

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Económicas
Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría



Análisis del control interno al rubro de inventarios de una empresa que se dedica a la compra y venta al menudeo de productos farmacéuticos para consumo humano, mediante estudio financiero, fiscal y procedimientos de auditoría

(Práctica Empresarial Dirigida –PED–)

Elvis Dagoberto López Túnchez

Guatemala, julio 2013

Análisis del control interno al rubro de inventarios de una empresa que se dedica a la compra y venta al menudeo de productos farmacéuticos para consumo humano, mediante el estudio financiero, fiscal y procedimientos de auditoría

(Práctica Empresarial Dirigida –PED–)

Elvis Dagoberto López Túnchez

Lic. Mario Jumique (Asesor)
Licda. Dina Noemi Pérez Mejía (Revisor)

Guatemala, julio 2013

Autoridades de la Universidad Panamericana

M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus
Rector

M. Sc. Alba Aracely Rodríguez González
Vicerrectora Académica y Secretaria General

M.A. César Augusto Custodio Cobar
Vicerrector Administrativo

Autoridades de la Facultad de Ciencias Económicas

M.A. César Augusto Custodio Cobar
Decano

Licda. Miriam Lucrecia Cardoza Bermúdez
Coordinadora

**Tribunal que practicó el Examen General de la
Práctica Empresarial Dirigida –PED**

Lic. Héctor Eugenio Alvarado Castellanos
Examinador

Licda. Verónica del Carmen Matta Ríos
Examinadora

Lic. José Guillermo de León Piedrasanta
Examinador

Lic. Mario Jumique
Asesor

Licda. Dina Noemi Pérez Mejía
Revisora



**UNIVERSIDAD
PANAMERICANA**

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

Teléfonos 2434-3219
Telefax 2436-0362
Campus Naranjo,
27 Av. 4-36 Z. 4 de Mixco
Guatemala, ciudad.
Correo electrónico:
cienciaseconomicasupana@yahoo.com

REF.:C.C.E.E.00133.2012-CPA

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS.
GUATEMALA, 13 DE DICIEMBRE DEL 2012**

De acuerdo al dictamen rendido por el Licenciado Mario René Jumique Carrera - tutor y la Licenciada Dina Noemí Pérez Mejía revisora de la Práctica Empresarial Dirigida, proyecto -PED- titulada: "ANÁLISIS DEL CONTROL INTERNO AL RUBRO DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA AL MENUDEO DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS PARA CONSUMO HUMANO, MEDIANTE ESTUDIO FINANCIERO, FISCAL Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA", presentado por el estudiante Elvis Dagoberto López Túnchez y la aprobación del Examen Técnico Profesional, según consta en el Acta No. 00509 de fecha 30 de Octubre del 2012; **AUTORIZA LA IMPRESIÓN**, previo a conferirle el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.



Lic. César Augusto Custodio Cobarr
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

MARIO RENE JUMIQUE CARRERA

Contador Público y Auditor

14. Calle "B" 29-23 zona 7 Ciudad de Plata II

2473-9140; 5525-5707

E-Mail: m-jumique@hotmail.com

Guatemala, 25 de agosto de 2012

Señores:

Facultad de Ciencias Económicas
UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Ciudad.

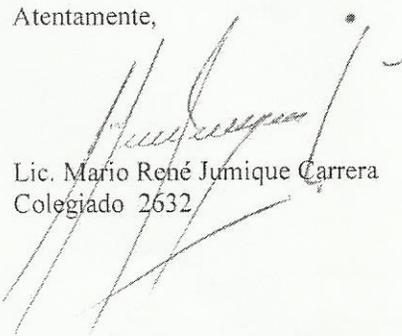
Estimados Señores:

En cumplimiento a la designación de tutoría en la Práctica Empresarial Dirigida (PED), de los estudiante de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, adjunto acompaño el informe realizado por **Elvis Dagoberto López Túnchez**, carné **1124338**, que corresponde al tema: "Análisis del control interno al rubro de inventarios de una empresa que se dedica a la compra y venta al menudeo de productos farmacéuticos para consumo humano, mediante estudio financiero, fiscal y procedimientos de auditoría", el que cumple con los requisitos establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, considero que cumple con los requisitos para ser sometida al Examen Técnico en la Práctica Empresarial Dirigida con la nota de ochenta y cuatro (84) puntos sobre cien (100).

Sin otro particular, me suscribo de ustedes.

Atentamente,



Lic. Mario René Jumique Carrera
Colegiado 2632

Dina Noemí Pérez Mejía

Licenciada en Pedagogía y Administración Educativa

Email: licdadinapere@gmail.com

Guatemala, 28 de septiembre de 2012

Licenciada:

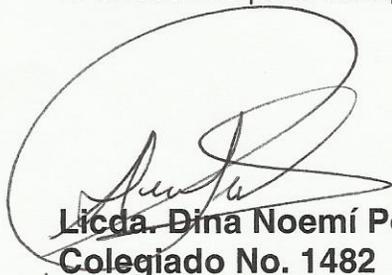
Miriam Lucrecia Cardoza Bermúdez
Universidad Panamericana
Ciudad de Guatemala.

Respetable Licenciada:

En relación al trabajo de revisión de la Práctica Empresarial Dirigida (PED) del tema: **“ANÁLISIS DEL CONTROL INTERNO AL RUBRO DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA AL MENUDEO DE PRODUCTOS FARMACÉUTICOS PARA CONSUMO HUMANO, MEDIANTE ESTUDIO FINANCIERO, FISCAL Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA”**, realizado por **Elvis Dagoberto López Túnchez**, estudiante de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, he procedido a la revisión de la misma, observando que cumple con los requerimientos establecidos en la reglamentación de la Universidad Panamericana.

De acuerdo a lo anterior, considero que la misma cumple con los requisitos para ser sometida al Examen Técnico Profesional (ETP), por lo tanto doy el dictamen de APROBADO el tema desarrollado en la Práctica Empresarial Dirigida.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes.



Licda. Dina Noemí Pérez Mejía
Colegiado No. 1482



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

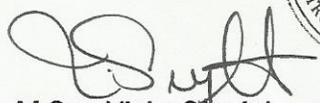
REGISTRO Y CONTROL ACADÉMICO

REF.: UPANA: RYCA: 43.2013

La infrascrita Secretaria General M.Sc. Alba de González y la Directora de Registro y Control Académico M.Sc. Vicky Sicajol, hacen constar que el estudiante LÓPEZ TÚNCHEZ, ELVIS DAGOBERTO con número de carné 1124338 aprobó con 84 puntos el Examen Técnico Profesional, del Programa de Actualización y Cierre Académico -ACA- de la Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, en la Facultad de Ciencias Económicas, a los treinta días del mes de octubre del año dos mil doce.

Para los usos que al interesado convengan, se extiende la presente en hoja membretada a los veintiocho días del mes de febrero del año dos mil trece.

Atentamente,


M.Sc. Vicky Sicajol

Directora

Registro y Control Académico




M.Sc. Alba de González
Secretaria General

Zoila de Poggio
cc.Archivo.

Dedicatoria

- A Dios: Por guiarme en todos los momentos de mi vida.
- A mis padres: Rosa Elba Túnchez Cabrera, por el esfuerzo que realizó por sacarme adelante, inculcarme amor al trabajo y estudio. A mi padre Alfredo López Chacón por ser mi ejemplo a seguir.
- A mi abuela (QEPD): Rosa Cabrera Rivera, por inculcarme valores.
- A mi hermana: Sindi Azucena, porque este triunfo también es tuyo.
- A mis sobrinos: Sandy y Brandon, para que algún día me superen y sean unos grandes profesionales.
- A mis amigos: Jorge Monzón, Rafael Saba, Karen Reyes, porque cuando más los necesité me brindaron su amistad desinteresada. Sin ustedes no hubiera podido alcanzar esta meta.
- A las instituciones: Colegio, empresa de periódicos y firma de auditoría, porque me han hecho crecer y aprender esta profesión.
- A la universidad: Por abrirme las puertas y ser parte de mi carrera profesional.

Índice

Resumen	i
Introducción	iii
Capítulo 1	01
1.1 Antecedentes	01
1.2 Planteamiento del problema	02
1.3 Justificación	02
1.4 Preguntas de investigación	03
1.5 Objetivos	04
1.5.1 Objetivos generales	04
1.5.2 Objetivos específicos	04
1.6 Alcances y límites	05
1.7 Marco teórico	05
Capítulo 2	
2 Metodología	16
2.1 Tipo de investigación	16
2.2 Sujetos de la investigación	16
2.3 Instrumentos	17
2.4 Procedimientos	17
2.5 Aporte esperado	18

Capítulo 3	19
3.1 Resultado de la investigación	19
3.1.1 Narrativa del proceso de inventario de medicina	21
3.1.2 Procedimientos de control interno	23
3.1.3 Análisis financiero del rubro de inventarios	25
3.1.4 Procedimientos de auditoría	26
3.1.4.1 Cotejo de la integración del inventario contra los registros contables	26
3.1.4.2 Inventario físico de medicamentos	27
3.1.4.3 Prueba de corte de formas	28
3.1.4.4 Prueba del método de valuación del inventario	32
3.1.4.5 Prueba de valor neto de realización	33
3.1.4.6 Inventario obsoleto y de poco movimiento	35
3.1.5 Estudio fiscal	36
3.2 Análisis de los resultados	41
3.2.1 Causas de los faltantes de inventario	42
3.2.2 Deficiencias de control interno	43
3.2.3 Análisis fiscal	44
3.2.4 Análisis de los resultados del valor neto de realización	45
Capítulo 4	46
4.1 Propuesta de solución a la problemática	46
4.1.1 Introducción	46
4.1.2 Antecedentes	46
4.1.3 Justificación	47

4.1.4	Objetivos generales	47
4.1.5	Objetivos específicos	47
4.1.6	Contenido de la propuesta	48
4.2	Avance de implementación	57
4.3	Costo financiero de implementación de la propuesta	58
	Cronograma	59
	Conclusiones	60
	Recomendaciones	61
	Referencias bibliográficas	62
	Anexos	63

Resumen

Se realizó la investigación del rubro de inventarios de medicamentos mediante la utilización de análisis financiero, fiscal y procedimientos de auditoría con el afán de encontrar debilidades de control interno causantes de los faltantes que afectan la compañía.

La línea del estado financiero de inventarios para las empresas dedicadas a la venta al menudeo de fármacos para consumo humano es muy importante, debido a que son negocios dedicados a vender producto para generar ganancias pero también comprometidos con la comunidad donde residen, en busca de proporcionar bienes y servicios indispensables para los habitantes, con responsabilidad social y ética de sus negocios. Por tal motivo el presente informe requirió de un estudio enfocado en encontrar soluciones económicamente viables y con el conocimiento técnico en temas fiscales, financieros y auditoría.

En la actualidad las firmas de auditores independientes y profesionales tienen el enfoque de proporcionar servicios a sus clientes donde se realiza examen y auditoría de los negocios, dando recomendaciones creativas y no limitándose a los números, que ayuden a las compañías a generar más rentabilidad y valor agregado, aunado al gran aporte que proporciona la Universidad Panamericana y el estudiante al realizar trabajos de investigación con el fin de proporcionar recomendaciones a las empresas que acceden a la práctica empresarial dirigida PED.

Mediante la investigación se comprobó que los faltantes de medicina son a causa del débil control interno, incorrecta realización de las atribuciones del guardia de seguridad, claves de ingreso al sistema computarizado de inventarios e inexistente control sobre las muestras médicas. También mediante el estudio fiscal se comprobó que es recomendable el cambio de régimen de ISR para los próximos años.

Se recomendó a la farmacia la implementación de instrucciones para realizar conteos físicos de producto para la venta y manual de procedimientos. El manual de procedimientos y las instrucciones para realizar inventarios físicos fueron entregados a la administración del negocio e

implementados de inmediato por el propietario. También se recomendó el cambio de régimen de Impuesto Sobre la Renta, que será evaluado para tomar la decisión al final del período 2012

Introducción

La investigación comenzó con la evaluación integral a la farmacia, donde se detectó que el inventario de medicina para consumo de los seres humanos es el causante de generar rentabilidad en el negocio, por lo tanto es el área del estado financiero que puede ser susceptible de encontrar errores o irregularidades, que al momento de ser detectados pueden generar recomendaciones de mucha utilidad a la administración.

El presente informe está enfocado al rubro de inventarios, donde se realizó un análisis financiero, fiscal y procedimientos de auditoría con el afán de encontrar asuntos que provoquen la incorrecta contabilización de las transacciones económicas que ocurren. Cabe mencionar que la incorrecta contabilización puede ser a causa del control interno débil o la desviación de las normas técnicas de contabilidad propias del negocio al que pertenece.

En el Capítulo uno, se menciona la situación actual de la empresa, planteamiento del problema, justificación, preguntas de investigación, objetivos generales y específicos, alcances, límites y marco teórico.

El Capítulo dos, se puede observar el tipo de investigación realizada, sujetos que intervienen en el informe, instrumentos realizados a la medida para realizar análisis del rubro de inventarios, y el aporte esperado.

El Capítulo tres, se desarrolla el análisis de los resultados y hallazgos, donde se realizó el estudio financiero del rubro de inventarios, después elaborar pruebas de auditoría, que soportan el trabajo, mediante papeles de trabajo de cotejo de integración con los registros contables, conteos físicos, corte de formas, valuación del inventario, valor neto de realización, inventario de lento movimiento y dañado; por último se elaboró análisis fiscal, enfocado en la reforma realizada en Guatemala en el año 2012 y que entra en vigor para el año 2013, para recomendar el régimen de ISR más viable para la farmacia.

En el Capítulo cuatro, se encuentra la propuesta a la solución a la problemática, los antecedentes de los hallazgos encontrados, objetivos que se busca al implementar las soluciones. El contenido de la propuesta se basa en el manual de procedimientos para el rubro de inventarios, dividido en procedimientos para el control del sistema computarizado, recepción y pago de medicina, procedimientos para realizar ventas, medicamentos de lento movimiento, dañado, obsoleto, control de inventarios físicos, control específico sobre las muestras médicas, y controles generales. También se puede encontrar un instructivo que toda empresa debe seguir al pie de la letra, antes, durante y después de la toma física de inventarios para que los resultados de dicha actividad arrojen resultados satisfactorios.

Por último se encuentra el costo financiero de las soluciones, conclusiones, recomendaciones, referencias bibliográficas, cronograma de actividades y anexos.

Capítulo 1

1.1 Antecedentes

Situación Actual

La empresa comercializadora de productos farmacéuticos constituida legalmente en el año 2002 como empresa individual, regulada por las leyes guatemaltecas vigentes, creada con el objeto de vender medicina al público en general y a los pacientes del centro de diagnóstico ubicado en Aldea los Mixcos, Municipio de Palencia, su actividad principal es compra, venta al menudeo y distribución de medicamentos y fármacos para consumo humano.

La farmacia provee medicina a los pobladores del Municipio de Palencia, Guatemala y El Progreso que requieren del servicio de consulta médica del centro de diagnóstico que se encuentra en el lugar. Los ingresos diarios por medicina son aproximadamente de Q. 4 mil lo que representa unas ventas anuales de Q. 1.3 millones. En la actualidad cuenta con 3,000 productos para la venta. Los costos y gastos por concepto de compras, sueldos, energía eléctrica, servicios administrativos y otros gastos menores son de Q700 mil anuales.

El promedio de compras mensuales de medicamentos es de Q 95 mil aproximadamente, cuyos proveedores más importantes son: Laboratorio Pharmadel, Bodegas Farmacéuticas, Drogueria y Distribuidora Biothical, Laboratorio Medpharma, etc., otorgando hasta 60 días de crédito para realizar los pagos respectivos.

El capital humano de la farmacia está compuesto por el propietario, administrador del centro de diagnóstico, contador y tres dependientes de mostrador y un guardia de seguridad.

Para efectos legales y fiscales, la farmacia cuenta con Patente de Comercio y fue inscrita en el año 2002 en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) como persona individual, es decir, empresa que posee un solo propietario, donde se autoriza la venta al por menor de productos farmacéuticos y medicinales, afecto al pago del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

del 12%, con régimen general del 5% conforme el Artículo 44 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92, Impuesto Sobre la Renta, del Congreso de la República de Guatemala, exento del pago del Impuesto de Solidaridad según el Artículo 4, inciso f) de dicha ley y su reforma en el Artículo 178 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, del Congreso de la República de Guatemala, actuará como agente de retención de las rentas grabadas según lo establece el Artículo 47, también del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

1.2 Planteamiento del Problema

Mediante el análisis realizado se determinó que el rubro de los estados financieros más susceptible a errores y fraudes es el inventario de medicinas representa el 70% del total del estado de situación general, los controles son deficientes, según se pudo detectar en el análisis integral, la administración practica solamente un inventario físico al año, durante los últimos 2 años ha existido diferencias del inventario físico contra el inventario teórico, y no existe un manual de procedimientos para definir las instrucciones que se debe seguir para el resguardo y contabilización de las medicinas.

1.3 Justificación

Durante el estudio integral se logró establecer que la compañía no cuenta con planeación de los objetivos, debido a que no realiza presupuestos financieros, tales como pronóstico de ventas, gastos, estados financieros presupuestados. El crecimiento de los ingresos no es producto de planear las ventas, dicho crecimiento se debe al incremento de pacientes del centro de diagnóstico y la demanda de médicos y medicinas dentro del sector donde se ubica la farmacia.

La estructura de la organización no es compleja, y se puede decir que está formalmente establecida, no ha variado durante los últimos tres años, el organigrama coincide con la organización real, esto ayuda a que no exista duplicidad de puestos.

Para realizar las transacciones de inventarios de medicina la farmacia cuenta con un sistema computarizado el cual permite mantener el control de las operaciones económicas. Según comentarios del administrador dicho sistema cuenta con claves de seguridad para el ingreso más sin embargo al momento de realizar el estudio integral se pudo observar que los dependientes de mostrador utilizan la clave del administrador, esta debilidad representa una alerta para la compañía porque no permite determinar el usuario que realizó la operación dentro del sistema.

Según comentarios del propietario del negocio, la compañía tiene faltantes de medicina los cuales son detectados cuando se realiza el inventario físico al final del año, las diferencias encontradas son difíciles de ser explicadas debido a que se debe regresar un año para poder encontrar la razón del faltante. Las personas encargadas del resguardo del inventario son los dependientes de mostrador.

1.4 Preguntas de Investigación

¿La periodicidad de realizar inventarios físicos es la razón por la cual no se pueden detectar a tiempo las variaciones de inventario físico e inventario teórico?

¿La existencia de manual de políticas y procedimientos de inventario ayudará a mantener un mejor control interno de la medicina para la venta?

¿Cómo incide el control interno del inventario en los resultados de la empresa?

1.5 Objetivos

1.5.1 Objetivos Generales

Analizar el rubro de inventarios de medicina para conocer la situación actual y realizar recomendaciones a la administración del negocio con el afán de establecer control interno sobre ésta área tan importante del estado de situación general y proporcionar seguridad razonable respecto a la confiabilidad de la información financiera y efectividad de las operaciones realizadas en el inventario.

1.5.2 Objetivos Específicos

Explicar la razón por la cual la farmacia tiene faltantes de inventario, recomendar e implementar mediante manuales de procedimientos, controles preventivos y detectivos.

Investigar, detectar, corregir y recomendar los procedimientos realizados por el personal a cargo del inventario y así poder dictaminar la situación actual del rubro de inventario de fármacos para consumo humano.

Analizar si las operaciones económicas de inventarios están razonablemente contabilizadas en los estados financieros de la empresa objeto de estudio.

1.6 Alcances y límites

Alcance

La investigación se realizó mediante visitas periódicas a las instalaciones de la empresa ubicada en Aldea los Mixcos, Municipio de Palencia, Guatemala y se analizó exclusivamente al área de inventarios. El período contable de la investigación fue del 1 de enero al 30 de junio de 2012.

Límites:

No se podrá realizar investigación a las áreas que están relacionadas con el inventario, tales como el costo de ventas, compras, proveedores y efectivo. Además, para efectos del informe no se autorizó mencionar el nombre real de la farmacia.

1.7 Marco Teórico

Se realizó la compilación de las referencias técnicas de los inventarios según las Normas Internacionales de Contabilidad, y leyes que rigen el territorio guatemalteco y dio como resultado lo siguiente:

Inventarios

Según la Norma Internacional de Contabilidad número 2 define que “inventarios son activos:

- a) Mantenedos para ser vendidos en el curso normal de la operación.
- b) En proceso de producción con vistas a esta venta; o
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.” (International Accounting Standard Committee Foundation (NIC), 2010, p. A 326)

Valor neto realizable

- a) “Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta” (International Accounting Standard Committee Foundation (NIC), 2010, p. A 326)
- d) “El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído” (International Accounting Standard Committee Foundation (NIC), 2010, p. A 330)

Valor Razonable

- a) “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 libre” (International Accounting Standard Committee Foundation (NIC), 2010, p. A 326)

Método de valuación de los inventarios

La NIC 2 en el párrafo 25 dice:

- a) “el costo de los inventarios, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (the first-in, first-out, FIFO, por sus siglas en ingles) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferentes, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes” (International Accounting Standard Committee Foundation (NIC), 2010, p. A 329)

Evidencia de auditoría – consideraciones específicas para partidas seleccionadas, NIA 501

La Norma Internacional de Auditoría y Control de Calidad, en la última edición del año 2010, norma número 501 realiza requerimientos específicos en para los inventarios en el párrafo 4 al párrafo 8 donde dice lo siguiente:

Párrafo 4:

Si el inventario es de importancia relativa a los estados financieros, el auditor deberá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto a la existencia y condición del inventario por medio de:

- a) Presencia en conteo físico del inventario, a menos de que sea factible, para:
 - i) Evaluar las instrucciones y procedimientos de la administración para registrar y controlar los resultados del conteo físico del inventario.
 - ii) Observar el desarrollo de los procedimientos de conteo de la administración.
 - iii) Inspeccionar el inventario
 - iv) Llevar a cabo pruebas de conteo.

- b) Llevar a cabo procedimientos de auditoría sobre los registros finales del inventario de la entidad, para determinar si reflejan de manera adecuada los resultados reales del conteo del inventario.

Párrafo 5:

Si el conteo físico del inventario se lleva a cabo en una fecha distinta de la fecha de los estados financieros, el auditor deberá llevar a cabo, además de los procedimientos descritos en el párrafo

4, los procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría sobre si los movimientos en el inventario entre la fecha del conteo y la fecha de los estados financieros han sido registrados correctamente.

Párrafo 6:

Si el auditor no puede asistir al conteo del inventario físico debido a circunstancias imprevistas, el auditor deberá realizar u observar conteos físicos en otra fecha, y realizar procedimientos de auditoría a las transacciones intermedias.

Párrafo 7:

Si no es factible la asistencia al conteo físico del inventario, el auditor deberá realizar otros procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto de la existencia y condición del inventario. Si esto no fuera posible, el auditor deberá modificar su opinión en el dictamen, de acuerdo con la NIA 705.

Párrafo 8:

Si el inventario bajo la custodia y control de un tercero es de importancia relativa para los estados financieros, el auditor deberá obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada respecto de la existencia y condición de dicho inventario, llevando a cabo uno o ambos de los siguientes procedimientos:

- a) Solicitar confirmación del tercero en relación con las cantidades y condición del inventario en su posesión propiedad de la entidad auditada.

- b) Realizar inspección u otros procedimientos de auditoría apropiados según las circunstancias.

Control Interno

Las Normas Internacionales de Auditoría en la sección de glosario de términos definen como control interno:

“Proceso diseñado, implementado y mantenido por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad, respecto a la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. El término control se refiere a cualquier aspecto de uno o más de los componentes de control interno.” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 23)

Actividades de control

Las NIAs definen “las actividades de control como las políticas y procedimientos que permiten asegurar que las directrices de la administración se cumplen en la práctica. Las actividades de control son un componente del control interno.” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 19)

Ambiente de control

“Incluye las funciones del gobierno corporativo y la administración, así como las actitudes, conciencia y acciones de los encargados de estas dos áreas respecto del control interno de

la entidad y su importancia en la misma. El ambiente del control es un componente del control interno.” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 19)

Controles de acceso

“Procedimientos diseñados para restringir el acceso en línea a servidores, programas y datos de terminales. Los controles de acceso consisten en autenticidad de usuario y en autorización de usuario. La autenticidad del usuario típicamente radica en reconocer a un usuario mediante una identificación exclusiva, contraseña, tarjeta de acceso o datos biométricos, al inicio de la sesión. La autorización del usuario consiste en reglas de acceso para determinar los recursos del computador a los que pueden acceder los usuarios” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 23)

Monitoreo de controles

“Proceso para evaluar la efectividad del desempeño del control interno durante el tiempo. Incluye la evaluación del diseño y de la operación de los controles en forma oportuna y las acciones correctivas necesarias para modificar o cambiar las condiciones. El monitoreo de los controles es un componente del control interno” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 35)

Aseveraciones de los estados financieros

La NIA 315 denominada identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, en el párrafo A110 dice:

“Uso de aseveraciones:

Al representar que los estados financieros están de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable, la administración implícita o explícitamente hace aseveraciones respecto del reconocimiento, medición, presentación y revelación de los diversos elementos de los estados financieros y revelaciones relacionadas”

Clasificación de las aseveraciones según NIA 315

“Las aseveraciones usadas por el auditor para considerar los diferentes tipos de errores potenciales que puedan ocurrir, caen en las siguientes categorías y pueden adoptar las siguientes formas:

- a) Aseveraciones sobre clases de transacciones y hechos por el período bajo auditoría:
 - i) Ocurriencia. Las transacciones y hechos que han sido registrados han ocurrido y atañen a la entidad.
 - ii) Integridad. Todas las transacciones y hechos que debieron haber sido registradas se han registrado.
 - iii) Exactitud. Los montos y otros datos relativos a las transacciones y hechos registrados se han registrado de manera apropiada.
 - iv) Corte. Las transacciones y hechos se han registrado en el periodo contable correcto.
 - v) Clasificación. Las transacciones y hechos se han registrado en las cuentas apropiadas.
- b) Aseveraciones sobre saldos de cuentas al final del ejercicio:
 - i) Existencia. Existen los activos, pasivos e intereses de capital.

- ii) Derechos y obligaciones. La entidad posee o controla los derechos a activos, y los pasivos son obligaciones de la entidad.
 - iii) Integridad. Se han registrado todos los activos, pasivos e intereses de capital que deberían haberse registrado.
 - iv) Valuación y asignación. Los activos, pasivos e intereses de capital se incluyen en los estados financieros a montos apropiados, y cualquier valuación que resulte o ajustes de asignación están registrados de manera apropiada.
- c) Aseveraciones sobre presentación y revelación:
- i) Ocurrencia y derechos y obligaciones. Los derechos, transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y son pertinentes a la entidad.
 - ii) Integridad. Se han incluido todas las aseveraciones que deberían haberse incluido en los estados financieros.
 - iii) Clasificación y comprensibilidad. La información financiera se presenta y describe de manera apropiada, y las revelaciones se expresan de manera clara.
 - iv) Exactitud y valuación. La información financiera y otra información se revelan de manera razonable y en montos apropiados.” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 362)

Sistema de información relevante a la información financiera

“Componente del control interno que incluye el sistema de información financiera, y que consiste en los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar y reportar las transacciones de la entidad (así como eventos y condiciones), además de mantener la rendición de cuentas sobre los activos, pasivos y capital relacionados” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 44)

Registros contables

“Generalmente incluyen los registros de asientos iniciales y soporte documental de los mismos, tales como: cheques, transferencias electrónicas, facturas, contratos, libros mayor auxiliares, asientos de diario, así como otros ajustes a los estados financieros que no se reflejan en asientos formales de diario; y registros tales como: hojas de trabajo y hojas de cálculo que soportan la distribución de costos, cálculos, conciliaciones y revelaciones” (Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), International Federation of Accountants, 2010, p. 41)

Manual de procedimiento y políticas contables:

“Documento en el cual se crea para obtener una información detallada, ordenada, sistemática e integral que contiene todas las instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, sistemas y procedimientos de las distintas operaciones o actividades que se realizan en una organización, pueden ser general y específicas para ciertas áreas de la organización” (Estudiante, PED, Universidad Panamericana, 2010, p. 8)

El Artículo 48 del Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, reformado en el año 2012 dice:

“Obligación de practicar inventarios y forma de consignarlos. Todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición. Para los efectos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente. Los inventarios deben consignarse agrupando los bienes conforme a su

naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría contable y con la indicación clara de la cantidad total, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien y su referencia, precios de cada unidad y valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación empleado.” (Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Guatemala, Tipografía Nacional de Guatemala)

El Artículo 41 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria dice:

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

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

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo.

Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que les autorice otro método de valuación distinto de los anteriores, cuando demuestren que no les resulta adecuado ninguno de los métodos indicados.

Al adoptar uno de estos métodos de valuación no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y en este caso deben efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad.

Para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden no se permite el uso de reservas generales” (Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Guatemala, Tipografía Nacional de Guatemala)

Debido que la compañía está bajo el régimen del 5% general del Impuesto Sobre la Renta no aplica el Artículo 38 renta Imponible en el régimen optativo previsto en el Artículo 72 del Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, inciso “ñ”:

“Los contribuyentes del impuesto que opten por el régimen establecido en el Artículo 72 de esta ley, deberán determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas. Se consideran costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas los siguientes:

ñ) pérdidas no cubiertas por las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobadas, y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente; por la parte de cualquiera de tales seguros o indemnizaciones, y siempre que no se hayan tomado como gasto deducible por medio de ajustes en los inventarios.

En el caso de delitos, se requiere, para aceptar la deducibilidad del gasto, que el contribuyente haya denunciado el hecho ante autoridad judicial competente.” (Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Guatemala, Tipografía Nacional de Guatemala)

Capítulo 2

2. Metodología

2.1 Tipo de Investigación

Para la realización del presente informe la investigación fue de tipo explicativa, adicional, se utilizaron procedimientos de auditoría y evaluación del control interno.

Investigación explicativa:

En la investigación explicativa se profundiza en el conocimiento de los fenómenos estudiados, pasando de la simple descripción de la relación entre causa y efecto de los fenómenos a un proceso de indagación de las causas de esta relación. En otras palabras, la investigación explicativa pretende averiguar el por qué de los fenómenos y además, por qué dos o más variables investigadas están relacionadas

2.2 Sujetos de la investigación

La investigación se realizó mediante visitas a las instalaciones de la empresa ubicada en la Aldea los Mixcos, Municipio de Palencia, Guatemala. Las personas que interactuaron en la investigación fueron: propietario del negocio, administrador, contador, dependientes de mostrador e investigador.

2.3 Instrumentos

Cuestionarios:

Se realizaron cuestionarios hechos a la medida de la compañía con el objeto de recolectar información necesaria para el rubro de inventarios.

Formatos para toma física de inventarios:

Se elaboraron formatos para realizar el inventario físico, los cuales incluyen, código, nombre del producto, para ingresar los conteos que se realizaron. Al concluir los inventarios, estos fueron firmados por los participantes de la actividad.

Listado de procedimientos realizados en toma física de inventarios:

Durante la toma física de inventarios se utilizó un listado de procedimientos mínimos que las personas encargadas de realizar y observar la toma física debe realizar como mínimo en esta actividad, como por ejemplo, formas a llenar, atributos que deben cumplir las instalaciones, y procedimientos a seguir en la toma física de inventarios.

2.4 Procedimientos

Para llevar a cabo la investigación se utilizaron entrevistas, indagaciones, observación física de inventarios, uso de formas y procedimientos de auditoría en general.

2.5 Aporte esperado

A Guatemala: esta investigación será de aporte al País, mediante el esfuerzo de cada estudiante para obtener título a nivel universitario se aporta para que la nación sea más competitiva a nivel mundial.

A Universidad Panamericana: mediante esta investigación se aportará conocimiento de finanzas y auditoría, enfocado en procedimientos y estilo de realizar papeles de trabajo de firmas de auditoría de calidad mundial.

A los estudiantes: el trabajo será de utilidad al estudiante que necesite consultar pruebas de auditoría que se realizan al rubro de inventarios. También servirá de referencia a futuras investigaciones de evaluación de control interno de inventario de productos farmacéuticos al menudeo.

A la Empresa: mediante la investigación se realizó análisis de la situación actual del inventario en la compañía, brindando soluciones a los faltantes y deficiencias de control interno que sirvió de beneficio a la empresa objeto de estudio.

Al futuro profesional: poner en práctica el conocimiento adquirido, como estudiante y profesional de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.

Capítulo 3

3.1 Resultado de la investigación

Para una mejor interpretación de los resultados obtenidos en la investigación a continuación se presentan los estados financieros al 31 de diciembre de 2011 y los estados financieros al 30 de junio del año 2012, documentos claves para realizar trabajos de auditoría, análisis financiero y fiscal.

Estado de situación general al 31 de diciembre de 2011:

- a/** Información proporcionada por el contador
b/ Operación de sumas y restas realizadas sin encontrar errores que reportar

a/ -----

Farmacia ABC
Estado de Situación General
Al 31 de diciembre de 2011
Cifras en Quetzales Guatemaltecos

Activo			Pasivo	
Activo corriente			Pasivo Corriente	
caja y Bancos	208,900	b/	Cuentas por pagar medicina	285,236
clientes	3,456		Prestamos Bancarios	260,863
inventarios	606,000		Intereses bancarios por pagar	15,652
Total activo corriente	818,356		Otros Pasivos	72,944
Activo no corriente			Impuestos por pagar	19,466
propiedad planta y equipo	30,457		Total del pasivo	654,161
Total activo no corriente	30,457		Patrimonio de los accionistas	
			Capital dueño de la empresa	5,000
			Ganancia del periodo	132,808
			Ganancias/Pérdidas años anteriores	56,844
			Total del patrimonio	194,652
Total del Activo	848,813		Total pasivo y patrimonio	848,813

Estado de pérdidas y ganancias del 1 de enero al 31 de diciembre de 2011:

a/-----

Farmacia ABC
Estado de Pérdidas y Ganancias
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011
Cifras en Quetzales Guatemaltecos

Ventas	(1,374,074)	
Costo de lo vendido	1,044,296	
Utilidad Bruta	<u>(329,778)</u>	
Gastos de operación		
Gastos de venta	210,800	
Gastos de administración	40,890	
Utilidad en operación	<u>(78,088)</u>	
Otros ingresos	(1,589)	
Gastos financieros	15,652	
Utilidad antes de ISR	(64,025)	
Impuesto sobre la renta	<u>68,783</u>	
Utilidad neta del periodo	(132,808)	b/

Estado de situación general al 30 de junio de 2012:

a/ Información proporcionada por el contador
b/ Operación de sumas y restas realizadas sin encontrar errores que reportar

a/-----

Farmacia ABC
Estado de Situación General
Al 30 de junio de 2012
Cifras en Quetzales Guatemaltecos

Activo			Pasivo		
Activo corriente			Pasivo Corriente		
caja y Bancos	210,897		Cuentas por pagar medicina	346,567	
clientes	2,316		Prestamos Bancarios	260,863	
inventarios	699,671		Intereses bancarios por pagar	33,139	
Total activo corriente	912,884		Otros Pasivos	83,039	
Activo no corriente			Impuestos por pagar	18,752	
propiedad planta y equipo	24,366		Total del pasivo	742,360	
Total activo no corriente	24,366		Patrimonio de los accionistas		
Total del Activo	937,249		Capital dueño de la empresa	5,000	
			Ganancia del periodo	57,081	
			Ganancias/Pérdidas años anteriores	132,808	
			Total del patrimonio	194,889	
			Total pasivo y patrimonio	937,249	

Estado de pérdidas y ganancias del 1 de enero al 30 de junio de 2012:

a/-----

Farmacia ABC
Estado de Pérdidas y Ganancias
Del 01 de enero al 30 de junio de 2012
Cifras en Quetzales Guatemaltecos

Ventas	(661,846)	<i>b/</i> ↓
Costo de lo vendido	503,003	
Utilidad Bruta	(158,843)	
Gastos de operación		
Gastos de venta	95,689	
Gastos de administración	17,038	
Utilidad en operación	(46,116)	
Otros ingresos	(9,130)	
Gastos financieros	31,304	
Utilidad antes de ISR	(23,943)	
Impuesto sobre la renta	33,139	
Utilidad neta del periodo	(57,081)	

Como procedimiento de auditoría y escepticismo profesional, se realizó sumas y restas para comprobar que las cifras presentadas estaban correctas dentro de dichos documentos, dejando como evidencia las marcas de auditoría y no se encontró errores que reportar. Adicional se pudo comprobar que los documentos están emitidos según lo dictan las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes.

Para el análisis de la investigación se realizaron procedimientos de auditoría, control interno, análisis financiero y fiscal que a continuación se presentan:

3.1.1 Narrativa del proceso de inventario de medicina

Para comprender el proceso del inventario se consultó con el administrador para elaborar narrativa del proceso que realiza la farmacia para mantener control del inventario.

El proceso de compras inicia el día lunes por la mañana según los productos necesarios, el pedido es elaborado y firmado por los dependientes, adjuntando tres cotizaciones de los proveedores que conceden precios bajos. Dichos documentos son entregados al administrador del negocio que autoriza el pedido mediante firma, fecha y sello de la farmacia.

Los dependientes llaman telefónicamente a los proveedores para que entreguen la medicina, dicha entrega ocurre solamente los días viernes. Al momento de la recepción, se cuentan los productos comprados cotejándolos con las facturas correspondientes. Al quedar satisfechos los dependientes de la medicina entregada por el proveedor se procede a emitir orden de pago al proveedor (regularmente los proveedores proporcionan 60 días de crédito).

Para tramitar el cheque que emiten las dependientes de farmacia, se adjunta: cheque no negociable, factura del producto comprado, reporte de ingreso de la compra al sistema de inventarios. Los cheques son firmados únicamente por el administrador de la empresa. Adicional, el administrador lleva control de antigüedad de saldos de proveedores para conocer a quien se debe pagar, debido a que algunas de estas entidades tienen la política de cambiar mercadería vencida, por lo tanto se estableció el control de que el administrador debe pagar los cheques.

Para la venta de medicina, los dependientes de farmacia cuentan con cajas chicas independientes, el paciente llega con receta emitida por el doctor del centro de diagnóstico u otro doctor si en caso se necesite receta y proveen al cliente del producto que necesita, únicamente se acepta efectivo y la administración tiene planes de implementar el pago con tarjeta de crédito. Para cada compra los dependientes emiten facturas que para el año 2011 están bajo el régimen del 5% de ISR general.

Para manejo de producto vencido la farmacia lleva un control en el sistema de inventarios, se emite un reporte semanal de los productos próximos a caducar. Para los productos discontinuados u obsoletos la administración explicó que por el momento no tiene controles.

3.1.2 Procedimientos de control interno

Para evaluar el control interno se comprendió y evaluó los componentes del marco de control Interno (ambiente de control, evaluación de riesgo, monitoreo de controles, información y comunicación), lo suficiente como para evaluar el riesgo y diseñar el enfoque de los procedimientos de auditoría que se realizaron.

Para conocer el monitoreo de controles por parte de la administración se procedió a realizar una entrevista con el propietario y administrador de la farmacia, donde se aprovechó a pasar un cuestionario de control interno, dando como resultado lo siguiente: el propietario únicamente recibe los estados financieros para su aprobación y comprobar las ganancias o pérdidas mensuales que reportan sus negocios, delega al administrador del “centro de diagnostico” el monitoreo de controles de la farmacia, también nos indica que nunca ha conocido de algún empleado que robe medicina y la selección de personal está a cargo del administrador y los procedimientos para la contratación de personal son muy estrictos, ya que solicita cartas de recomendación, antecedentes penales y policíacos, se realiza un inventario físico al año, durante los últimos años han existido faltantes de medicina. El investigador solicitó que se le mostraran los documentos que soporta la información que proporcionó el dueño y se comprobó que la información era verídica.

Los resultados de la entrevista a los dependientes de mostrador dio como resultado lo siguiente: la farmacia no cuenta con manual de procedimientos del manejo del inventario, cuenta con catálogo de códigos, dentro de las instalaciones de la farmacia se realiza el control y registro de entradas y salidas de fármacos, también se pudo observar que los artículos para la venta están colocados por orden alfabético, las formas que se utilizan dentro de la farmacia son: facturas, orden de compra y notas de ingreso. También mencionaron los dependientes que al finalizar el mes envían por correo electrónico la información al contador de la compañía para que realice los registros contables del inventario. Estas personas también envían un reporte semanal al administrador del negocio para que observe los artículos obsoletos, vencidos y también los artículos que se necesita comprar para mantener existencias mínimas de cada producto. Para

comprobar el uso de claves de acceso al sistema computarizado del inventario se comprobó que los dependientes de mostrador utilizan la clave del administrador para maniobrar dentro de dicho sistema. Al ser consultadas si existía algún tema importante por mencionar, dichas personas respondieron que se tomara en cuenta que los días sábados son los más apropiados para realizar inventarios físicos.

La entrevista con el contador de la empresa dio como resultado lo siguiente: El reporte que se utiliza para contabilizar el inventario es el que envían los dependientes de mostrador vía correo electrónico, el cual no tiene autorización del dueño o del administrador del negocio, no registra inventario obsoleto en la compañía y cuando en forma esporádica existe medicina obsoleta o vencida, ésta se contabiliza como gasto en los estados financieros, también nos mencionó que a criterio de él, como la estructura del negocio no es complejo, no tiene manual de procedimientos para realizar la contabilidad del inventario, también nos comentó que él como contador no participa en la toma física de inventarios de medicina y las diferencias que se encuentran al final del año por dicho concepto se registra como gasto del periodo.

Para concluir se identificó que la farmacia tiene controles manuales, tales como realización de inventario físico una vez al final del año, uso de formas para el ingreso y salida de medicina, procedimiento para contratación de personal, autorización de las compras de medicina mediante firma de los pedidos, existencia de catálogo de códigos por producto, colocación de productos por orden alfabético, uso de un guardia de seguridad, reportes de medicina vencidas y existencias mínimas, y por último segregación de funciones del personal que resguarda el inventario y el empleado que realiza los registros contables. El único control automático, es decir el control mediante el uso de tecnología computarizada, es el uso de claves de acceso al sistema de inventarios, el cual realiza los documentos de ingreso y salida de la medicina.

3.1.3 Análisis financiero del rubro de inventarios:

Para interpretar las cifras de los estados financieros proporcionados por la administración se procedió a utilizar razones financieras dando como resultado lo siguiente:

Razón financiera de rotación de inventarios:

Nombre del Cliente	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
Nombre de la Prueba	Razón financiera de rotación de inventarios	Elaborado	EDL
		Revisado	AAD

Rotación de inventarios: $\frac{\text{Costo de la mercadería vendida}}{\text{Promedio de existencia de inventario}}$

$$\text{Rotación de inventarios: } \frac{Q1,044,296}{Q376,084} = 3$$

Promedio de existencias:

Mes	Valor en Quetzales
Enero 2012	250,678
Febrero 2012	234,452
Marzo 2012	456,677
Abril 2012	324,567
Mayo 2012	290,456
Junio 2012	699,671
	2,256,501

$$\text{Promedio de existencias: } \frac{Q2,256,501}{6} = Q376,084$$

Esto quiere decir, que la rotación del inventario durante el semestre de enero a junio 2012, fue de 3 veces, o dicho de otra forma: los inventarios se vendieron o rotaron cada 6 meses (6/3). Las mercancías permanecieron 2 meses en el almacén antes de ser vendidas.

Según la naturaleza del inventario, altamente demandante, con fecha de vencimiento, se considera que la rotación es razonable.

3.1.4 Procedimientos de auditoría:

Para realizar el análisis del inventario de medicina para la venta se realizó cotejo de las integraciones de inventarios con los valores registrados en los estados financieros, observación de inventario físico a una fecha estratégica establecida por el investigador, se probó el costeo y valor neto de realización calculado por la compañía y prueba de escaneo para encontrar inventario de lento movimiento y obsoleto.

3.1.4.1 Cotejo de la integración del inventario contra los registros contables:

Este procedimiento consiste en tomar la integración del cien por ciento del inventario y cotejarla con los registros en los estados financieros para asegurarse que la línea del estado financiero objeto de estudio cumple con la aseveración de totalidad o integridad.

- a) Se solicitó al contador los estados financieros al 30.06.2012
- b) La administración proporcionó el 100% de la integración del inventario a la fecha.
- c) Se cotejó el total del registro contable contra el total de la integración.
- d) Se realizaron los procedimientos de auditoría y no se encontró diferencias por lo tanto no se realizó trabajo adicional.

A continuación el papel de trabajo, según lo establece la NIA 230

Nombre del Cliente	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
Nombre de la Prueba	Cotejo de integración con registro contable	Elaborado	EDL
		Revisado	AAD
		Aseveración	Totalidad

a/			b/		
Número de Cuenta	DESCRIPTION	Balance 30/06/2012	Integración 30/06/2012	Diferencia	
1500000000	Inventario de medicina para la venta	699,671	699,671	-	
Totales		699,671	699,671	-	<input checked="" type="checkbox"/>

- a/ información proporcionada directamente por el contador de la empresa.
- b/ Integración proporcionada por la administración, generada del sistema de inventarios.
- No hay diferencia, el resultado de nuestra prueba es satisfactorio, no se requiere trabajo adicional.
- Operación matemática verificada

Al realizar el procedimiento de cotejo de integraciones el investigador llegó a la conclusión que no existen diferencias con los registros contables al 30 de junio de 2012.

3.1.4.2 Inventario físico de medicamentos

El objetivo de realizar la prueba de auditoría de inventario físico es asegurarse que los estados financieros cumplen con la aseveración de existencia, por lo tanto, el investigador se basó en normas técnicas de auditoría que permiten utilizar escepticismo y juicio profesional para realizar conteos en base a selección de muestras y no necesariamente realizar conteos al cien por ciento del inventario existente a una fecha determinada. El inventario físico es un procedimiento requerido por la NIA 501, si dicha línea del estado financiero es de importancia relativa.

Para realizar el inventario físico se tomó como referencia técnica la NIA 501 inciso número 6, donde dice “si el auditor no puede asistir al conteo del inventario físico debido a circunstancias imprevistas, el auditor deberá realizar u observar los conteos físicos en otra fecha, y realizar procedimientos de auditoría a las transacciones intermedias”, por lo tanto se tomó la decisión de realizar la observación física de inventarios el 30 de junio de 2012 para obtener evidencia de

auditoría suficiente y adecuada para asegurarse de la existencia y las condiciones físicas que se encuentra.

Para el inventario físico se tomó como referencia la NIA 501 inciso número 4, realizando las siguientes actividades:

- a) La administración no contaba con instrucciones y procedimientos de registro y control de los resultados del conteo físico del inventario, por lo tanto el investigador realizó dichas instrucciones, las cuales fueron evaluadas por la compañía y concluyeron que eran adecuadas. Las instrucciones se pueden ver en el capítulo número 4 de la presente investigación.
- b) Para asegurarse que la compañía cumpla con el objetivo de la toma física, se verificó el cumplimiento de las instrucciones durante el conteo físico de los inventarios.
- c) Para asegurarse de la existencia de los inventarios, se inspeccionó físicamente el inventario.
- d) Se realizaron pruebas de conteos físicos, tomando como criterio de selección de la muestra los artículos de mayor valor dentro del inventario.
- e) Además, se realizó procedimientos de auditoría sobre el registro final de inventario, de la entidad, para determinar si reflejan con exactitud los resultados reales del inventario.

3.1.4.3 Prueba de corte de formas

Al inicio de las actividades del inventario físico, el investigador realizó el corte de formas, que consiste en asegurarse de las últimas facturas, notas de ingreso utilizadas así como también los primeros documentos pendientes de utilizar, las cuales se anotan en el papel de trabajo comúnmente llamado por los auditores “corte de formas”; con esta actividad, se asegura la aseveración de corte, en la línea de inventarios de los estados financieros.

- a) Se solicitó reporte de ventas, y envíos directamente emitido por el sistema de inventarios.
- b) Se solicitó las últimas 5 facturas y últimos 5 ingresos emitidos por la farmacia.
- c) Se solicitó los primeros 5 ingresos y primeras 5 facturas pendientes de utilizar.

d) Se verificaron los documentos entregados por los dependientes del inventario.

Papel de trabajo para documentar el corte de facturas antes del inventario físico:

Nombre del Cliente:	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
Nombre de la Prueba:	Prueba de Corte de facturas	Elaborado	EDL
		Revisado	AAD
		Aseveración	Corte

a) -----							b) -----			
Número	Numero	Fecha	Nit	Ciente	Valor Factura	1	2	3	4	
1	A-0184	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada
2	A-0185	30.06.2012	C/F	Mario Antonio Ramos	125	✓	✓	✓	✓	
3	A-0186	30.06.2012	740035-7	Mayron Ramirez	150	✓	✓	✓	✓	
4	A-0187	30.06.2012	4638610-6	Sindi López	45	✓	✓	✓	✓	
5	A-0188	30.06.2012	89089-3	Pablo Paz	145	✓	✓	✓	✓	
1	A-0189	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	
2	A-0190	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	
3	A-0191	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	
4	A-0192	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	
5	A-0193	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	

- a) Información obtenida del libro de ventas, integraciones contables, y documentos físicos proporcionados por la compañía.
- b) Información obtenida de documentos físicos proporcionados por la compañía.
- 1 Que la fecha de la factura corresponda al correlativo del período correspondiente.
 - 2 Que la factura esté registrada en el libro de ventas y contabilidad del periodo correspondiente.
 - 3 Que la factura se encuentre en correlativo.
 - 4 Que la descripción de la factura efectivamente corresponda a venta de medicina

Papel de trabajo para documentar el corte de notas de ingreso, antes del inventario físico:

Nombre del Cliente:

Farmacia ABC

Fecha	30.06.2012
Elaborado	EDL
Revisado	AAD
Aseveración	Corte

Nombre de la Prueba:

Prueba de Corte de Nota de Ingreso

a) -----						b) -----			
Número	Numero	Fecha	Nit	Proveedor	Valor Q.	1	2	3	4
1	E-2345	15.06.2012	45678-8	Bodegas Farmaceuticas	10,789	Anulada	Anulada	Anulada	Anulada
2	E-2346	15.06.2012	784621-0	Centro Distribuidor S.A.	25,678	✓	✓	✓	✓
3	E-2347	22.06.2012	542811-8	Drogueria Americana Dasa	38,789	✓	✓	✓	✓
4	E-2348	22.06.2012	9872-8	Laboratorio Frycia	4,305	✓	✓	✓	✓
5	E-2349	22.06.2012	563243-0	Laboratorio Pharmadel	6,789	✓	✓	✓	✓
1	E-2350	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar
2	E-2351	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar
3	E-2352	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar
4	E-2353	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar
5	E-2354	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar	sin utilizar

a) Información obtenida del libro de ventas, integraciones contables, y documentos físicos proporcionados por la compañía.

b) Información obtenida de documentos físicos proporcionados por la compañía.

- 1 Que la fecha del ingreso corresponda al correlativo del período correspondiente.
- 2 Que el ingreso esté contabilizado en el periodo correspondiente.
- 3 Que el ingreso se encuentre en correlativo.
- 4 Que la descripción de la nota de ingreso efectivamente corresponda a compra de medicina

Prueba de conteos

Para asegurarnos de la existencia física se tomó como criterio de selección los primeros 40 códigos que en su conjunto eran mayores a Q. 5mil quetzales y el código de mayor valor que individualmente era de Q. 12mil quetzales.

Faltantes y diferencias encontradas en el inventario físico:

Farmacia ABC

Faltantes de inventario físico para la venta

Inventario realizado el 30 de junio de 2012

a/ Información proporcionada por la compañía

b/ Multiplicaciones realizadas sin encontrar errores que reportar.

c/ Sumas realizadas, sin encontrar asuntos que reportar.

a/-----

NO.	DESCRIPCIÓN DEL MEDICAMENTO.	EXIST. EN SISTEMA	EXIST. FÍSICA	DIFERENCIA	COSTO UNIT.	TOTAL COSTO
1	Clavudel Bid en tabletas	45	42	3	Q 100.00	Q 300.00
2	Ciprodel en tabletas	913	860	53	Q 2.00	Q 106.00
3	Digesto-prazol	29	28	1	Q 90.30	Q 90.30
4	Ciprowell en gotas	39	38	1	Q 27.00	Q 27.00
5	Valsartan + hidroclorotiazida	531	476	55	Q 6.29	Q 345.95
6	Inisio en tabletas	35	34	1	Q 75.00	Q 75.00
7	Amefranzen en tabletas	101	97	4	Q 20.00	Q 80.00
8	Amoxin-Del en capsulas	1233	1211	22	Q 0.65	Q 14.30
9	Dexkedol en ampolla	136	132	4	Q 20.00	Q 80.00
10	Betoblock en ampolla	118	112	6	Q 23.33	Q 139.98
11	Mecobal en ampolla	105	102	3	Q 27.75	Q 83.25
12	Ibudel en tabletas	716	692	24	Q 0.75	Q 18.00
13	Nauseol en ampolla	308	306	2	Q 16.55	Q 33.10
14	Alprazolán de 0.5mg	706	691	15	Q 1.68	Q 25.20
15	Digestol-Plus en capsulas	33	32	1	Q 36.00	Q 36.00
16	Co-less en tabletas	12	11	1	Q 156.00	Q 156.00
17	Fluxone en spray	24	23	1	Q 89.29	Q 89.29
18	Pediaflora en sobres	244	240	4	Q 12.57	Q 50.28
19	Mediprazol en capsulas	34	31	3	Q 51.20	Q 153.60
20	Espamolit en tabletas	930	915	15	Q 1.25	Q 18.75
21	Fludecon en jarabe	52	51	1	Q 25.00	Q 25.00
22	Ferquemflux en jarabe	57	56	1	Q 23.00	Q 23.00
23	Ceftrioxil en ampolla	30	29	1	Q 25.97	Q 25.97
24	Espamolit en ampolla	73	61	12	Q 17.00	Q 204.00
25	Pinceles estudio	5	4	1	Q 1.98	Q 1.98
TOTAL						Q 2,201.95

b/

c/

Fuente: Documento entregado por la farmacia.

Como resultado del inventario físico se encontró que la compañía contaba con 25 códigos de inventario descuadrados en relación al inventario teórico. La administración no tiene un procedimiento a seguir en caso se den estos tipos de faltantes. La explicación de variaciones del inventario elaborado por el cliente arrojó que las principales variaciones del inventario se deben a productos no inventariados denominados muestras médicas, que en el análisis de los resultados se explica más a fondo dicho tema y productos que vende a la clínica médica que se encuentra en el

lugar y producto que definitivamente no tiene explicación de la diferencia y será rebajado del inventario teórico.

También se pudo observar que el inventario está resguardado por los dependientes de la farmacia, mas sin embargo dichas instalaciones no cuentan con rutas de evacuación y extintores de incendios si en caso existe una catástrofe.

3.1.4.4 Prueba del método de valuación del inventario

El inventario está valuado al costo promedio, se realizó prueba para verificar que el costo de los inventarios es adecuado, método que ha sido consistente en años anteriores.

Procedimientos realizados:

- a) Durante el año los costos de los productos comprados para la venta no han sufrido fluctuaciones significativas en relación a los años anteriores que pudieran determinar un incremento en los mismos. Por lo anterior se desarrolló una expectativa en base al promedio de los costos registrados al cierre de los últimos cuatro trimestres.
- b) La expectativa consiste en determinar el costo promedio de los productos registrados en el auxiliar de inventarios, durante el cierre de los últimos 4 trimestres.
- c) Por lo anterior, se espera que el costo promedio resultante tenga relación con el costo unitario registrado al 30 de junio de 2012.
- d) Este procedimiento se aplicará únicamente a los 20 productos más importantes del inventario al 30 de junio de 2012.
- e) El auxiliar de inventarios fueron cotejados contra los estados financieros al 30 de junio de 2012, dicho auxiliar fue generado directamente desde el módulo de inventarios.

A continuación prueba de auditoría:

Nombre del Cliente:	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
		Elaborado	EDL
Nombre de la Prueba:	Prueba del método del costo	Revisado	AAD
		Aseveración	Valuación

- a/ Información extraída de facturas de compra de las fechas establecidas
b/ Procedimientos de auditoría de sumas y restas
⊖ Variación inmaterial a juicio profesional del auditor,
debido a que la variación representa un 0.07% del total del inventario

a/		d	e	f	g	(d+e+f+g)/4	h	i	j	(h * i)	(h * j)	b/								
IdProducto	NombreProducto	Precio 31/09/2011	Precio 31/12/2011	Precio 31/03/2012	Precio 31/06/2012	Precio Promedio	Existencia	Precio Promedio	Costo Unitario Real	Costo total según expectativa	Costo Total Real	Variación	Existencia	Precio Promedio	Costo Unitario Real	Costo total según expectativa	Costo Total Real	Variación		
98983932209	Phyluxone amp. (Ceftriaxona de 1g)	124.36	119.58	128.09	128.2968	125	103	125	125.00	12,883	12,875	8								
6565655656	Clavudél Bid caja x 14 tab. (Amoxicilina-Acido)	217.65	209.28	224.18	224.54	219	45	219	218.00	9,851	9,810	41								
1345678987	ciprodel (Ciprofloxacina de 500 mg)	18.47	17.76	19.02	19.055	19	913	19	18.50	16,961	16,891	71								
7441151900581	Dixi 35 caja x 21 tab. (Ciproterona etinilestradi)	205.24	197.35	211.40	211.7371	206	43	206	205.57	8,877	8,840	37								
7401021690110	Digesto-prazol x 24 cap. (Esomeprazol de 40mg)	297.52	286.08	306.45	306.94	299	29	299	298.00	8,678	8,642	36								
7404000312218	Ciprowell solución oftálmica(ciprofloxacina 0.3%)	171.97	165.36	177.13	177.4175	173	39	173	172.25	6,746	6,718	28								
7705959888190	Valsartan/hidroclorotiazida medley	11.76	11.31	12.11	12.1334	12	531	12	11.78	6,281	6,255	26								
1501686	Inisio clordiasepoxido 5mg amitriptilina12.5	170.06	163.52	175.16	175.4399	171	35	171	170.33	5,987	5,962	25								
74104505	Biomikin de 500mg (Amikacina) adulto 3+2	72.88	70.08	75.07	75.19	73	82	73	73.00	6,011	5,986	25								
1500074	Amefranz (Tinidazol) caja de 8 tab.	56.16	54.00	57.84	57.9375	56	101	56	56.25	5,705	5,681	24								
764600119820	Zolprax de 20mg (Tadalafil de 20mg)	124.80	120.00	128.54	128.75	126	48	126	125.00	6,025	6,000	25								
7401021650039	Digestol Compuesto 30 capsulas(pancrea, Metionina Inosi)	119.81	115.20	123.40	123.6	121	45	121	120.00	5,423	5,400	23								
1500825	Irrikol tab. 30 tab. (Clordiazepoxido HCl. 5 mg. B	102.42	98.48	105.49	105.6574	103	53	103	102.58	5,460	5,437	23								
454578762323	Amoxin-Del en Capsulas (Amoxicilina de 500mg)	4.24	4.08	4.37	4.3775	4	1233	4	4.25	5,262	5,240	22								
7401108842524	Dexkedol amp. 2ml (Dexketoprofeno de 50mg/2ml)	37.44	36.00	38.56	38.625	38	136	38	37.50	5,121	5,100	21								
764600210121	Ansiben 20mg caja x 14 tabletas (Citalopram)P. 16 mas	187.65	180.43	193.28	193.5885	189	27	189	187.95	5,096	5,075	21								
7401092211719	Betoblock caja por 1 amp 4 ml (Betametasona)	43.68	42.00	44.99	45.0625	44	118	44	43.75	5,184	5,163	22								
Total Variación																				478

Con base en los procedimientos de auditoría desarrollados anteriormente, no se identificó alguna situación que nos hiciera dudar de la adecuada valuación de los inventarios al 30 de junio del año 2012.

3.1.4.5 Prueba de valor neto de realización

Mediante la prueba del valor neto de realización se tiene como objetivo encontrar que el costo de los productos inventariados es menor al valor de venta de los productos de medicina para consumo humano.

Para realizar la prueba de valor neto de realización se elaboró lo siguiente:

- Se obtuvo la integración de los inventarios al 31 de diciembre de 2011 y las ventas de estos durante el 2012 para confirmar que el costo es menor al valor de mercado.
- Se indagó con la administración sobre la forma de determinar las existencias al valor neto de realización y resulta que los precios de venta son establecidos por el sistema de inventarios por lo tanto existe poco riesgo que suceda esta situación dentro de la empresa.
- Se obtuvo listado de inventarios y se analizó si se valúan por debajo del costo.
- En base al juicio profesional se realizó muestra de 20 códigos para ser examinados y verificar su valor neto de realización.
- Durante la observación de inventario físico, se determinó que el inventario obsoleto posee una ubicación distinta a la del inventario terminado.

A continuación encontrará el papel de trabajo que sirvió de evidencia de las pruebas de auditoría realizadas:

Nombre del Cliente:

Nombre de la Prueba:

Fecha:

Elaborado:

Revisado:

Aseveración:

a/-

IdProducto	NombreProducto	Costo por unidad	Existencia	Costo Total en Q. (Incluye gastos de venta)
98983932209	Phyluxone amp. (Ceftriaxona de 1g)	125.00	103	12,875
6565655656	Clavudol Bid caja x 14 tab. (Amoxicilina-Acido)	218.00	45	9,810
1345678987	ciprodel (Ciprofloxacina de 500 mg)	18.50	913	16,891
7441151900581	Dixi 35 caja x 21 tab. (Ciproterona etinilestradi)	205.57	43	8,840
7401021690110	Digesto-prazol x 24 cap. (Esomeprazol de 40mg)	298.00	29	8,642
7404000312218	Ciprowell solucion oftalmica(ciprofloxacina 0.3%)	172.25	39	6,718
7705959888190	Valsartan/hidroclorotiazida medley	11.78	531	6,255
1501686	Inisio clordiasepoxido 5mg amitriptilina 12.5	170.33	35	5,962
74104505	Biomikin de 500mg (Amikacina) adulto 3+2	73.00	82	5,986
1500074	Amefranz (Tinidazol) caja de 8 tab.	56.25	101	5,681
764600119820	Zolprax de 20mg (Tadalafli de 20mg)	125.00	48	6,000
7401021690039	Digestol Compuesto 30 capsulas(pancrea, Metionina Inosi)	120.00	45	5,400
1500825	Irrikol tab. 30 tab. (Clordiasepoxido HCl. 5 mg. B	102.58	53	5,437
454578762323	Amoxin-Del en Capsulas (Amoxicilina de 500mg)	4.25	1233	5,240
7401108842524	Dexkedol amp. 2ml (Dexketoprofeno de 50mg/2ml)	37.50	136	5,100
764600210121	Ansiben 20mg caja x 14 tabletas (Citalopram)P. 16 mas	187.95	27	5,075
7401092211719	Betoblock caja por 1 amp 4 ml (Betametasona)	43.75	118	5,163

b/-

IdProducto	NombreProducto	Existencia	Precio unitario	Valor Total En Q.
98983932209	Phyluxone amp. (Ceftriaxona de 1g)	103	159	16,351
6565655656	Clavudol Bid caja x 14 tab. (Amoxicilina-Acido)	45	277	12,459
1345678987	ciprodel (Ciprofloxacina de 500 mg)	913	23	21,451
7441151900581	Dixi 35 caja x 21 tab. (Ciproterona etinilestradi)	43	261	11,226
7401021690110	Digesto-prazol x 24 cap. (Esomeprazol de 40mg)	29	378	10,975
7404000312218	Ciprowell solucion oftalmica(ciprofloxacina 0.3%)	39	219	8,532
7705959888190	Valsartan/hidroclorotiazida medley	531	15	7,944
1501686	Inisio clordiasepoxido 5mg amitriptilina 12.5	35	216	7,571
74104505	Biomikin de 500mg (Amikacina) adulto 3+2	82	93	7,602
1500074	Amefranz (Tinidazol) caja de 8 tab.	101	71	7,215
764600119820	Zolprax de 20mg (Tadalafli de 20mg)	48	159	7,620
7401021690039	Digestol Compuesto 30 capsulas(pancrea, Metionina Inosi)	45	152	6,858
1500825	Irrikol tab. 30 tab. (Clordiasepoxido HCl. 5 mg. B	53	130	6,905
454578762323	Amoxin-Del en Capsulas (Amoxicilina de 500mg)	1233	5	6,655
7401108842524	Dexkedol amp. 2ml (Dexketoprofeno de 50mg/2ml)	136	48	6,477
764600210121	Ansiben 20mg caja x 14 tabletas (Citalopram)P. 16 mas	27	239	6,445
7401092211719	Betoblock caja por 1 amp 4 ml (Betametasona)	118	56	6,556

- Información proveniente del auxiliar de inventarios, el cual fue cotejado a satisfacción con los estados financieros al 31.12.11
- Información verificada con la factura de venta, donde está el precio y existencia
- El Costo valor de mercado, es razonable.

Al realizar los procedimientos de auditoría necesarios para confirmar que el costo es menor al valor de mercado se comprobó que no existen errores que reportar y no se consideró necesario realizar trabajo adicional.

3.1.4.6 Inventario obsoleto y de poco movimiento

El procedimiento de auditoría tiene como objetivo encontrar artículos para la venta que se encuentran obsoletos y no pueden ser vendidos al público, ya sea porque se encuentren en mal estado, destruido o vencido. Esta prueba comúnmente es llamada por los expertos de auditoría como de doble propósito, porque ayuda a encontrar también artículos que son de poco movimiento dentro del inventario.

Procedimientos realizados:

- a) Basados en la materialidad y el riesgo inherente, se indagó con la administración y no elabora reserva para artículos obsoletos, de escaso movimiento, desechados o dañados, comprobado en los estados financieros de la compañía.
- b) El contador mencionó que los productos obsoletos y de lento movimiento son contabilizados como gasto del periodo y que son montos inmateriales.
- c) Se revisó la integración de inventarios al 30 de junio de 2011 en busca de artículos que han tenido poco movimiento.
- d) Durante la observación del inventario físico se determinó que se identificó un artículo de escaso movimiento, obsoleto o dañado. Ver prueba realizada.
- e) Se comparó la información obtenida con la antigüedad de los saldos de inventarios.

A continuación encontrará la prueba realizada para el inventario de lento movimiento:

Nombre del Cliente: Farmacia ABC

Nombre de la Prueba: Prueba de obsoleto y lento movimiento

Fecha	30.06.2012
Elaborado	EDL
Revisado	AAD
Aseveración	Valuación

a/					b/			
IdProducto	NombreProducto		Costo por unidad	Existencia	Costo Total en Q.	Ventas durante 2011	Ventas durante 2012	Fecha de compra del producto
7406137002055	artrosil en sobres 10g(Glucosam, condro, colageno)	c/	168.00	27	4,536	0	0	10 de diciembre del año 2010

a/ Información obtenida de la integración de inventarios y detectado en el inventario físico.

b/ Información obtenida del reporte de ventas del año 2011 y 2012 proporcionado por las dependientes de farmacia

c/ Se indagó con la administración y el producto funciona para el tratamiento de la artritis, pero el público no demanda dicho medicamento

Como resultado de la prueba se concluye que el inventario solamente cuenta con un código que es de lento movimiento, cuyo costo Q. 4,536, comprado en diciembre del año 2010 y durante el año 2011 y 2012 no ha registrado ventas.

3.1.5 Estudio fiscal

Para realizar pruebas el auditor debe poseer evidencia competente y suficiente del régimen de Impuesto Sobre la Renta, el auditor debe estar preparado para realizar análisis sustantivo de estado financiero, por lo tanto se procedió a realizar la siguiente prueba, con el objeto de comprobar que la farmacia está bajo el régimen del 5% general de ISR:

Nombre del Cliente	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
Nombre de la Prueba	Prueba analítica sustantiva de impuesto sobre la renta	Elaborado	EDL
		Revisado	AAD
		Aseveración	Existencia/Ocurrencia

	Año 2011	Año 2012	
Igresos brutos	1,374,074	661,846	<i>a/</i>
Otros Ingresos	✓ 1,589	9,130	<i>a/</i>
Base imponible para cálculo del impuesto	1,375,663	670,976	
Tasa del ISR	5%	5%	<i>b/</i>
Gasto según expectativa del auditor	68,783	33,549	
Gasto de ISR según contabilidad	68,783	33,139	<i>a/</i>
Diferencia	-	410	☑

- a/* Montos cotejados con los estados financieros proporcionados por la administración
- b/* Tasa de ISR vigente durante el año 2011 y 2012 según artículo 44 del decreto 26-92
- ☑ Diferencia inmaterial, por lo tanto no se realizó trabajo adicional
- ✓ Se indagó con el contador de la compañía y dijo que los otros ingresos están integrados principalmente por sobrantes de efectivo.

Se concluye que la administración efectivamente está registrada bajo el régimen del 5% se ISR para el año 2012.

Reforma fiscal

Durante el año 2012 se realizó una reforma importante a los impuestos vigentes dentro del territorio guatemalteco, por lo tanto se realizó análisis de las implicaciones y efectos de tal reforma, tomando como referencia bibliográfica el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, del Congreso de la República de Guatemala.

El Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, entra en vigencia el 01 de enero del año 2013, derivado de esto se consideró importante realizar el siguiente análisis:

La farmacia tendrá dos regímenes para escoger según el Artículo 14 de dicha ley:

- a) Régimen sobre las utilidades lucrativas

- b) Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas

Implicaciones más importantes si la farmacia decide inscribirse bajo el régimen sobre las utilidades lucrativas:

- a) Según el Artículo 175 deben solicitar su inscripción ante la Superintendencia de Administración tributaria antes del inicio del ejercicio fiscal del año 2013.
- b) La tasa de ISR será para el año 2013 de 31%, para el año 2014 de 28% y para el año 2015 en adelante será del 25% según Artículos 173 y 36.
- c) Afecto al Impuesto de Solidaridad.
- d) Las pérdidas por extravió, rotura, daño del inventario serán deducible si dichos actos son debidamente comprobados y las producidas por delitos contra el patrimonio cometidos en perjuicio del contribuyente, según Artículo 21.
- e) Valuará sus inventarios por el método de costo de producción, primero en entrar primero en salir, promedio ponderado y precio histórico del bien, según Artículo 41.
- f) Cambiar de facturas donde se consigne la frase: “sujeto a pagos trimestrales”, Artículo 42.
- g) Elaborar inventarios al 31 de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente. Debiendo reportar a la SAT por los medios que disponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al 30 de junio y al 31 de diciembre de cada año, según lo obliga el Artículo 42.

Implicaciones más importantes si la farmacia decide inscribirse bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas:

- a) Según dicha ley en su Artículo 175 la farmacia quedará inscrita de oficio al inicio de la vigencia del Impuesto Sobre la Renta por estar inscrito durante el año 2012 bajo el régimen general, según Artículo 44 del Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, del Congreso de la República.
- b) La tasa a aplicar a la renta imponible será para el año 2013 del 6%, y para el año 2014 en adelante será del 5% si la renta imponible es de Q. 0.01 a Q. 30,000 y del 7% más Q. 1,500 de importe fijo si la renta imponible es de Q. 30,001 en adelante, según Artículos 44 y 175.
- c) El período de liquidación es mensual.
- d) La forma de pago y liquidación es por medio de retenciones que le efectúan quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes y servicios. Si dicho contribuyente realiza actividades lucrativas con personas individuales que no lleven contabilidad o que por alguna razón no le hayan efectuado retención, debe aplicar el tipo impositivo del 7%, sobre los ingresos gravados que no fueron objeto de retención y pagar el impuesto directamente, según Artículo 46.
- e) Obligados a realizar retención por concepto de ISR del 7%, sobre el valor efectivamente pagado o acreditado. El agente de retención emitirá la constancia de retención respectiva con la fecha de la factura y la entregará al contribuyente dentro de los 5 días siguientes a la fecha de la factura. Deben enterar a la Superintendencia de Administración Tributaria dentro de los primeros 10 días del mes siguiente a aquel que se efectuó la retención, debiendo anexar los nombres y apellidos completos de cada uno de los contribuyentes a los cuales efectuó retención, residentes en el país o con establecimiento permanente número de identificación tributaria, el valor de lo efectivamente acreditado o pagado y el monto de la retención, según Artículo número 48.
- f) Deberá presentar declaración jurada mensual dentro de los primeros 10 días del mes siguiente a aquel en que emitió las facturas respectivas, según Artículo número 49.
- g) Debe presentar declaración jurada informativa anual, según Artículo número 49.

- h) Deben hacer constar en sus facturas de venta o prestación de servicios la frase “sujeto a retención definitiva”.
- i) Exento de Impuesto de Solidaridad según Decreto 73-2008.

Cálculo de Impuesto Sobre la Renta bajo el Régimen sobre las Utilidades Lucrativas:

Nombre del Cliente	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
Nombre de la Prueba	Prueba analítica sustantiva de impuesto sobre la renta	Elaborado	EDL
		Revisado	AAD
		Aseveración	Existencia/Ocurrencia

	Año 2013	Año 2014	Año 2015	
Utilidad Antes de Impuesto Sobre la Renta	64,025	64,025	64,025	a/
Base imponible para cálculo del impuesto	64,025	64,025	64,025	
Tasa del ISR	31%	28%	25%	b/
Impuesto Sobre la Renta a pagar	19,848	17,927	16,006	

- a/ Montos establecidos con el supuesto que los ingresos, costos y gastos se mantendrán
- b/ Tasa de ISR vigente durante el año 2013, 2014 y 2015 según del decreto 10-2012
- ✓ Se indagó con el contador de la compañía y dijo que los otros ingresos están integrados principalmente por sobrantes de efectivo.

Cálculo de Impuesto Sobre la Renta bajo el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas:

Nombre del Cliente	Farmacia ABC	Fecha	30.06.2012
Nombre de la Prueba	Prueba analítica sustantiva de impuesto sobre la renta	Elaborado	EDL
		Revisado	AAD
		Aseveración	Existencia/Ocurrencia

	Año 2013	Año 2014	Año 2015	
Igresos brutos	1,374,074	1,374,074	1,374,074	a/
Otros Ingresos	✓ 1,589	1,589	1,589	a/
Base imponible para cálculo del impuesto	1,375,663	1,375,663	1,375,663	
Base imponible menos importe fijo		1,345,663	1,345,663	
Tasa del ISR	6%	7%	7%	b/
Gasto sin importe fijo	82,540	94,196	94,196	
Importe Fijo		1,500	1,500	
Impuesto Sobre la Renta a pagar	82,540	95,696	95,696	

a/ Montos establecidos mediante el supuesto que los ingresos se matendran durante los próximos 3 años

b/ Tasa de ISR vigente durante el año 2013, 2014 y 2015 según del decreto 10-2012

✓ Se indagó con el contador de la compañía y dijo que los otros ingresos estan integrados principalmente por sobrantes de efectivo.

Como resultado del análisis de los dos nuevos regímenes de Impuesto Sobre la Renta se llegó a la conclusión que el más acorde según las condiciones económicas de la farmacia es el Régimen sobre las Utilidades Lucrativas.

3.2 Análisis de los resultados

Al realizar la investigación se procedió a realizar el análisis de los resultados obtenidos, donde se detallan los hallazgos encontrados que a continuación se presentan:

3.2.1 Causas de los faltantes de inventario

Mediante la investigación, se comprobó que son varias las razones que provocan las diferencias, la compañía cuenta con actividades de control, ejecutadas y monitoreadas de forma empírica pero con las recomendaciones de cómo trabajar las deficiencias, ayudará mantener un ambiente de control interno robusto, para el resguardo del inventario de medicamentos para consumo humano que ayuden al personal a conocer las acciones a seguir cuando existan deficiencias de control interno por las actividades diarias que ejecutan las personas involucradas en el proceso comercial del negocio.

Con base en el juicio profesional del investigador, se considera que las razones de las deferenencias en el inventario físico son las siguientes:

- a. Falta de manuales de procedimientos de control interno sobre el inventario.
- b. No existe instrucciones para la toma física, lo que hace ineficiente la actividad.
- c. Falta de inventarios periódicos, esto se demuestra con los hallazgos en la toma física de inventarios, que hace compleja la investigación de diferencias encontradas.
- d. El guardia de seguridad no realiza revisión de bolsos al personal de la farmacia al momento de abandonar las instalaciones.
- e. Códigos muy complejos de los productos, los cuales pueden confundir al vendedor.

La falta de manual de procedimientos se considera razón fundamental debido a que pueden cometerse errores o fraudes si las personas no saben que acciones tomar con las diferentes transacciones que realiza la farmacia a diario; las instrucciones para la toma física es muy importante para realizar la actividad de control debido a que si no se planea y explica el rol que jugará cada participante puede provocar que dicho conteo físico se realice de forma incorrecta y las diferencias encontradas sean incorrectas; los inventarios periódicos puede mitigar el riesgo de fraude o robo de medicina por parte del personal de la farmacia ya que creará conciencia de no cometer dicha acción; también se debe monitorear al guardia de seguridad para que revise los bolsos de los empleados.

3.2.2 Deficiencias de control interno

Adicional a la razón de las diferencias en el inventario se considera varias deficiencias de control que se encontraron en la investigación y que a continuación se analiza dichos resultados:

Se considera una deficiencia de control interno la emisión de cheques para pago de inventarios, debido a que la única persona que firma los cheques es el administrador del negocio, esto puede provocar que la medicina que se encuentre para la venta no sea la correcta y efectivamente autorizada por el dueño del negocio. Considerando que el dueño del negocio es un médico, a juicio del investigador es la persona más idónea para recomendar el producto. Esta deficiencia de control interno se comprobó en la prueba de inventario de poco movimiento, donde se encontró un artículo que se compró en el año 2010 y a la fecha no se ha vendido y se considera inventario de poco movimiento.

También se puede mencionar que las instalaciones son las correctas para el resguardo de la medicina, más sin embargo no se encontró rutas de evacuación si en caso existe una catástrofe, además las instalaciones no cuentan con extintores de incendio.

Los reportes que la farmacia envía a contabilidad para realizar la contabilización de las transacciones no están autorizados por la administración.

Uno de los importantes hallazgos en la toma física de inventarios son los artículos denominados muestras médicas, al preguntar a la administración, no tiene controles sobre dichos productos, no son ingresados al sistema de inventarios, no pueden ser cuantificados debido a que las industrias farmacéuticas se los entregan en calidad de regalo y bonificación por su compra, y que el producto tiene la leyenda de prohibida su venta y que la farmacia regala a los clientes.

Para interpretar los errores que puede provocar la falta de controles a las muestras médicas, es que los dependientes de farmacia pueden cometer errores y fraude sobre dichos productos que van desde vender dichos productos para obtener beneficios personales hasta confundir dichos productos con el inventario.

También uno de los hallazgos importantes dentro del conteo del inventario físico, es que la administración tiene el control de ordenar los productos en las estanterías por orden alfabético, pero los encargados de la farmacia tenían productos desordenados y dispersos por las instalaciones, esto tiene efecto al vender un producto porque retrasa la venta al cliente y además al momento de los inventarios físicos dicha deficiencia provoca que la persona que realiza los conteos demore más tiempo en efectuarlos.

Con base en la experiencia y juicio profesional del investigador los códigos de los productos son muy complejos y tienen hasta 12 o más dígitos, al preguntar a la administración sobre este tema, señalaron que se debe a que se le asigna a cada producto el código de barras que detecta el sistema electrónico de inventarios. Con base en otras empresas que el investigador ha observado, dichos clientes manejan dos tipos de códigos para asignar al inventario, para facilitar a las personas manejo, conteos, y evitar equivocaciones al momento de vender el producto. Esta mejora se realizará con la ayuda del ingeniero que elaboró el sistema computarizado.

3.2.3 Análisis fiscal

A juicio del investigador y a causa que la farmacia durante la investigación está en la transición de las reformas fiscales que afectaran a las compañías a partir del año 2013 se consideró primordial los efectos que dicha reforma provocará en la empresa.

Se realizaron procedimientos analíticos sustantivos de los estados financieros y efectivamente se comprobó que la farmacia está bajo el régimen del 5% general de ISR para el año 2011.

Luego se realizó un detalle de los asuntos más importantes que la administración debe realizar para el año 2013 a raíz de la reforma fiscal.

Para concluir el análisis fiscal se pudo comprobar que la farmacia puede optar al Régimen sobre las Utilidades Lucrativas, debido a que la compañía, a pesar de ser una empresa pequeña, genera mucho flujo de efectivo, ventas considerables con base en su estatus, pero también genera

muchos costos y gastos, los cuales son deducibles del Impuesto Sobre la Renta, esto se traduce en que la farmacia maneja poca ganancia neta antes de ISR, por lo tanto puede reducir el gasto por concepto de dicho impuesto.

3.2.4 Análisis de los resultados del valor neto de realización

Debido a la importancia de la prueba de valor neto de realización y comprobar que la empresa tiene ganancias por la venta de medicina y no es por otra actividad, como por ejemplo, otros ingresos, venta de otros productos ajenos a la medicina. La prueba del valor presente neto arrojó resultados satisfactorios debido a que no se encontraron productos cuyo precio de venta esté por debajo de su costo. Al analizar la razón por la cual la farmacia no tiene problemas en este sentido se llegó a la conclusión que los precios de venta son asignados automáticamente por el sistema de inventarios y no existe forma que las personas que manejan dicho sistema logren alterar el precio del producto.

Capítulo 4

4.1 Propuesta de solución a la problemática

4.1.1 Introducción

Al realizar la presente investigación se analizó las propuestas que ayuden a la farmacia a mantener un control interno robusto, con actividades concretas para la salvaguarda del rubro del estado financiero que genera las ganancias de la empresa, por lo tanto a continuación encontrará la propuesta realizada por el investigador, compuesta por el manual de procedimientos para el sistema computarizado, ventas de medicina, ingreso, mercadería de lento movimiento y dañada, control de muestras médicas e instrucciones para elaboración de conteos físicos, semanales, trimestrales y anuales.

4.1.2 Antecedentes

Al realizar la evaluación del rubro de inventario de medicina para consumo humano dio como resultado que la razón de los faltantes son los controles que no son comunicados ni monitoreados por parte de la administración, también la falta de inventarios periódicos, falta de revisión por parte del guardia de seguridad y carencia de instrucciones por escrito al realizar toma física de inventarios. Además se consideró necesario que la administración tome decisiones para cambiar de régimen de ISR para los años siguientes.

Por lo tanto las soluciones a los problemas son los siguientes:

- Implementación de manuales de procedimientos para la línea de inventarios en los estados financieros.
- Instrucciones para elaboración de inventarios físicos.

- Cambio en el régimen de Impuesto Sobre la Renta utilizado.
- Implementación de controles, como la revisión del guardia de seguridad, acceso al sistema de computarizado y control sobre las muestras médicas.

4.1.3 Justificación

La implementación del manual de procedimientos e instrucciones para la elaboración de conteos físicos es necesario en la empresa, debido a que mediante esta actividad la administración tendrá procedimientos concretos al momento de realizar las actividades económicas , que ayudará también a que el control interno sea monitoreado, mitigando el riesgo de error y robo.

Además el cambio de régimen de ISR se considera necesario, debido a la naturaleza, característica de los costos y gastos de la empresa.

4.1.4 Objetivos generales

La implementación de controles mediante la comunicación del manual de procedimientos e instrucciones para realización de conteos físicos a los empleados tiene el objetivo de mitigar el riesgo de que ocurran faltantes.

4.1.5 Objetivos específicos

Ser una herramienta para las actividades diarias que ejecuta la farmacia cuando se tengan dudas de cómo realizar las operaciones.

4.1.6 Contenido de la propuesta

Manual de procedimientos:

Se consideró necesario la elaboración del manual de procedimientos de inventario debido a que ayudará a los empleados a realizar las actividades diarias de forma correcta, controles formalmente establecidas y brindará seguridad razonable que las operaciones económicas realizadas en la farmacia están correctamente registradas en los estados financieros y esto ayudará a que los usuarios de los estados financieros tomen decisiones sobre cifras más confiables.

En concreto, la existencia del manual de procedimientos ayudará a que todas las transacciones que ocurren en el rubro de inventarios sean contabilizadas de forma oportuna y correcta, debido a que la falta de procedimientos escritos, los dependientes de mostrador, administrador, contador y propietario del negocio pasen por alto algunos hechos que a juicio de ellos no sea importante.

Manual de procedimientos para el resguardo del inventario:

Para el control del sistema computarizado:

1. El administrador de la farmacia debe gestionar con el ingeniero que elaboró el sistema de inventarios, las claves de acceso para cada uno de los usuarios, con autorización previa del propietario de la farmacia, dicha acción se debe realizar por escrito.
2. El administrador del negocio debe utilizar usuario y contraseña, que tenga como función de consultar transacciones, por ningún motivo el administrador debe realizar transacciones de ingreso o venta de medicina en dicho sistema computarizado.
3. Las únicas personas autorizadas para realizar transacciones en el sistema computarizado son los dependientes de mostrador y con usuario independiente.

4. En el caso que el sistema computarizado muestre deficiencias, fallos, se debe informar de forma escrita al administrador del sistema.
5. Por ser información clave para la compañía, se considera necesario que se realice copia del 100% de los reportes que emite el sistema computarizado de forma mensual, los encargados de dicha acción son los dependientes de mostrador y deben entregar en forma electrónica al administrador, dicho respaldo, el último día del mes.
6. Al realizar la venta de medicina, el dependiente de mostrador debe asegurarse que el código que ingresó al sistema se encuentre en el inventario, si por algún motivo, dicho producto no se encuentra en los registros teóricos, debe darle ingreso al sistema, antes de realizar la venta del producto. La razón por la cual se debe realizar dicha acción, es que si no se realiza dicha operación, al momento de realizar los inventarios físicos, estos tendrán diferencias.

Para la recepción y pago de medicina comprada:

7. La recepción del producto comprado se debe realizar en las instalaciones de la empresa, por ningún motivo los trabajadores de la farmacia recibirán medicina sin factura del proveedor. El producto se cotejará con los valores registrados en la factura, y si por algún motivo existieran faltantes por parte del proveedor, por órdenes de la administración se recibirá la medicina pero quedará pendiente de entregar al proveedor contraseña de pago y se entregará hasta que se complete el 100% de la medicina comprada. Para este procedimiento debe llenarse la forma que emite el sistema para ingreso de medicina.
8. Se debe emitir reporte el día lunes con los productos que se necesitan comprar para mantener existencias mínimas, el cual debe ser firmado por los dependientes y entregar al administrador, el cual también debe ser firmado por el propietario del negocio para que recomiende la compra o no de los productos.
9. De forma semanal, días viernes, los dependientes de farmacia deben realizar el reporte de las compras realizadas, el cual debe de ser firmado por las dependientes de mostrador y

entregar dicho reporte al administrador. El reporte debe ser archivado para realizar consultas.

10. Para el pago al proveedor se debe tener en cuenta el régimen de ISR al cual está inscrito y verificar si se le debe realizar retención de Impuesto Sobre la Renta.

Para el control de medicina vendida:

11. La medicina debe ser colocada en los estantes en orden alfabético, según nombre del producto, comenzando por la letra “a” y terminando con la letra “z”, si algún producto comienza con número, este se colocará después de la letra “z” y comenzará con el número “1” y terminará en el número “9”.
12. Se debe emitir reporte de las ventas realizadas diariamente, se debe adjuntar las facturas emitidas con el depósito bancario. El reporte debe estar firmado por los dependientes y el administrador.
13. Las ventas de productos se deben realizar mediante la emisión de factura generada directamente del sistema auxiliar de inventarios, si existe inconvenientes con el sistema, se pueden realizar facturas manuales pero con previa autorización del administrador de la farmacia.
14. Las devoluciones de medicina vendida está prohibida. Pero a juicio del administrador dicha devoluciones pueden ser autorizadas. Si la devolución procede, se debe solicitar al cliente la factura para ser anulada y por ningún motivo se recibirán facturas que tengan dos meses de haber sido emitidas, este asunto responde a que las facturas con más de dos meses de ser emitidas no se puede reclamar el Impuesto al Valor Agregado ante la SAT.
15. Para anular facturas con más de un mes de vencimiento se debe utilizar nota de crédito debidamente autorizada por la SAT.

Para el control de medicina de lento movimiento:

16. Cada mes se debe emitir un reporte de los productos de lento movimiento o que no tuvieron ventas durante el mes, el cual debe ser firmado por los dependientes, el administrador y el propietario.
17. Los cheques emitidos y órdenes de compra de medicina deben ser autorizados y firmados por el propietario del negocio, con el fin de mitigar el riesgo de comprar medicina de lento movimiento.

Para el control de productos vencidos o dañados:

18. El producto vencido, dañado, será colocado en un lugar específico determinado por la administración.
19. Debido a que el sistema no tiene la capacidad de guardar las fechas de vencimiento de la medicina, dicho control se debe manejar de manera manual, utilizando los reportes del inventario teórico donde se debe llevar las fechas de vencimiento, y debe retirarse del inventario que está disponible para la venta.
20. Cada lunes debe emitirse un documento de las medicinas próximas a vencer o ya vencidas separando las medicinas que las empresas farmacéuticas realizan cambios y las que no se realizan. En algún caso se debe cancelar algún cheque a la industria farmacéutica que realiza los cambios, el reporte debe adjuntarse al cheque para que por ningún motivo se le pague a dicho proveedor sin haber hecho efectivo el cambio de medicina caducada.
21. Por separado se debe emitir cada lunes reporte de las muestras médicas que están por vencerse o están vencidas para darlas de baja del inventario.
22. Cuando se encuentre medicina vencida se deberá entregar un reporte con el número de existencias, fecha de vencimiento y costo de producto, al contador para que dicha persona realice registros en los estados financieros, dicho valor debe ser registrado como gasto del período.

Para el control de los inventarios físicos:

23. Los inventarios físicos deben realizarse con base en las instrucciones para realizar inventarios que se detallan posteriormente y por ningún motivo los participantes pueden obviar dichas instrucciones.
24. Las diferencias encontradas en el inventario físico deben ser investigadas hasta encontrar la razón y documentarlas mediante facturas, notas de envío y salida.

Para el control de muestras médicas:

25. Cuando ingresen muestras médicas se debe realizar al sistema computarizado mediante un ingreso denominado muestras médicas, dicho reporte debe ser firmado por el vendedor, administrador y propietario del negocio.
26. Para entregar medicina al cliente o para uso de la clínica médica, se debe realizar la salida por medio del sistema computarizado, al final del día se debe emitir el reporte de muestras médicas egresadas de la farmacia, el cual debe ser firmado por los dependientes de mostrador y administrador.
27. Para controles de muestras médicas vencidas se debe seguir el mismo procedimiento para la mercadería para la venta.
28. Por ningún motivo se puede realizar ventas de muestras médicas, esta medicina debe ser entregada al cliente en calidad de regalo por su compra, con el debido procedimiento de egreso del sistema computarizado.

De controles generales

29. El personal que realiza ventas de medicina al retirarse de las instalaciones debe presentar sus bolsos para que el guardia de seguridad revise el contenido. Esto se realiza como procedimiento normal del negocio.

30. El administrador del negocio es el encargado de mantener un ambiente apto para almacenar productos medicinales. Esta actividad incluye realizar procedimientos y rutas de evacuación en caso de catástrofes y herramientas tales como extintor de incendios.

Instrucciones para elaboración de inventarios físicos:

Según las Normas Internacionales de Auditoría, las compañías auditadas deben realizar instrucciones para realización de inventarios físicos acordes al negocio, derivado de lo anterior y debido a la naturaleza del inventario y el número de artículos para la venta existentes, una de las soluciones a la problemática de los inventarios físicos, es realizar inventarios semanales e imprevistos de aproximadamente 10 artículos de listado a piso y 10 artículos de piso a listado, esta metodología de toma física de inventario es adoptada por firmas de auditoría de prestigio a nivel mundial, esta propuesta a juicio del investigador se considera viable por varios factores, primero, no consumirá mucho tiempo y horas hombre, segundo, mediante esta práctica se está cubriendo la aserción de existencia de los estados financieros, tercero, esta práctica creará conciencia en los dependientes de mostrador para no realizar robos en medicina, si fuese el caso que el problema reside que la causa del faltante, cuatro, se detectaran las razones de las diferencias, como por ejemplo las muestras médicas y producto vendido a la clínica médica.

Y la última propuesta para los inventarios físicos es que se realice inventario del 100% de los artículos cada cuatro meses, tres veces al año, esto ayudará a realizar investigaciones de las diferencias entre el inventario teórico y el inventario físico.

Procedimientos para inventarios físicos trimestrales y fin de año:

1. El inventario físico debe realizarse cuando estime conveniente el administrador de la farmacia, en base a los días más acordes a realizar dicha actividad.

2. Se debe evaluar la capacidad de cada integrante del inventario físico, debido a que se debe estar consciente de la importancia de los conteos y los efectos que puede provocar un mal procedimiento.
3. Días previos al inventario físico se debe solicitar a los dependientes de farmacia que ordenen los productos para que el inventario físico se facilite.
4. Al inicio del conteo físico se debe explicar a los participantes que existen productos muy sensibles de ser dañados al momento del estar realizando los conteos, como por ejemplo las medicinas en envases de vidrio.
5. Antes de comenzar el inventario físico se debe imprimir el reporte de las existencias de cada producto para la venta.
6. Se debe elaborar un listado con el código y nombre de producto, el cual utilizaran las personas que realicen los conteos.
7. Se debe realizar corte de formas, dichos documentos son las facturas, notas de crédito y debito, órdenes de ingreso, salida, ingreso de muestras médicas y salidas de muestras médicas. Para dicha actividad se debe utilizar el formato autorizado de corte de formas.
8. Si por algún motivo se realizan ingresos o venta de medicina durante la realización del inventario, se debe tomar en cuenta para documentar y explicar diferencias.
9. Para las muestras médicas también se debe tomar en cuenta los ingresos o salidas realizadas durante la toma física para explicar las diferencias al concluir el inventario.
10. El inventario debe realizarse de tal forma que las personas que hacen conteos no conozcan las cantidades teóricas que tiene cada código.
11. El contador de la farmacia debe participar en el inventario físico, y debe anotar las deficiencias de control interno encontradas y reportarlas al propietario de la farmacia.
12. Al concluir la toma física de inventarios deben firmar los participantes los documentos donde se anotaron las cantidades existentes.
13. Las diferencias deben ser investigadas el mismo día de la toma física de inventarios y ser debidamente documentadas con facturas, notas de crédito, ingreso, salidas que respalden las diferencias, el contador de la farmacia debe revisar las explicaciones de las diferencias y autorizarlas. Si en caso no se pueden explicar las diferencias y corresponde a faltantes, se debe realizar descuentos en el salario de las dependientes de farmacia y facturar dichos

productos, a excepción que el dueño de la farmacia autorice que dichos productos sean considerados como gastos del período.

14. Si las diferencias son consideradas gastos del período, dicho producto se deben facturar al costo y el IVA respectivo.
15. Los productos de lento movimiento, mal estado y vencidos detectados en el inventario físico deben de ser reportados a la administración del negocio.
16. Al finalizar los conteos físicos y si en caso existen diferencias sin explicar se debe ajustar el inventario teórico para que concuerde con las cifras del inventario teórico y emitir el reporte de existencias, el cual debe ser firmado por todos los participantes del inventario físico.

Procedimientos para inventarios semanales y selectivos:

1. El inventario físico debe realizarse cuando estime conveniente el administrador de la farmacia, en base a los días más acordes a realizar dicha actividad.
2. Se debe evaluar la capacidad de la persona que realice el inventario físico, debido a que se debe estar consciente de la importancia de los conteos y los efectos que puede provocar un mal procedimiento.
3. Se debe realizar el inventario físico selectivo de forma imprevista, puede ser cualquier día de la semana y sin previo aviso a los dependientes de farmacia.
4. Al inicio del conteo físico se debe explicar a los participantes que existen productos muy sensibles de ser dañados al momento del estar realizando los conteos, como por ejemplo las medicinas en envases de vidrio.
5. Antes de comenzar el inventario físico se debe imprimir el reporte de las existencias de cada producto para la venta.
6. Se debe seleccionar 10 productos que se contarán del listado al piso y 10 productos de piso a listado, seleccionadas al azar.
7. Se debe elaborar un listado con el código y nombre de producto, el cual utilizarán las personas que realicen los conteos.

8. Se debe realizar corte de formas, dichos documentos son las facturas, notas de crédito y débito, órdenes de ingreso, salida, ingreso de muestras médicas y salidas de muestras médicas. Para dicha actividad se debe utilizar el formato autorizado de corte de formas.
9. Si por algún motivo se realizan ingresos o venta de medicina durante la realización del inventario, se debe tomar en cuenta para documentar y explicar diferencias.
10. Para las muestras médicas también se debe tomar en cuenta los ingresos o salidas realizadas durante la toma física para explicar las diferencias al concluir el inventario.
11. Al concluir la toma física de inventarios deben firmar participante y vendedores los documentos donde se anotaron las cantidades existentes.
12. Las diferencias deben ser investigadas el mismo día de la toma física de inventarios y ser debidamente documentadas con facturas, notas de crédito, ingreso, salidas que respalden las diferencias, la persona que elaboró los conteos debe revisar las explicaciones de las diferencias y autorizarlas. Si en caso no se pueden explicar las diferencias y corresponde a faltantes, se debe realizar descuentos en el salario de las dependientes de farmacia y facturar dichos productos, a excepción que el dueño de la farmacia autorice que dichos productos sean considerados como gastos del período.
13. Si las diferencias son consideradas gastos del período, dicho producto se deben facturar al costo y el IVA respectivo.
14. Los productos de lento movimiento, mal estado y vencidos detectados en el inventario físico deben ser reportados a la administración del negocio.
15. Al finalizar los conteos físicos y si en caso existen diferencias sin explicar se debe ajustar el inventario teórico para que concuerde con las cifras del inventario físico y emitir el reporte de existencias, el cual debe ser firmado por todos los participantes del inventario físico.

Recomendaciones para el control de las muestras médicas

Debido a que las muestras médicas no pueden cuantificarse y es prohibida su venta se recomienda que la administración lleve un control separado de las medicinas para la venta,

dicho control puede llevarse en el sistema computarizado de la compañía. Al momento de ingresar dichos productos a la farmacia estos deben ingresarse con una orden de ingreso al sistema, con un valor monetario cero. Cuando dichas medicinas salgan de la farmacia, ya sea por obsequio a los clientes o para uso de la clínica médica dicho producto debe salir con una orden de salida de muestras médicas. A diario se debe emitir un reporte de las muestras médicas que salieron de la farmacia y este reporte debe ser firmado por los vendedores, administrador y propietario. Este procedimiento servirá para que se mitigue el riesgo de fraude o error en este tipo de medicina que es susceptible de ser robada. En el manual de procedimientos se incluye directrices para el control de dichos fármacos.

4.2 Avance de implementación

La implementación de la propuesta se dio desde la elaboración del inventario físico por parte del investigador, debido que en dicha actividad se utilizó las instrucciones para realizar los conteos, dando resultados muy satisfactorios, realizando al pie de la letra cada uno de los puntos solicitados.

A la fecha, la farmacia realizó inventarios periódicos cada semana de los productos que encontró diferencias durante el inventario físico realizado por esta investigación y según comentarios de la administración, dichas diferencias han sido controladas.

El manual de procedimientos ya fue comunicado a los trabajadores de la empresa, autorizado, con firma y sello para formalizar el documento.

Cabe mencionar además que la implementación de los controles específicos, de revisión por parte del guardia de seguridad a las personas que se retiran de las instalaciones, claves de acceso al sistema computarizado y el control sobre las muestras médicas fueron corregidos inmediatamente por parte de la administración debido a la importancia y que no conlleva inversión económica fuerte.

La propuesta al cambio de régimen de ISR, según comentarios del propietario, se realizará al final del período 2012.

4.3 Costo financiero de implementación de la propuesta

Financiero: Se necesitará horas hombre del personal del cliente para la elaboración de los inventarios físicos, semanales, cada 4 meses y el del cierre del período fiscal. También se necesitará compra de extintores de incendios, y arreglos al sistema computarizado de inventarios para llevar el control de muestras médicas. Los gastos de esta mejora se estima aproximadamente en Q. 4mil. Integrados de la siguiente manera:

- Dos extintores de incendios: Q. 1,000.00
- Mejores al sistema de inventarios Q. 3,500.00

Recurso Humano: Se necesitará dos dependientes de mostrador para la elaboración de los inventarios físicos trimestrales y anuales, contador de la compañía y una persona que no sea dependiente de mostrador para realizar los conteos físicos. La utilización de personal de la farmacia no representará un gasto, debido a que el centro de diagnóstico cuenta con personal que puede realizar dicha tarea.

Cronograma

Actividades	Mayo 2012				Junio 2012				Julio 2012			
	6 al 12	13 al 19	20 al 26	27 al 31	1 al 9	10 al 16	17 al 23	24 al 30	1 al 7	8 al 14	15 al 21	22 al 31
Inicio de la PED												
Entrevista con propietario												
Entrevista con administrador												
Entrevista con dependientes												
Entrevista con el contador												
Interpretación de entrevistas												
Toma física de inventario												
Interpretación de toma física												
Interpretación de hallazgos												
Presentación de resultados												
Elaboración de propuesta												
Presentación informe final												

Conclusiones

1. Los controles establecidos por la farmacia no se encuentran de forma escrita, lo que dificulta el cumplimiento de dichos procedimientos, que impactan directamente en las diferencias de los inventarios teóricos y físicos, debido a que las actividades de control son realizadas empíricamente y no son comunicados los objetivos de realizar dichas actividades, por lo tanto el control interno de la entidad se convierte en ineficiente.
2. La falta de inventarios físicos periódicos dificulta la investigación de las diferencias encontradas, debido a que las ventas son al menudeo. Esto provoca que se deba regresar varios meses atrás para encontrar las diferencias.
3. En el análisis fiscal se encontró que la farmacia no realiza análisis del régimen de Impuesto Sobre la Renta más acorde a la naturaleza de las transacciones económicas que realiza, no aprovechando la herramienta denominada estados financieros, el cual es indispensable para análisis financiero y fiscal.
4. Se encontró un producto de lento movimiento dentro del inventario denominado Astrosil, cuyo costo total es de Q. 4,536. Se comprobó que a la fecha de investigación la administración del negocio no conocía del tema.

Recomendaciones

1. Se recomienda a la farmacia el uso del manual escrito por el investigador, lo que provocará que el dueño del negocio comunique a los empleados del negocio los controles y provoque toma de conciencia de las consecuencia de sobrepasar los controles, mitigando el riesgo que la medicina sea robada, dañada u obsoleta.
2. Realización de inventarios físicos periódicos, semanales, trimestrales y uno a fin de año, utilizando las instrucciones para toma física recomendada.
3. Se recomienda el Régimen Sobre las Utilidades Lucrativas de Impuesto Sobre la Renta para el año 2013, y en caso cambie la estructura, costos, gastos, activos, utilizar los estados financieros como herramienta efectiva para realizar el análisis tomando como base los cálculos realizados en la presente investigación.
4. Se recomienda que las compras de producto para la venta sean autorizadas por el propietario de la farmacia para evitar la compra de medicina de lento movimiento.

Referencias bibliográficas

Libros:

International Federation of Accountants (2010), Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad (NIAs), New York, Editorial de Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

International Accounting Standards Committee Foundation, (2010), Normas Internacionales de Información Financiera (NIC, NIIF, IFRS), Londres, Editorial IASCF.

International Accounting Standards Committee Foundation, (2019), Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (NIC, NIIF, IFRS), Londres, Editorial IASCF.

Tesis:

Estudiante, PED, (2010), Implementación de Políticas y Procedimientos del Control del rubro de inventarios de la empresa Alas de Guatemala, S.A.”, Guatemala, Universidad Panamericana.

Leyes:

Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Tipografía Nacional de Guatemala

Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tipografía Nacional de Guatemala

Decreto 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad, Tipografía Nacional de Guatemala

Anexos

Cuestionario para propietario y administrador:

1. ¿Recibe reportes del inventario? ¿Cuáles?
2. ¿Al recibir los estados financieros de la farmacia usted se da una idea del inventario de medicina y le ayuda para toma de decisiones?
3. ¿Participa en la toma de decisiones de compras de medicina, precios?
4. Sabe de algún caso de robo de medicina de algún empleado
5. ¿Según su conocimiento cual es el producto que más se vende dentro de la farmacia?
6. ¿Según su criterio cuál es el problema más importante que se ha detectado dentro del inventario de productos?
7. ¿Cuáles son las medidas y controles para el resguardo de la medicina?
8. Se tienen asegurados, pignorados o existe algún tema importante en los inventarios
9. Con que periodicidad se practican los inventarios físicos
10. En caso existen diferencias en los inventarios físicos, que procedimiento se realiza
11. ¿Los artículos en mal estado están separados de la medicina en buen estado?
12. ¿Quién autoriza el envío al gasto de medicina en mal estado y obsoleta?

Cuestionario para dependientes de mostrador

1. ¿El almacén de medicina es del tamaño adecuado?
2. ¿Existe manual de procedimientos del inventario e inventario en bodegas?
3. ¿La farmacia tiene catálogo por artículos para la venta?
4. ¿En qué lugar se lleva a cabo el control y registro de entradas y salidas de inventario?
5. ¿Existe división de los artículos para la venta según su naturaleza, para facilitar localización y conteos físicos?
6. ¿La recepción de mercadería es solamente por medio del almacén? ¿Quién realiza esta actividad?
7. Mencione las formas utilizadas para el manejo de inventario
8. Describa brevemente el procedimiento de compras y ventas de medicina

9. Describa los sistemas de seguridad existentes para evitar el robo de medicinas
10. ¿Existe medicina obsoleta, dañada? ¿Qué procedimiento realizan con esta medicina?
¿Quién asume el gasto por esta medicina, la farmacia o el proveedor?
11. ¿Con que periodicidad se envían reportes de inventarios al administrador para verificar existencias, material en mal estado?
13. ¿Existe extintores de fuego en el local?
14. ¿Con que periodicidad se practican los inventarios físicos, describa el procedimiento?
15. En caso existen diferencias en los inventarios físicos, que procedimiento se realiza
16. ¿Qué personas intervienen en el inventario físico?
17. ¿Los artículos en mal estado están separados de la medicina en buen estado?

Cuestionario para contador

1. ¿Qué reportes utiliza para contabilizar el inventario de la compañía? ¿con que periodicidad lo recibe?
2. Mencione brevemente el proceso de contabilización del inventario, compras, ventas, reportes, producto obsoleto, personas que intervienen en el flujo de información necesaria para registrar los montos del inventario en los estados financieros
3. ¿Cómo se maneja contablemente la medicina en mal estado y obsoleto?
4. ¿Existe manual de procedimientos para contabilización de productos fármacos para consumo humano?
5. ¿Cómo se contabilizan las diferencias del inventario físico y el inventario teórico?
6. ¿Qué personas participan en la toma física de inventarios? ¿con que periodicidad se realiza el inventario físico?

Check List para toma física de inventarios

1. Nombre de los participantes del inventario físico:
2. Último y primer número de formas utilizadas antes y durante el inventario físico:

3. Los artículos a ser inventariados están debidamente codificados y ordenados para facilitar el inventario:
4. La administración debe emitir un reporte de existencias teóricas al inicio del inventario
5. Existe medida de seguridad como extintores de incendios en el lugar del inventario:
6. Se tomaron en cuenta las ventas y compras ocurridas durante la toma física de inventarios, la administración debe entregar fotocopias de dichos documentos:
7. Cuantifique las diferencias entre el inventario físico y el inventario teórico
8. El documento que se utilizó para realizar los conteos deben estar debidamente firmados por los participantes del inventario físico
9. Existió colaboración del personal de la administración para la toma física de inventarios