2.5.5	Descuentos por pronto pago	31
2.5.6	Bonificaciones por compra	31
2.5.7	Ventas	31
2.5.8	Costo de ventas	32
2.5.9	Cuentas por pagar	32
2.6	Bonos o tickets por ventas productos	32
2.7	Métodos de valuación de inventarios	33
2.8	Rotación de inventario	34
2.9	Lote Económico de compra	34
2.10	NIIF para las PYMES Sección 1 Pequeñas y Medianas Entidades	36
2.11	Inventario sección 13 de la NIIF para las PYMES	41

### **CAPÍTULO III**

#### **AUDITORÍA EXTERNA**

3.1	Contador Público y Auditor	43
3.2	Tipos de auditoría	50
3.3	Confidencialidad de la información	55
3.4	Normas Internacionales de Auditoría	56
3.4.1	NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría	57
3.4.2	NIA 210 Acuerdo de los términos del encargo de auditoría	60

3.4.3	NIA 230 Documentación de Auditoría	65
3.4.4	NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros	67
3.4.5	NIA 300 Planificación de la auditoría de estados financieros	69
3.4.6	NIA 500 Evidencia de auditoría	72
3.4.7	NIA 805 Consideraciones especiales – Auditoría de estados financieros	75
3.5	Norma Internacional de Control de Calidad	76
3.6	Comunicación de las deficiencias con los responsables de la administración	78
3.7	Código de ética del IFAC	78
3.8	Colegiación profesional	80
3.9	Definición de auditoría externa	81
3.10	Planificación de la auditoría	82
3.11	Primera visita preliminar	82
3.12	Métodos de evaluación del control interno	82
3.13	Ejecución de la auditoría	84
3.14	Papeles de trabajo	85
3.15	Marcas de auditoría	85
3.16	Informes	86

## **CAPÍTULO IV**

### **AUDITORÍA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS**

4.1	Antecedentes de la empresa	87
4.2	Solicitud de servicios profesionales	89
4.3	Propuesta de servicios profesionales	90
4.4	Aceptación de la propuesta de servicios profesionales	95
4.5	Carta de entendimiento o compromiso	96
4.6	Ejecución del trabajo	100
4.7	Informe de los Auditores Independientes	162

4.8	Carta a la Gerencia	169
	CONCLUSIONES	174
	RECOMENDACIONES	175
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	176

## **ÍNDICE DE TABLAS**

1.	Principales diferencias entre las funciones del Contador y el Auditor	47
2.	Evaluación del tipo de opinión a emitir por el Auditor	74

## **ÍNDICE DE FIGURAS**

1.	Estructura organizacional de una empresa comercializadora de productos farmacéuticos	7
2.	Estructura organizacional de Farmacias Centroamericanas, S.A.	88

## INTRODUCCIÓN

Las empresas que se dedican a comercializar productos farmacéuticos se dedican a la compra – venta de medicamentos a los laboratorios nacionales o extranjeros para el cuidado de la salud, así también se dedican a la distribución de productos de higiene personal, para lo cual tienen dos categorías de clientes; los mayoristas y los minoristas a través de farmacias ubicadas en distintos puntos de venta.

Es importante indicar que el inventario de medicamentos que manejan las empresas comercializadoras de productos farmacéuticos es perecedero es decir tiene fecha de vencimiento la cual garantiza que el producto sea útil. Derivado de lo anterior los proveedores llámese laboratorios han diseñado políticas de devolución del inventario vencido, para lo cual las comercializadoras de productos farmacéuticos también aceptan devoluciones del inventario vencido a sus clientes mayoristas, debido a que los minoristas son los que adquieren el producto en farmacias no se les puede vender producto vencido, según el Código de Salud.

El rubro de inventario es vital para las empresas distribuidoras de productos farmacéuticos debido a que al efectuar la venta del mismo se generan los ingresos para cubrir costos y gastos.

El objetivo del presente trabajo de tesis es contribuir a los conocimientos de profesionales y estudiantes de la carrera de contaduría pública y auditoría, así también demostrar el papel que desempeña el contador público y auditor en la auditoría del rubro de inventarios en una empresa comercializadora de productos farmacéuticos, en cuanto a las técnicas y procedimientos de auditoría que se deben realizar.

El presente trabajo consta de cuatro capítulos los cuales se describen a continuación:

El capítulo I se refiere a los aspectos generales de una empresa comercializadora de productos farmacéuticos, como lo es la definición, antecedentes, características del giro de las operaciones, legislación aplicable, así como la estructura orgánica.

El capítulo II desarrolla todo lo concerniente a la teoría de inventarios de una empresa comercializadora de productos farmacéuticos, notas de abono, descuentos por pronto pago, bonificaciones por compra así también trata del inventario vencido, políticas de devolución de proveedores y clientes, tratamiento del rubro de inventario según la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para las Pymes).

El capítulo III estriba en el papel del Contador Público y Auditor en la auditoría al rubro de inventarios, tipos de auditoría, la responsabilidad en cuanto a la confidencialidad de la información, lo relativo a las Normas Internacionales de Auditoría, el Código de Ética, la metodología de la evaluación del control interno según las Normas Internacionales de Auditoría como los cuestionarios, la entrevista, flujogramas, definición de los conceptos de papeles de trabajo, marcas de auditoría e informes.

El capítulo IV presenta el caso práctico de la Auditoría Externa al rubro de inventarios en una empresa comercializadora de productos farmacéuticos, es decir trata sobre los antecedentes de la empresa, así como el proceso de planificación, ejecución y finalización de una auditoría externa.

Por último, se presentan las conclusiones y recomendaciones como resultado del trabajo realizado.

## **CAPÍTULO I**

### **EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS**

#### **1.1 Definición de comercializadora de productos farmacéuticos**

Son empresas que se dedican a realizar compras de productos farmacéuticos a laboratorios nacionales (compras locales) e internaciones (importaciones), para lo cual se debe contar con bodegas ubicadas en puntos estratégicos con la finalidad de facilitar la distribución a los clientes minoristas como Farmacias y distribuidores.

Según el Código de Salud indica: “Son establecimientos, los laboratorios de producción y control de calidad de productos farmacéuticos y similares, droguerías, distribuidoras, farmacias, depósitos dentales y ventas de medicinas (..)”. (5:40)

#### **1.2 Antecedentes**

El génesis de la farmacia en Guatemala surge desde las practica empíricas, a través de los medicamentos con plantas naturales las cuales practicaban los indígenas.

#### **1.3 Productos a la venta en comercializadora de productos farmacéuticos**

Los productos que se venden en las comercializadoras de productos farmacéuticos según el Código de Salud en el artículo 163 son:

- a) “Medicamento o producto farmacéutico
- b) Cosméticos, productos de higiene personal y del hogar;
- c) Estupefacientes, psicotrópicos sus precursores
- d) Productos fito y zoo terapéuticos y similares
- e) Reactivos de laboratorio para uso diagnostico
- f) Materiales, productos y equipo odontológico”. (5:36)

### **1.3.1 Medicamentos**

Se refiere a “toda sustancia simple o compuesta, natural o sintética o mezcla de ellas, destinada a las personas y que tenga la propiedad de prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o síntomas asociados a ellas”.(5:16).

### **1.3.2 Productos de higiene personal**

“Son todos aquellos productos utilizados en la higiene del hogar, considerando dentro de estos a jabones detergentes, desodorantes ambientales, antisépticos y desinfectantes para agua, productos de limpieza para muebles, pisos y equipo de cocina”. (5:36)

### **1.3.3 Productos controlados**

Los productos controlados son los medicamentos que no pueden ser vendidos al consumidor final, sin receta médica de un doctor, lo anterior es debido a los componentes del medicamento.

## **1.4 Proceso de compras**

Las comercializadoras de productos farmacéuticos manejan generalmente su proceso de compras de la siguiente manera:

### **1.4.1 Bonificación por compra**

En la industria farmacéutica es común que se otorguen bonificaciones por compra, es decir, de acuerdo al volumen de compra los proveedores otorgan producto como bonificaciones, el cual no tiene costo.

#### **1.4.2 Fecha de vencimiento de medicamentos**

Los productos farmacéuticos deben tener impreso en el empaque la fecha de vencimiento del mismo, la cual es la garantía que brinda el fabricante o laboratorio de que en la fecha indicada el producto cumple con las propiedades y fines para los cuales fue elaborado.

#### **1.4.3 Proceso para el registro y control por devoluciones de producto vencido**

Es concerniente al registro contable y control que debe llevar la comercializadora de productos farmacéuticos para la compra a proveedores y venta a clientes mayoristas acerca de los medicamentos.

#### **1.4.4 Notas de abono**

Las notas de abono son documentos fiscales que regularmente emiten los laboratorios y los distribuidores de productos farmacéuticos, por concepto de devoluciones de producto vencido.

#### **1.5 Composición organizacional de la comercializadora de productos farmacéuticos**

Las empresas que se dedican a comercializar productos farmacéuticos generalmente son Sociedades Anónimas y tienen la siguiente composición organizacional:

### **1.5.1 Asamblea General de Accionistas**

La Asamblea General de Accionistas está compuesta como su palabra lo indica por los Accionistas de la empresa, por lo tanto, es el órgano supremo de toda sociedad anónima.

### **1.5.2 Auditoría externa**

Es la revisión financiera de los Estados Financieros de la empresa, la cual es realizada por personal externo, siendo uno de sus objetivos obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para emitir una opinión, con la finalidad de brindar un grado de seguridad razonable de las cifras que contienen los Estados Financieros.

### **1.5.3 Consejo de Administración**

Está compuesto por los puestos de Gerencia y los Accionistas, los cuales son las personas encargadas de dirigir la empresa, siendo su fin velar por la dirección y desarrollo de la empresa.

### **1.5.4 Gerencia General**

Regularmente se encarga de dar instrucciones al resto del personal de la empresa a para cumplir las instrucciones giradas por el consejo de administración, así como supervisar en conjunto con las demás gerencias el trabajo de los colaboradores.

### **1.5.5 Gerencia de ventas**

Se encarga de diseñar estrategias de ventas, promociones, descuentos, presupuesto de ventas, análisis de mercado, evaluación de precios de la competencia, con la finalidad cumplir con las metas de ventas establecidas.

El Gerente de Ventas tiene un equipo de vendedores los cuales deben cumplir con las metas presupuestadas.

### **1.5.6 Gerencia de operaciones**

Está integrada por las áreas de compras, bodega y distribución:

- a) Compras: Se refiere al área de adquisición de los productos con los proveedores, control de mínimos y máximos de mercadería, rotación del inventario, cotizaciones.
- b) Bodega: Se encarga de la recepción, colocación, entrega del producto, control de productos vencidos, para lo cual se cuenta con una bodega separada de la bodega principal en la cual se debe cumplir con las políticas de los proveedores, recepción de producto vencido de los clientes.
- c) Distribución: Se realiza la entrega del producto a los clientes, recepción de producto vencido de los clientes para luego entregar en bodega.

### **1.5.7 Gerencia financiera**

Su función principal es controlar y supervisar la información financiera, los registros contables, cartera de clientes, aspectos fiscales (Declaraciones de impuestos), procedimientos acerca del control de ventas y salvaguarda de activos de la empresa.

### **1.5.8 Departamento de contabilidad**

Se encarga de reunir los documentos para ser registrados en la contabilidad de la empresa, emitir constancias de retenciones de Impuesto al Valor Agregado e

Impuesto Sobre la Renta, elaborar conciliaciones bancarias, integraciones contables, preparar y presentar los estados financieros para la toma de decisiones. Integrado por el contador general registrado como tal ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### **1.5.9 Departamento de tesorería**

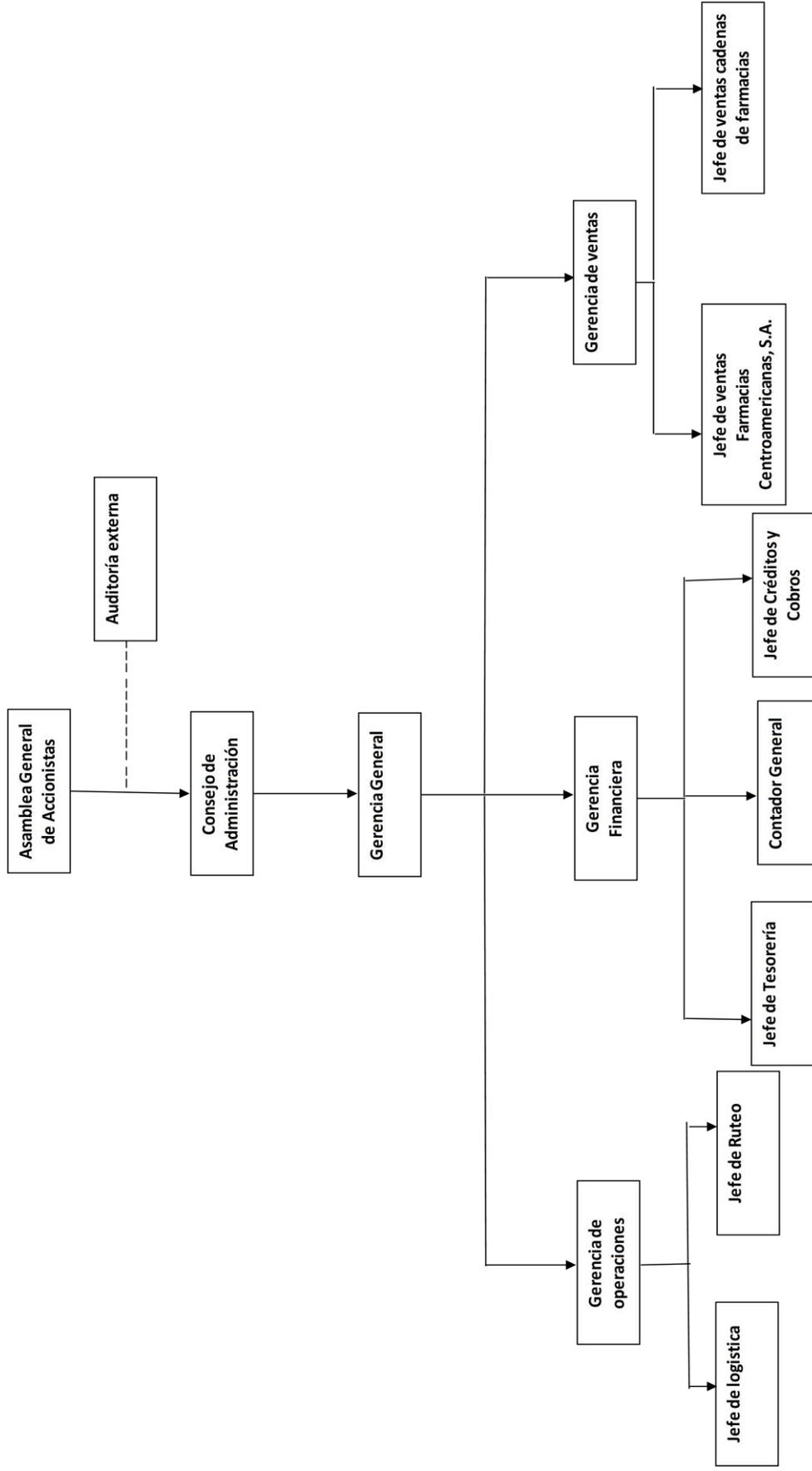
Lleva el control de pagos a proveedores, emisión de cheques, transferencias bancarias, control de notas de crédito solicitadas a proveedores, está integrado por el jefe del departamento y asistentes.

#### **1.5.10 Departamento de créditos y cobros**

Está compuesto por el jefe de créditos y cobros y los asistentes dependiendo del volumen de operaciones de la empresa, en el mencionado departamento se realizan las funciones de emisión de recibos de caja, cobros a clientes, aplicación de los pagos de clientes en el sistema, elaboración de la cartera de clientes, control de la documentación de clientes.

**FIGURA No. 1**

**1.5.11 Estructura Organizacional**



Fuente : Elaboración propia con base a investigación

## **1.6 Legislación aplicable a las comercializadoras de productos farmacéuticos**

La Legislación nacional aplicable a las comercializadoras de productos farmacéuticos es la siguiente:

### **1.6.1 Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas**

La Constitución Política de la República de Guatemala dada en el salón de sesiones de la Asamblea Nacional Constituyente, en la ciudad de Guatemala a los treinta y un días del mes de mayo de mil novecientos ochenta y cinco.

Es la base del ordenamiento jurídico en Guatemala, por lo tanto, a continuación, se hace énfasis en los siguientes artículos:

“Artículo 15. Irretroactividad de la ley La ley no tiene efecto retroactivo, salvo en material penal cuando favorezca al reo”. (1:3)

Lo anterior significa que las leyes emitidas por el Congreso de la República de Guatemala rigen para el futuro., salvo en materia penal y que favorezca al reo.

“Artículo 93. Derecho a la salud. El goce de la salud es derecho fundamental del ser humano, sin discriminación alguna.

Artículo 94. Obligación del Estado, sobre salud y asistencia social. El Estado velará por la salud y la asistencia social de los habitantes. (...)

Artículo 95. La salud, bien público. La salud de los habitantes de la Nación es un bien público. Todas las personas e instituciones están obligadas a velar por su conservación y restablecimiento”.

Al establecer que la salud es un bien público hace referencia a que todos los habitantes del país tienen el derecho de gozar a la salud, convirtiéndose en obligación del Estado garantizarla.

Artículo 96. Control de calidad de productos. El Estado controlará la calidad de los productos alimenticios, farmacéuticos, químicos y de todos aquellos que puedan afectar la salud y bienestar de los habitantes (...)” (1:18).

“Artículo 239. Principio de legalidad. Corresponde con exclusividad al Congreso de la Republica, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas **ipso jure** las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación” (1:60).

“Artículo 243. Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme el principio de capacidad de pago.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición”. (1:62)

“El artículo 280 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece. Reformas por el Congreso y consulta popular. Para cualquier otra reforma constitucional, será necesario que el Congreso de la República, será necesario que el Congreso de la República la apruebe con el voto afirmativo de las dos terceras partes del total de diputados. Las reformas no entrarán en vigencia sino hasta que sean ratificadas mediante la consulta popular a que se refiere el artículo 173 de esta Constitución.

Si el resultado de la consulta popular fuere de ratificación de la reforma, ésta entrará en vigencia sesenta días después que el Tribunal Supremo Electoral anuncie el resultado de la consulta”.(1:77)

### **1.6.2 Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala - Código de Comercio y sus reformas**

El Código de Comercio como su palabra lo indica regula las actividades mercantiles en Guatemala, así también establece los diferentes tipos de sociedades que se pueden autorizar ante dicho registro, siendo la más conveniente y común en la actualidad la Sociedad Anónima, debido a que el capital autorizado se encuentra dividido y representado por acciones, por lo tanto, la responsabilidad de los socios es limitada al número de acciones que tiene cada uno.

Siendo el capital autorizado el total del capital por el cual la sociedad anónima puede emitir títulos de acciones, los cuales a su vez pueden contener uno o más

acciones, en tanto que el capital suscrito y pagado es el capital que ya ha sido cancelado y por lo tanto ya se encuentran emitidos los títulos de acciones.

“Artículo 90. Capital pagado inicial. Al constituirse una sociedad anónima, el monto del capital inicial de la misma serpa de por lo menos doscientos quetzales (Q.200.00)”. (4:13)

El artículo 333 del código de comercio establece: “Registros: El registro mercantil será público y llevará los siguientes registros:

- 1º. De comerciantes individuales
- 2º. De sociedades mercantiles
- 3º. De empresas y establecimientos mercantiles
- 4º. De auxiliares de comercio
- 5º. De presentación de documentos.
- 6º. Los libros que sean necesarios para las demás inscripciones que requiere la ley.
- 7º. Indicios y libros auxiliares

Artículo 334. Obligados al registro: Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional:

- 1º. De los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más.
- 2º. De todas las sociedades mercantiles.
- 3º. De empresas y establecimientos mercantiles comprendidos dentro de estos extremos.
- 4º. De los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes.
- 5º. De los auxiliares de comercio” (4:54)

“Artículo 368. Contabilidad y Registros indispensable: Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.

Para ese efecto deberán llevar, los siguientes libros o registros:

1. Inventarios
2. De primera entrada o diario;
3. Mayor o centralizador
4. De Estados Financieros

Además, podrán utilizarse los otros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales. (...)

Los comerciantes que tengan un activo total que no exceda de veinticinco mil quetzales (Q.25,000), pueden omitir en su contabilidad los libros o registros enumerados anteriormente, a excepción que obliguen las leyes especiales". (4:61).

Se hace la aclaración que los libros contables de inventario, diario, mayor y estados financieros se autorizan ante el Registro Mercantil y se habilitan ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

El proceso para la autorización de los libros descritos en el párrafo anterior ante el Registro Mercantil según la página web de dicho ente es:

1. Presentar en la ventanilla de autorización de libros del Registro Mercantil carta de solicitud o memorial, firmado por el propietario de la empresa o por el representante legal de la sociedad, detallando: Libros, cantidad de hojas, nombre de la empresa o sociedad.
2. Pagar en las cajas de la agencia de BANRURAL ubicadas en el Registro Mercantil Q.0.20 (veinte centavos) por cada hoja a autorizar. El pago puede ser en efectivo, cheque propio de BANRURAL a nombre del mismo banco o

bien si es cheque de otro banco debe ser cheque de caja a nombre de Banco de Desarrollo Rural, S.A.

3. Presentar en la ventanilla de autorización de libros el comprobante del pago efectuado, donde se le entregarán los stickers para adherir a los libros cuya autorización hubiera solicitado.

El Decreto 37-2016 publicado en el Diario de Centro América el 23 de agosto del 2016 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, adiciono el artículo 368 bis al Decreto 2-70 Código de Comercio en cual establece: Los comerciantes obligados a llevar contabilidad deberán registrar en su contabilidad todas las cuentas bancarias que utilicen para realizar sus transacciones mercantiles e inversiones que se originen del capital o de los recursos financieros de la entidad, independientemente si se aperturan o realizan dentro o fuera de Guatemala. Dichas cuentas bancarias deberán aparecer detalladas en el libro de inventarios, especificando en el mismo, el número de la cuenta, la institución bancaria en la que se encuentra, el tipo de cuenta, y el monto al cierre del ejercicio contable.

En el caso de inversiones, se deberá detallar el monto de la inversión, la clase de inversión, la institución en la que se encuentra, especificando si es nacional o extranjera, y si es extranjera, se indicará el país en el que se encuentra.

Todos los casos anteriores, las partidas contables del libro Diario, deberán estar soportadas por los documentos que originan la transacción.

El incumplimiento de estas disposiciones se sancionará de conformidad con lo establecido en el Código Tributario.

Según el artículo 382 del Decreto 2-70 Código de Comercio establece que todo comerciante debe conservar, en forma ordenada y organizada, durante no menos

de cinco años, los documentos de su empresa, salvo lo que dispongan otras leyes especiales.

### **1.6.3. Decreto 90-97 del Congreso de la República de Guatemala- Código de Salud**

El Código de Salud se emite derivado de la necesidad de regular todo lo concerniente a la salud derivado a que la Constitución Política de la República de Guatemala establece que la salud es derecho fundamental y es un bien público.

Derivado que la empresa comercializadora de productos farmacéuticos su actividad está orientada a la compra y venta de productos medicinales para la prevención u tratamiento de enfermedades debe cumplir con las siguientes disposiciones establecidas en el Código de Salud Decreto 90-97:

- Licencia sanitaria emitida por el Departamento de Regulación y Control de productos farmacéuticos y afines, la cual tiene vigencia de cinco años, siendo emitida a nombre de la Comercializadora de Productos Farmacéuticos.
- Dirección técnica de un profesional universitario del ramo, quien debe asegurar los mecanismos de supervisión de los establecimientos a su cargo por lo tanto responderá conjuntamente con el dueño, representante o fabricante, de la identidad, pureza y buen estado de los productos que se almacenen o distribuyan. Dicho profesional regularmente es llamado con el nombre de Regente.
- Así también se debe contar con licencia sanitaria por cada establecimiento que se dedique a la distribución de productos farmacéuticos, es decir por debe de contar con licencia sanitaria por cada farmacia.

- Todos los medicamentos que sean distribuidos deben contar con el respectivo registro sanitario, el cual se deben encontrar vigentes.

Así también se debe considerar lo establecido en el Acuerdo Gubernativo 712-99 Reglamento para el control sanitario de los medicamentos y productos afines, el mencionado Acuerdo Gubernativo en el segundo párrafo del artículo 21 indica: En el envase deben figurar los datos de la especialidad del fabricante, vía de administración, número de lote, fecha de expiración.

El artículo 54 del Reglamento para el control sanitario de los medicamentos establece: Las Pólizas y formularios aduaneros de importación de estos productos, previo a su autorización por el Departamento, salvo excepciones mencionadas en el artículo 33 de este Reglamento, deben ser firmados y sellados por el director técnico del establecimiento, debiendo figurar en las facturas adjuntas a estos documentos el o los números de registro o inscripción correspondiente.

#### **1.6.4 Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala - Código Tributario y sus reformas**

Derivado a que la comercializadora de productos farmacéuticos es constatada con fines lucrativos, es decir con la finalidad de obtener ganancia, se encuentra afecta cumplir con la presentación y pago de los diferentes impuestos directos e indirectos según sea el caso.

En el artículo 2 del Código Tributario establece: “Son fuentes del ordenamiento jurídico tributario en orden de jerarquía:

1. Las disposiciones constitucionales
2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo.” (6:2)

El Decreto 19-2013 publicado en el Diario de Centro América el 20 de diciembre del 2013 emitido por el Congreso de la República de Guatemala entro en vigencia el 21 de diciembre del 2013 reformo el articulo 85 numeral 4 del Código Tributario quedando de la siguiente manera:

“No haber autorizado y habilitado los libros contables establecidos en el Código Comercio y habilitado los libros que establecen las leyes tributarias específicas”.

El artículo 84 del Código Tributario establece las infracciones sancionadas con el cierre temporal de empresas, o negocios.

El plazo de prescripción según el Código Tributario para que la Administración Tributaria puede hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir el cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. Sin embargo, el plazo de prescripción se ampliar a ocho (8) años cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria.

#### **1.6.5 Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala – Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta y sus reformas**

Siendo la actividad económica la generación de rentas, las mismas se encuentran afectas al pago del Impuesto Sobre la Renta, para lo cual se puede afiliarse a los dos regímenes establecidos en el Régimen de Actividades Lucrativas, los cuales son:

1. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas: Este tipo de régimen establece que la base imponible del Impuesto Sobre la Renta se determina “deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con la ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas”. (9:15)

El tipo impositivo de la base imponible es el 25% la cual se puede determinar sobre la base de cierres contables parciales o sobre la base de una renta estimada que se determinada la renta bruta se multiplica por el 8% y al monto que resulte se le aplica el 25%. Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas solo puede cambiarse con autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La determinación del pago del Impuesto Sobre la Renta se debe realizar de manera trimestral, realizando el pago en el mes inmediato siguiente al vencimiento del trimestre, como ejemplo el Impuesto Sobre la Renta determinado en el trimestre de enero a marzo se cancela con fecha limite el 30 de abril. El pago del Impuesto Sobre la Renta del cuarto trimestre de cada año se realiza con vencimiento el 31 de marzo de cada año.

Los criterios para la deducibilidad del gasto en el Impuesto Sobre la Renta se encuentran establecidos en los artículos 21, 22 y 23 de dicho cuerpo legal.

En este régimen del Impuesto Sobre la Renta las empresas se encuentran obligadas a realizar toma física de inventarios con existencias al 30 de junio y al 31 de diciembre de cada año, presentando el reporte de existencias en el mes de julio y enero de cada año.

Los métodos de valuación del inventario establecido en el artículo 41 son los siguientes:

- 1." Costo de Producción
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS)
3. Promedio Ponderado
4. Precio histórico del bien" (9:32)

2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas: “deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas”. (9:33)

Los tipos impositivos de dicho régimen son: “Q.0.01 a Q.30,000 tipo impositivo el 5%, de Q.30,001 en adelante tipo impositivo de 7% sobre el excedente de Q.30,000 con un importe fijo de Q.1,500”. (9:33)

La determinación del Impuesto Sobre la Renta es de manera mensual para lo cual el pago se debe realizar en el mes inmediato siguiente. En este tipo de régimen las empresas se encuentran afectas a que les realicen retención del Impuesto Sobre la Renta, para lo cual deben determinar su monto a cancelar deduciendo las retenciones que les fueron realizadas.

El Régimen del Impuesto Sobre la Renta más conveniente para la comercializadora de productos farmacéuticos es el Régimen Sobre las Utilidades de las Actividades Lucrativas sobre la base de cierres contables parciales.

Según el artículo 40 del mencionado cuerpo legal los contribuyentes calificados por la ley como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales deben presentar a la Administración Tributaria, por los medios que está disponga, adjunto a la declaración jurada anual, los estados financieros auditados por Contador Público y Auditor Independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió.

El Decreto 19-2013 publicado en el Diario de Centro América el 20 de diciembre del 2013 emitido por el Congreso de la República de Guatemala entro en vigencia el 21 de diciembre del 2013 reformo varios decretos dentro de los cuales se encuentra el Decreto 10-2012.

Los artículos que reformo en relación al tema de tesis son:

Artículo 5. Presunción de onerosidad. Las cesiones y enajenaciones de bienes y derechos, en sus distintas modalidades, las prestaciones de servicios y todo contrato de préstamo, cualquiera que sea la naturaleza y denominación, realizadas por personas individuales o jurídicas y otros entes o patrimonios que realicen actividades mercantiles, se presumen onerosas, salvo prueba en contrario. Dichas transacciones deberán estar soportadas de conformidad con la documentación legal correspondiente.

En particular y sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo anterior, en todo contrato de préstamo, cualquiera que sea su naturaleza y denominación, se presume, salvo prueba en contrario, la existencia de una renta por interés mínima, que es la que resulte de aplicar al monto total del préstamo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios.

#### **1.6.6 Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala – Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas**

Así también derivado de la compra y ventas de mercadería surge el Impuesto al Valor Agregado el cual es un impuesto indirecto derivado a que va incluido en el precio de la mercadería.

El tipo impositivo del Impuesto al Valor Agregado es del 12%.

El artículo 2 establece: “El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional
- 3) Las importaciones

- 4) El arrendamiento de bienes mueble e inmuebles
- 5) Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
- 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
- 7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presente ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.
- 8) La primera venta o permuta de bienes inmuebles
- 9) La donación entre vivos de bienes muebles o inmuebles (...)" (11:3).

El Impuesto al Valor agregado se determina de manera mensual y se cancela en el mes inmediato siguiente.

El Decreto 20-2006 publicado en el Diario de Centro América el 28 de junio del 2006 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, adiciono el numeral 10) al artículo 3 (Del Hecho Generador) el cual indica: Las aportaciones de bienes inmuebles a sociedades, al tenor de lo establecido en el numeral 3) literal d) del artículo 7.

Así también reformo el numeral 3 del artículo 7, el cual queda así;

3) “La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en los casos siguientes:

- a) Fusiones de sociedades
- b) Herencias, legados y donaciones por causa de muerte
- c) La aportación de bienes muebles a sociedades
- d) La aportación de inmuebles a sociedades

No estará exenta la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario.

Para gozar de esta exención el aportante declarará bajo juramento, en la escritura pública en la cual conste el aporte del bien o en acta notarial, que el inmueble a aportar cumple con las condiciones establecidas en este artículo para gozar de la exención” (11:5).

Reformo el artículo 36 el cual queda así: “Procedencia del crédito fiscal. Procede el crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley.

El impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente (...)” (11:5).

El artículo 22 fue reformado quedando de la siguiente manera: “El saldo del crédito fiscal a favor del contribuyente que resulte mensualmente de la declaración presentada a la Administración Tributaria, lo puede trasladar a sucesivos periodos impositivos siguientes, hasta agotarlo, mediante la compensación de los débitos fiscales del impuesto, por lo que no procederá la devolución de crédito fiscal. Se exceptúan los casos a que se refiere el artículo 23 de la presente ley” (11:6).

El Decreto 4-2012 publicado en el Diario de Centro América el 17 de febrero de 2012 emitido por el Congreso de la República de Guatemala reformo el Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado. Los artículos que reformo el mencionado decreto y tiene relación con el tema de tesis es:

“Artículo 9. Régimen de las exenciones específicas. Las personas enumeradas en el artículo 8 anterior están exentas de soportar el impuesto que se genere por los actos gravados por esta ley y deberá recibir de quien les venda o les preste un servicio, la factura que corresponda, pero no pagarán el monto del impuesto consignado en el documento, sino que entregarán a los mismos la constancia de exención debidamente autorizada por la Administración Tributaria (...)” (11:3)

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

Artículo 18. Documentación del crédito fiscal. Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes:

- a) Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito (...);
- b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria;
- c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario;
- d) Que se encuentren registrados en el libro de compras a que se refiere el artículo 37 de esta ley; y

- e) Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente. (...)”  
(11: 3)

### **1.6.7 Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala – Ley del Impuesto de Solidaridad**

El Impuesto de Solidaridad se debe cancelar cuando la ganancia bruta sobrepase el 4% de los ingresos brutos, este impuesto se determina de manera trimestral y se debe cancelar en el mes inmediato siguiente.

“El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%), la base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos”. (12:4).

El artículo 11 de dicho cuerpo legal establece: “Acreditación. El Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

- a) El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta ley, podrá ser acreditado el pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes.
- b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del Impuesto Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del periodo de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo”. (12:6).

#### **1.6.8 Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala – Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles.**

El Impuesto Único Sobre Inmuebles se genera cuando la empresa tiene bienes inmuebles registrados ante el Registro Mercantil.

“Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la Republica”. (13:2)

“Para la determinación del impuesto anual sobre inmuebles, se establecen las escalas y tasas siguientes: Hasta Q.2,000 exento, de Q.2,001 a Q.20,000 impuesto 2 por millar, de Q.20,001 a Q.70,000 impuesto de 6 por millar, de Q.70,001 en adelante impuesto 9 por millar”.(13:5)

## **CAPÍTULO II**

### **RUBRO DE INVENTARIOS**

#### **2.1 Definición**

Según la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en la Sección 13 establece: Los inventarios son 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.

#### **2.2 Clasificación del inventario**

La clasificación del inventario se refiere a las diferentes clases de inventarios que existen según el tipo de empresa, como se presenta a continuación:

Inventario de una empresa industrial o textil:

- Inventario de materia prima: Son los productos que al ser transformados se convierte en producto terminado. (ejemplo de materia en una empresa industrial puede ser el cemento, en una empresa textil puede ser la tela, los accesorios entre otros).
  
- Inventario de producto en proceso: Son los bienes que se encuentran en el proceso de producción, es decir aún no están listos para la venta a terceros.
  
- Inventario de producto terminado: Se refiere al inventario que se encuentran listo para ser vendido a clientes, es decir el inventario que ha terminado el proceso productivo. (en la industrial de la construcción puede ser block, viguetas y una industria textil las camisas, entre otros).

## **2.3 Inventario en una comercializadora de productos farmacéuticos**

En una empresa comercializadora de producto farmacéuticos el inventario que se compra ya está listo para la venta, por lo que se convierte en intermediarios entre el proveedor (laboratorio) y los clientes mayoristas o minoristas.

Existe inventario que tiene fecha de vencimiento, por lo tanto, las empresas comercializadoras de producto farmacéutico se ven obligadas a reintegrar dicho inventario a los clientes mayoristas, debido a que a los clientes minoristas se les vende en puntos de venta llamados farmacias por lo tanto es prohibido realizar la venta de medicamento vencido.

### **2.3.1 Inventario vigente o en buen estado**

Está compuesto por el inventario que cumple con todas las propiedades para el cual fue elaborado por el proveedor, por lo tanto, no existe inconveniente en que pueda ser vendido a los clientes.

Se hace la aclaración que el inventario puede ser almacenado a una temperatura ambiente, excepto el inventario que por sus propiedades debe ser almacenado bajo refrigeración.

Para facilitar la recolección y despacho de los pedidos del cliente es importante contar con una buena estructura y ubicación de la bodega, la cual se encuentra sujeta a las disposiciones establecidas en el Código de Salud.

### **2.3.2 Inventario vencido**

El inventario vencido se refiere al producto que ha sobrepasado la fecha de expiración sin ser consumido, lo anterior conlleva un proceso de recolección del

producto vendido a los clientes que se encuentra vencido. El mencionado inventario es prohibido realizar la venta, el cual es devuelto al proveedor o es destruido, lo anterior depende de las políticas del laboratorio (proveedor).

El procedimiento legal y fiscal para dar de baja inventario vencido en Guatemala es el siguiente:

- 1) Elaborar memorial dirigido a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) solicitando la presencia de auditor, dicho memorial debe contener el detalle del producto a destruir, el costo unitario, el costo total, lugar de la destrucción y el motivo de la destrucción.
- 2) Transcurrido el plazo de treinta días hábiles de haber presentado el memorial y no se obtuvo respuesta de la Superintendencia de Administración Tributaria se puede proceder a realizar la destrucción con la condicionante que se debe realizar Acta Notarial donde conste el hecho.
- 3) Elaborar memorial a la SAT informando que se llevo a cabo la destrucción del inventario, detallando la factura emitida por motivo de la destrucción del inventario.

Es importante mencionar que la destrucción del inventario la debe realizar compañías especializadas en el tema de destrucción de productos farmacéuticos, los cuales extienden una certificación de la destrucción.

#### **2.4 Políticas para devolución del inventario vencido a proveedores**

Todos los laboratorios (proveedores) tienen políticas de devolución o destrucción del inventario vencido diferente, como ejemplo existen laboratorios que exigen el inventario vencido con un mes antes de su vencimiento, para lo cual se debe tener el control de cumplir con dichas políticas para solicitar a los clientes que cumplan con dichas políticas.

## **2.5 Registros contables relacionados al inventario**

Los registros contables relacionados al inventario son: al realizar la compra local se carga la cuenta de inventario, el Impuesto al Valor Agregado Crédito y se abona la cuenta por pagar al laboratorio (proveedor), al realizar la venta de dicho inventario se carga clientes y se abona ventas y el Impuesto al Valor Agregado Debito.

Al recibir el inventario vencido en la bodega se carga la cuenta del proveedor y se abonó la cuenta descuentos por aplicar producto vencido (cuenta de pasivo), para llevar control de la cuenta por pagar al proveedor, el registro contable anterior se realiza en lo que el proveedor envía la nota de crédito fiscal.

### **2.5.1 Principio de partida doble**

Consiste en que la partida contable se compone de cargos y abonos según lo establecido por Fray Luca Pacioli, el Código de Comercio indica que la contabilidad se debe realizar de acuerdo al principio de partida doble.

### **2.5.2 Notas de crédito**

Es el documento fiscal que se emite para conceder descuentos, anulación o devolución de mercadería sobre una factura emitida anteriormente, se hace la aclaración que la nota de crédito incluye el Impuesto al Valor Agregado.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado establece “Las notas de débito o crédito según corresponda deberán emitirse y entregarse la original al adquiriente de bienes o servicios y la copia respectiva, con firma y sello de recepción quedará en poder del emisor.

Así mismo, las notas de débito o crédito según corresponda, deberán registrarse en la contabilidad del vendedor de bienes o prestador de servicios, dentro del plazo de dos meses, contados a partir de la fecha en que fue emitida la factura que será modificada o cancelada por medio de los referidos documentos, en los cuales deberá consignarse el número la fecha de la factura por la que se emitieron". (11:15)

### **2.5.3 Notas de abono**

Es el documento fiscal que se utiliza para devolución de producto vencido al cliente, cuando ha transcurrido un plazo mayor a dos meses, por lo tanto, la nota de abono no incluye el Impuesto al Valor Agregado.

El artículo 31 del reglamento de la ley del Impuesto al Valor Agregado establece: "Las notas de abono deberán cumplir como mínimo con los requisitos, datos y características siguientes:

- 1) Identificación del documento
- 2) Serie y número correlativo del documento. La serie será distinta para cada establecimiento del contribuyente
- 3) Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si lo tuviere, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica
- 4) Número de Identificación Tributaria del contribuyente emisor
- 5) Domicilio fiscal del emisor
- 6) Fecha de emisión del documento
- 7) Nombres y apellidos completos del proveedor, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica
- 8) NIT del proveedor. Si este no lo tiene o no lo proporciona, debe consignar el número de documento de identificación personal
- 9) Detalle o descripción de la operación
- 10) Precio total de la operación

Los datos a que se refieren los numerales 1) al 5) deben estar impresos en los documentos elaborados por la imprenta.

En cuanto a los datos señalados que deberán contener los documentos autorizados, los mismos se imprimirán de conformidad con las especificaciones que autorice la Administración Tributaria.

La nota de abono podrá utilizarse previa autorización de la Administración Tributaria para rebaja de inventarios cuando el plazo para emitir la nota de crédito o la nota de débito haya transcurrido, por cualquier razón (...). (11:12)

#### **2.5.4 I.V.A Crédito**

Es el monto que se cancela en la compra o importación de bienes, así como en la adquisición de servicios, siendo una tarifa del 12% sobre la base imponible, la cual se determinó de la siguiente manera; monto de la factura / 1.12 = valor sin I.V.A (base imponible) X 12% = I.V.A. crédito.

La ley del Impuesto al Valor Agregado establece como documentación de soporte del crédito fiscal la siguiente:

- a) “Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, notas de débito o crédito impresas por las imprentas o los contribuyentes que auto impriman, conforme lo establece la ley (...)
- b) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria;
- c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes, y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario;

- d) Que se encuentren registrados en el libro de compras a que se refiere el artículo 37 de esta ley; y;
- e) Que el saldo del crédito fiscal se encuentre registrado en los libros de contabilidad como una cuenta por cobrar a favor del contribuyente (...).” (11:15)

El Impuesto al Valor Agregado se compensa entre Créditos y Débitos. “El saldo del crédito fiscal a favor del contribuyente que resulte mensualmente de la declaración presentada a la Administración Tributaria, lo puede trasladar a sucesivos periodos impositivos siguientes, hasta agotarlo, mediante la compensación de los débitos fiscales del impuesto, por lo que procederá la devolución fiscal. Se exceptúan los casos a que se refiere el artículo 23 de la presente ley.” (11:16)

#### **2.5.5 Descuentos por pronto pago**

Son los descuentos otorgados por los proveedores debido a que se ha cancelado la factura antes del plazo de crédito establecido, para lo cual el proveedor emite una nota de crédito.

#### **2.5.6 Bonificaciones por compra**

Son bonificaciones que el proveedor otorga en producto, debido al volumen de compra, con la finalidad de incentivar la compra.

#### **2.5.7 Ventas**

Según el Diccionario de la Real Academia Española venta es el contrato en virtud del cual se transfiere a dominio ajena una cosa propia por el precio pactado.

“Por venta: Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo”.  
(11:2)

Según la Sección 23 de la NIIF para Pymes indica que se debe reconocer como venta cuando se transfiera al comprador riesgos y desventajas de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes.

### **2.5.8 Costo de ventas**

El costo de ventas comprende el costo de compra del producto o materia prima y los gastos necesarios para colocarlo en condiciones de venta a terceros. El costo de ventas se genera contablemente al momento de realizar una venta, para lo cual se carga el costo y se abona el inventario.

### **2.5.9 Cuentas por pagar**

La cuenta por pagar o proveedores se origina al momento de realizar la compra local o importación para lo cual se carga el inventario, el Impuesto al Valor Agregado Crédito y se abona la cuenta por pagar.

### **2.6 Bonos o tickets por ventas productos**

Se refiere a bonos que otorgan los laboratorios (proveedores) por la venta de determinados productos, con la finalidad de incentivar la venta, por lo que al realizar la venta se desprende el bono que va incluido en el producto se envía al laboratorio para que luego reintegre a la empresa el monto de los bonos.

## 2.7 Métodos de valuación de inventarios

Según el Decreto 10-2012 Libro I de la Ley de Actualización Tributaria y sus reformas existen los siguientes métodos de valuación de inventario:

- ✓ Costo de producción (aplica para las empresas que son industriales)
- ✓ Primero en Entrada Primero en Salir (PEPS)
- ✓ Promedio Ponderado (el costo del producto se promedia entre la existencia total)
- ✓ Precio histórico del bien (el registro del costo del producto se realiza al costo de adquisición)

“Al adoptar uno de estos métodos de valuación, no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria” (9:32)

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) establece “una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

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.

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.” (84:16)

## 2.8 Rotación de inventario

Es una razón financiera que establece cuantas veces la empresa rota su inventario, “mide comúnmente la actividad, o liquidez, del inventario de una empresa. Se calcula de la siguiente manera:

Rotación de inventarios = Costo de los bienes vendidos / Inventarios” (19:68)

Al valor que resulte de la formula antes expuesta se puede dividir entre 365 días para obtener los días necesarios para realizar la rotación del inventario.

## 2.9 Lote Económico de compra

Consiste en la cantidad económica más conveniente a pedir a un proveedor de determinado producto.

La fórmula para determinarlo es la siguiente:

$$\text{LEC} = \sqrt{\frac{2RS}{PI}}$$

Para determinar el LEC se deben entender los siguientes términos:

2= Constante (no cambia)

R= Consumo anual de insumos o determinado producto necesario para llevar a cabo la producción o cumplir con la demanda de los clientes.

S= Es el costo por pedido, es decir los gastos necesarios para colocar el producto en condiciones de poder ser vendido, (ejemplo: gastos de fletes, costo de sueldos del personal entre otros).

P= Se refiere al precio de compra unitario del producto a comprar

I= Es el costo de mantenimiento, el cual es expresado en porcentaje en relación a la compra, como ejemplo gastos de alquiler, primas de seguro.

El lote económico de compra se determina para responder a las siguientes interrogantes ¿Cuánto pedir? ¿Cuándo? ¿Con que frecuencia?

Una vez determinado el lote económico de compra puede determinar el número de pedidos a realizar en el año de la siguiente manera:

$$\text{Número de pedidos} = \frac{R}{LEC}$$

Consumo promedio diario: Es el promedio de artículo que se consumen diariamente y se determina dividiendo la demanda anual entre el número de días en el año, como se detalla a continuación:

$$\text{Consumo promedio diario} = \frac{R}{\text{Número de días en el año}}$$

Punto de pedido: Es para determinar en qué fecha se debe realizar el pedido, se determina de la siguiente manera:

$$\text{Punto de pedido} = \text{Período de aprovisionamiento} \times \text{Consumo máximo diario}$$

Existencia mínima: Es la cantidad mínima de inventario que debe tener la empresa en la bodega, para evitar que no se les despache a los clientes, la existencia mínima se determina así:

**Existencia mínima= Punto de pedido - (Consumo promedio por pedido X periodo de aprovisionamiento)**

Existencia máxima: Es la cantidad máxima de inventario que se debe tener en la bodega de la empresa, como se presenta a continuación:

**Existencia máxima= LEC + Existencia mínima**

## **2.10 NIIF para las Pymes Sección 1 Pequeñas y Medianas Entidades**

Las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (en inglés, International Accounting Standards Board – IASB)

Según la NIIF para Pymes se pretende que las pequeñas y medianas entidades se utilicen en las entidades que cumplan con las siguientes características:

- ✓ No tiene obligación de rendir cuentas, y
- ✓ Publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Así también establece que una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si:

- ✓ Sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o

un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales); o

- ✓ Una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las empresas de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

Según la sección 2 de las NIIF para las Pymes el objetivo de los estados financieros de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia; dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.

Así también establece las características cualitativas que deben tener los estados financieros:

- ✓ **Comprensibilidad:** la información debe ser comprensible o entendible para todos los usuarios de la misma.
- ✓ **Relevancia:** se debe revelar o informar la información que puede tener influencia en la toma de decisiones.
- ✓ **Materialidad o importancia relativa:** la información es material cuando cumple con la cualidad anterior, es decir puede influir en la toma de decisiones económicas de los usuarios.
- ✓ **Fiabilidad:** la información debe estar libre de todo error o fraude significativo para que presente fielmente lo que pretende presentar.

- ✓ La esencia sobre la forma: las transacciones de la empresa deben registrarse en la contabilidad de acuerdo con su esencia y no conforme a su consideración legal, lo indicado anteriormente mejora la fiabilidad o confianza en los estados financieros.
- ✓ Prudencia: se refiere a que al momento de realizar las estimaciones contables se deben realizar con un cierto grado de incertidumbre, sin embargo, la prudencia no permite el sesgo.
- ✓ Integridad: trata de que la información revelada en los estados financieros debe ser completa, considerando la fiabilidad y la materialidad de la misma, debido a que una omisión puede causar que la información sea falsa y por lo tanto no sea fiable.
- ✓ Comparabilidad: los estados financieros deben ser comparables a lo largo del tiempo, con la finalidad de establecer tendencias y evaluar la situación de los mismos en función del tiempo. En la comparabilidad es importante considerar las políticas contables empleadas en la preparación y presentación de los estados financieros.
- ✓ Oportunidad: se refiere a que se deben presentar los estados financieros en el periodo de tiempo que sean necesarios para la toma de decisiones de los usuarios, debido a que si no se presentan en el periodo de tiempo solicitados pierden su relevancia.
- ✓ Equilibrio entre costo y beneficio: los beneficios de la información deben ser mayores a los costos de suministrarla, para lograr cumplir con esta cualidad se debe cumplir con las detalladas anteriormente.

“La situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, pasivos y el patrimonio en una fecha concreta, tal como se presenta en el estado de situación financiera, Estos se definen como sigue:

- a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
- b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- c) Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos” (12:18)

Lo anterior tiene relación directa con los que es la ecuación patrimonial:

$$\text{Activo (-) Pasivo} = \text{Patrimonio}$$

Según las NIIF para las Pymes los ingresos son los aumentos de los activos o disminución de los pasivos, y los gastos son las disminuciones en los activos o incrementos en los pasivos.

“El reconocimiento es el proceso de incorporación en los estados financieros de una partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

- a) Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y

- b) La partida tiene un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.”  
(16:21)

“Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. La medición involucra la selección de una base de medición. Esta NIIF especifica las bases de medición que una entidad utilizará para muchos tipos de activos, pasivos, ingresos y gastos.

Dos bases de medición habituales son el costo histórico y el valor razonable.

- a) Para los activos, el costo histórico es el importe efectivo o equivalentes de efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de la adquisición. Para los pasivos el costo histórico es el importe de lo recibido en efectivo o equivalente al efectivo o el valor razonable de los activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurra en ella (...).
- b) Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. (16:22)

“Un activo no se reconocerá en el estado de situación financiera cuando no se considere probable que, del desembolso correspondiente, se vayan a obtener beneficios económicos en el futuro más allá del periodo actual sobre el que se informa. En lugar de ello, esta transacción dará lugar al reconocimiento de un gasto en el estado del resultado.

Una entidad no reconocerá un activo contingente como un activo. Sin embargo, cuando el flujo de beneficios económicos futuros hacia la entidad sea

prácticamente cierto, el activo relacionado no es un activo contingente, y es apropiado su reconocimiento.

Una entidad reconocerá un pasivo en el estado de situación financiera cuando:

- a) La entidad tiene una obligación al final del periodo sobre el que se informa como resultado de un suceso pasado;
- b) Es probable que se requerirá a la entidad en la liquidación, la transferencia de recursos que incorporen beneficios económicos; y
- c) El importe de la liquidación puede medirse de forma fiable” (16:23)

Las NIIF para Pymes indican que los estados financieros deben ser preparados bajo la hipótesis de negocio en marcha, “una entidad es un negocio en marcha salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de hacer de sus operaciones, o cuando no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas (...)” (16:27)

### **2.10.1 Inventario Sección 13 NIIF para las PYMES**

“Esta sección establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios. 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 las prestaciones de servicios.

Una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costo de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actual.” (16:81)

La NIIF para Pymes hace mención que al final de cada año se debe evaluar si los inventarios están deteriorados (por ejemplo: por daños, obsolescencia entre otros), indicando que si existe inventario deteriorado el inventario se debe medir a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que se reconozca una pérdida por deterioro de valor, lo anterior aplica para lo que es el inventario vencido.

Derivado de lo indicado en el párrafo anterior se hace mención a lo que establece la Sección 27 de la NIIF para Pymes Deterior del valor de los activos.

“Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable (...)

Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

Si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan similar propósito o uso final, y se produzca y comercialicen en la misma zona geográfica.” (16:166).

## **CAPÍTULO III**

### **AUDITORÍA EXTERNA**

#### **3.1 Contador Público y Auditor**

Es la persona graduada de profesión de contador público y auditor, que puede realizar diferentes tipos de auditorías, como auditoría de estados financieros, auditoría interna, auditoría forense, entre otros.

Auditoría externa: “es la que lleva a cabo una persona u organismo independiente de la gerencia de la empresa y tiene por objeto determinar la veracidad de las exposiciones y declaraciones acerca de su administración”. (2:32)

#### **Historia de la Auditoría**

“El termino británico “to audit”, significa: verificar, inspeccionar; Sin embargo, este término inglés tiene sus raíces en las voces latinas “Audire” (oír), “Auditio” (acto de oír) o “Auditus” (facultad o arte de oír).” (20:3-1)

“Los primeros indicios de prácticas de auditoría se remontan bastante atrás en el tiempo, siendo tan antiguos como la humanidad misma. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por medio de dos escribanos independientes pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. La auditoría como actividad de control de las operaciones económicas-financieras de cualquier institución, surgió en el momento mismo en que la propiedad de unos recursos financieros y la responsabilidad de asignar esos mismos recursos a usos productivos ya no estaban en manos de una misma y única persona, como normalmente en cualquier institución de regular tamaño y complejidad. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones

independientes para asegurarse de la fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales”. (20:1-1)

La auditoría se desarrolla aún más con el surgimiento de la propiedad privada, el cual la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo 41 establece como derecho de todos los ciudadanos guatemaltecos.

“Sin embargo, la auditoría como tal y como hoy en día se le concibe, en su acepción de más restringida o verdadera auditoría, consistente en la comprobación de la veracidad de la información contable proporcionada por sociedades generalmente privadas y de naturaleza mercantil, nace en Europa hasta después de la revolución industrial, ya en pleno siglo XIX, aunque con un desarrollo muy desigual en unos y otros países”. (20:1-1)

Debido a la revolución industrial varios países se desarrollaron en todos los aspectos, es decir se introduce la producción en masa debido a la ayuda de las máquinas y por lo tanto al crecimiento financiero de las sociedades.

“La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas en 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el período de mandato de dicha ley que decía: Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude”. También reconocía “(...) una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y medianas empresas”. Desde 1,862 hasta 1,905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1,900. Antes de esa fecha, muchos contadores públicos ingleses siguieron haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero en los Estados Unidos tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría. Así pues, hacia 1,912 en los Estados Unidos se instituyó como objetivo primordial de la auditoría: la revisión de la posición financiera de una empresa y de

los resultados de su operación, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas, dejando como objetivos secundarios, la detección y prevención del fraude y la detección y prevención de los errores”. (20:1-2).

El desarrollo de la auditoria en Estados Unidos en 1,912 se asimila a partes de los objetivos del auditor independiente de la cual es emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras que contiene los estados financieros de determinada sociedad, esto con la finalidad de proporcionar seguridad razonable a los accionistas de la sociedad.

### **La auditoría en Guatemala**

“Con la llegada de los primeros colonizadores españoles a territorio guatemalteco (1,524) llegaron también, los primeros tesoreros de la corona española, con el fin de llevar control y rendir informes de los impuestos y tributos que pagarían las nuevas colonias a los ayuntamientos y a la Real Corona Española”. (20:1-2).

En Guatemala los tesoreros realizaban las operaciones similares a las que realiza en la actualidad el Ente Recaudador de impuestos la Superintendencia de Administración Tributaria que fue creada con base al Decreto 1-98 Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y sus reformas, en donde los ayuntamientos se dedicaban a la recaudación de impuestos para el sostenimiento de la Corona Española.

Entre los principales impuestos de la colonia merecen citarse:

- a) La alcabala o impuesto sobre toda compra venta.  
En la actualidad entiéndase por el Impuesto al Valor Agregado.
  
- b) Alcabala de Barlovento, impuesto por el derecho a pasar por un puerto.

Se asemeja al pago del peaje, el cual le brinda el derecho a circular por determinadas carreteras.

- c) Papel sellado. Para todo acto civil se exigía fueran hechos los autos en papel sellado, cuyo valor era a beneficio de la Corona.

Tiene relación con el Decreto 37-92 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado especial para protocolos y sus reformas.

Derivado del crecimiento que existió en Guatemala en los años 1900 derivado de la inversión extranjera como el ferrocarril, bananeras entre otros, surge la necesidad de regular la profesión de la contaduría pública y auditoría.

Por lo tanto, el 25 de mayo de 1937 mediante el acuerdo gubernativo 1972 fue creada la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, sin embargo, el proceso de enseñanza-aprendizaje dio inicio el 06 de agosto de 1937 fecha en que se celebra el aniversario de la facultad.

El primer egresado de la facultad de ciencias económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, fue el licenciado Manuel Noriega Morales (1907-1975), el 11 de septiembre de 1943.

Según La Norma Internacional de Auditoría el auditor es la persona que conduce una auditoría de estados financieros.

El auditor es la persona que se encarga de revisar y analizar la información contable registrada por el contador, a continuación, se presentan las principales diferencias entre las funciones del contador y el auditor:

**TABLA No. 1**

**PRINCIPALES DIFERENCIA ENTRE LAS FUNCIONES DEL CONTADOR Y EL AUDITOR**

<b>CONTADOR</b>	<b>AUDITOR</b>
El Contador basandose en el conocimiento de la normativa contable legal y técnica, opera en los libros y registros todas las transacciones que realiza una empresa.	El Auditor verifica y revisa que las anotaciones registradas en los libros no contienen errores de cuenta ni de explicación y que se haya cumplido con la normativa legal y la normativa técnica respectiva.
El Contador formula o elabora los estados financieros de una empresa.	El Auditor interpreta los estados financieros ya elaborados previamente por un Contador.
El Contador produce información financiera de interés para las personas involucradas con la empresa (propietarios, accionistas, entre otros) a través de los estados financieros.	El Auditor examina y verifica la información presentada en los estados financieros producidos previamente por un Contador, para luego emitir un juicio de conformidad o incorfomidad con el resultado obtenido,y así garantizar a las personas involucradas con la empresa la confiabilidad de los mismos.

Fuente: Molina Leiva, José Ernesto, Introducción al Estudio de la Auditoría, Segunda edición 2008, (20-3-2).

“Objetivos de las auditorías: Los fines que persiguen las auditorías pueden expresarse como sigue:

1. Informar independientemente sobre la situación financiera y las operaciones.
2. Que el contador independiente actúe como asesor y representante de los propietarios de la empresa y de la gerencia.
3. Descubrir errores e irregularidades”. (18:6)

Para el desarrollo de la auditoría, el personal que la llevara a cabo debe aplicar técnicas y procedimientos de auditoría. “Los procedimientos son actos que han de realizarse en el curso del examen. Aplicando la técnica apropiada, los procedimientos sirven para probar la exactitud de las cuentas y de los estados financieros”. (18:13)

“En auditoría, las técnicas son métodos asequibles para obtener materia de evidencia”. (18:15)

Un procedimiento es lo que se realiza para comprobar que se da alguna determinada transacciones ejemplo procedimiento en el área de inventarios seria validar si la empresa cuenta o no con inventario, si la empresa tiene inventario una técnica puede ser determinar el ingreso al sistema, es decir al aplicar las técnicas de auditoría se obtiene evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar la opinión del Auditor Independiente.

A continuación, se presentan las principales técnicas de auditoría:

- ✓ “Observación: es mirar con juicio todos los aspectos y elementos relacionados con la empresa que se va auditar como edificios, maquinaria, equipo, o bien, conocer los diferentes departamentos de la empresa: ventas, administración, distribución, producción, incluyendo al personal, entre otros.
- ✓ Análisis: consiste en descomponer o desmenuzar el todo en partes identificables que lo integran para proceder a su estudio y determinar cuáles son susceptibles de revisión.
- ✓ Estudio General: se refiere al conocimiento de la empresa a través de la Escritura Constitutiva, Actas de asamblea de accionista y del Consejo, así como el manual de procedimientos y el manual general de organización,

contratos celebrados, entre otros; en otras palabras, todo aquel documento que permita al auditor conocer la historia de la empresa en cuestión.

- ✓ Inspección o examen físico: es el recuento físico de cualquier bien material: dinero en efectivo, documentos, acciones, maquinaria, equipo, materias primas, productos terminados y mercancías, entre otros.
- ✓ Confirmación o circularización: esta técnica consiste en la obtención de información que el auditor solicita a terceras personas, que tienen relación con la empresa auditada, para verificar la autenticidad de las operaciones registradas en contabilidad.
- ✓ Investigación: indagar medios posibles, algún dato que el auditor considere de importancia, sea éste un nombre, una cifra, una fecha, etc. Localizado en algún informe, documento o comprobante que cause interés para descartar o confirmar que adolece de alguna anomalía, es decir, que no esté contabilizado o si lo está, se dude de su veracidad.
- ✓ Declaraciones y certificaciones: las declaraciones son la obtención de información por escrito, de la investigación realizada obtenida de funcionarios y empleados de la empresa, o bien de algún tercero.

Por lo que se refiere a la certificación, generalmente es obtenida de una persona o institución que legaliza la información o documentación con su firma, por el hecho de tener la facultad como autoridad o perito en la materia.

- ✓ Calculo: efectuar todas las operaciones aritméticas en libros, registros, documentos, estados financieros, declaraciones de impuestos, etc". (2:51)

Todas las técnicas de auditoría son importantes, pero la principal es la técnica de la investigación. Las certificaciones básicas para una auditoría son:

- ✓ Carta de salvaguarda; y
- ✓ Estados financieros certificados (Balance general, estado de resultados, estado de costo de producción cuando aplique, estado de flujos de efectivo y estado de cambios en el patrimonio).

### **3.2 Tipos de auditoría**

Es importante indicar que cuando la auditoría es realizada por periodos en un mismo año, recibe el nombre de auditoría periódica, ejemplo revisiones trimestrales o semestrales.

La auditoría se puede clasificar de acuerdo a la siguiente manera:

#### **3.2.1 “Por la persona que la realiza:**

- a) Auditoría interna: La desarrollan personas que dependen de la empresa o negocio y actúan revisando aspectos que interesan particularmente a la administración, aunque efectúan revisiones programadas sobre todos los aspectos operativos y de registro, control interno y estados financieros.
  
- b) Auditoría externa: Conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa (ni económicamente ni bajo cualquier otro concepto) y a los que se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen de estados financieros. Esta clase de auditoría es la actividad más característica del Contador Público”. (2:5)

### 3.2.2 “Por su objetivo:

- a) Auditoría financiera: Es aquel profesional que realiza el Contador Público Independiente, con la finalidad de dictaminar acerca de la situación financiera de la empresa a una fecha dada. En realidad, la auditoría financiera va a revisar en forma crítica y objetiva, los controles existentes, la documentación financiera y la información de terceros, lo cual servirá de base para su dictamen.
- b) Auditoría fiscal: Es el examen que se efectúa al pago de impuestos (IVA, ISR, IUSI, etc) para comprobar que los contribuyentes están tributando correctamente.
- c) Auditoría operacional: Es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa con el objeto de evaluar su grado de eficiencia y eficacia presentado en un informe, las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorarlo”. (2:6)
- d) “Auditoría Forense: Es el examen efectuado por el auditor independiente para determinar las causas jurídico-contables que provocan la extinción de una entidad.
- e) Auditoría administrativa: Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación, sus recursos humanos y físicos.
- f) Auditoría con valor agregado: Se denominan genéricamente auditorías con valor agregado a aquellas en que por lo general partiendo de una auditoría de estados contables o financieros se incorpora otra información auditada

para satisfacer necesidades adicionales. Se presenta como forma de jerarquizar la auditoría tradicional.

- g) Auditoría ambiental: Pone énfasis en la verificación de la existencia o no de degradación del medio ambiente y de las políticas y medidas concretas adoptadas por el ente para su preservación.
- h) Auditoría de cumplimiento: Se realiza verificando el seguimiento o no de las normas legales vigentes, entendiéndose como tales a las externas al ente como leyes, decretos, reglamentos y como internas al estatuto o contrato social". (2:7)
- i) "Auditoría de gestión: Tiene por objetivo evaluar la eficiencia de la gestión del ente en relación con los objetivos establecidos. También se ha señalado que es el examen que se efectúa por un profesional externo e independiente, con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión en relación con los objetivos generales, su eficiencia como organización y su actuación y posicionamiento desde el punto de vista competitivo.
- j) Auditoría integral: Como se ha indicado para algunos lectores la auditoría integral implica la ejecución de un trabajo con el alcance o enfoque por analogía de las auditorías: financiera, de cumplimiento, de control interno y de gestión y para otros equivale a una auditoría financiera más una operacional o de gestión.
- k) Auditoría social: Es la verificación organizada por la ciudadanía, para acompañar, vigilar, monitorear, dar seguimiento y evaluar cuantitativa y cualitativamente a quienes forman decisiones y utilizar recursos públicos que afectan los intereses municipales de la sociedad.

- l) Auditorías especiales: Esta auditoría incluye exámenes de cuentas especiales, independientemente de las otras que integran los estados financieros de un negocio.

### 3.2.3 Por su alcance:

- a) Auditoría de estados financieros: Una auditoría de estados financieros, involucra un examen de éstos con el fin de expresar una opinión respecto a si los mismos se presentan de conformidad con criterios establecidos, generalmente de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y/o normas internacionales de contabilidad y por si por consiguiente presentan razonablemente la situación financiera de la empresa a la fecha del examen”. (2:8)
- b) “Del Balance General: Esta auditoría incluye el examen a las cuentas de activo y pasivo y patrimonio de una empresa individual o de sociedades.
- c) De Resultados: Es la que se realiza a los ingresos, costos, productos financieros, gastos de operación y gastos financieros de una empresa.
- d) Por áreas específicas: Es la que realiza analíticamente al área específica (caja y bancos, cuentas por cobrar, inventarios, gastos anticipados, inversiones, pasivo corriente etc).
- e) Parciales (preliminar): Es la auditoría que se efectúa dentro del año normal de operaciones cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar el trabajo de la auditoría final.

#### 3.2.4 Por la época en que se realiza:

- a) Auditoría permanente o continua: Este tipo de auditoría se realiza constantemente, en virtud que dentro de la empresa siempre hay un auditor interno, quien revisa las operaciones financieras en forma continua, a priori y posteriori.
- b) Auditoría periódica: Es la que se realiza en forma constante a las empresas, diaria, quincenal o mensualmente (arqueos de caja, inventarios físicos etc)".  
(2:9)
- c) "Auditoría ocasional: Esta revisión se realiza esporádica o eventualmente, cuando se tenga duda en algún rubro, o examen en forma sorpresiva; de acuerdo al interés del auditor o directivos de la empresa.
- d) Auditoría recurrente: Es la auditoría que se efectúa al período actual y uno o más períodos consecutivos anteriores al actual.

#### 3.2.5 Por la fecha en que son aplicados los procedimientos:

- a) Auditoría preliminar: En este tipo de auditorías, dentro de la empresa siempre hay un auditor que revisa las operaciones financieras en forma permanente.
- b) Auditoría final: Es la revisión en la que se conectan los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período".  
(2:10)

Generalmente las firmas de auditoría optan por realizar revisiones preliminares, con la finalidad de evitar acumular la carga de trabajo para las operaciones de cierres o finales es decir al 31 de diciembre de cada año.

### **3.3 Confidencialidad de la información**

Según el código de ética de la IFAC establece: “el principio de confidencialidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a abstenerse:

(a) De divulgar fuera de la firma, o de la entidad para la que trabajan, información confidencial como resultado de relaciones profesionales y empresariales, salvo que medie autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su relevación, y

(b) De utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros.

La necesidad de cumplir con el principio de la confidencialidad continua incluso después de finalizar las relaciones entre el profesional de la contabilidad y el cliente o la entidad para la que ha trabajado. Cuando el profesional de la contabilidad cambie de empleo o consiga un nuevo cliente, tiene derecho a utilizar su experiencia previa. Sin embargo, el profesional de la contabilidad no utilizará ni revelará información confidencial alguna conseguida o recibida como resultado de una relación profesional o empresarial.” (17:15)

El código de ética de la IFAC establece que la información que sea proporcionada por el cliente durante el desarrollo de la auditoría de estados financieros es confidencial por lo tanto no puede ser divulgada en ningún entorno por parte de los auditores.

### **3.4 Normas Internacionales de Auditoría**

Las Normas Internacionales de Auditoría son emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB) entidad parte de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC- por sus siglas en inglés), las cuales fueron adoptadas según Asamblea General Extraordinaria del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala de fecha once de diciembre del dos mil diecisiete.

La resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores para la Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría está integrada por cuatro artículos como se presenta a continuación:

Artículo 1. Adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB) y bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), como las Normas de Auditoría a observar en Guatemala.

Artículo 2. Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) que en adelante emita el IFAC o el organismo que lo sustituya, entrará en vigor en Guatemala en las fechas que se indiquen en las mismas, para facilitar su actualización.

Artículo 3. El texto en español de las Normas Internacionales de Auditoría, corresponderán a la versión publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB) o el organismo que lo sustituya.

Artículo 4. La presente resolución surte efecto a partir de las auditorías que se practiquen para el ejercicio contable 2008 y subsiguientes. No obstante, se permite la aplicación anticipada de tales normas.

### **3.4.1 NIA 200 Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría**

La Norma Internacional de Auditoría 200 trata sobre las responsabilidades globales que tiene el auditor independiente cuando realiza una auditoría de estados financieros de conformidad con las NIA. En particular establece los objetivos globales del auditor independiente y explica la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor independiente alcanzar dichos objetivos.

Según la Norma antes descrita el objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. Una auditoría realizada de conformidad con las NIA y con los requerimientos de ética aplicables permite al auditor formarse dicha opinión.

“Los estados financieros sometidos a una auditoría son los de la entidad, preparados por la dirección bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad. Las NIA no imponen responsabilidades a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad y no invalidan las disposiciones legales y reglamentarias que rigen sus responsabilidades (...)

Como base para la opinión del auditor, las NIA requieren que el auditor obtenga una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error. Una seguridad razonable es un grado alto de seguridad. Se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de que el auditor exprese una opinión inadecuada cuando los estados

financieros contengan incorrecciones materiales) a un nivel aceptablemente bajo (...)

El concepto de importancia relativa se aplica por el auditor tanto en la planificación como en la ejecución de la auditoría, así como en la evaluación del efecto de las incorrecciones identificadas sobre la auditoría, y en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros. En general las incorrecciones, incluidas las omisiones, se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en los estados financieros (...). La opinión del auditor se refiere a los estados financieros en su conjunto y, en consecuencia, el auditor no tiene responsabilidad de detectar las incorrecciones que no sean materiales considerando los estados financieros en su conjunto.

(...) Las NIA requieren que el auditor aplique su juicio profesional y mantenga un escepticismo profesional durante la planificación y ejecución de la auditoría y, entre otras cosas:

- Identifique y valore los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, (fraude es omisión causa con intención y error es una omisión sin intención), basándose en el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.
- Obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si existen incorrecciones materiales, mediante el diseño y la implementación de respuestas adecuadas a los riesgos valorados.
- Se forme una opinión sobre los estados financieros basada en las conclusiones alcanzadas a partir de la evidencia de auditoría obtenida.

En la realización de la auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor son:

- a) La obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y
- b) La emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor. (14:100)

En conclusión, la NIA 200 establece que el auditor tiene como finalidad obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada, acerca de los estados financieros de la entidad, la cual es base fundamental para la formación de la opinión de auditoría de estados financieros.

Así también la mencionada NIA indica que el auditor proporciona un grado de seguridad razonable a los usuarios de los estados financieros, es decir es responsabilidad del auditor asegurarse y obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para determinar que los estados financieros están libres de incorrecciones materiales.

La evidencia de auditoría ayuda a minimizar el riesgo de auditoría, el cual va en función del riesgo de incorrección material y el riesgo de detección.

El riesgo de auditoría: es el riesgo de que el auditor emita una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales, es decir una opinión no adecuada para los estados financieros que están siendo auditados.

El riesgo de detección: es el riesgo de que los procedimientos de auditoría aplicados no detecten incorrecciones materiales, para lo cual se debe considerar la naturaleza (que es el tipo de procedimiento a realizar), la oportunidad (en qué tiempo se debe aplicar el procedimiento) y el alcance de los mismos.

El riesgo de incorrecciones material: Es el riesgo de que los estados financieros tengan inconsistencias materiales previo a realizar la auditoría, para lo cual se dividen dos tipos de riesgos:

- ✓ Riesgo inherente: Es el riesgo que va inmerso en todo tipo de entidad derivado del giro de las operaciones o el tipo de industria al que se dedica. (ejemplo: susceptibilidad de inventario entre otros)
- ✓ Riesgo de control: es el riesgo de que existan incorrecciones materiales en los estados financieros y no sean prevenidos, detectados o corregidos por el control interno de la entidad.

“El auditor planificará y ejecutará la auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden darse circunstancias que supongan que los estados financieros contengan incorrecciones materiales”. (14:108)

### **3.4.2 NIA 210 Acuerdo de los términos del encargo de auditoría**

“Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección (...)”. (14:137)

“Para determinar si concurren las condiciones previas a la auditoría, el auditor:

- a) Determinará si el marco de información financiera que se utilizará para la preparación de los estados financieros es aceptable; y

- b) Obtendrá la confirmación de la dirección de que está reconoce y comprende su responsabilidad en relación con:
- i) La preparación de los estados financieros de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, en su caso, su presentación fiel;
  - ii) El control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados financieros libres de incorrección material, debida a fraude o error; y
  - iii) La necesidad de proporcionar al auditor:
    - a) Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;
    - b) Información adicional que pueda solicitar el auditor a la dirección para los fines de la auditoría; y
    - c) Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría”.
- (14:138)

“Si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad incluyen en la propuesta de los términos de un encargo de auditoría la imposición de una limitación al alcance del trabajo del auditor de tal forma que el auditor considere que tendrá que denegar la opinión sobre los estados financieros, el auditor no aceptará dicho encargo con limitaciones como encargo de auditoría (...)

Los términos del encargo de auditoría acordados se harán constar en una carta de encargo u otra forma adecuada de acuerdo escrito, e incluirán:

- a) El objetivo y el alcance de la auditoría de los estados financieros;
- b) Las responsabilidades del auditor;

- c) Las responsabilidades de la dirección;
- d) La identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los estados financieros; y
- e) Una referencia a la estructura y contenido que se espera de cualquier informe emitido por el auditor y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado”. (14:139)

“Los factores relevantes para que el auditor determine si el marco de información financiera aplicado para la preparación de los estados financieros es aceptable, incluyen, entre otros:

- La naturaleza de la entidad
- El objetivo de los estados financieros
- La naturaleza de los estados financieros
- Si las disposiciones legales o reglamentarias prescriben el marco de información financiera aplicable” (14:144)

La NIA 210 establece los lineamientos para que el auditor evalúe si acepta o no realizar la auditoría de estados financieros, para lo cual es importante dejar claro cuáles son las responsabilidades de la administración y que la responsabilidad del auditor consiste en emitir una opinión sobre los estados financieros auditados.

A continuación, se presenta el ejemplo la carta del encargo de auditoría según la NIA 210:

“Dirigida al representante adecuado de la dirección o de los responsables del gobierno de la sociedad ABC:

(Objetivo y alcance de la auditoría)

Han solicitado ustedes que auditemos los estados financieros de la sociedad ABC, que comprenden el balance de situación al 31 de diciembre de 20X1, el estado de resultados, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo correspondiente al ejercicio terminado en dicha fecha, y un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. Nos complace confirmarles mediante esta carta que aceptamos el encargo de auditoría y comprendemos su contenido. Realizaremos nuestra auditoría con el objetivo de expresar una opinión sobre los estados financieros.

(Responsabilidad del auditor)

Llevaremos a cabo nuestra auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Dichas normas exigen que cumplamos los requerimientos de ética, así como que planifiquemos y ejecutemos la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de incorrección material. Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre los importes y la información revelada en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrección material en los estados financieros, debida a fraude o error. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no

detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de acuerdo con las NIA.

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

(Responsabilidad de la dirección e identificación del marco de información financiera aplicable)

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que [la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad] reconocen y comprenden que son responsables de:

- (a) La preparación y presentación fiel de los estados financieros de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera;
- (b) El control interno que [la dirección] considere necesario para permitir la preparación de estados financieros de incorrección material, debida a fraude o error; y
- (c) Proporcionarnos:
  - (i) Acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la dirección] y que sea relevante para la preparación de los estados financieros, tal como registros, documentación y otro material;

- (ii) Información adicional que podamos solicitar a [la dirección] para los fines de la auditoría; y
- (iii) Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a [la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad] confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría.

Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría”. (14:156)

### **3.4.3 NIA 230 Documentación de Auditoría**

Esta NIA se refiere a la documentación de auditoría que se debe tener para que sean papeles de trabajo con evidencia suficiente y adecuada que soporte las conclusiones y la opinión de auditoría.

Así también hace referencia a que los papeles del trabajo del auditor deben ser elaborados con calidad y marcas de auditoría, es decir los papeles del trabajo deben hablar por si solos.

“La documentación de auditoría que cumpla los requerimientos de esta NIA y los requerimientos específicos de documentación de otras NIA aplicables proporciona:

- (a) Evidencia de las bases del auditor para llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los objetivos globales del auditor; y

(b) Evidencia de que la auditoría se planificó y ejecutó de conformidad con las NIA y los requerimientos legales o reglamentarios aplicables”. (14:186)

Para la elaboración de los papeles de trabajo es importante considerar que los mismos deben tener las iniciales del auditor que realizó el procedimiento de auditoría, la fecha en que fue realizado también debe incluir las iniciales y la fecha de revisión por parte de un auditor experimentado.

Lo recomendable es utilizar dos archivos diferentes de papeles de trabajo el legajo general donde se incluyen los diferentes procedimientos realizados durante la ejecución de la auditoría de estados financieros y el archivo permanente que contiene todos los documentos legales como por ejemplo patentes de comercio de empresa, patente de comercio de sociedad, escritura de constitución, contratos de compraventa de bienes inmuebles, contratos de arrendamiento entre otros.

“Un plazo adecuado para completar la compilación del archivo final de auditoría no excede habitualmente de 60 días siguientes a la fecha del informe de auditoría.

La finalización de la compilación el archivo final de auditoría después de la fecha del informe de auditoría es un proceso administrativo que no implica la aplicación de nuevos procedimientos de auditoría o la obtención de nuevas conclusiones. Sin embargo, pueden hacerse cambios en la documentación de auditoría durante el proceso final de compilación, si son de naturaleza administrativa. Ejemplo de dichos cambios incluyen:

- La eliminación o descarte de documentación reemplazada.
- La clasificación y ordenación de los papeles de trabajo, el añadido de referencias entre ellos.
- El cierre de los listados de comprobaciones finalizados, relacionados con el proceso de compilación del archivo.

- La documentación de la evidencia de auditoría que el auditor haya obtenido, diseñado, discutido y acordado con los correspondientes miembros del equipo del encargo antes de la fecha del informe de auditoría”. (14:198)

#### **3.4.4 NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros**

Esta NIA desarrolla la manera en que se debe aplicar la NIA 315 y la NIA 330 con relación con los riesgos de incorrección material debido a fraude.

“Las incorrecciones en los estados financieros pueden deberse a fraude o error. El factor que distingue el fraude del error es que la acción subyacente que da lugar a la incorrección de los estados financieros sea o no intencionada.

Aunque “fraude” es un concepto jurídico amplio, a los efectos de las NIA al auditor le concierne el fraude que da lugar a las incorrecciones materiales en los estados financieros. Para el auditor son relevantes dos tipos de incorrecciones intencionadas: las incorrecciones debidas a información financiera fraudulenta y las debidas a una apropiación indebida de activos (...)” (14:203)

Cabe aclarar que el fraude es realizado con intención por lo tanto el auditor asignado al encargo de auditoría debe contar el suficiente conocimiento y la pericia para poder detectar un fraude, en cambio un error es acto no intencionado.

Dentro de los factores que deben darse para que ocurra un fraude son la necesidad y la oportunidad, la oportunidad surge de un sistema de control interno débil por parte de la administración de la entidad.

“Los responsables del gobierno de la entidad y la dirección son los principales responsables de la prevención y detección del fraude. (...) esto implica el compromiso de crear una cultura de honestidad y compromiso ético (...)”. (14:203)

“El auditor que realiza una auditoría de conformidad con las NIA es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable de que, puedan o no detectarse algunas incorrecciones materiales en los estados financieros, incluso aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA.

El fraude puede conllevar planes sofisticados y cuidadosamente organizados para su ocultación, tales como: la falsificación, la omisión deliberada del registro de transacciones o la realización al auditor de manifestaciones intencionadamente erróneas (...)” (14:204)

Es importante que el auditor guarde una postura de escepticismo profesional la cual es una actitud de mente inquisitiva, es decir estar alerta ante cualquier condición o indicio de fraude o error.

“La información financiera fraudulenta puede lograrse mediante:

- La manipulación, la falsificación o la alteración de los registros contables o de la documentación de soporte a partir de los cuales se preparan los estados financieros.
- El falseamiento o la omisión intencionada de hechos, transacciones u otra información significativa en los estados financieros.

- La aplicación intencionadamente errónea de principios contables relativos a cantidades, a la clasificación, a la forma de presentación o la revelación de la información”. (14:216)

### **3.4.5 NIA 300 Planificación de auditoría de estados financieros**

La Norma Internacional de Auditoría 300 se refiere a la planificación de la auditoría de estados financieros, con el enfoque de auditorías recurrentes, es decir auditorías de manera periódica, como ejemplo trimestral, semestral, entre otros, la cual exige que se tenga una estrategia global.

“Una auditoría adecuada favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos, entre otros los siguientes:

- Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
- Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
- Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría, de manera que éste se realice de forma eficaz y eficiente.
- Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.
- Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos”. (14:319)

“El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.

Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor:

- (a) Identificará las características del encargo que definen su alcance;
- (b) Determinará los objetivos del encargo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
- (c) Considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del encargo;
- (d) Considerará los resultados de las actividades preliminares del encargo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros encargos realizados por la entidad por el socio del encargo; y
- (e) Determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el encargo.

El auditor desarrollará un plan de auditoría, el cual incluirá una descripción de:

- (a) La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría planificados para la valoración del riesgo como determina la NIA 315.
- (b) La naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones, tal como establece la NIA 330.

- (c) Otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA”. (14:320)

El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- (a) La estrategia global de auditoría;
- (b) El plan de auditoría; y
- (c) Cualquier cambio significativo realizado durante el encargo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios”. (14:321)

“El plan de auditoría es más detallado que la estrategia global en la medida en que incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que van a aplicar los miembros del equipo del encargo (...)” (14:326)

“La documentación de la estrategia global de auditoría es un registro de las decisiones claves consideradas para planificar adecuadamente la auditoría y para comunicar cuestiones significativas al equipo del encargo. Por ejemplo, el auditor puede resumir la estrategia global de auditoría mediante un memorando que contenga las decisiones clave relacionadas con el alcance global, el momento de la realización y la ejecución de la auditoría”. (14:327)

La NIA 300 establece en resumen que, para todo encargo de auditoría de estados financieros, el auditor debe realizar la estrategia global y la planificación de la auditoría que se llevara a cabo.

La estrategia global de auditoría puede ser resumida en un memorando donde se debe considerar el giro de las operaciones de la entidad, informes que se deben presentar a la administración o responsables del gobierno de la entidad, el equipo que se asignara al encargo, tiempo del encargo, áreas claves o de riesgo de la entidad, entre otros aspectos a considerar.

El plan de auditoría debe contener la naturaleza, la extensión y la oportunidad de la aplicación de los procedimientos de auditoría, procedimientos analíticos, sustantivos, de control interno y de doble propósito (se realiza un procedimiento sustantivo y a la vez se evalúa el control interno, por eso de doble propósito).

### **3.4.6 NIA 500 Evidencia de auditoría**

Evidencia de auditoría es toda aquella documentación que es clave y que proporciona validez acerca de una incorrección, fraude o error que se identificó durante la realización de la auditoría de estados financieros. Así también puede incluir información obtenida la entidad que se está realizando auditoría, pero también puede obtenerse información de terceros, tal como lo establece la NIA 505 confirmaciones externas.

Es base fundamental para que el auditor emita una opinión sobre los estados financieros.

La NIA 500 proporciona el siguiente concepto de evidencia de auditoría: “información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión. La evidencia de auditoría incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, como otra información.

Suficiencia (de la evidencia de auditoría): medida cuantitativa de la evidencia de auditoría. La cantidad de evidencia necesaria depende de la valoración del auditor

del riesgo de incorrección material, así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría”. (14:472)

“La evidencia de auditoría es necesaria para sustenta la opinión y el informe de auditoría. Es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la auditoría. No obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, tales como auditorías anteriores (siempre y cuando el auditor haya determinado si se han producido cambios desde la anterior auditoría que puedan afectar a la relevancia de ésta para la auditoría actual) o los procedimientos de control de la calidad de la firma de auditoría para la aceptación y continuidad de clientes. (...) adicionalmente, en algunos casos, el auditor utiliza la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la dirección a realizar una manifestación que se le haya solicitado) y, en consecuencia, constituye también evidencia de auditoría.

La mayor parte del trabajo del auditor al formarse una opinión consiste en la obtención y evaluación de evidencia de auditoría. Los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, la observación, la confirmación, el recálculo, la reejecución y procedimientos analíticos, a menudo combinados entre sí, además de la indagación. Aunque la indagación puede proporcionar evidencia de auditoría importante, e incluso puede proporcionar evidencia de una incorrección, normalmente no proporciona, por sí sola, evidencia de auditoría suficiente sobre la ausencia de una incorrección material en las afirmaciones ni sobre la eficiencia operativa de los controles.

Tal como lo establece en la NIA 200, la seguridad razonable se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría.” (14:482)

“La adecuación es la medida cualitativa de la evidencia de auditoría, es decir, de su relevancia y fiabilidad para sustentar las conclusiones en las que se basa la opinión del auditor (...)”. (14:483)

Según lo establecido en la NIA 700 existen dos tipos de opinión acerca de los estados financieros de una entidad:

- Opinión no modificada: Se emite cuando el auditor concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
- Opinión modificada: cuando los estados financieros en su conjunto no están libres de incorrección material o no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada”. (14:833)

Según la NIA 705 establece el siguiente cuadro para evaluar qué tipo de opinión modificado debe emitir el auditor:

TABLA No. 2

Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada	Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros	
	Material pero no generalizado	Material y generalizado
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales	Opinión con salvedades	Opinión desfavorables ( o adversa)
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	Opinión con salvedades	Denegación de opinión ( o abstención)

Fuente: Cuadro obtenido de la NIA 705 Opinión modificada en el informe emitido por un auditor (14:871).

### **3.4.7 NIA 805 Consideraciones Especiales – Auditoría de estados financieros**

Esta NIA se trata sobre las consideraciones especiales para la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría a la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento.

Con respecto a un elemento del estado financiero se refiere a una cuenta en específico ejemplo cuentas por cobrar, propiedad, planta y equipo, inventarios, proveedores, entre otros.

“El objetivo del auditor al aplicar las NIA en la auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida de un estado financiero, es tratar adecuadamente las consideraciones especiales que son relevantes con respecto a:

- a) La aceptación del encargo;
- b) La planificación y la ejecución de dicho encargo; y
- c) La formación de una opinión y el informe sobre el estado financiero o sobre el elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero.”  
(17:1068)

Los ejemplos de informes según la NIA 805 son los siguientes:

“Ejemplo 1: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparada de conformidad con un marco de información con fines generales (a los efectos de este ejemplo, marco de imagen fiel).

Ejemplo 2: Informe de auditoría sobre un solo estado financiero de una entidad que no es una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de

información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de imagen fiel).

Ejemplo 3: Informe de auditoría sobre un elemento específico de un estado financiero de una entidad cotizada, preparado de conformidad con un marco de información con fines específicos (a los efectos de este ejemplo, un marco de cumplimiento)” (14:1083)

### **3.5 Norma Internacional de Control de Calidad**

“Esta Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) trata sobre las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de las auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. Esta NICC debe interpretarse junto con los requerimientos de ética aplicables”. (15:52)

“El objetivo de la firma de auditoría es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que:

- (a) La firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) Los informes emitidos por la firma o por los socios de los encargos son adecuados a las circunstancias.

Documentación del encargo: el registro del trabajo realizado, de los resultados obtenidos y de las conclusiones alcanzadas por el profesional ejerciente (a veces se emplea el término “papeles de trabajo”).

Revisión de control de calidad del encargo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios

significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.” (15:54)

“La firma de auditoría establecerá y mantendrá un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:

- (a) Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría.
- (b) Requerimientos de ética aplicables.
- (c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos.
- (d) Recursos humanos.
- (e) Realización de encargos-
- (f) Seguimiento” (15:57)

“Al menos una de vez al año, la firma de auditoría obtendrá confirmación escrita del cumplimiento de sus políticas y procedimientos relativos a la independencia de todo el personal de la firma de auditoría que deba ser independiente, de acuerdo los requerimientos de ética aplicables”. (15:60)

“El Código de ética del IESBA establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:

- (a) Integridad;
- (b) Objetividad;

(c) Competencia y diligencia profesional;

(d) Confidencialidad; y

(e) Comportamiento profesional”. (15:71)

En resume la Norma Internacional de Control de Calidad se refiere a la responsabilidad que representa el ejercer la auditoría de estados financieros, en relación a que el personal del encargo cumpla con todos los requerimientos de ética, así como en la aceptación de un encargo de auditoría, es decir se debe evaluar al cliente para ver si es integro, el giro de sus operaciones entre otros factores.

Así también exige que el personal del encargo debe cumplir con los conocimientos necesarios para llevar a cabo la auditoría de estados financieros.

### **3.6 Comunicación de las deficiencias con los responsables de la administración**

Es responsabilidad del auditor comunicar las deficiencias determinadas durante la ejecución de la auditoría de estados financieros con los responsables del gobierno de la entidad, con la finalidad de que sean corregidas a tiempo. Lo cual se hace a través de la carta a la gerencia la cual debe indicar las soluciones a las deficiencias determinadas según lo establecido en la NIA 260 comunicación con los responsables del gobierno de la entidad.

### **3.7 Código de Ética del IFAC**

“El Código de ética para Profesionales de la contabilidad ha sido elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de ética para contadores (IESBA). El IESBA desarrolla y emite, en interés público, normas de ética de alta calidad y otros

pronunciamentos para que sean utilizados por los profesionales de la contabilidad en todo el mundo”. (17:2)

El código de ética para profesionales de la contabilidad se encuentra estructurado de la siguiente manera:

“Parte A: Aplicación General del Código

100 introducción y principios fundamentales

110 integridad

120 objetividad

130 competencia y diligencias profesionales

140 confidencialidad

150 comportamiento profesional

Parte B: Profesionales de la contabilidad en ejercicio

200 introducción

210 nombramiento profesional

220 conflicto de intereses

230 segundas opiniones

240 honorarios y otros tipos de remuneración

250 marketing de servicios profesionales

260 regalos e invitaciones

270 custodia de los activos de un cliente

280 objetividad – todos los servicios

290 independencia – encargos de auditoría y de revisión

291 independencia – otros encargos que proporcionan un grado de seguridad

Parte C: Profesionales de la contabilidad en la empresa

300 introducción

310 conflictos potenciales

320 preparación y presentación de la información

330 actuación con suficiente especialización

340 intereses financieros

350 incentivos” (17:4)

### **3.8 Colegiación profesional**

“La colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio”.(2:15)

“Se entiende por Colegiación la asociación de graduados universitarios de profesionales afines, en entidades gremiales (...)

“Las universidades deberán, en los meses de enero y junio de cada año remitir obligatoriamente a cada Colegio Profesional, la nómina de los profesionales que se hayan graduado durante el período, con sus correspondientes datos generales de ley.

Los títulos otorgados por las universidades del país o la aceptación de la incorporación de profesionales graduados en el extranjero habilitan académicamente para el ejercicio de una profesión, pero no los faculta para el ejercicio legal de la misma, lo que deberá ser autorizado por el Colegio Profesional correspondiente, mediante el cumplimiento de la colegiación y sus obligaciones gremiales estipuladas en esta ley”. (21:2)

“Todos los profesionales graduados en cualesquiera de las universidades del país, deberán colegiarse dentro de los seis meses posteriores a la fecha de su graduación, debiendo presentar el título profesional que los acredita como egresado de la universidad correspondiente, en el grado de licenciado como mínimo (...). (21:3)

La organización de los Colegios Profesionales es la siguiente:

- ✓ “Asamblea General; Es el órgano superior de cada colegio y se integra con la reunión de sus miembros activos, en sesión ordinaria o extraordinaria.
- ✓ Junta Directiva; Es el órgano ejecutivo del colegio. Se integra con siete miembros: Un presidente, un vicepresidente, dos vocales designados en su orden I y II, un secretario, un prosecretario y un tesorero.
- ✓ Tribunal de honor; Se integra con siete miembros titulares; un presidente, un vicepresidente, un secretario y cuatro vocales, así como dos miembros suplentes.  
Los miembros del Tribunal de honor durarán en sus cargos dos años a partir de la toma de posesión y su desempeño es ad-honorem.
- ✓ Tribunal Electoral; Cada colegio profesional contará con un Tribunal Electoral, integrado por cinco miembros titulares; un presidente, un secretario y tres vocales, así como dos miembros suplentes, todos electos por planilla, para un periodo de tres años (...)” (21:6)

Actualmente los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría pueden colegiarse en los siguientes establecimientos:

- ✓ Colegio de Contadores Públicos y Auditores
- ✓ Colegio de los profesionales de las Ciencias Económicas

### **3.9 Definición de auditoría externa**

Es la revisión de las cifras de los estados financieros o un rubro en específico de los mismos, a través de la cual se brinda una seguridad razonable a los usuarios de la información financiera.

### **3.10 Planificación de auditoría**

La planificación de la auditoría de estados financieros debe ser realizada por el personal de la firma con experiencia, en el plan de trabajo se deben detallar todos los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, así como la naturaleza, el alcance y la oportunidad en que deben ser aplicados.

### **3.11 Primera visita preliminar**

La primera visita preliminar la debe realizar la persona de la firma de auditoría con más experiencia en tipo de industria del cliente, esto con la finalidad de tener una percepción del personal de la empresa, como se encuentra organizada, quienes son sus principales clientes y proveedores, donde se encuentran las bodegas, que controles tienen implementados el personal de la administración de la empresa, la rotación del personal, entre otros aspectos.

Lo anterior para establecer las áreas de riesgo probable que tiene la empresa, para que sea considerado al elaborar la planificación de la auditoría de estados financieros.

### **3.12 Métodos de evaluación del control interno**

“Control interno. Proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otros personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables. El termino de “controles” se refiere a cualquier aspecto de uno o más de los componentes de control interno.”

(14:17)

“Deficiencia significativa de control interno: Deficiencia o conjunto de deficiencias de control interno que, según el juicio profesional del auditor, tiene la importancia suficiente para merecer la atención de los responsables del gobierno de la entidad.” (14:20)

“Principios de control interno. Los procedimientos de comprobación y control interno varían en cada empresa. Sin embargo, los principios cardinales del control interno pueden exponerse en la forma siguiente:

1. Debe fijarse la responsabilidad. Si no existe una delimitación exacta de ésta, el control será ineficiente.
2. La contabilidad y las operaciones deben estar separadas. Un empleado no debe ocupar un puesto en que tenga control de la contabilidad y, al mismo tiempo, control de las operaciones que ocasionan asientos en la contabilidad.
3. Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar la exactitud, con objeto de tener la seguridad de que las operaciones y la contabilidad se llevan en forma exacta.
4. Ninguna persona individualmente debe tener completamente a su cargo una transacción comercial. Cualquier persona, deliberada o inadvertidamente, cometerá errores, pero es probable que un error se descubra si el manejo de una transacción está dividido entre dos o más personas.
5. Debe escogerse y entrenarse cuidadosamente el personal de empleados.
6. Si es posible, debe haber rotación entre los empleados asignados a cada trabajo; debe imponerse la obligación de disfrutar de vacaciones entre las personas que ocupan un puesto de confianza. La rotación reduce las oportunidades de cometer un fraude, indica la adaptabilidad de un empleado y frecuentemente da por resultado nuevas ideas para la organización.

7. Las instrucciones de operación para cada puesto deben estar siempre por escrito. Los manuales de procedimientos fomentan la eficiencia y evitan los errores.
8. Los empleados deben tener póliza de fianza. La fianza protege a la empresa y actúa como disuasivo psicológico en el caso de un empleado en tentación.
9. No deben exagerarse las ventajas de protección que presta el sistema de contabilidad de partida doble. Este sistema no substituye al control interno. Errores también se cometen en la contabilidad por partida doble, y el sistema por sí solo no probará una omisión, un asiento equivocado, o la falta de honradez.
10. Debe hacerse uso de las cuentas de control con la mayor amplitud posible".  
(...) (18:85)

Entre los métodos para evaluar el control interno están los siguientes: Cuestionarios, entrevistas y flujogramas.

El control interno en el rubro de inventarios es vital en toda empresa debido a que el inventario es tan importante como el dinero en efectivo, debido que al realizar la venta del inventario se generan los ingresos para la empresa.

### **3.13 Ejecución de la auditoría**

Consiste en el desarrollo de la auditoría de estados financieros previa programación y planificación, es decir es el proceso de la elaboración de papeles de trabajo para la obtención de evidencia de auditoría que soporte la opinión del auditor independiente.

### 3.14 Papeles de trabajo

“Documentación de auditoría: Registro de los procedimientos de auditoría aplicados, de la evidencia pertinente de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor (a veces se utiliza como sinónimo el termino de “papeles de trabajo”). (14:20)

### 3.15 Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría son todas las revelaciones que el auditor debe plasmar en los papeles de trabajo, es decir los papeles de trabajo del auditor debe hablar por si solos, a través de las marcas de auditoría.

Con lo anterior me refiero que los papeles de trabajo deben indicar de donde se tomaron las cifras, a que se deben las variaciones determinadas, lo cual va relacionado con la evidencia de auditoria suficiente y adecuada.

Ejemplo de marcas de auditoria son las siguientes:



Operación aritmetica realizada



Verificado con papeles de trabajo de la auditoría anterior



Cotejado con estado de cuenta bancario

Se hace la aclaración que actualmente no existe un parámetro o un estándar de marcas de auditoría, por lo tanto, el auditor puede utilizar distintas marcas de auditoría como considere necesario en los papeles de trabajo.

Las marcas de auditoría son útiles también para realizar referencias cruzadas entre los papeles de trabajo. Las referencias cruzadas son las marcas de auditoría que interrelacionan los papeles de trabajo del auditor.

### **3.16 Informes**

Se refiere a los informes que se deben presentar al cliente, los cuales deben estar previamente acordados en la propuesta de servicios profesionales, entre los cuales podemos mencionar los siguientes clientes:

- ✓ Carta a la gerencia: Incluye los hallazgos determinados durante la realización de la auditoría de estados financieros o de un rubro de los estados financieros, así como deficiencias de control interno, de conformidad como lo establece la Norma Internacional de Auditoría 260 Comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad.
  
- ✓ Informe de los Auditores Independientes: Se refiere al documento que incluye; la opinión del auditor independiente, los estados financieros (Balance General, Estado de Resultados, Estado de flujos de Efectivo, Estado de cambios en el patrimonio) y notas a los estados financieros o al rubro del estado financiero (se refiere a las principales políticas contables de la compañía).

## **CAPÍTULO IV**

### **AUDITORÍA EXTERNA AL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS**

#### **(CASO PRÁCTICO)**

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

La empresa Farmacias Centroamericanas fue constituida el 15 de enero de 1993 según escritura pública número 16 por un periodo indefinido con un capital autorizado de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), el cual se encuentra suscrito y pagado. Siendo su principal actividad económica la importación, compra y venta de producto farmacéutico con fines de lucrativos, para lo cual cuenta con venta a mayoristas y minoristas a través de farmacias en el territorio nacional.

La integración del rubro de inventarios de la empresa se encuentra registrada en la contabilidad de acuerdo Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) sección número 13.

Sus principales clientes mayoristas:

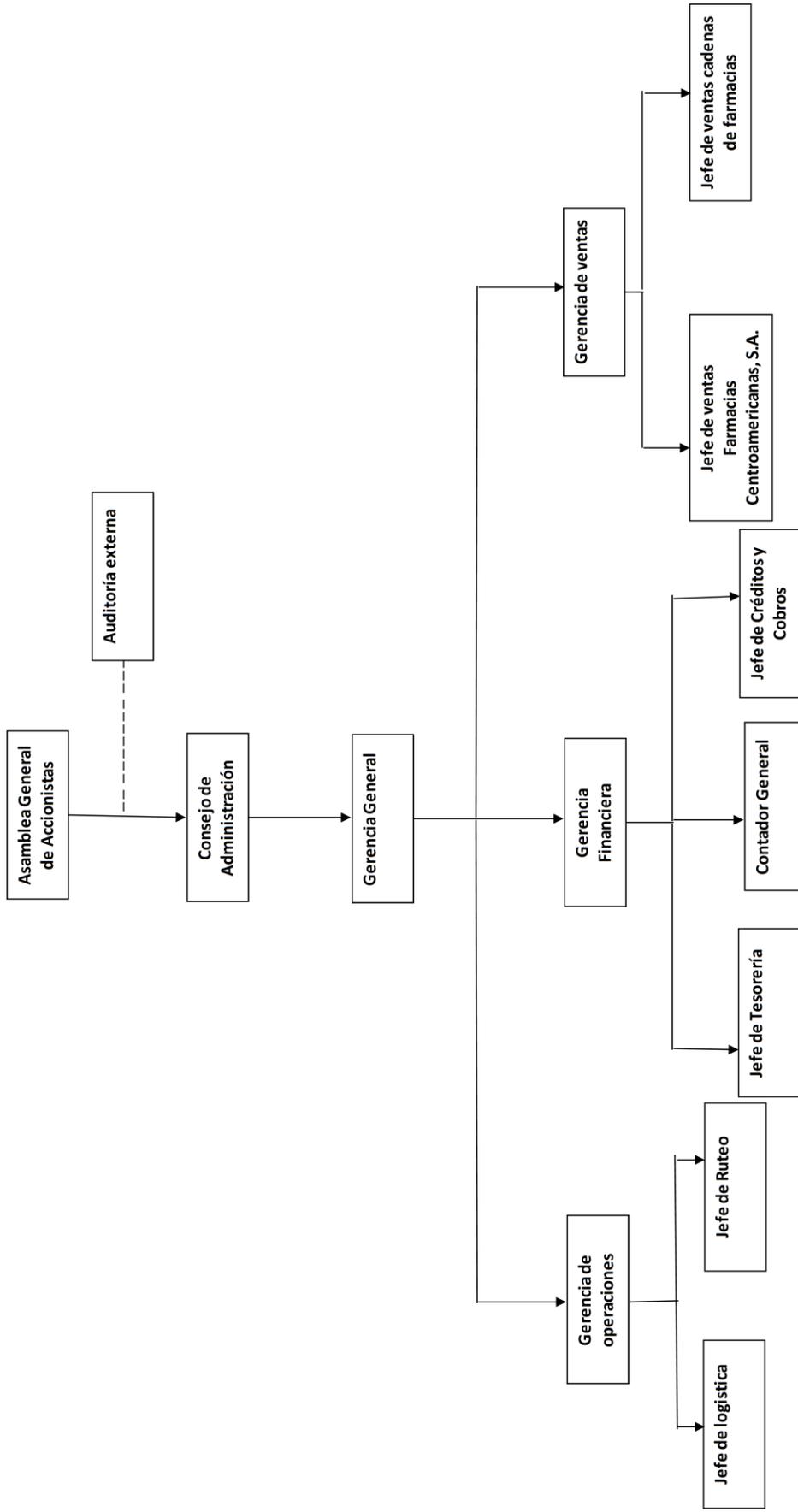
- ✓ Cadena de Farmacias Cordero de Dios
- ✓ Cadena de Farmacias Todos podemos
- ✓ Cadena de Farmacias Cristo Vive

Sus proveedores son:

- ✓ Laboratorios J&J, S.A.
- ✓ Laboratorios Farmacéuticos, S.A.
- ✓ Industrias de la Salud, S.A.
- ✓ Industrias Farmacéuticas, S.A.
- ✓ Laboratorios La Pomada, S.A.

FIGURA No. 2

La estructura organizativa de la empresa es la siguiente:



Fuente : Elaboración propia con base a investigación

## 4.2 Solicitud de servicios profesionales

# Farmacias Centroamericanas, S.A.

Guatemala, 5 de enero de 2019.

Lic. Luis Fernando Morales  
Socio - Director  
Morales & Asociados  
Presente.

Estimado Licenciado:

Es un gusto saludarle y a la vez deseándole éxitos en sus labores cotidianas, el motivo de la presente es para solicitarle los servicios profesionales de auditoría externa al rubro de inventarios en la empresa FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., correspondiente al período del uno de enero al treinta y uno de diciembre del año 2018.

Agradeciendo la atención a la misma, me suscribo de Usted atentamente,

*Carlos Fonseca*

Ing. Carlos Fonseca  
Socio - Director  
Farmacias Centroamericanas, S.A.

## 4.2 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 10 de enero de 2019.

Junta Directiva

**Farmacias Centroamericanas, S.A.**

**10ma. Avenida 21-70 zona 12.**

Guatemala, ciudad.

Atención: Ingeniero Carlos Fonseca

Estimados señores:

Con base en la solicitud de los servicios profesionales para la Auditoría del rubro de Inventarios de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, tengo el agrado de someter a su consideración nuestra propuesta de servicios profesionales.

Considerando que se realizó una visita preliminar con el Ingeniero Carlos Fonseca para el entendimiento de la entidad y su entorno, hemos elaborado la propuesta de servicios profesionales como se presenta a continuación:

### **OBJETIVO DE LA AUDITORÍA**

Expresar una **Opinión** sobre si los la información financiera del rubro de inventarios, se presenta razonablemente en todos los aspectos materiales, de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes).

La auditoría se llevará a cabo de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por el IFAC; las cuales están redactadas en el contexto de una auditoría de un conjunto completo de estados financieros; sin embargo, el requerimiento de aplicación de las Normas es general, es decir se deben aplicar aun y cuando la auditoría se realice de manera específica a un elemento de los estados financieros.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) establecen al auditor a realizar una adecuada planificación de la auditoría del rubro de inventarios, con el objetivo de determinar la estrategia global del trabajo; así también de identificar y valorar los riesgos de incorrección material, mediante el conocimiento de la entidad y su entorno.

### **ENFOQUE DE LA AUDITORÍA**

Según la solicitud de servicios profesionales de Auditoría al rubro de Inventarios, el enfoque del trabajo es **FINANCIERO** para determinar la razonabilidad de dicho rubro en relación con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

La auditoría se llevará a cabo de conformidad con los requerimientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), el proceso del trabajo es el siguiente:

- ❖ **Planificación:** se establece los objetivos y la estrategia global de la auditoría, para determinar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría, así también se procede al entendimiento de la entidad y su entorno, en conjunto con las políticas y controles que tiene implementado la administración.
  
- ❖ **Ejecución:** estriba en evaluar los procedimientos de auditoría en relación a los riesgos determinados, es decir se procede a dar respuesta a los riesgos de incorrección material, se procede a elaborar los papeles de trabajo para recolectar la evidencia de auditoría suficiente y adecuada que soporte la emisión de la opinión, para lo cual se aplican técnicas de auditoría como la investigación, observación, recalcular, confirmaciones y el análisis.

- ❖ Supervisión: se realiza de manera periódica para verificar que los papeles de trabajo cumplan con los requerimientos de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), así también para validar que se tenga la evidencia de auditoría suficiente y adecuada, para poder garantizar la calidad del trabajo.
- ❖ Informes: se procede a elaborar el informe de los auditores independientes de conformidad con la evidencia de auditoría obtenida, así también se elabora la carta a la gerencia.

### **EL ALCANCE DE LA AUDITORÍA**

Se realizará la auditoría específica del rubro de inventarios por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría para expresar una opinión sobre si el rubro está de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

En el desarrollo de la auditoría, se realizarán diferentes pruebas al rubro; así también a los procedimientos que la administración tiene determinados para asegurar el correcto registro y presentación en los estados financieros, para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que respalde la opinión sobre el rubro de inventarios.

### **RESPONSABILIDAD DE LA FIRMA DE AUDITORÍA Y DE LA ADMINISTRACIÓN**

Nuestra responsabilidad como firma de auditoría es planificar, ejecutar e informar a los accionistas de la compañía de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría y cumplir con los términos establecidos en la presente propuesta de servicios profesionales.

El equipo de trabajo estará conformado por un supervisor de auditoría, un encargado de auditoría, un asistente de auditoría y con el control de calidad del suscrito.

La administración de la compañía será responsable por la adopción de las políticas contables adecuadas y del control interno que garanticen la confiabilidad en el rubro de inventarios. Derivado de lo anterior pueden existir errores y no ser detectados por la auditoría efectuada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría.

### **PERIODICIDAD DE LA AUDITORÍA**

La auditoría específica al rubro de inventarios se realizará en una etapa, iniciando la revisión a partir de la tercera semana de enero de 2019, la duración del trabajo se estima será de tres semanas para realizar el trabajo de campo y una semana y media para la elaboración del informe de los auditores independientes y la carta a la gerencia. Se estará haciendo entrega del borrador del informe de los auditores independientes para la discusión correspondiente y así obtener la aprobación de los accionistas de la compañía, para proceder a emitir el informe definitivo.

### **INFORMES A ENTREGAR**

Por la contratación de los servicios profesionales se presentarán los siguientes informes:

- 1) Informe de los auditores independientes por la auditoría específica sobre el rubro de Inventarios de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, el cual contiene:
  - 1.1. Dictamen;
  - 1.2. Detalle de los Inventarios
  - 1.3. Notas sobre políticas de contabilidad y notas específicas sobre el rubro de inventarios.

- 2) Carta a la Gerencia, que contiene los hallazgos y las recomendaciones de las deficiencias determinadas durante el desarrollo de la auditoría.

### **HONORARIOS PROFESIONALES**

Derivado de las operaciones, trabajo a realizar, tiempo a invertir, informes a entregar y la metodología para llevar a cabo la auditoría específica del rubro de inventarios de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, por el periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, los honorarios profesionales ascienden a **CIENTO DOS MIL QUETZALES EXACTOS** (Q.112,000.00) con el Impuesto al Valor Agregado incluido.

Los honorarios profesionales deben ser cancelados de la siguiente manera: 50% al inicio de la revisión y el 50% restante al entregar los informes descritas en la presente propuesta de servicios profesionales.

### **ACEPTACIÓN DE LOS SERVICIOS PROFESIONALES**

La presente propuesta de servicios profesionales de auditoría específica al rubro de inventarios de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, por el periodo del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, tiene una vigencia de una semana a partir de la fecha de recepción de la misma, si la respuesta es positiva le rogamos que proceda a firmar y nos envíen la carta de aceptación de los servicios profesionales.

Atentamente,

*Luis Fernando Morales*

Lic. Luis Fernando Morales  
Socio – Director Morales & Asociados

#### 4.4 Aceptación de la propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 15 de enero de 2019

Licenciado

Luis Fernando Morales

Socio Director

Morales & Asociados, S.C.

Vía 3, 2-50 zona 4

Edificio Morales & Asociados, S.C.

Guatemala, ciudad.

Estimado licenciado Morales:

Por medio de la presente le informamos que los accionistas de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, han aprobado la propuesta de servicios profesionales de la auditoría específica al rubro de inventarios por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, con honorarios profesionales de Ciento doce mil quetzales (Q.112,000.00) con el Impuesto al Valor Agregado incluido.

Atentamente,

*Carlos Fonseca*

Ing. Carlos Fonseca

Socio – Director

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

#### 4.5 Carta de entendimiento o compromiso

Guatemala, 17 de enero de 2019.

Señores

Junta Directiva

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

10ma. avenida 21-70 zona 12

Guatemala, ciudad.

Apreciables señores:

Con la presente carta de compromiso de servicios profesionales confirmamos nuestro acuerdo para llevar a cabo la auditoría específica al rubro de inventarios de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, con la finalidad de expresar nuestra opinión profesional sobre si el rubro de inventarios se presenta de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), por lo tanto nuestro enfoque en Financiero.

Atentamente,

*Luis Fernando Morales*

Lic. Luis Fernando Morales

Socio – Director Morales & Asociados

## **ALCANCE DE LA AUDITORÍA ESPECÍFICA AL RUBRO DE INVENTARIOS**

La firma tiene la responsabilidad de llevar a cabo y se realizará la auditoría específica al rubro de inventarios de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, con la finalidad de expresar una opinión sobre si el rubro de inventarios se presenta razonablemente, en todos sus aspectos materiales de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

La auditoría específica al rubro de inventarios tendrá un alcance que incluye la aplicación de procedimiento sustantivos para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar razonablemente la emisión de la opinión sobre el rubro específico.

Es importante aclarar que la palabra razonable proporciona un grado de seguridad alto mas no absoluto, en relación a riesgos de incorrección material causados por fraude o error. La auditoría se realizará considerando la materialidad en función del rubro de inventarios.

## **CONFIDENCIALIDAD**

El personal de nuestra firma que realizará el trabajo de auditoría específica al rubro de inventarios de **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, tiene terminantemente prohibido divulgar la información obtenida con base al desarrollo de la auditoría.

## **VISITAS**

Para efectos de realizar la auditoría específica al rubro de inventarios, tal y como

lo establece la propuesta de servicios profesionales se realizará UNA VISITA a partir de la tercera semana de enero de 2019, con una duración aproximada de tres semanas y una semana y media para la elaboración del informe de los auditores independientes y la carta a la gerencia, para proceder a entrega el borrador del informe de los auditores independientes para discusión y obtener la aprobación de Junta Directiva, para posterior entregar el informe definitivo.

## **EQUIPO DE TRABAJO**

El trabajo se llevará cabo con un supervisor de auditoría, un encargado de auditoría, un asistente de auditoría y con el control de calidad correspondiente

## **NUESTRA RESPONSABILIDAD**

Nuestra responsabilidad es llevar a cabo la auditoría específica al rubro de inventarios de la compañía por el período de 1 de enero al 31 de diciembre de 2018, con base a Normas Internacionales de Auditoría, para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada que soporte la opinión a emitir con respecto a la razonabilidad del rubro de inventarios de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). Nuestro enfoque es FINANCIERO.

## **RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN**

La administración de la compañía es responsable de lo siguiente:

- ❖ Establecer un control interno que permita evitar riesgos de incorrección material debidos a fraude o error, que permita la presentación razonable del rubro de inventarios de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

- ❖ Proporcionarnos acceso a toda la información de la que tenga conocimiento y que sea relevante, como integración del rubro de inventarios, auxiliares del sistema de inventarios, e información adicional que se solicite durante el trabajo de campo de la auditoría, así como el acceso ilimitado al personal de la compañía.
- ❖ Prevenir y detectar los fraudes, para lo cual debe diseñar controles y procedimientos adecuados.

## **HONORARIOS PROFESIONALES**

Los honorarios profesionales son de **CIENTO DOCE MIL QUETZALES EXACTOS** (Q,112,000.00) cantidad que incluye el Impuesto al Valor Agregado, dichos honorarios deben ser cancelados el 50% al inicio de la revisión y el restante 50% al entregar los informes correspondientes.

*Luis Fernando Morales*

Lic. Luis Fernando Morales  
Socio – Director, Morales & Asociados

*Carlos Fonseca*

Ing. Carlos Fonseca  
Socio – Director Farmacias  
Centroamericanas, S.A.

#### 4.6 Ejecución del trabajo

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 índice de papeles de trabajo  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018

Realizado por:	CT
Fecha:	18/02/2019
Revisor por:	LM
Fecha:	19/02/2019

No.	Papeles de trabajo	Referencia de PT	Número de pagina
1	Cédula de marcas de auditoría	CM	102
2	Memorando de planificación	P-01	103
3	Estado de situación financiera	ESF	106
4	Estado del resultado	ER	108
5	Integración de inventario	INV	109
6	Determinación de la materialidad del rubro de inventarios	P-02	113
7	Cuestionario de control interno	P-03	114
8	Matriz de riesgos	P-04	118
9	Cédula sumaria de inventarios	D	120
10	Programa de auditoría	P-05	121
11	Prueba del valor neto realizable	D-1	124
12	Prueba del cumplimiento del método de valuación	D-1-1	126
13	Determinación de la muestra para la toma física de inventarios	D-02	127
14	Corte de formas en bodega central	D-03	128
15	Toma física de inventarios en bodega central.	D-03-01	129
16	Corte de formas en farmacia Periferico	D-04	132
17	Toma física de inventarios en farmacia Periferico.	D-04-01	133
18	Corte de formas en farmacia Americas	D-05	134
19	Toma física de inventarios en farmacia Americas.	D-05-01	135
20	Resumen de deficiencias en la toma física de inventarios de bodega central y farmacias Periferico y Americas.	D-06	136
21	Reporte semestral de inventarios con al 30 de junio de 2018.	D-07	137

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 índice de papeles de trabajo  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2019

Realizado por:	CT
Fecha:	18/02/2019
Revisor por:	LM
Fecha:	19/02/2019

<b>No.</b>	<b>Papeles de trabajo</b>	<b>Referencia de PT</b>	<b>Número de pagina</b>
22	Reporte semestral de inventarios con existencias al 31 de diciembre de 2018.	D-08	138
23	Prueba de importaciones	D-09	139
24	Confirmación de abogados	D-10	140
25	Determinación de confirmaciones de proveedores locales y del exterior	D-11	144
26	Confirmaciones de proveedores locales	D-11-1-3	145
27	Confirmaciones de proveedores del exterior	D-11-1-4	151
28	Conciliación de saldos de proveedores	D-12	155
29	Carta de salvaguarda	D-13	156
30	Cédula de ajustes y reclasificaciones	A/R	159
31	Memorando de discusión de informes		160
32	Cédula de observaciones de discusión de informes.		161
33	Informe de los auditores independientes		162
34	Carta a la gerencia		169

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Cédula de marcas de auditoría  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018

PT:	CM	Fecha
Realizado por:	CT	16/01/2019
Revisor por:	LM	17/01/2019

<b>Marca de auditoría</b>	<b>Significado</b>
	Va para cédula sumaria
	Viene de cédula
	Operación aritmética realizada
	Verificado con Kardex del sistema contable
	Pólizas de importación verificadas físicamente.
<b>CPC</b>	Copia proporcionada por el cliente
	Cotejado con Estados Financieros
	Verificado con confirmaciones recibidas
<b>Personal que participo en la Auditoría al rubro de inventarios</b>	
<b>LM</b>	Lic. Luis Fernando Morales
<b>CT</b>	Licda. Carolina Tomas
<b>JT</b>	Jose Torres
<b>MM</b>	Migdalia Morales

*Carolina Tomas*

Supervisora de auditoría

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
Memorando de planificación  
Auditoría al 31 de diciembre de 2018

PT:	P-01	Fecha
Realizado por:	CT	16/01/2019
Revisor por:	LM	18/01/2019

## **I. FECHAS CLAVES**

Cierre fiscal	31 de diciembre de año 2018
Periodo auditar	Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018
Inicio de auditoría	16 de enero de 2019
Entrega de informe	22 de febrero de 2019

## **II. PERSONAL CLAVE DE LA EMPRESA**

Socio - Director	Ing. Carlos Fonseca
Representante Legal	Lic. Carlos Santiago
Gerente de ventas	Lic. German Ortiz
Gerente de operaciones	Lic. Fernando Batres
Gerente Financiero	Lic. Luis Blanco
Contador general	Sr. David Vásquez
Encargado de bodega	Sr. Omar Rodríguez
Jefe de créditos y cobros	Sra. Karina Barahona
Jefe de tesorería	Lic. Marvin Solís

### **III. OBJETIVO DE LA REVISIÓN**

Establecer la razonabilidad del rubro de inventarios con la finalidad de emitir una opinión como auditores independientes, sobre la base de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, para lo cual se deben aplicar pruebas sustantivas, analíticas y de doble propósito.

### **IV. OPERACIONES DE LA EMPRESA**

La empresa fue constituida el 15 de enero del 1993 según escritura pública número 16 por un periodo indefinido con un capital autorizado de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), el cual se encuentra suscrito y pagado.

Se dedica a la importación, compra y venta a clientes minoristas a través de Farmacias, a clientes mayoristas principalmente a las cadenas de farmacias, sus principales proveedores son laboratorios nacionales.

### **V. ENFOQUE DE LA AUDITORÍA**

En el enfoque de auditoría se detalla lo concerniente al alcance de la auditoría, la evaluación del control interno, el personal y presupuesto de tiempo y tipos de informes a entregar al cliente. La revisión se realizará con un enfoque FINANCIERO.

#### **a) Alcance de la auditoría**

La revisión del rubro de inventarios de la empresa lo llevaremos a cabo, mediante una visita, la cual se debe realizar con base en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y la Norma Internacional de Auditoría, con la finalidad de emitir el informe de los auditores independientes sobre el rubro de inventarios al 31 de diciembre del 2018.

### **b) Evaluación del control interno**

La evaluación del control interno se documentará a través de cuestionarios realizados al personal involucrado en el manejo de inventarios. Luego se determinará el alcance, la naturaleza y la oportunidad en los procedimientos de auditoría a realizar.

### **c) Personal y presupuesto de tiempo**

El personal asignado y el presupuesto de tiempo es el siguiente:

Control de Calidad: Lic. Luis Fernando Morales

Supervisor de Auditoría: Lcda. Carolina Tomas

Encargado de Auditoría: Sr. José Torres

Asistente de Auditoría: Srta. Migdalia Morales

El presupuesto del tiempo es el siguiente:

Inicio de la auditoría: 16 de enero de 2019

Finalización de la auditoría: 22 de febrero de 2019

Tiempo asignado: 1 mes

### **d) Tipos de informes a entregar al cliente**

Al cliente Farmacias Centroamericanas, S.A., se le deben entregar dos tipos de informes:

- ✓ Carta a la Gerencia: la cual contiene los hallazgos de auditoría con su respectiva recomendación.
- ✓ Informe de los auditores independientes: contiene la opinión del contador público y auditor con respecto al rubro de inventarios por el periodo del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018 y las notas al rubro de inventarios con las principales políticas contables.

**MORALES & ASOCIEADOS****Farmacias Centroamericanas, S.A.****CPC 1/2****Estado de Situación Financiera****Al 31 de diciembre de 2018****(Cifras Expresadas en Quetzales)**

<b>Activo</b>			50,000,000
<b>Corriente</b>			
Efectivo y equivalentes		15,000,000	
Inventarios		25,000,000	
Cuentas por cobrar		10,000,000	
<b>No corriente</b>			8,200,000
Propiedades, planta y equipo			
Vehículos	3,000,000		
(-) Depreciación acumulada	(1,000,000)	2,000,000	
Mobiliario y Equipo	1,000,000		
(-) Depreciación acumulada	(300,000)	700,000	
Terrenos		5,500,000	
<b>Total Activo</b>			<b>58,200,000</b>
<b>Pasivo</b>			
<b>Corriente</b>			25,000,000
Proveedores locales		9,000,000	
Proveedores del exterior		1,000,000	
Préstamos a corto plazo		15,000,000	
<b>No corriente</b>			
Préstamos a largo plazo			1,000,000
Van			26,000,000

**MORALES & ASOCIEADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
**Estado de Situación Financiera**  
**Al 31 de diciembre de 2018**  
**(Cifras Expresadas en Quetzales)**

**CPC 2/2**

Vienen			26,000,000
<b>Patrimonio</b>			<b>32,200,000</b>
Capital autorizado	75,000,000		
(-) Acciones por suscribir	(60,500,000)	14,500,000	
Reserva legal		700,000	
Ganancias acumuladas		15,000,000	
Ganancia del período		2,000,000	
<b>Total pasivo y patrimonio</b>			<b>58,200,000</b>

El infrascrito Perito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, (SAT) con el registro número 57,820, CERTIFICA: Que el Estado de Situación Financiera que antecede, presenta la situación financiera de la compañía Farmacias Centroamericanas, S.A., al 31 de diciembre de 2018.

*David Vásquez*

David Vásquez  
 Perito Contador

*Carlos Santiago*

Lic. Carlos Santiago  
 Representante legal

**MORALES & ASOCIADOS****Farmacias Centroamericanas, S.A.****CPC 1/1****Estado del Resultado****Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018****(Cifras expresadas en Quetzales)**

Ventas	15,500,200
Devoluciones sobre ventas	(500,070)
Ventas netas	15,000,130
Costo de ventas	(6,235,000)
Ganancia bruta	8,765,130
Gastos de operación	
Gastos de ventas	(3,500,000)
Gastos de administración	(1,500,000)
Ganancia antes del Impuesto Sobre la Renta	3,765,130
(-) Impuesto Sobre la Renta	(1,500,130)
(-) Reserva legal	(265,000)
Ganancia neta del año	2,000,000

El infrascrito Perito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), con el registro número 57,820, CERTIFICA: Que el Estado del Resultado que antecede, presenta el resultado de las operaciones de la compañía Farmacias Centroamericanas, S.A., por el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018.

*David Vásquez*

David Vásquez  
Perito Contador

*Carlos Santiago*

Lic. Carlos Santiago  
Representante legal

Farmacias Centroamericanas, S.A.

Integración de inventarios – Bodega central

CPC 1/4

Al 31 de diciembre de 2018.

Cifras expresadas en Quetzales

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo unitario</b>	<b>Costo total</b>
P0051328	Hospi Alburex 25% Bot.12.5G/ 50MI Suiza Gt	9,983	235.12	2,347,233
P00009656	Tramal X 20 Caps.	35,910	51.80	1,860,151
P02397689	Vick Vaporub 12G Fardo 30 DispX12	780	1,583.58	1,235,196
P02346555	Nan 1 Optipro X 1.1Kg	9,607	116.85	1,122,548
P00328100	Baby Chic Aceite X 3 Onz	251,173	4.47	1,122,442
P00528745	Enterogermina Viales 2 Billones 5MI Amp X 10	10,048	110.45	1,109,761
P01878778	Neurobion Dc 25.000 X 1 Dosis	16,700	58.54	977,638
P0148924	Dolo-Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	16,266	53.32	867,274
P0092145	Sana Sana Pomada Lata 13G	99,117	8.39	831,917
P00204966	Super Tiamina 300 Caja X 100	21,325	37.19	793,021
P02255978	Vitapyrena C/Acetaminofen 50S.(Mayoreo)	8,660	87.15	754,727
P00215145	Hospi Fosfocil Iny.I.V. 1Gr	21,296	34.77	740,483
P02444255	Hospi Avacill Crema 0.25% X 20G	21,437	33.79	724,352
P00458141	Panadol Ultra Tabletas Dispensador X 100	10,795	65.91	711,426
P01239780	Nexium Tabletas 40Mg X 28	1,159	612.40	709,769
P02347090	Nan 2 Optipro X 1.1Kg (Comfortis)	6,253	112.55	703,793
P003682123	Zoltum 40 Mg X 28 Comprimidos	1,747	389.73	680,863
P001495120	Sal Andrews X 50 Sobres	15,203	44.64	678,714
P02638348	Pepto Bismol Liq. X 4 Oz (Mayoreo)	38,972	16.74	652,496
P00813455	Tamsulon Comprimidos 0.4Mg X 30	1,723	371.80	640,618
P01758060	Nan 1 Optipro X 350G (Comfortis)	13,759	46.23	636,090
P02186589	Tamsulon Duo Comprimidos 0.4/0.5Mg X 30	1,321	476.15	628,990
Total de inventario en bodega central				20,529,500

Farmacias Centroamericanas, S.A.

Integración de inventarios – Farmacia Periferico

**CPC 2/4**

Al 31 de diciembre

e de 2018.

Cifras expresadas en Quetzales

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo unitario</b>	<b>Costo total</b>
P00638169	Nido 1+ Prebio Crecimiento X 2200G Bote	2,787	128.64	358,513
P00391645	Vick-Miel Jarabe X 120 MI	8,359	42.62	356,235
P01408399	Nan 1 Optipro X 900G (Comfortis)	3,302	107.72	355,705
P00103823	Permixon Capsulas 160Mg X 60	823	428.02	352,264
P00126745	Plavix 75 Mg X 14 Tabs.	1,124.57	312.69	351,647
Total de inventario en farmacia Periferico				1,774, 364

Farmacias Centroamericanas, S.A.

Integración de inventarios – Farmacia Americas

**CPC 3/4**

Al 31 de diciembre de 2018.

Cifras expresadas en Quetzales

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo unitario</b>	<b>Costo total</b>
P01174488	Ctrl Nocpidem Comprimidos 10Mg X 100 Disp	483.7	721.09	348,789
P01489170	Dexa Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	5,843	59.64	348,462
P02113341	Ayur Slim Capsulas X 60	3,265	105.49	344,427
P02638445	Pepto Bismol Liq. X 8 Oz (Mayoreo)	12,000	28.51	342,120
P00321455	Yasmin Grageas X 21	1,857	184.10	341,874
P01366777	Systane Ultra Solucion Oftalmica	4,315	78.79	339,979
Total de inventario en farmacia Americas				2,065,651

Farmacias Centroamericanas, S.A.

Integración de inventarios – Farmacia Zona 9

**CPC 4/4**

Al 31 de diciembre de 2018.

Cifras expresadas en Quetzales

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo unitario</b>	<b>Costo total</b>
P02778289	Gastroalivio Capsulas 40Mg X 30	1,207	280.97	339,134
P00625292	Berifen Ampollas 75Mg X 5	3,795	58.41	221,680
P01084795	Prednolyn Solucion 15Mg/5MI X 120 MI	227	87.50	19,863
P00403563	Lumenex Tabletas 250Mg X 60	32	240.10	7,683
P027464	Dermablend 3D Corrector 35 Crema X 30MI	35	168.72	5,905
P023280	Termometro Digital Otico Ir 150 X 1	37	199.92	7,397
P019174	Don Clin Jab Gel Antibact X 440MI	441	17.19	7,580
P021815	Derma-Bes Crema 1% X 15Gr	101	70.00	7,070
U000143	Alcohol Vesa 55% Bot 4Onz	6,363	1.19	7,575
P002518	Dermaden Locion X 120 MI.	322	20.49	6,598
Total de inventario en farmacia Zona 9				630,485

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Cálculo de la materialidad  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2019  
 Cifras expresadas en Quetzales

PT:	P-02	Fecha
Realizado por:	CT	17/01/2019
Revisor por:	LM	18/01/2019

<u>Descripción</u>	<u>%</u>	<u>Información financiera</u>	<u>Cálculo</u>	<u>Materialidad seleccionada</u>
Utilidad Neta	5 - 10	2,568,599	256,859	
Ventas o ingresos	3 - 1	15,000,130	300,002	
Activo corriente	2	50,000,000	1,000,000	
Activo total	2	58,200,000	1,164,000	
Patrimonio	2	32,200,000	644,000	644,000



MATERIALIDAD SELECCIONADA: Q.644,000

Criterio de Selección: Con base a conocimiento de la entidad y su entorno

Error tolerable estimado	50%
Ajustes estimados	20%
Materialidad	644,000
Error tolerable	322,000
Ajustes	128,800

**Conclusión:** Se ha seleccionado la materialidad de Q.644,000, considerando el conocimiento en el cliente y su evaluación del control interno, se considera un error tolerable para salvedades en el informe de los auditores independientes de Q.322,000 y ajustes a proponer arriba de Q.128,800.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias centroamericanas, S.A.**  
 Cuestionario de control interno  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-03	Fecha
Realizado por:	MM	18/01/2019
Revisor por:	JT	21/01/2019

Entrevistado: Omar Rodríguez – encargado de bodega

No.	Pregunta	SI	NO	Observaciones
1	¿Otorgan inventario en consignación a los clientes?		X	
2	¿Realizan toma física de inventarios de manera semestral o anual?		X	No se realiza toma física de inventarios.
3	¿Cuentan con póliza de seguro del inventario?		X	
4	¿Cuál es el procedimiento para recibir el producto vencido?	X		Los ruterros llevan notas de devolución que llenan al momento de recibir producto próximo a vencer de clientes.
5	¿Cuenta con una bodega específica para el inventario de producto vencido?	X		Se tiene bodega para producto próximo a vencer el cual es devuelto a los proveedores antes de su vencimiento.
6	¿El inventario de producto próximo a vencer lo devuelven a los proveedores?	X		Se realiza la devolución del producto próximo a vencer, para que el proveedor proceda a emitir la nota de crédito.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias centroamericanas, S.A.**  
 Cuestionario de control interno  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-03	Fecha
Realizado por:	MM	18/01/2019
Revisor por:	JT	21/01/2019

No.	Pregunta	SI	NO	Observaciones
7	¿Qué hacen con el inventario de producto vencido correspondiente a proveedores del exterior?	X		Se procede a destruir en la parte de atrás de la bodega.
8	¿Registran al personal al salir de la bodega central de la compañía?		X	No se tiene implementada la política de registrar a los empleados al salir de la bodega.
9	¿El sistema contable tiene habilitado el módulo para el control del inventario vencido?	X		
10	¿Se comunica a diario el encargado de pago a proveedores acerca de las devoluciones de inventario próximo a vencer?		X	
11	¿llevan el control de los bonos y/o tickets de los productos que entregan a los clientes?	X		

Omar Rodríguez

Encargado de bodega

Jose Torres

Encargado de auditoría externa

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias centroamericanas, S.A.**  
 Cuestionario de control interno  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-03	Fecha
Realizado por:	JT	22/01/2019
Revisor por:	CT	23/01/2019

Entrevistado: David Vásquez – contador general

No.	Pregunta	SI	NO	Observaciones
1	¿Los inventarios de la compañía se encuentran asegurados en una compañía aseguradora?		X	
2	¿Tienen autorizadas ante la Administración Tributaria Notas de Abono?	X		Pero no se utilizan
3	¿Tiene el conocimiento cuando se debe emitir una nota de abono?		X	Existe el riesgo que se emita una nota de abono cuando no corresponda.
4	¿El personal de contabilidad realiza o participa en toma física de inventarios?		X	No se realiza toma física de inventarios.
5	¿Presenta el reporte semestral de inventarios a la Administración Tributaria?		X	Es obligación presentar los reportes semestrales de inventarios.
6	¿Tienen inventario de producto vencido que no se haya devuelto oportunamente a los proveedores locales?	X		Tienen un total de Q.42,124.74 de producto vencido.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias centroamericanas, S.A.**  
 Cuestionario de control interno  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-03	Fecha
Realizado por:	JT	22/01/2019
Revisor por:	CT	23/01/2019

No.	Pregunta	SI	NO	Observaciones
7	¿Cuál es el procedimiento para la destrucción del inventario vencido?		X	No se tiene un procedimiento, ni se da aviso a la Administración Tributaria, únicamente se destruye en la parte de atrás de la bodega.
8	¿Tienen reserva para inventario vencido?		X	Debido a que el inventario vencido es devuelto a los proveedores.

*David Vásquez*

Contador General

*José Torres*

Encargado de auditoría externa

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Matriz de riesgos 1/2  
 Farmacia Americas  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	P-04	Fecha
Realizado por:	CT	22/01/2019
Revisado por:	LM	24/01/2019

Rubro contable	Saldo s/ contabilidad al 31/12/2018	% del total de activo	Riesgo		Procedimientos	Responsable
			Tipo	Descripción		
Inventarios	25,000,000	43%	Inherente y control	Que sea propiedad de la empresa y no se encuentra mercadería vencida sin devolver a los proveedores.	Toma física de inventarios de acuerdo a la materialidad.	Asistente de auditoría
			Inherente y control	Que se encuentre correctamente valuado.	Verificar el Valor Neto Realizable contra el costo.	Asistente de auditoría
			Inherente y control	Que las importaciones no se encuentran adecuadamente registradas.	Prueba de importaciones.	Asistente de auditoría
			Inherente y control	Que se encuentre inventario dañado.	Observación a través de la toma física de inventarios.	Asistente de auditoría
			Inherente y control	Que no se estén presentando el reporte semestral de inventarios.	Validar la presentación del reporte semestral de inventarios.	Asistente de auditoría

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Matriz de riesgos 2/2  
 Farmacia Americas  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	P-04	Fecha
Realizado por:	CT	22/01/2019
Revisado por:	LM	24/01/2019

Rubro contable	Saldo s/ contabilidad al 31/12/2018	% del total de activo	Riesgo		Procedimientos	Responsable
			Tipo	Descripción		
Inventarios	25,000,000	43%	Inherente y control	Que no exista un adecuado control sobre la custodia física de las existencias de inventarios.	Toma física de inventarios	Asistente de auditoría
			Inherente y control	Registro oportuno del ingreso de mercaderías y del pasivo correspondiente.	Confirmaciones de saldos del 100% de proveedores locales y del exterior.	Asistente de auditoría
			Inherente y control	Que la mercadería se encuentre asegurada.	Verificar por medio de la evaluación del control interno.	Asistente de auditoría

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias centroamericanas, S.A.**  
 Cédula sumaria de inventarios  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	D	Fecha
Realizado por:	MM	15/02/2019
Revisado por:	JT	18/01/2019

Descripción	Saldo al 31/12/2018 s/contabilidad	Ajustes y reclasificaciones		Saldo al 31/12/2018 s/auditoría
		Debe	Haber	
Bodega Central	20,529,500		255,416	20,274,084
Farmacia Periferico	1,774,364		22,814	1,751,550
Farmacia Américas	2,065,651			2,065,651
Farmacia zona 9	630,485		42,125	588,360
Total	25,000,000		320,355	24,679,645

Σ

Σ

**Conclusión:** Se verifico el rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2018, determinando que según las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) presenta razonablemente la situación financiera de dicho rubro contable.

*Jose Torres*

Encargado de auditoría externa

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias centroamericanas, S.A.**  
 Programa de auditoría – inventarios 1/3  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-05	Fecha
Realizado por:	JT	24/01/2019
Revisado por:	CT	25/01/2019

**Objetivo:** Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar que el inventario al 31 de diciembre de 2018 sea propiedad de la empresa, que exista, su correcta valuación y verificar la integridad.

**Alcance:** Rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2018 bajo un enfoque financiero.

Procedimientos	Referencia PT	Auditor	Tiempo planeado	Tiempo real
Realice la prueba para validar que el inventario se encuentre valuado al importe menor entre el Valor Neto Realizable y el costo.	D-01	CT	16 h	16 h
Verifique la correcta valuación del inventario según registro tributario unificado.	D-01-01	JT	10 h	10 h
Determinación de la muestra para la toma física de inventarios	D-02	MM	5 h	5 h
Corte de formas en bodega central	D-03	JT	2 h	2 h
Toma física de inventarios en bodega central	D-03-01	JT	36 h	36 h
Corte de formas en farmacia Periferico	D-04	MM	2 h	2 h
Toma física de inventarios en farmacia Periferico	D-04-01	MM	10 h	10 h
Corte de formas en farmacia Americas	D-05	JT	2 h	2 h
Toma física de inventarios en farmacia Americas	D-05-01	JT	10 h	10 h

**MORALES & ASOCIADOS****Farmacias centroamericanas, S.A.**

Programa de auditoría – inventarios 2/3

Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-05	Fecha
Realizado por:	JT	24/01/2019
Revisado por:	CT	25/01/2019

**Objetivo:** Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar que el inventario al 31 de diciembre de 2018 sea propiedad de la empresa, que exista, su correcta valuación y verificar la integridad.

**Alcance:** Rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2018 bajo un enfoque financiero.

Procedimientos	Referencia PT	Auditor	Tiempo planeado	Tiempo real
Resumen de las deficiencias de la toma física de inventarios.	D-06	JT	5 h	5 h
Verifique la presentación del reporte semestral de inventarios con existencias al 30 de junio de 2018.	D-07	MM	2 h	2 h
Verifique la presentación del reporte semestral de inventarios con existencias al 31 de diciembre de 2018.	D-08	MM	2 h	2 h
Prueba de importaciones	D-09	JT	15 h	15 h
Confirmación de abogados	D-10		2 h	2 h
Determinación de la confirmación de proveedores locales y del exterior.	D-11	JT	3 h	3 h
Confirmaciones de proveedores locales	D-11-1-3		2 h	2 h
Confirmaciones de proveedores del exterior	D-11-1-4		2 h	2 h
Conciliación de saldos de proveedores	D-12	JT	4 h	4 h
Carta de salvaguarda	D-13			

**MORALES & ASOCIADOS**

**Farmacias centroamericanas, S.A.**

Programa de auditoría – inventarios 3/3

Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT:	P-05	Fecha
Realizado por:	JT	24/01/2019
Revisado por:	CT	25/01/2019

**Objetivo:** Obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para soportar que el inventario al 31 de diciembre de 2018 sea propiedad de la empresa, que exista, su correcta valuación y verificar la integridad.

**Alcance:** Rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2018 bajo un enfoque financiero.

Procedimientos	Referencia PT	Auditor	Tiempo planeado	Tiempo real
Cédula de ajustes y reclasificaciones	A/R	CT	10 h	10 h
Memorando de discusión de informes		CT	2 h	2 h
Cédula de observaciones de discusión de informes		CT	2 h	2 h
Informe de los auditores independientes				
Carta a la Gerencia				

*Carolina Tomas*

Supervisora de auditoría externa

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**

Prueba del Valor Neto Realizable comparado con el costo 1/2  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-01	Fecha
Realizado por:	CT	05/02/2019
Revisado por:	LM	08/02/2019

Código	Descripción	Costo unitario s/contabilidad	VNR según auditoría	Variación	Unidades físicas	Ajuste
P0051328	Hospi Albrex 25% Bot.12.5G/50Ml Suiza Gt	235.12	235.12	-	9,900	
P00009656	Tramal X 20 Caps.	51.80	51.80	-	35,910	
P02397689	Vick Vaporub 12G Fardo 30 Disp12	1,583.58	1,583.58	-	780	
P02346555	Nan 1 Optipro X 1.1Kg	116.85	100.10	16.75	9,600	160,800
P00328100	Baby Chic Aceite X 3 Onz	4.47	4.40	0.07	251,100	17,577
P00528745	Enterogermina Viales 2 Billones 5Ml Amp X 10	110.45	110.45	-	10,048	
P01878778	Neurobion Dc 25.000 X 1 Dosis	58.54	58.54	-	16,500	
P0148924	Dolo-Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	53.32	53.32	-	16,266	
P0092145	Sana Sana Pomada Lata 13G	8.39	8.39	-	99,117	
P00204966	Super Tiamina 300 Caja X 100	37.19	37.19	-	21,325	
P02255978	Vitapyrena C/Acetaminofen 50S.(Mayoreo)	87.15	87.15	-	8,660	
Van						178,377



**MORALES & ASOCIADOS****Farmacias Centroamericanas, S.A.**

Prueba del Valor Neto Realizable comparado con el costo 2/2

Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-01	Fecha
Realizado por:	CT	05/02/2019
Revisado por:	LM	08/02/2019

Código	Descripción	Costo unitario s/contabilidad	VNR según auditoría	Variación	Unidades físicas	Ajuste
Vienen						
P00215145	Hospi Fosfocil Iny.I.V. 1Gr	34.77	34.77	-		178,377
P02444255	Hospi Avacill Crema 0.25% X 20G	33.79	33.79	-		
P00458141	Panadol Ultra Tabletas Dispensador X 100	65.91	65.91	-		
P01239780	Nexium Tabletas 40Mg X 28	612.40	612.40			
P02347090	Nan 2 Optipro X 1.1Kg (Comfortis)	112.55	112.55	-		
P003682123	Zoltum 40 Mg X 28 Comprimidos	389.73	389.73	-		
P001495120	Sal Andrews X 50 Sobres	44.64	44.64	-		
P02638348	Pepto Bismol Liq. X 4 Oz (Mayoreo)	16.74	16.74	-		
P00813455	Tamsulon Comprimidos 0.4Mg X 30	371.80	371.80	-		
P01758060	Nan 1 Optipro X 350G (Comfortis)	46.23	46.23	-		
Total ajustes por importe menor entre el Valor Neto Realizable y el costo						178,377



**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Selección de la muestra para la toma de inventarios  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-02	Fecha
Realizado por:	MM	06/02/2019
Revisado por:	JT	08/02/2019

**Objetivos:**

- 1) Determinar los centros en los cuales la compañía tiene inventarios.
- 2) Seleccionar la muestra del 97% del total del costo de inventarios al 31 de diciembre de 2018.

**Procedimientos:**

- 1) Solicitar el reporte de inventarios por centro de costo
- 2) Determinar el centro de costo en el cual se llevará a cabo considerando una muestra del 97% en costo.
- 3) Realizar Toma física de inventarios en el centro que represente el 97% del costo total del inventario.

No.	Centro de costo	Total en Q.	Porcentaje
1	Bodega central	20,529,500	82%
2	Farmacia Periferico	1,774,364	7%
3	Farmacia Américas	2,065,651	8%
4	Farmacia Zona 9	630,485	3%
<b>Total</b>		25,000,000	100%

Σ

Los datos para la selección de la muestra fueron extraídos de la integración de inventarios proporcionada por el cliente al 31 de diciembre de 2018.

**Revelación:** La toma física de inventarios se realizará en el centro Bodega Central ubicado en la 10ma. Avenida 21-70 zona 12, Farmacias Periferico y Farmacia Americas, lo anterior en cumplimiento con la materialidad determinada.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Corte de formas bodega central  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2019

PT:	D-03	Fecha
Realizado por:	JT	07/02/2019
Revisado por:	CT	08/02/2019

Documento	Ultimo	Fecha
Entrada	24,500	15/12/2019
Salida (factura)	22,000	31/12/2019
Traslados	5,000	31/12/2019

Documento	Primero	Fecha
Salida (factura)	22,001	No emitido
Traslados	5,001	No emitido

El corte de formas se realizó a las 09:00 horas antes de iniciar la toma física de inventarios en bodega central, para fortalecer la prueba y así determinar las diferencias y la justificación si existen faltantes o sobrantes de inventarios.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacías Centroamericanas, S.A.**  
Toma física de inventarios 1/3  
Bodega Central  
Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-03-01	Fecha
Realizado por:	JT	07/02/2019
Revisado por:	CT	13/02/2019

Código	Descripción	Teórico	Físico	Variación	Costo unitario	Variación costeadada
P0051328	Hospi Alburex 25% Bot.12.5G/50MI Suiza Gt	9,983	9,900	83	235.12	19,514.96
P00009656	Tramal X 20 Caps.	35,910	35,910	-	51.80	-
P02397689	Vick Vaporub 12G Fardo 30 DispX12	780	780	-	1,583.58	-
P0234655	Nan 1 Optipro X 1.1Kg	9,607	9,600	7	116.85	817.95
P00328100	Baby Chic Aceite X 3 Onz	251,173	251,100	73	4.47	326.31
P00528745	Enterogermina Viales 2 Billones 5MI Amp X 10	10,048	10,048	-	110.45	-
P01878778	Neurobion Dc 25.000 X 1 Dosis	16,700	16,500	200	58.54	11,708
P0148924	Dolo-Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	16,266	16,266	-	53.32	-
P0092145	Sana Sana Pomada Lata 13G	99,117	99,117	-	8.39	-
P00204966	Super Tiamina 300 Caja X 100	21,325	21,325	-	37.19	-
P02255978	Vitapyrena C/Acetaminofen 50S.(Mayoreo)	8,660	8,660	-	87.15	-
Van						32,040.91

Σ

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
Toma física de inventarios 2/3  
Bodega Central  
Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-03-01	Fecha
Realizado por:	JT	07/02/2019
Revisado por:	CT	13/02/2019

Código	Descripción	Teórico	Físico	Variación	Costo unitario	Variación costeadada
Vienen						
P00215145	Hospi Fosfocil Iny.I.V. 1Gr	21,296	21,200	96	34.77	32,040.91
P02444255	Hospi Avacill Crema 0.25% X 20G	21,437	21,347	-	33.79	-
P00458141	Panadol Ultra Tabletas Dispensador X 100	10,795	10,794	1	65.91	65.91
P01239780	Nexium Tabletas 40Mg X 28	1,159	1,150	9	612.40	5,511.60
P02347090	Nan 2 Optipro X 1.1Kg (Comfortis)	6,253	6,253	-	112.55	-
P003682123	Zoltum 40 Mg X 28 Comprimidos	1,747	1,747	-	389.73	-
P001495120	Sal Andrews X 50 Sobres	15,203	15,200	3	44.64	41.64
P02638348	Pepto Bismol Liq. X 4 Oz (Mayoreo)	38,972	38,972	-	16.74	-
P00813455	Tamsulon Comprimidos 0.4Mg X 30	1,723	1,723	-	371.80	-
Van						40,997.98

Σ

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Toma física de inventarios 3/3  
 Bodega Central  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-03-01	Fecha
Realizado por:	JT	07/02/2019
Revisado por:	CT	13/02/2019

Código	Descripción	Teórico	Físico	Variación	Costo unitario	Variación costeada
Vienen						
P01758060	Nan 1 Optipro X 350G (Comfortis)	13,759	13,000	759	46.23	40,997.98
P02186589	Tamsulon Duo Comprimidos 0.4/0.5Mg X 30	1,321	1319	2	476.15	35,088.57
Total faltantes en Bodega Central						77,038.85

Σ

El total de las faltantes en la toma física de inventarios en bodega central asciende a un monto de Q.77,038.85

**MORALES & ASOCIDADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Corte de formas Farmacia Periferico  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018

PT:	D-04	Fecha
Realizado por:	MM	07/02/2019
Revisado por:	JT	13/02/2019

Documento	Ultimo	Fecha
Salida (factura)	1,301	31/12/2019
Traslados (recibidos)	250	31/12/2019

Documento	Primero	Fecha
Salida (factura)	1302	No emitido
Traslados	251	No emitido

El corte de formas se realizó a las 09:00 horas antes de iniciar la toma física de inventarios en Farmacia Periferico, para fortalecer la prueba y así determinar las diferencias y la justificación si existen faltantes o sobrantes de inventarios.

El corte de formas de Farmacia el Periferico no presente entradas con factura debido a que los traslados se realizan de Bodega Central, los traslados de Salida corresponden a las devoluciones que se realizan a bodega central.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Toma física de inventarios  
 Farmacia Periferico  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-04-01	Fecha
Realizado por:	MM	07/02/2019
Revisado por:	JT	13/02/2019

Código	Descripción	Teórico	Físico	Variación	Costo unitario	Variación costeadada
P00638169	Nido 1+ Prebio Crecimiento X 2200G Bote	2,787	2,700	87	128.63	11,190.81
P00391645	Vick-Miel Jarabe X 120 MI	8,359	8,359	-	42.62	-
P01408399	Nan 1 Optipro X 900G (Comfortis)	3,302	3,300	2	107.72	215.44
P00103823	Permixon Capsulas 160Mg X 60	823	800	23	428.02	9,844.46
P00126745	Plavix 75 Mg X 14 Tabs.	1,125	1,120	5	312.69	1,563.45
Total faltantes en Farmacia Periferico						22,814.16

Σ

Los faltantes en la toma física de inventarios de la Farmacia Periferico asciende a un monto de Q.22,814.16

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Corte de formas Farmacia Americas  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018

PT:	D-05	Fecha
Realizado por:	JT	14/02/2019
Revisado por:	CT	15/02/2019

Documento	Ultimo	Fecha
Salida (factura)	2,501	31/12/2019
Traslados (recibidos)	100	31/12/2019

Documento	Primero	Fecha
Salida (factura)	2,502	No emitido
Traslados (bodega central)	101	No emitido

El corte de formas se realizó a las 09:00 horas antes de iniciar la toma física de inventarios en Farmacia Americas, para fortalecer la prueba y así determinar las diferencias y la justificación si existen faltantes o sobrantes de inventarios.

El corte de formas de Farmacia el Americas no presente entradas con factura debido a que los traslados se realizan de Bodega Central, los traslados de Salida corresponden a las devoluciones que se realizan a bodega central.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacías Centroamericanas, S.A.**  
Toma física de inventarios  
Farmacia Americas  
Auditoría al 31 de diciembre de 2018.

PT	D-05-01	Fecha
Realizado por:	JT	14/02/2019
Revisado por:	CT	15/02/2019

Código	Descripción	Teórico	Físico	Variación	Costo unitario	Variación costeadada
P01174488	Ctrl Nocpidem Comprimidos 10Mg X 100 Disp	483.7	483.7	-	721.08	-
P01489170	Dexa Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	5,843	5,843	-	59.64	-
P02113341	Ayur Slim Capsulas X 60	3,265	3,265	-	105.49	-
P02638445	Pepto Bismol Liq. X 8 Oz (Mayoreo)	12,000	12,000	-	28.51	-
P00321455	Yasmin Grageas X 21	1,857	1,857	-	184.10	-
P01366777	Systane Ultra Solucion Oftalmica	4,315	4,315	-	78.7	-
Total faltantes en Farmacia Americas						-

No se determinaron faltantes en la toma física de inventarios de la farmacia Americas. Σ

**MORALES & ASOCIDADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Resumen de Deficiencias en toma  
 Física de inventarios.  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2018

PT:	D-06	Fecha
Realizado por:	JT	15/02/2019
Revisado por:	CT	18/02/2019

No.	Deficiencia	Recomendación
1	Faltantes de inventario en Bodega Central por un monto de Q.77,038.85	Realizar el cobro a los empleados de bodega central.
2	Faltantes de inventario en farmacia Periferico por un monto de Q.22,81416	Realizar el cobro a los empleados de la farmacia Periferico.
3	Se observo que no se tienen instalados extintores en bodega central y en las farmacias Periferico y Americas	Realizar la colocación de extintores en bodega central, farmacia Periferico y Americas.
4	No se encuentra señalizada con rutas de evacuación y puntos de encuentro en bodega central, farmacia Periferico y Americas.	Realizar la señalización de ruta de evacuación y puntos de encuentro en la bodega central, farmacia Periferico y Americas.
5	Durante la toma física de inventarios, se determino que existe inventario vencido en bodega central por un monto de Q.42,124.74, el cual no fue devuelto a los proveedores y la compañía absorberá la compañía.	Realizar la destrucción del inventario vencido cumpliendo con los requisitos siguientes: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Presentar Memorial a la SAT para solicitar la presencia de un auditor.</li> <li>2. Esperar 30 días hábiles para que se presente el auditor, caso contrario proceder a elaborar el Acta Notarial de la destrucción del inventario.</li> <li>3. Emitir la factura para dar de baja al inventario al costo.</li> </ol>

**Revelación:** Se propuso ajuste por los faltantes de inventarios para cuenta por cobrar a los empleados, el cual fue aceptado por la administración de la compañía.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**  
**REPORTE SEMESTRAL DE INVENTARIOS**  
**CON EXISTENCIAS AL 30 DE JUNIO DE 2018**

PT:	D-7
Hecho por:	MM
Fecha	31/01/2019
Revisado por:	LM
Fecha	5/02/2019

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>INFORME DE INVENTARIOS</b> Informe de existencias en inventarios Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	<b>SAT -1391</b> Release 1
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE 7352660-7 FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.		
Existencias al 30 de junio de 2018		
2. PRESENTACIÓN DEL INVENTARIO		
Tipo de Inventario: BIENES DISPONIBLES PARA LA VENTA		
Método de valuación: PROMEDIO PONDERADO		
Presentación: Inventario con existencia		
Cantidad de filas del informe	Costo total	Fecha de presentación
169	25,104,305.10	31/01/2019 16:50:37
Formulario Declaraguate presentado		Número de transacción
Número de formulario	Número de Acceso	
23554420172	96781872	1030972
Nota: Para rectificar un informe ya presentado deberá llinear uno nuevamente e indicar que es una rectificación		

**Revelación:** A solicitud de Auditoría Externa se procedio a presentar el reporte semestral de inventarios con existencias al 30 de junio de 2018 según lo establecido en el artículo 42 numeral 3) del Libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria (Impuesto Sobre la Renta).



\_\_\_\_\_  
Contador Público y Auditor

**MORALES & ASOCIADOS**  
**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**  
**REPORTE SEMESTRAL DE INVENTARIOS**  
**CON EXISTENCIAS AL 30 DE JUNIO DE 2018**

PT:	D-8
Hecho por:	MM
Fecha	4/02/2016
Revisado por:	LM
Fecha	7/02/2019

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>INFORME DE INVENTARIOS</b> Informe de existencias en inventarios Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	<b>SAT -1391</b> Release 1
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE 7352660-7 FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.		
Existencias al 31 de de diciembre de 2018		
2. PRESENTACIÓN DEL INVENTARIO		
Tipo de Inventario: BIENES DISPONIBLES PARA LA VENTA Método de valuación: PROMEDIO PONDERADO Presentación: Inventario con existencia		
Cantidad de filas del informe	Costo total	Fecha de presentación
125	24,679,645.00	31/01/2019 15:55:30
Formulario Declaragate presentado		Número de transacción
Número de formulario	Número de Acceso	
23554420160	96781858	1020972
Nota: Para rectificar un informe ya presentado deberá llnear uno nuevamente e indicar que es una rectificación		

**Revelación:** A solicitud de Auditoría Externa se procedio a presentar el reporte semestral de inventarios con existencias al 31 de diciembre de 2018 según lo establecido en el artículo 42 numeral 3) del Libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria (Impuesto Sobre la Renta).

MORALES & ASOCIADOS  
FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.  
PRUEBA DE IMPORTACIONES  
DE ENERO A DICIEMBRE DE 2018

Régimen 23-ID

PT:	D-9
Hecho por:	JT
Fecha	5/02/2019
Revisado por:	CT
Fecha	7/02/2019

No.	Fecha	No. Póliza	Total FOB \$	Total flete y seguro \$.	Total en US\$	T.C.	Total Póliza Q. (A)	DAI (B)	Total D (A+B+C)	Total libro de compras (E)	(D-E)	IVA s/póliza	IVA s/libro de compras	Variación	Producto	Proveedor	País de origen Facturas
1	9/01/2018	340-9500480	36,600	3,104	39,704	7.72710	306,796	-	306,796	306,796	0	36,816	36,816	-	NEUROBION DC 25.000 x 1 DOSIS	Ancalmo, S.A. de C.V.	El Salvador
2	10/04/2018	299-9500218	6,774	743	7,517	7.72620	58,076	-	58,076	58,076	0.10	6,969	6,969	-	DOLCO-NEUROBION Doble Camara Jeringa x 1	Laboratorios Stein, S.A.	Panama
3	10/04/2018	299-9500189	17,042	884	17,926	7.72620	138,498	517	139,015	139,015	-	54,561	54,561	-	SANA SANA POMADA LATA 13G	Industrias Farmaceuticas, S.A. de C.V.	Mexico
4	20/02/2018	299-9500406	5,988	732	6,720	7.72370	51,906	-	51,906	51,906	(0)	6,229	6,229	-	SUPER TIAMINA 300 CAA X 100	Ancalmo, S.A. de C.V.	El Salvador
5	31/03/2018	340-9500898	88,340	6,458	94,798	7.72920	732,710	-	732,710	732,710	0	87,925	87,925	-	VITAPRENA C/ACETAMINOFEN 50S (Mayoreo)	Laboratorios Stein, S.A.	Panama
6	15/04/2018	299-9500772	7,174	749	7,923	7.75140	61,412	-	61,412	61,412	0	7,369	7,369	-	HOSPI FOSFOCIL INV.I.V. 1GR	Industrias Farmaceuticas, S.A. de C.V.	Mexico
7	16/04/2018	299-9500843	11,533	809	12,341	7.74270	95,554	155	95,709	95,709	(0)	11,485	11,485	-	HOSPI ANAQUIL CREMA 0.25% X 20G	Industrias Farmaceuticas, S.A. de C.V.	Mexico
8	18/04/2018	299-9500870	7,442	752	8,194	7.74020	63,422	26	63,448	63,448	(0)	7,614	7,614	-	PANADOL ULTRA TABLETAS DISPENSADOR X.100	Laboratorios Stein, S.A.	Panama
9	21/04/2018	299-9501753	7,832	758	8,590	7.67920	65,959	-	65,959	65,959	-	7,915	7,915	-	MEKUMI TABLETAS 40MG X 28	Industrias Farmaceuticas, S.A. de C.V.	Mexico
10	25/09/2018	299-9501312	9,074	775	213,869	7.69940	1,646,667	247,000	1,893,667	1,893,667	-	215,000	241,500	(26,500)	HOSPI ALBUREX 25% BOT.17.5g/ 50ML SUIZA	Ancalmo, S.A. de C.V.	El Salvador
12	22/12/2018	299-9501372	15,049	857	15,905	7.69650	122,416	-	122,416	122,416	-	14,764	14,764	-	FLANWIDOL RET.100 PELLETS X 48	Industrias Farmaceuticas, S.A. de C.V.	Mexico
Total			212,845	16,620	433,466		3,343,415	247,697	3,591,113	3,591,113	0	455,647	483,147	(26,500)			

*ROT*

Contador Público y Auditor

**Revelaciones:** Se verificó el 100% de importaciones de enero a diciembre de 2018, determinando que existen inconsistencias en las siguientes pólizas de importación

1) En la Póliza de importación número 299-9500189 del 10 de enero de 2018 del proveedor Industrias Farmaceuticas, S.A., de C.V., se duplicó el pago del I.V.A. Q.54,561

Guatemala, 18 de enero de 2019.

Licenciado

Jeremy Fernando Cordón García

Cordón García & Asociados

Avenida la Reforma 15-40 zona 10.

Estimado Licenciado:

En relación con la auditoría del rubro de inventarios al 31 de diciembre de 2018 y por el año terminado en esa fecha, nuestros auditores externos MORALES & ASOCIADOS, S.C., con dirección en Vía 3, 2-50 zona 4, Tel. 2438-5643, 2435-5148 y 2451-6165, han solicitado se les provea con una descripción y evaluación de ciertas contingencias, incluyendo aquellas descritas abajo, que comprenden asuntos con respecto a los cuales ustedes han sido encargados y les han dedicado atención a nombre de:

Nombre de Empresa

**Litigios pendientes o amenazas de litigios, de los cuales una posible acción legal pudiera surgir.**

Generalmente la información deberá incluir lo siguiente:

1. La naturaleza del litigio
2. El progreso del caso a la fecha
3. Cómo está respondiendo la Gerencia o intenta responder al litigio (por ejemplo, contestar el caso enérgicamente o buscar un arreglo fuera de la Corte)
4. Una evaluación de la posibilidad de un resultado desfavorable y un estimado, si se puede hacer uno, de la cantidad o parámetros de posible pérdida.

**D-10**

Favor suministrar a nuestros auditores la explicación, si hay alguna, que consideren ustedes necesaria para complementar la información anterior, incluyendo una explicación de aquellos asuntos en los cuales su punto de vista difiera de aquellos establecidos y una identificación de la omisión de cualquier litigio o contingencia pendiente, reclamos o una declaración que establezca que la lista de dichos asuntos está completa.

Reclamos y ajustes conocidos no formulados por el reclamante, considerados por la Gerencia como probables de ser formulados y que, si lo fueren, tendrían por lo menos una posibilidad razonable de un resultado desfavorable.

Generalmente la información deberá incluir lo siguiente:

1. Naturaleza del asunto
2. ¿Cómo pretende responder la Gerencia si el reclamo es formulado?
3. Una evaluación, si se puede hacer alguna, de la cantidad o parámetros de la posible pérdida

Lista de nombres e importe de cuentas entregadas a ustedes para cobro e importe de cuentas entregadas a ustedes para cobro judicial y breve comentario sobre su "status".

Favor de identificar específicamente la naturaleza de las razones para cualquier limitación en su respuesta.

**Cabe aclarar que la información que le proporcionen a los auditores externos deberá ser lo más amplia posible, ya que dependiendo de la misma, para efectos de su informe tomarán en cuenta de forma literal el contenido de su opinión.**

A fin de poder permitir a nuestros auditores completar su examen en el tiempo oportuno, la información que ésta contenga debe incluir asuntos que existían al 31 de diciembre de 2018 y durante este período hasta la fecha de su respuesta o por lo menos tan cerca de esta fecha como sea posible.

La información solicitada deberá ser enviada en carta original membretada con sello y firma directamente a nuestros auditores externos MORALES & ASOCIADOS, S.C., (no a nosotros), a la atención del Lic. Luis Fernando Morales, Socio - Director. El correo electrónico de referencia es: morales@morales.com.gt

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

*Carlos Fonseca*

Ing. Carlos Fonseca  
Socio - Director

Guatemala, 22 de enero de 2019.

MORALES & ASOCIADOS

Presente.

Estimados señores:

Con relación a la solicitud de confirmación de litigios de nuestro cliente **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**, en relación con el inventario, nos permitimos informarles lo siguiente:

1. No se tiene conocimiento que exista alguna obligación sobre los inventarios al 31 de diciembre de 2019.
2. La empresa no nos adeuda ningún monto por concepto de honorarios al 31 de diciembre de 2019.
3. No existían litigios promovidos por o en contra de la empresa FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., al 31 de diciembre de 2019.

Cualquier información adicional, estamos a sus órdenes.

Atentamente,

*Jeremy Córdón*

Lic. Jeremy Córdón

Córdón García & Asociados

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Determinación de confirmaciones  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2019  
 Cifras expresadas en Quetzales

PT:	D-11	Fecha
Realizado por:	JT	17/01/2019
Revisor por:	CT	18/01/2019

No.	Proveedor locales	Monto en Q. al 31/12/2018	%	Observaciones
1	Laboratorios J&J, S.A.	2,500,000	28%	Confirmado
2	Laboratorios farmacéuticos, S.A.	1,650,000	18%	Confirmado
3	Industrias la salud, S.A.	4,850,000	54%	Confirmado
	Total	9,000,000	100%	

No.	Proveedor del Exterior	Monto en Q. al 31/12/2018	%	Observaciones
1	Industrias farmacéuticas, S.A.	650,000	65%	Confirmado
2	Laboratorios la pomada, S.A.	350,000	35%	Confirmado
	Total	1,000,000	100%	

**Revelación:**

Se procedió a realizar la confirmación del 100% de proveedores locales y del 100% de proveedores del exterior.

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

**D-11-1**

Guatemala, 22 de enero de 2019.

**Lic. Enrique Rodas**

**Cuenta por cobrar**

**Laboratorios J&J, S.A.**

**6 calle "A" 32-51 zona 11.**

Estimado(s) Señor(es):

Les solicitamos su colaboración con las pruebas que nuestros auditores externos están efectuando, al cierre del 31 de diciembre de 2018. Ellos desean se les confirme el saldo de las Cuentas por Pagar a favor de ustedes registradas al 31 de Diciembre de 2018.

Por lo cual les agradeceremos que les proporcionen directamente a ellos, su respuesta en carta original, membretada, con sello y firma adjuntando un estado de cuenta corriente de nuestra deuda a su favor, detallando las partidas pendientes de pago al 31 de Diciembre de 2018, a la siguiente dirección:

**MORALES & ASOCIADOS, S.C.**  
CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES  
Vía 3, 2-50 zona 4  
Edificio Morales & Asociados, S.C.  
Guatemala, ciudad.  
Tel. 2438-5643, 2435-5148 y 2451-6165  
Guatemala, C.A.

Para cualquier observación, favor consulte directamente a MORALES Y ASOCIADOS, S.C., con atención al Lic. Luis Fernando Morales, Socio - Director. El correo electrónico de referencia es: [morales@morales.com.gt](mailto:morales@morales.com.gt)

Apreciamos la pronta atención que brinden a la presente y su colaboración con nuestros auditores externos.

Atentamente,

*Carlos Fonseca*

(f.) \_\_\_\_\_

**Ing. Carlos Fonseca**

**Socio - Director**

Guatemala, 01 de febrero de 2019.

Señores

MORALES & ASOCIADOS, S.C.

Atención: Lic. Luis Fernando Morales

Vía 3 2-51 zona 4

Ciudad.

Respetables Señores:

Por medio de la presente confirmamos a ustedes que en los registros contables de LABORATORIOS J&J, S.A., al 31 de diciembre de 2018 presenta cuenta por cobrar a FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., por un monto de Q.2,410,000.

Sin otro particular, atentamente,

*Enrique Rodas*

Lic. Enrique Rodas

Cuenta por cobrar

LABORATORIOS J&J, S.A.

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

**D-11-2**

Guatemala, 22 de enero de 2019.

**Lic. Rodolfo Vásquez**

**Cuenta por cobrar**

**Laboratorios Farmacéuticos, S.A.**

**Avenida Reforma 10-01 zona 10.**

Estimado(s) Señor(es):

Les solicitamos su colaboración con las pruebas que nuestros auditores externos están efectuando, al cierre del 31 de diciembre de 2018. Ellos desean se les confirme el saldo de las Cuentas por Pagar a favor de ustedes registradas al 31 de Diciembre de 2018.

Por lo cual les agradeceremos que les proporcionen directamente a ellos, su respuesta en carta original, membretada, con sello y firma adjuntando un estado de cuenta corriente de nuestra deuda a su favor, detallando las partidas pendientes de pago al 31 de Diciembre de 2018, a la siguiente dirección:

**MORALES & ASOCIADOS, S.C.**

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

Vía 3, 2-50 zona 4

Edificio Morales & Asociados, S.C.

Guatemala, ciudad.

Tel. 2438-5643, 2435-5148 y 2451-6165

Guatemala, C.A.

Para cualquier observación, favor consulte directamente a MORALES Y ASOCIADOS, S.C., con atención al Lic. Luis Fernando Morales, Socio - Director. El correo electrónico de referencia es: [morales@morales.com.gt](mailto:morales@morales.com.gt)

Apreciamos la pronta atención que brinden a la presente y su colaboración con nuestros auditores externos.

Atentamente,

*Carlos Fonseca*

(f.) \_\_\_\_\_

**Ing. Carlos Fonseca**

**Socio - Director**

Guatemala, 04 de febrero de 2019.

Señores

MORALES & ASOCIADOS, S.C.

Atención: Lic. Luis Fernando Morales

Vía 3 2-51 zona 4.

Ciudad.

Respetables Señores:

Por medio de la presente confirmamos a ustedes que en los registros contables de LABORATORIOS FARMACEUTICOS, S.A., al 31 de diciembre de 2018 presenta cuenta por cobrar a FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., por un monto de Q.1,650,000.

Sin otro particular, atentamente,

*Rodolfo Vásquez*

Lic. Rodolfo Vásquez

Cuenta por cobrar

LABORATORIOS FARMACEUTICOS, S.A.

Guatemala, 22 de enero de 2019.

**Lic. Raúl González**

**Cuenta por cobrar**

**Industrias la Salud, S.A.**

**6 calle 8-50 zona 4.**

Estimado(s) Señor(es):

Les solicitamos su colaboración con las pruebas que nuestros auditores externos están efectuando, al cierre del 31 de diciembre de 2018. Ellos desean se les confirme el saldo de las Cuentas por Pagar a favor de ustedes registradas al 31 de Diciembre de 2018.

Por lo cual les agradeceremos que les proporcionen directamente a ellos, su respuesta en carta original, membretada, con sello y firma adjuntando un estado de cuenta corriente de nuestra deuda a su favor, detallando las partidas pendientes de pago al 31 de Diciembre de 2018, a la siguiente dirección:

**MORALES & ASOCIADOS, S.C.**

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

Vía 3, 2-50 zona 4

Edificio Morales & Asociados, S.C.

Guatemala, ciudad.

Tel. 2438-5643, 2435-5148 y 2451-6165

Guatemala, C.A.

Para cualquier observación, favor consulte directamente a MORALES Y ASOCIADOS, S.C., con atención al Lic. Luis Fernando Morales, Socio - Director. El correo electrónico de referencia es: [morales@morales.com.gt](mailto:morales@morales.com.gt)

Apreciamos la pronta atención que brinden a la presente y su colaboración con nuestros auditores externos.

Atentamente,

*Carlos Fonseca*

(f.) \_\_\_\_\_

**Ing. Carlos Fonseca**

**Socio - Director**

Guatemala, 04 de febrero de 2019.

Señores

MORALES & ASOCIADOS, S.C.

Atención: Lic. Luis Fernando Morales

Vía 3 2-51 zona 4.

Ciudad.

Respetables Señores:

Por medio de la presente confirmamos a ustedes que en los registros contables de INDUSTRIAS LA SALUD, S.A., al 31 de diciembre de 2018 presenta cuenta por cobrar a FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., por un monto de Q.4,850,000.

Sin otro particular, atentamente,

*Rodolfo Vásquez*

Lic. Raúl Gonzales

Cuenta por cobrar

INDUSTRIAS LA SALUD, S.A.

Guatemala, 24 de enero de 2019.

**Ing. Rony Minera**

**Cuenta por cobrar**

**Industrias farmacéuticas, S.A.**

**Ciudad de Panamá.**

Estimado(s) Señor(es):

Les solicitamos su colaboración con las pruebas que nuestros auditores externos están efectuando, al cierre del 31 de diciembre de 2018. Ellos desean se les confirme el saldo de las Cuentas por Pagar a favor de ustedes registradas al 31 de Diciembre de 2018.

Por lo cual les agradeceremos que les proporcionen directamente a ellos, su respuesta en carta original, membretada, con sello y firma adjuntando un estado de cuenta corriente de nuestra deuda a su favor, detallando las partidas pendientes de pago al 31 de Diciembre de 2018, a la siguiente dirección:

**MORALES & ASOCIADOS, S.C.**

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

Vía 3, 2-50 zona 4

Edificio Morales & Asociados, S.C.

Guatemala, ciudad.

Tel. 2438-5643, 2435-5148 y 2451-6165

Guatemala, C.A.

Para cualquier observación, favor consulte directamente a MORALES Y ASOCIADOS, S.C., con atención al Lic. Luis Fernando Morales, Socio - Director. El correo electrónico de referencia es: [morales@morales.com.gt](mailto:morales@morales.com.gt)

Apreciamos la pronta atención que brinden a la presente y su colaboración con nuestros auditores externos.

Atentamente,

*Carlos Fonseca*

(f.) \_\_\_\_\_

**Ing. Carlos Fonseca**

**Socio - Director**

Guatemala, 06 de febrero de 2019.

Señores

MORALES & ASOCIADOS, S.C.

Atención: Lic. Luis Fernando Morales

Vía 3 2-51 zona 4.

Ciudad.

Respetables Señores:

Por medio de la presente confirmamos a ustedes que en los registros contables de INDUSTRIAS FARMACEUTICAS, S.A., al 31 de diciembre de 2018 presenta cuenta por cobrar a FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., por un monto de Q.650,000.

Sin otro particular, atentamente,

*Rony Minera*

Ing. Rony Minera

Cuenta por cobrar

INDUSTRIAS FARMACEUTICAS, S.A.

Guatemala, 25 de enero de 2019.

**Ing. Santiago López**

**Cuenta por cobrar**

**Laboratorios la pomada, S.A.**

**Ciudad de Panamá.**

Estimado(s) Señor(es):

Les solicitamos su colaboración con las pruebas que nuestros auditores externos están efectuando, al cierre del 31 de diciembre de 2018. Ellos desean se les confirme el saldo de las Cuentas por Pagar a favor de ustedes registradas al 31 de Diciembre de 2018.

Por lo cual les agradeceremos que les proporcionen directamente a ellos, su respuesta en carta original, membretada, con sello y firma adjuntando un estado de cuenta corriente de nuestra deuda a su favor, detallando las partidas pendientes de pago al 31 de Diciembre de 2018, a la siguiente dirección:

**MORALES & ASOCIADOS, S.C.**

CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES

Vía 3, 2-50 zona 4

Edificio Morales & Asociados, S.C.

Guatemala, ciudad.

Tel. 2438-5643, 2435-5148 y 2451-6165

Guatemala, C.A.

Para cualquier observación, favor consulte directamente a MORALES Y ASOCIADOS, S.C., con atención al Lic. Luis Fernando Morales, Socio - Director. El correo electrónico de referencia es: [morales@morales.com.gt](mailto:morales@morales.com.gt)

Apreciamos la pronta atención que brinden a la presente y su colaboración con nuestros auditores externos.

Atentamente,

*Carlos Fonseca*

(f.) \_\_\_\_\_

**Ing. Carlos Fonseca**

**Socio - Director**

Guatemala, 07 de febrero de 2019.

Señores

MORALES & ASOCIADOS, S.C.

Atención: Lic. Luis Fernando Morales

Vía 3 2-51 zona 4.

Ciudad.

Respetables Señores:

Por medio de la presente confirmamos a ustedes que en los registros contables de LABORATORIOS LA POMADA, S.A., al 31 de diciembre de 2018 presenta cuenta por cobrar a FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., por un monto de Q.350,000.

Sin otro particular, atentamente,

*Santiago López*

Ing. Santiago López

Cuenta por cobrar

LABORATORIOS LA POMADA, S.A.

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Conciliación de confirmaciones  
 proveedores  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2019  
 Cifras expresadas en Quetzales

PT:	D-12	Fecha
Realizado por:	JT	08/02/2019
Revisor por:	CT	09/02/2019

No	Proveedores locales	Monto en Q. al 31/12/2018 s/ contabilidad	Monto en Q. al 31/12/18 confirmado	Variación
1	Laboratorios J&J, S.A.	2,500,000	2,410,000	90,000
2	Laboratorios farmacéuticos, S.A.	1,650,000	1,650,000	-
3	Industrias la salud, S.A.	4,850,000	4,850,000	-
Total		9,000,000	8,910,000	90,000



**Revelación:** La variación del saldo por pagar al proveedor Laboratorios J&J, S.A., es debido a que FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A., no ha registrado la nota de crédito número 2,425 por un monto de Q.90,000 por motivo de descuento por pronto pago. Por lo tanto, se propone ajuste.

No	Proveedores del exterior	Monto en Q. al 31/12/2018 s/ contabilidad	Monto en Q. al 31/12/18 confirmado	Variación
1	Industrias farmacéuticas, S.A.	650,000	650,000	-
2	Laboratorios la pomada, S.A.	350,000	350,000	-
Total		1,000,000	1,000,000	-



**Revelación:** No se determinaron variaciones en las confirmaciones de proveedores del exterior.

Guatemala, 22 de febrero de 2019.

Señores

MORALES & ASOCIADOS

Contadores Públicos y Auditores

Ciudad Capital.

Estimados señores:

Confirmamos que según nuestro leal saber y entender, tras haber realizado las indagaciones que hemos considerado necesarias a los efectos de informarnos adecuadamente:

Rubro de inventarios del Estado de Situación Financiera:

- Hemos cumplido con nuestras responsabilidades, tal como se establecen en los términos del encargo de auditoría, con respecto a la preparación del rubro de inventarios de conformidad con las Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades; en concreto, el rubro de inventarios expresa la imagen fiel de conformidad con dichas Normas.
- Los efectos de las incorrecciones no corregidas son inateriales, ni individualmente ni de forma agregada, para los estados financieros en su conjunto.
- Les hemos proporcionado:

- Acceso a toda la información de la que tenemos conocimiento y que es relevante para el rubro de inventarios, tal como registros, documentación y otro material;
- Información adicional que nos ha solicitado para los fines de la auditoría; y
- Acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales ustedes consideraron necesario obtener evidencia de auditoría.
- Al 31 de diciembre del 2018 el rubro de inventarios asciende a Q.20,529,500.
- Todas las transacciones relacionadas con el rubro de inventarios se han registrado en los registros contables y se reflejan en los estados financieros.
- Les hemos revelado toda la información relativa al fraude o a indicios de fraude de la que tenemos conocimiento y que afecta a la entidad e implica a;
  - La dirección;
  - Empleados que desempeñan funciones significativas en el control interno; u
  - Otros, cuando el fraude pudiera tener efecto material en los estados financieros.
- Les hemos revelado toda la información relativa a denuncia a fraude o a indicios de fraude que afectan el rubro de inventarios de la entidad, comunicada por empleados, antiguos empleados, analistas, autoridades reguladoras u otros.

- Les hemos revelado todos los casos conocidos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias cuyos efectos deberían considerarse para preparar el rubro de inventarios.

En relación con lo anterior, reconocemos que somos responsables de la presentación razonable del rubro de inventarios.

Atentamente,

*Carlos Santiago*

f) \_\_\_\_\_

Lic. Carlos Santiago

Representante legal

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacías Centroamericanas, S.A.**  
Cédula de ajustes y reclasificaciones  
Auditoría al 31 de diciembre de 2018  
Cifras expresadas en Quetzales

PT:	A/R	Fecha
Realizado por:	CT	14/02/2019
Revisor por:	LM	15/02/2019

<u>Descripción</u>	<u>Debe</u>	<u>Haber</u>
<u>31/12/2018</u>		
Cuentas por cobrar empleados	77,039	
Inventarios		77,039
Registro de cuenta por cobrar a empleados de bodega central por faltantes de inventarios.	77,039	77,039
<u>31/12/2018</u>		
Cuentas por cobrar empleados	22,814	
Inventarios		22,814
Registro de cuenta por cobrar a empleados de farmacia Periferico por faltantes de inventarios.	22,814	22,814
<u>31/12/2018</u>		
Proveedores locales	90,000	
Descuento sobre compras		90,000
Registro de nota de crédito número 2,425 de fecha 27 de diciembre de 2018.	90,000	90,000
<u>31/12/2018</u>		
Deterioro en valor de inventarios	178,377	
Inventarios		178,377
Registro del Deterioro del valor de los inventarios para revelar el inventario en el importe menor entre el Valor Neto Realizable y el costo.	178,377	178,377
<u>31/12/2018</u>		
Deterioro en valor de inventarios	42,125	
Inventario		42,125
Registro del deterior por el monto del inventario vencido, el cual lo absorberá la compañía.	42,125	42,125

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Memorando de discusión de informes  
 Auditoría: al 31 de diciembre de 2018

Realizado por:	CT
Fecha:	17/02/2019
Revisor por:	LM
Fecha:	18/02/2019

Fecha:	18 de febrero de 2019
Cliente:	Farmacias Centroamericanas, S.A.
Lugar:	Instalaciones del cliente 10ma. Avenida 21-70 zona 12
Actividades a realizar:	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Programar reunión con el personal ejecutivo de la compañía.</li> <li>- Discutir los borradores del informe de los Auditores Independientes de 2018 y el informe de carta a la gerencia.</li> <li>- Elaborar una cédula de las observaciones de la reunión.</li> <li>- En caso sea necesario proceder a corregir los borradores de los informes.</li> <li>- Presentar informes definitivos.</li> </ul>

**MORALES & ASOCIADOS**  
**Farmacias Centroamericanas, S.A.**  
 Observaciones de Discusión de Informes  
 Auditoría al 31 de diciembre de 2019

Realizado por:	CT
Fecha:	19/02/2019
Revisado por:	LM
Fecha:	20/02/2019

Fecha:	18 de febrero de 2019
Cliente:	Farmacias Centroamericanas, S.A.
Lugar:	Instalaciones del cliente 10ma. Avenida 21-70 zona 12.
Observaciones de Informe de los Auditores Independientes del año 2019.	La administración acepto los ajustes propuestos por Auditoría Externa.
Observaciones del Informe de la carta a la gerencia.	La administración procederá a tomar el plan de acción para las deficiencias determinadas por Auditoría Externa.
Conclusión:	Se proceder a imprimir los informes en forma definitiva para ser enviados a la administración de la compañía.

## **4.7 Informe de los auditores independientes**

### **INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES**

A los accionistas

#### **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

##### **Opinión**

Hemos auditado el rubro de inventarios de la compañía Farmacias Centroamericanas, S.A., al 31 de diciembre de 2018 (“el rubro contable”), así como las notas explicativas del rubro contable que incluyen un resumen de las políticas contables significativas.

En nuestra opinión, el rubro contable presente fielmente, en todos los aspectos materiales, la situación financiera de la compañía al 31 de diciembre de 2018 de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes).

##### **Responsabilidad de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad en relación con el rubro contable**

La dirección es responsable de la preparación y presentación fiel de dicho rubro de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación del rubro contable libre de incorrección material, debido a fraude o error.

En la preparación del rubro contable, la dirección es responsable de la valoración de la capacidad de la compañía de continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con la Empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si la dirección tiene intención de liquidar la compañía o de cesar sus operaciones, o bien no existe otra alternativa realista.

Los responsables del gobierno de la entidad son responsables de la supervisión del proceso de información financiera de la compañía.

### **Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría del rubro contable**

Nuestros objetivos son obtener una seguridad razonable de que el rubro contable de inventarios está libre de incorrección material, debida a fraude o error, y emitir un informe de auditoría que contiene nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con las NIA siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en el rubro contable.

Como parte de una auditoría de conformidad con las NIA, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También:

- Identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en el rubro contable, debido a fraude o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección material debida a fraude o error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones intencionadamente erróneas o la elusión del control interno.
- Obtenemos conocimiento del control interno relevante para la auditoría con el fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

- Evaluamos la adecuación de las políticas contables aplicadas y la razonabilidad de las estimaciones contables, en su caso, y la correspondiente información revelada por la dirección.
- Concluimos sobre lo adecuado de la utilización, por la dirección, del principio contable de empresa en funcionamiento y, basándonos en la evidencia de auditoría obtenida, concluimos sobre si existe o no una incertidumbre material relacionada con hechos o con condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la compañía para continuar como empresa en funcionamiento. Si concluimos que existe una incertidumbre material, se requiere que llamemos la atención en nuestro informe de auditoría sobre la correspondiente información revelada en el rubro contable de inventarios, o si dichas revelaciones no son adecuadas, que expresemos una opinión modificada. Nuestras conclusiones se basan en la evidencia de auditoría obtenida hasta la fecha de nuestro informe de auditoría. Sin embargo, hechos o condiciones futuros pueden ser causa de que la compañía deje de ser una empresa en funcionamiento.
- Evaluamos la presentación global, la estructura y el contenido del rubro contable de inventarios, incluida la información revelada, y si el rubro contable representa las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran la presentación fiel.

Comunicamos a los responsables del gobierno de la entidad en relación con, entre otras cuestiones, el alcance y el momento de realización de la auditoría planificados y los hallazgos significativos de la auditoría, así como cualquier deficiencia significativa del control interno que identificamos en el transcurso de la auditoría.

*Luis Fernando Morales*

Lic. Luis Fernando Morales

Guatemala, 21 de febrero de 2019. Colegiado No. CPA - 0138

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.****DETALLE DE INVENTARIOS**

Al 31 de diciembre de 2018

(Cifras expresadas en Quetzales)

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
P0051328	Hospi Alburex 25% Bot.12.5G/ 50MI Suiza Gt	9,900	235.12	2,327,688
P00009656	Tramal X 20 Caps.	35,910	51.80	1,860,151
P02397689	Vick Vaporub 12G Fardo 30 DispX12	780	1,583.58	1,235,196
P02346555	Nan 1 Optipro X 1.1Kg	9,600	100.10	960,960
P00328100	Baby Chic Aceite X 3 Onz	251,100	4.40	1,104,840
P00528745	Enterogermina Viales 2 Billones 5MI Amp X 10	10,048	110.45	1,109,761
P01878778	Neurobion Dc 25.000 X 1 Dosis	16,500	58.54	965,910
P0148924	Dolo-Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	16,266	53.32	867,274
P0092145	Sana Sana Pomada Lata 13G	99,117	8.39	831,917
P00204966	Super Tiamina 300 Caja X 100	21,325	37.19	793,021
P02255978	Vitapyrena C/Acetaminofen 50S.(Mayoreo)	8,660	87.15	754,727
P00215145	Hospi Fosfocil Iny.I.V. 1Gr	21,200	34.77	737,124
P02444255	Hospi Avacill Crema 0.25% X 20G	21,437	33.79	724,352
P00458141	Panadol Ultra Tabletas Dispensador X 100	10,794	65.91	711,433
P01239780	Nexium Tabletas 40Mg X 28	1,150	612.40	704,260
P02347090	Nan 2 Optipro X 1.1Kg (Comfortis)	6,253	112.55	703,793
P003682123	Zoltum 40 Mg X 28 Comprimidos	1,747	389.73	680,863
P001495120	Sal Andrews X 50 Sobres	15,200	44.64	678,528
P02638348	Pepto Bismol Liq. X 4 Oz (Mayoreo)	38,972	16.74	652,496
P00813455	Tamsulon Comprimidos 0.4Mg X 30	1,723	371.80	640,618
Van				19,044,912

**FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.****DETALLE DE INVENTARIOS**

Al 31 de diciembre de 2018

(Cifras expresadas en Quetzales)

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
Vienen				19,044,912
P01758060	Nan 1 Optipro X 350G (Comfortis)	13,000	46.23	600,990
P02186589	Tamsulon Duo Comprimidos 0.4/0.5Mg X 30	1,319	476.15	628,042
P00638169	Nido 1+ Prebio Crecimiento X 2200G Bote	2,700	128.63	347,301
P00391645	Vick-Miel Jarabe X 120 ML	8,359	42.61	356,235
P01408399	Nan 1 Optipro X 900G (Comfortis)	3,300	107.72	355,476
P00103823	Permixon Capsulas 160Mg X 60	800	428.02	342,416
P00126745	Plavix 75 Mg X 14 Tabs.	1,120	312.69	350,213
P01174488	Ctrl Nocpidem Comprimidos 10Mg X 100 Disp	483	721.08	348,789
P01489170	Dexa Neurobion Doble Camara Jeringa X 1	5,843	59.63	348,462
P02113341	Ayur Slim Capsulas X 60	3,265	105.49	344,427
P02638445	Pepto Bismol Liq. X 8 Oz (Mayoreo)	12,000	28.51	342,120
P00321455	Yasmin Grageas X 21	1,857	184.09	341,874
P01366777	Systane Ultra Solucion Oftalmica	4,315	78.79	339,979
P02778289	Gastroalivio Capsulas 40Mg X 30	1,207	280.97	339,134
P00625292	Berifen Ampollas 75Mg X 5	3,795	58.41	221,680
P01084795	Prednolyn Solucion 15Mg/5ML X 120 ML	227	87.50	19,863
P00403563	Lumenex Tabletas 250Mg X 60	32	240.10	7,683
Total				24,679,645

## **FARMACIAS CENTROAMERICANAS, S.A.**

### **NOTAS AL RUBRO DE INVENTARIOS**

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018

#### **1. HISTORIA Y OPERACIONES**

Farmacias Centroamericanas, Sociedad Anónima, fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala, según escritura número 16 de fecha 15 de enero de 1993, por tiempo indefinido. Sus oficinas administrativas están ubicadas en 10ma. Avenida 21-70 zona 12, tiene tres farmacias abiertas al público ubicadas en: Anillo periférico y 22 avenida zona 11, avenida las Américas 14-07 zona 13, 6 avenida 5-03 zona 9. Su objeto es la compra – venta de productos farmacéuticos, para clientes mayoristas y minoristas.

#### **2. BASE DE PREPARACIÓN**

El rubro contable de inventarios fue preparado y presentado de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y fue aprobado para su emisión por Asamblea General Ordinaria de Accionistas con carácter de Totalitaria el 18 de febrero de 2019.

#### **3. INVENTARIO POR CENTRO**

El inventario por centro al 31 de diciembre de 2018 es el siguiente:

No.	Centro	Dirección	Total en Q.
1	Bodega central	10ma. Avenida 21-70 zona 12	20,274,084
2	Farmacia Periférico	Anillo periférico y 22 avenida zona 11	1,751,550
3	Farmacia Américas	avenida las Américas 14-07 zona 13	2,065,651
4	Farmacia zona 9	6 avenida 5-03 zona 9	588,360
Total			24,679,645

#### **4. POLÍTICA CONTABLES SIGNIFICATIVAS**

Las políticas contables significativas del rubro contable son las siguientes:

a. Método de Valuación

El inventario de productos farmacéuticos se encuentra valuado al importe menor entre el costo y el Valor Neto Realizable de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)

b. Reconocimiento del Deterioro

Las pérdidas por el valor de deterioro de los inventarios se reconocen como gasto, para que el inventario se encuentra presentado al importe menor entre el costo y el Valor Neto Realizable.

c. Vencimiento del inventario

La compañía realiza la devolución del inventario de próximo vencimiento a sus proveedores, dos meses antes de la fecha de vencimiento.

#### **5. CONTINGENCIAS FISCALES**

Las Declaraciones de impuestos por los períodos terminados el 2015 y 2018 se encuentran sujetas a revisión por parte de la Administración Tributaria, considerando que no se haya interrumpido el periodo de prescripción.

#### **6. EVENTOS SUBSECUENTES**

La compañía al 31 de diciembre de 2018 cuenta con inventario vencido por un monto de Q.42,124.74, para lo cual debe proceder a realizar el procedimiento legal y fiscal para dar de baja de los inventarios.

#### **4.8 Carta a la Gerencia**

Guatemala, 22 de febrero de 2019.

Señores  
Consejo de administración  
Farmacias Centroamericanas, S.A.  
Presente.

Estimados señores:

Por medio del presente informe les informamos que hemos terminado la Auditoría Externa al rubro de inventarios por el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2018 de la empresa **Farmacias Centroamericanas, S.A.**, con base a la información proporcionada por la administración de la empresa.

A continuación, se presentan las deficiencias determinadas del rubro de inventarios, agradecemos la colaboración del personal de la empresa para el desarrollo de nuestro trabajo.

Así también quedamos a la disposición para la aclaración de cualquier asunto del presente informe.

Atentamente,

**MORALES & ASOCIADOS, S.C.**

*Luis Fernando Morales*

**Licenciado Luis Fernando Morales**  
**Socio - Director**

## **HALLAZGO No. 1**

### **Reporte semestral de inventarios**

#### **Causa**

El contador general no presento el reporte semestral de inventarios con existencias al 30 de junio y al 31 de diciembre del 2018, el cual se realiza con base a la toma física de inventarios que es obligación para el contribuyente realizar.

#### **Efecto**

Que el personal de la Superintendencia de Administración Tributaria solicite los reportes semestrales de inventarios y al no proporcionarlos se tiene una multa de cinco mil quetzales (Q.5,000) la primera vez; de diez mil Quetzales (Q.10,000) la segunda vez y en caso de incumplir más de dos veces se aplicara multa de diez mil Quetzales (Q.10,000) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos de último mes en cual declaro sus ingresos. Lo anterior según lo establecido en el artículo 94 del Decreto 6-91 Código Tributario.

#### **Base legal**

El artículo 42 del Libro I del Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria establece que es obligación de los contribuyentes “Elaborar inventarios al treinta y uno (31) de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, debiendo reportar a la Administración Tributaria por los medios que ponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al treinta (30) de junio y al treinta y uno (31) de diciembre de cada año.

#### **Recomendación**

El contador general debe presentar los reportes de inventarios con existencias al 30 de junio y al 31 de diciembre del 2018, para evitar contingencias fiscales para la empresa.

## **HALLAZGO No. 2**

### **PAGO INDEBIDO DE I.V.A.**

#### **Causa**

El agente aduanal envió por correo electrónico dos veces el número de orden de la póliza de importación número 299-9500189 de fecha 10 de enero de 2018 del proveedor Industrias Farmacéuticas, S.A., por lo tanto, el encargado de tesorería realizó dos veces el pago del Impuesto al Valor Agregado por un monto de Q.54,561.

#### **Efecto**

El pago duplicado del Impuesto al Valor Agregado, no se puede compensar con debidos fiscales debido a que corresponde a un pago indebido.

#### **Recomendación**

La administración de la empresa debe girar instrucciones al agente aduanal para que proceda a cancelar el monto de Q.54,561 y que proceda a realizar el reclamo ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **HALLAZGOS No. 3**

### **Detalle de inversiones**

#### **Causa**

Se verifico que la empresa no cuenta con el libro de inventarios impreso por el periodo de enero a diciembre de 2018.

### **Efecto**

Que la Superintendencia de Administración Tributaria interponga una multa del 1% de los ingresos brutos del año 2018, lo cual asciende a un monto de Q.180,002 (Q.18,000,200).

### **Base legal**

El artículo 93 numeral 5 establece: "Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, Omitir el registro en los libros de contabilidad, de las cuentas bancarias e inversiones, que posea en los distintos bancos o grupo financieros de la República de Guatemala o en el extranjero, de conformidad con lo establecido en el Código de Comercio. Se entiende que hay omisión de registro en los libros contables, si el contribuyente no registra una o varias cuentas bancarias que se encuentren a su nombre en los distintos bancos o grupos financieros de la República de Guatemala o fuera de ella; no elabora las conciliaciones bancarias que determinen la razonabilidad del saldo contable y las partidas de diario no están soportadas por los documentos que originan la transacción."

### **Recomendación**

El contador general de la empresa debe realizar la impresión del libro de inventario de enero a diciembre de 2018, con la finalidad de evitar contingencias fiscales para la empresa.

### **HALLAZGO No. 4**

#### **Póliza de seguro de inventario**

### **Causa**

Se procedió a verificar si la empresa cuenta con una póliza de seguro de incendio, y robo del inventario, determinando que actualmente no tiene póliza de seguro.

**Efecto**

Que el inventario no se encuentre debidamente salvaguardado y provoque perdidas para la empresa, cuenta suceda algún siniestro en las bodegas o farmacias de la empresa.

**Recomendación**

La administración de la empresa debe proceder a contratar una póliza de seguro, con la finalidad de salvaguardar el inventario de la empresa.

**HALLAZGO No. 5****Farmacia sin licencia sanitaria****Causa**

Se verifico que la farmacia Periferico aperturada el 03 de enero de 2018, no cuenta con la respectiva licencia sanitaria autorizada ante el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.

**Efecto**

Cuando el personal del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social realiza una inspección en la farmacia sea cerrada.

**Recomendación**

La regente de la empresa debe proceder a tramitar la licencia sanitaria para la farmacia antes descrita, para evitar que el establecimiento sea cerrado.

## CONCLUSIONES

1. Llevar a cabo la auditoría de estados financieros del rubro de inventarios de la empresa Comercializadora de Productos Farmacéuticos, permitió conocer la realidad del mencionado rubro al 31 de diciembre de 2018, debido a que disminuyó en relación a las cifras registradas en la contabilidad de la empresa.
2. Se comprueba la hipótesis planteada, en cuanto a los principales efectos identificados al llevar a cabo la auditoría externa al rubro de inventarios preparado de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
3. La empresa tiene deficiencia en el registro de las importaciones debido a que no se han registrado en su totalidad, lo cual provoca que no se tenga un adecuado control sobre el inventario de la empresa.
4. El personal de la empresa tiene desconocimiento en los reportes que se deben presentar a la Superintendencia de Administración Tributaria, lo cual puede perjudicar en contingencias fiscales para la compañía.

## RECOMENDACIONES

1. Efectuar un adecuado control del inventario vencido, para la devolución a los proveedores ayudara a que las devoluciones se realizan de manera oportuna y evita perdidas para la empresa.
2. Elaborar un manual acerca del corrector registro de las importaciones y el pago de los Derechos Arancelarios y el Impuesto al Valor Agregado para evitar que la empresa tenga que estar realizar solicitud de Devolución de pagos de indebido y por lo tanto evitar fiscalizaciones por parte del personal de la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. Elaborar el detalle de las cuentas bancarias en el libro de inventarios, debido a que no realizarlo representa que al momento de una revisión del personal de la Superintendencia de Administración Tributaria pueda imponer una sanción del 1% de los ingresos brutos anuales.
4. Proceder a contratar una póliza de seguro de inventarios, para cumplir salvaguardar el inventario de la empresa debido a que el monto es considerable.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente – Constitución Política de la República de Guatemala – 1985 – 77p.
2. Calvo Langarica, Cesar C.P.C - A,B,C del auditor - 2da. Edición – 2007 – 232p.
3. Colegio de Contadores Públicos y Auditores – Código de Ética Profesional. – 35p.
4. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 2-70 – Código de Comercio – 170p.
5. Congreso de la República de Guatemala - Decreto 90-97 - Código de Salud. – 69p.
6. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 6-91 – Código Tributario. – 71p.
7. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 20-2006 – Disposiciones para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. – 42p.
8. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 4-2012 Disposiciones para el Fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando. – 24p.
9. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 10-2012 - Ley de Actualización Tributaria. – 110p.
10. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 72-2001 – Ley de Colegiación Profesional. – 10p.

11. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 27-92 – Ley del Impuesto al Valor Agregado. – 52p.
12. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 73-2008 – Ley del Impuesto de Solidaridad. – 6p.
13. Congreso de la República de Guatemala – Decreto 15-98 – Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles. – 13p.
14. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) – Normas Internacionales de Auditoría – Versión 2016. 1247p.
15. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) - Norma Internacional de Control de Calidad – Versión 2016. – 1247p.
16. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) - Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades versión 2015. – 276p.
17. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA) – Código de Ética. – 143p.
18. Holmes, Arthur W. - Auditoría I principios y procedimientos – Segunda Edición – 952p.2005
19. Lawrence J. Gitman – Chad J. Zutter, Principios de Administración Financiera, Decimo segunda edición, 611p.
20. Molina Leiva, José Ernesto, Introducción al Estudio de la Auditoría, Segunda edición 2008 – 20-6p.