



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA
La Universidad Católica de Loja

ÁREA ADMINISTRATIVA

TÍTULO DE MAGISTER EN AUDITORÍA INTEGRAL

**Examen de Auditoría integral al área de inventarios de la compañía Pal
Farma Cía. Ltda. por el año 2013**

TRABAJO DE FIN DE MAESTRÍA

AUTOR: Romero Beltrán, Marco Polo

DIRECTOR: Mancheno Vaca, Carlos Alberto, Mgs.

CENTRO UNIVERSITARIO QUITO

2015

APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE MAESTRÍA

Magister

Carlos Alberto Mancheno Vaca

DOCENTE DE LA TITULACIÓN

De mi consideración

El presente trabajo de fin de maestría denominado: “Examen de Auditoría Integral al área de inventarios de la compañía Pal Farma Cía. Ltda. por el año 2013”, realizado por Romero Beltrán Marco Polo, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por cuanto se aprueba la presentación del mismo.

Loja, 27 febrero 2015

A handwritten signature in blue ink, consisting of a large, stylized initial 'C' followed by a horizontal line extending to the right.

f)

DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS

“Yo, Romero Beltrán Marco Polo, declaro ser autor del presente trabajo de fin de maestría: Examen de Auditoría Integral al área de inventarios de la compañía Pal Farma Cía. Ltda. por el año 2013, de la Titulación Magister en Auditoría Integral, siendo el Magister Carlos Alberto Mancheno Vaca director del presente trabajo; y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales. Además certifico que las ideas, concepto, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Art. 88 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”



f)

Autor: Romero Beltrán Marco Polo

Cédula: 1714162680

DEDICATORIA

El presente trabajo está dedicado a mis dos hermosas hijas, María Paz y María Victoria, quienes además de llenar de alegría nuestras vidas, son los motores que me impulsan para seguir creciendo y ser un ejemplo positivo en sus vidas.

A mi esposa Rita Verónica, cuyo apoyo ha sido primordial en cada paso dado, siempre escuchando y motivándome a seguir adelante.

A mis padres, quienes han estado en los momentos claves de mi vida cuando los he necesitado.

AGRADECIMIENTO

Te agradezco a ti Dios, por llenar mi hogar de bendiciones, por permitirme despertad cada día lleno de vida.

A mis familiares y amigos que han sabido comprender y apoyar en este camino

A la Universidad Técnica Particular de Loja por abrirnos las puertas y permitir tener acceso a educación de calidad.

A mis Tutores que a lo largo de esta maestría, nos han compartido sus conocimientos y experiencias enriquecedoras.

A mi Director, Carlos Mancheno, por su guía durante el desarrollo del presente trabajo

ÍNDICE DE CONTENIDOS

APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE MAESTRÍA	ii
DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS.....	iii
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE DE CONTENIDOS	vi
RESUMEN.....	1
ABSTRACT	2
CAPÍTULO I.....	3
1. INTRODUCCIÓN.....	3
1.1. Descripción del estudio y justificación.....	4
1.1.1. Antecedentes de la Empresa.....	4
1.1.2. Justificación e Importancia de la Auditoría Integral:	7
1.2. Objetivos y resultados esperados	9
1.2.1. Objetivos	9
1.2.2. Resultados Esperados.....	10
1.3. Presentación de la memoria	10
CAPITULO II.....	12
2. MARCO REFERENCIAL	12
2.1. Marco Teórico:.....	13
2.1.1. Concepto de auditoría integral.....	13
2.1.2. Trabajos del Contador Público para atestiguar o trabajo de aseguramiento ...	14
2.1.3. Descripción Conceptual y criterios de las auditorías que conforman la auditoría integral	15
2.2. El proceso de la Auditoría Integral	24
2.2.1. Planeación:.....	24
2.2.2. Ejecución.....	26
2.2.3. Comunicación:.....	27
2.2.4. Seguimiento	30

CAPÍTULO III.....	32
3. ANÁLISIS DE LA EMPRESA.....	32
3.1. Introducción (antecedentes de la organización y su Industria).....	33
3.1.1. Misión, visión, organigrama funcional.....	33
3.2. Cadena de Valor.....	35
3.2.1. Procesos gobernantes.....	35
3.2.2. Procesos agregadores de valor.....	36
3.2.3. Procesos habilitantes.....	38
3.3. Importancia de realizar un examen de auditoría integral al área de inventarios de la Compañía Pal Farma Cia. Ltda.	39
3.3.1. Importancia del examen integral en Pal Farma.....	39
3.3.2. Importancia del área de inventarios en Pal Farma Cia. Ltda.....	40
CAPITULO 4.....	42
4. INFORME DE AUDITORIA INTEGRAL.....	42
4.1. Proceso de Auditoría Integral.....	43
4.2. Informe de Auditoría Integral.....	44
4.3. Comentarios, conclusiones y recomendaciones.....	49
4.4. Presentación y aprobación del informe.....	55
4.5. Plan de implementación de recomendaciones.....	56
DEMOSTRACIÓN DE HIPÓTESIS.....	57
CONCLUSIONES.....	58
RECOMENDACIONES.....	60
BIBLIOGRAFÍA.....	61
TRABAJOS CITADOS.....	63
ANEXOS.....	65
Carta de Autorización de Pal Farma.....	65
Papeles de trabajo del examen de auditoría integral (CD adjunto).....	65

Índice de Tablas

Tabla 1. Objetivos Estratégicos Pal Farma 2013	5
Tabla 3. Estructura del Informe de Auditoría Integral	28
Tabla 4 Tipos de Hallazgos.....	44

Índice de Figuras

Figura 1. Diagrama de Pareto de Ventas y Clientes	6
Figura 2. Organigrama Pal Farma.....	7
Figura 3 Diagrama de Enfoque basado en Riesgos	26
Figura 4 Organigrama Pal Farma.....	34
Figura 5 Cadena de Valor Pal Farma.....	35
Figura 6 Resumen Proceso Importaciones	36
Figura 7. Flujo Resumido Proceso Recepción y Almacenaje	37
Figura 8 Flujo resumido proceso de Despacho	38
Figura 9 Proceso de Auditoría Integral.....	43

RESUMEN

El presente trabajo consistió en la elaboración de una Auditoría Integral al área de inventarios de la Empresa Pal Farma por el año terminado al 31 de diciembre del 2013. Su alcance cubre un ámbito mucho mayor en extensión y profundidad que las auditorías financieras tradicionales dando mayor seguridad a la Administración y/o accionistas sobre el estado de su negocio.

Su metodología está basada en Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, y aborda la siguiente temática: razonabilidad de la información financiera; suficiencia del diseño, implementación y funcionamiento del sistema de control interno; cumplimiento de Leyes y Regulaciones, y grado de consecución de los objetivos planificados.

Con esta mezcla de enfoques se pretende cubrir los principales puntos de interés de los administradores y/o accionistas, y otras partes interesadas, así como lograr una sinergia entre los diferentes tipos de auditoría que entreguen conclusiones de mayor calidad para la toma de decisiones.

PALABRAS CLAVES: Auditoría Integral, Riesgos de Auditoría, Evidencia de auditoría, Auditoría de Control Interno, Auditoría de Cumplimiento, Auditoría de Gestión, Auditoría Financiera, Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, Informe COSO.

ABSTRACT

The present work is a development of an Integral Audit process to inventories area of the company named Pal Farma Cia, Ltda. for the year ended on December 31, 2013. Its scope is larger and deeper than a traditional financial audit, giving greater security to the management and shareholders about the status of the company.

Its methodology is based in International Audit and Assurance Standards (IAA´s) and cover the following topics: fairness of financial statements, adequacy of the design, implementation, and operation of internal control; compliance with law and regulation, and an evaluation about the achievement of the planned objectives.

With this mix of the different approaches we want to cover the main points of interest of directors and shareholders, and achieve synergy between the different audits finding higher quality conclusions used to make decisions.

KEYWORDS: Integral Audit, Audit Risks, Audit evidence, Internal control Audit, Compliance Audit, Management Audit, International Audit and Assurance Standards, COSO framework.

CAPÍTULO I

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Descripción del estudio y justificación

1.1.1. Antecedentes de la Empresa.

Pal Farma Cía. Ltda., es una Compañía de responsabilidad limitada, de capital privado netamente ecuatoriano constituida en febrero del año 2003.

Es una empresa que comercializa productos para el sector de la salud, enfocándose principalmente en el mercado de insumos médicos.

Esta Compañía nació como un emprendimiento de sus dueños quienes prestaban sus servicios en la empresa privada por más de 20 años y que veían un riesgo para su continuidad en sus posiciones laborales y económicas, los distintos procesos por los que estaban pasando muchas multinacionales como fusiones, absorciones, reestructuraciones, etc.

El objeto social de la Compañía es la importación y exportación de productos farmacéuticos, insumos hospitalarios, equipos para hospitales y laboratorios clínicos, representación de casas farmacéuticas y de productos hospitalarios.

Su misión es “Comercializar productos de calidad para hospitales, enfocándonos fuertemente en el reconocimiento de las marcas representadas, buscando siempre entregar el mejor producto y servicio a clientes, médicos, enfermeras y pacientes; en un marco ético y responsable, manteniendo precios razonables, en un ambiente empresarial respetuoso, logrando una rentabilidad justa para nuestros accionistas.” y su visión es “Ser una empresa familiar que maneja licencias de productos farmacéuticos y productos propios con: capacidad estratégica, flexibilidad organizacional, cultura empresarial competitiva, operando con estándares de eficiencia mundial, que nos permitan captar el 10% del mercado de insumos médicos en el país, para crear valor para sus accionistas, bienestar para nuestros clientes y superación para nuestros colaboradores.”

En la actualidad la compañía es representante de las siguientes marcas líderes a nivel mundial en su sector:

COVIDIEN: Es una de las cinco compañías más grandes como proveedor del mercado hospitalario a nivel mundial.

BIOSENSORS INT: Pal Farma es su representante en Ecuador para distribución de Stents Coronarios

UNIMED: Pal Farma es su representante en el Ecuador para la distribución de Sensores para Oximetría, Cables ECG, Sensores de temperatura, Presión no invasiva.

La filosofía empresarial de Pal Farma destaca los siguientes valores:

- ✓ Ética profesional
- ✓ Compromiso y responsabilidad
- ✓ Trabajo de equipo
- ✓ Diálogo y participación
- ✓ Capacitación continua
- ✓ Valor y confianza
- ✓ Honestidad

Los objetivos estratégicos de la Compañía para el año 2013 se describen a continuación en la Tabla 1:

Tabla 1. Objetivos Estratégicos Pal Farma 2013

COD	DESCRIPCIÓN
O.E.1	Minimizar el riesgo de concentración en proveedores, productos, y clientes
O.E.3	Ampliar la zona de cobertura a nivel nacional fuera de Quito y Guayaquil.
O.E.4	Posicionarse con un proveedor de la Junta de Beneficencia de Guayaquil.
O.E.5	Incrementar LAS VENTAS, manteniendo la rentabilidad.
O.E.6	Proveer producto y servicio de alta calidad para satisfacer los requerimientos de los profesionales de la salud.
O.E.7	Mejorar la eficiencia en los procesos

Fuente: Plan Estratégico Pal Farma 2013
Elaborado por: El Autor

La principal fuente de ingresos de Pal Farma es la comercialización de insumos médicos, actualmente se encuentra posicionado con un proveedor confiable y con amplia trayectoria atención al sector público, entre sus principales clientes se encuentran el Hospital Eugenio Espejo, el Hospital Carlos Andrade Marín, el Hospital de la Policía, Hospital Metropolitano, Hospital de los Valles. Hospital Militar, Solca, Hospital Teodoro Maldonado, entre otros.

Como se puede apreciar en el siguiente Diagrama de Pareto, que hemos elaborado en base a conversaciones con la Gerencia comercial, dado el tipo de producto y el posicionamiento logrado, se atiende a las principales hospitales del país, dando como resultado una concentración del 80% de las ventas en alrededor de 23 clientes de los cuales 4 suman alrededor de 1 millón de dólares en el año 2013, siendo el total de ventas de 2 millones.

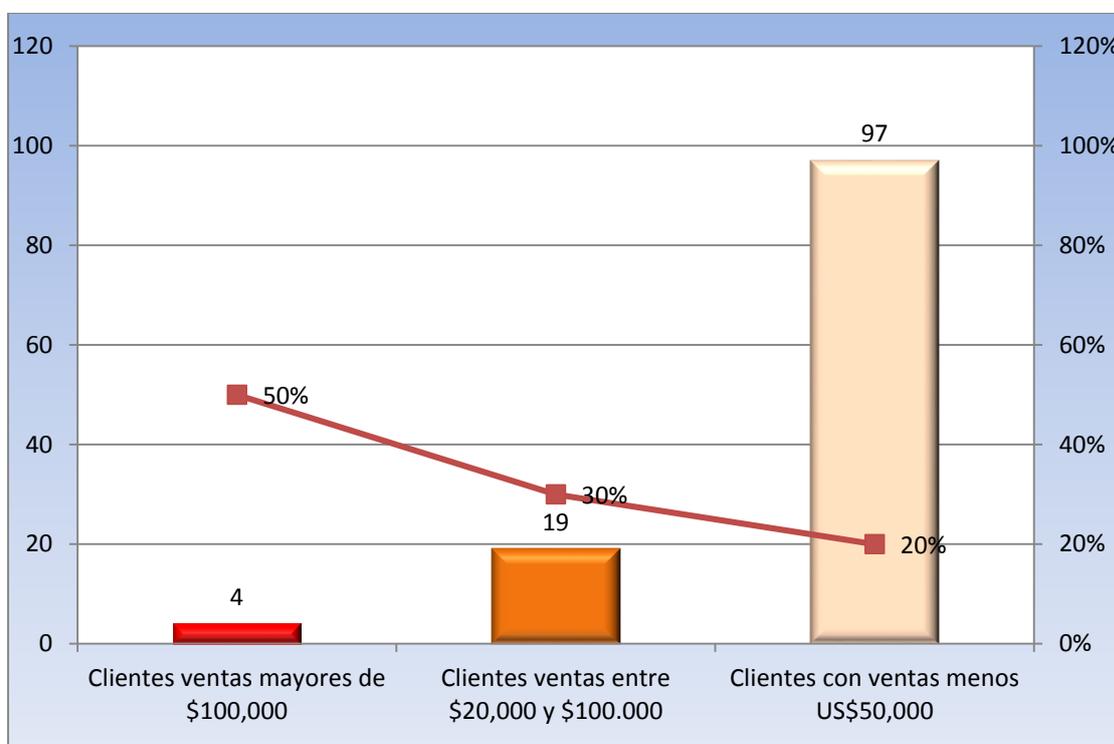


Figura 1. Diagrama de Pareto de Ventas y Clientes

Fuente: Entrevista a Gerente Comercial

Elaboración: El Autor

A Continuación se presenta el Organigrama Estructural de la Compañía.

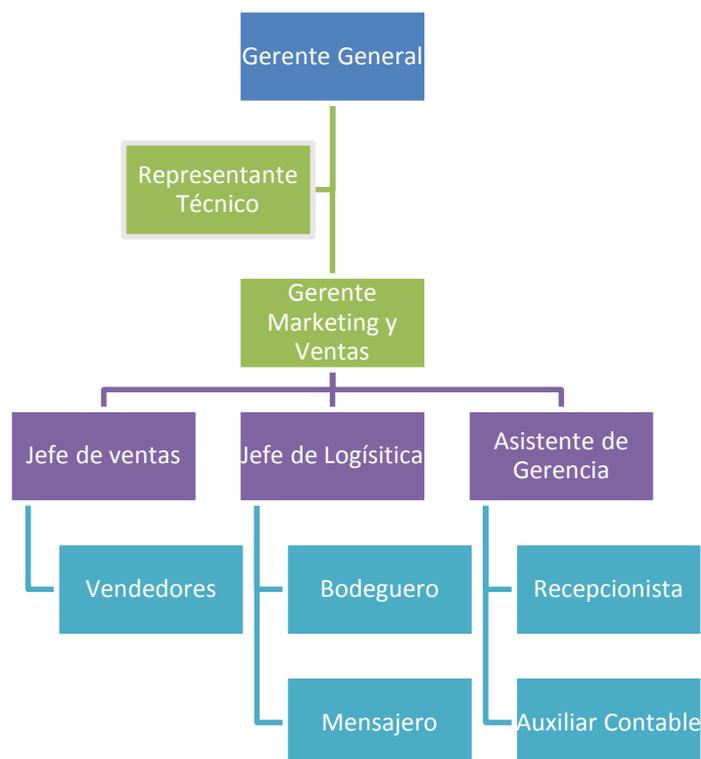


Figura 2. Organigrama Pal Farma

Fuente: Pal Farma Cia. Ltda,

Elaborado por: El Autor

1.1.2. Justificación e Importancia de la Auditoría Integral:

Hasta el momento el concepto de auditoría en el Ecuador se ha desarrollado básicamente en el campo de la Auditoría Financiera, sin embargo la percepción de utilidad de las mismas por parte de los tomadores de decisiones no es la deseada, llegando en muchos casos a ser realizadas solamente por requerimiento legal.

Esto en parte puede deberse a varios aspectos, más allá de la calidad con la que son ejecutadas las mismas, entre los principales podrían estar:

- Incremento de otros tipos de información no contable para la Toma de decisiones
- Mayor tecnificación del Control Interno y Auditoría
- Mayor complejidad de las operaciones
- Globalización del comercio
- Cambios en la administración moderna
- Mayores exigencias de las entidades regulatorias en el País.

Dado todos estos aspectos, el alcance de la certificación sobre si los estados financieros de una entidad se presentan razonablemente en todo lo importante no cubre todas las áreas de información que se desearía tener una seguridad razonable sobre su cumplimiento.

La gran ventaja que tiene la profesión contable, es que durante muchos años atrás se ha realizado un trabajo profundo, científico y estructurado a nivel de auditoría financiera y auditoría interna, lo cual nos da una metodología sólida que puede ser adaptada para la auditoría integral. Adicionalmente las Normas Internacionales de Auditoría ya abordaron temas similares a aquellos a ser tratados en la auditoría integral pero a un menor alcance.

Es de suma importancia que la administración de Pal Farma Cia Ltda. cuente con herramientas para la evaluación y mejora de las actividades empresariales, esto con la intención de identificar oportunidades de mejora y corregir faltas que pueden estar causando ineficiencias en la Compañía.

En el caso específico de la Compañía vemos de gran importancia la realización de un examen de auditoría integral por el crecimiento que ha tenido la misma, así como el crecimiento que se espera tener en los próximos años, ya que si bien se han realizado modificaciones y actualizaciones en procesos, es importante un examen que brinde un alto grado de seguridad a la Dirección sobre lo adecuado de los mismos e identificar o descartar problemas como inadecuada estructura administrativa, ineficacia del sistema de control interno, o ineficiencias en procesos entre otras situaciones. Así también, como se mencionó anteriormente, la Compañía al ser un proveedor del estado ecuatoriano y distribuidor de compañías americanas es fundamental el cumplimiento de obligaciones con entidades de control, así como de las Leyes y regulaciones que rigen su actividad.

Un factor adicional que da importancia especial al tema de cumplimiento es que la Compañía es representante de Compañías Publicas Americanas, y estas últimas están sujetas a controlar sus actividades en el extranjero así como las de sus distribuidores autorizados, así como ser proveedor del estado ecuatoriano para lo cual muy importante estar al día y cumplir la normativa legal local.

En lo referente al componente objeto de examen de auditoría integral, se ha seleccionado el área de inventarios dado a la importancia que representa en la posición financiera de la Compañía este rubro, los recursos humanos, materiales y económicos que involucra su manejo, y estar íntimamente relacionado a la ejecución eficiente del negocio. A continuación se describe la importancia cualitativa y cuantitativa:

Importancia Cualitativa: Dentro de la Cadena de Valor de Pal Farma Cía. Ltda., y de la mayoría de empresas comercializadoras de productos importados el proceso de Logística y Administración del Inventario son el soporte sustancial de la actividad comercial.

El área de inventarios por sus características tiene directa relación con la rentabilidad y competitividad, así como calidad del servicio desde el abastecimiento oportuno hasta la entrega a tiempo y en condiciones acordadas, se podría decir que constituye la columna vertebral de la administración del negocio.

Importancia cuantitativa: El Inventario promedio alcanza aproximadamente US\$1'000.000 constituyendo más del 50% del total de Activos, por lo cual su administración y custodia resulta relevante para la Compañía

Con estos antecedentes, la esencia de esta investigación es enfocar un examen de auditoría integral al área de inventarios de la empresa Pal Farma Cía. Ltda., con la intención de proporcionar mayor seguridad a la gerencia sobre la información de las operaciones relacionadas al área de inventarios cubriendo la auditoría financiera, la auditoría de cumplimiento de leyes y regulaciones, la auditoría de control interno, y la auditoría a la gestión empresarial.

1.2. Objetivos y resultados esperados

1.2.1. Objetivos

Objetivo general

Realizar un examen de auditoría integral al área de inventarios de la empresa **PAL FARMA CIA LTDA.** correspondiente al período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del 2013 y generar un informe que provea mayor seguridad a la Administración sobre la condición actual de las operaciones de la Compañía.

Objetivos Específicos:

- Ejecutar todas las fases del proceso de auditoría integral orientados al inventario de la empresa.
- Opinar sobre la razonabilidad de la presentación de los saldos relacionados al área de inventarios con relación a Normas Internacionales de Información Financiera NIIF,

- Concluir sobre la suficiencia del Diseño y Eficacia Operativa del Sistema de Control Interno,
- Concluir sobre el cumplimiento de las principales disposiciones legales y
- Concluir sobre el cumplimiento de objetivos la gestión empresarial del área de inventarios.
- Generar el informe de examen integral y las pertinentes acciones correctivas.

1.2.2. Resultados Esperados

- Archivo de papeles de trabajo de todas las fases del examen integral, mismos que contendrán la evidencia que sustentará nuestro informe
- Informe de Auditoría con la opinión sobre la razonabilidad del rubro de inventarios y otras conclusiones.
- Plan de Implementación de Recomendaciones que servirá para determinar acciones para subsanar los hallazgos identificados, contribuir a la mejora y hacer el seguimiento posterior en la organización.

1.3. Presentación de la memoria

Se ha realizado un examen de Auditoría Integral al área de inventarios de Pal Farma por el año 2013; este examen tiene importancia y un gran valor para la administración ya que consideramos que a través de la Auditoría Integral, además de avalar que las cifras presentadas en los estados financieros, la administración obtiene un diagnóstico de mayor relevancia, al tener contar con las conclusiones de un experto independiente sobre:

Sistema de control Interno - Conclusión sobre lo apropiado del diseño y su efectividad durante el periodo a prueba relacionado a la presentación adecuada de la información financiera, al cumplimiento de leyes y regulaciones y a la eficacia y eficiencia de las operaciones de la Compañía.

Cumplimiento de Leyes y Regulaciones - Conclusiones sobre el grado de cumplimiento de las principales Leyes y regulaciones aplicables a las que está sujeta la Compañía.

Gestión Empresarial -- Conclusiones sobre el desempeño de la administración con relación al cumplimiento de objetivos generales y metas de la Entidad.

Mediante el desarrollo del examen de auditoría integral, los accionistas y la gerencia de la Compañía van a tener mayor conocimiento y tranquilidad sobre la gestión empresarial en todas las secciones mencionadas anteriormente, hacer los correctivos del caso y minimizar los riesgos de emprendimiento.

Adicionalmente mediante este estudio podemos verificar y concluir sobre varios aspectos importantes que nos deja de experiencia este trabajo de Auditoría Integral:

Impacto de los hallazgos en diferentes Auditorias: Como una misma condición impacta en los diferentes enfoques de Auditoria, es decir puede ser que un hallazgo de control interno, se ramifique en una excepción de auditoría financiera, y a su vez está de por resultado un incumplimiento legal.

La importancia de la medición del Riesgo en la planificación del trabajo de los diferentes tipos de Auditoría, Como hace eficiente y efectiva a una auditoría una adecuada identificación de riesgos basada en el conocimiento de las operaciones del auditado, permitiendo concentrar nuestros esfuerzos en áreas donde realmente puede haber un riesgo de desviación importante y como este mismo enfoque debe ser utilizado en las diferentes auditorías.

CAPITULO II

2. MARCO REFERENCIAL

2.1. Marco Teórico:

Para el desarrollo de este trabajo se ha realizado una investigación de publicaciones relacionadas a la Auditoría Integral, así como de las diferentes auditorías que comprende esta metodología (Financiera, Control Interno, Cumplimiento, y Gestión), con el objetivo de esclarecer el campo de acción y orientarnos en el desarrollo del trabajo de manera adecuada.

2.1.1. Concepto de auditoría integral

Para el concepto de auditoría integral nos enmarcamos en los lineamientos del Autor Yanel Blanco, el mencionado autor menciona el siguiente concepto en su libro Auditoría Integral, normas y procedimientos, segunda edición, del año 2012:

“La auditoría integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la siguiente temática: La información financiera, la estructura de control interno financiero, el cumplimiento de las leyes y regulaciones pertinentes y la conducción ordenada en el logro de las metas y objetivos propuestos; con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre estos temas u los criterios o indicadores establecidos para su evaluación.”
(Blanco Luna, 2012)

En base a este concepto y a lo analizado durante el estudio de la Maestría podemos concluir que la auditoría Integral es un examen sistemático, técnicamente estructurado, independiente que evalúa la razonabilidad de la información financiera, lo apropiado del sistema de control interno, el cumplimiento de las Leyes y regulaciones de impacto significativo y el rendimiento de la gestión empresarial e interrelaciona los resultados de estas para una mayor cobertura y seguridad.

De acuerdo a la metodología y alcance establecido durante el transcurso de la Maestría, los enfoques que contiene este examen son Financiero, Control Interno, Cumplimiento de Leyes y Regulaciones y Gestión.

Esto concuerda perfectamente con los objetivos perseguidos por la Metodología COSO los mismos que son: Confiabilidad de la información Financiera, Cumplimiento de Leyes y Regulaciones, Eficiencia y Eficacia de las Operaciones.

A continuación un resumen de los diferentes enfoques:

Financiero: Establecer si los estados financieros de la sociedad reflejan razonablemente su situación financiera, el resultado de sus operaciones, los cambios en su situación financiera, su flujo de efectivo y los cambios en su patrimonio, comprobando que la preparación de los mismos y en las transacciones de las operaciones que los originaron se observaron y cumplieron las normas prescritas.

Cumplimiento: Determinar si la sociedad en desarrollo de las operaciones que realiza, cumple con las disposiciones legales que le son aplicables.

Gestión: evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por la sociedad y en el manejo de los recursos disponibles.

Control Interno: Evaluar el sistema de control interno mediante la revisión de ciclos transaccionales, para determinar si los controles establecidos por la sociedad son adecuados o requieren ser mejorados para asegurar mayor eficiencia en las operaciones y una adecuada protección de su patrimonio.

2.1.2. Trabajos del Contador Público para atestiguar o trabajo de aseguramiento

De acuerdo a lo analizado por Yanel Blanco Luna, en su libro Auditoría Integral, normas y procedimientos, segunda edición, del año 2012: el examen de auditoría tiene características que lo pueden clasificar como un trabajo de aseguramiento, para poder entender mejor esta relación a continuación se describe el concepto de trabajo de atestiguamiento o aseguramiento de acuerdo a las normas de Auditoría y Aseguramiento. (Blanco Luna, 2012)

“Trabajo para atestiguar significa un trabajo en el que el contador Público expresa una conclusión elaborada para acrecentar el grado de confianza de los presuntos usuarios que no sean la parte responsable sobre el resultado de la evaluación o medición de un asunto principal contra los criterios.” (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB, 2009)

En razón a lo expuesto, se concluye que la auditoría integral, contiene varias características que la pueden clasificar como un trabajo de atestiguamiento entre la que se resaltan: la relación tripartita, los criterios de evaluación, la expresión de conclusiones, entre otras.

2.1.3. Descripción Conceptual y criterios de las auditorías que conforman la auditoría integral

A continuación se presentan los conceptos de las diferentes auditorías, sus objetivos, criterios

Auditoría financiera

2.1.3.1. Objetivo de una Auditoría de Estados Financieros:

De acuerdo a lo expuesto en la Norma Internacional de Auditoría NIA 200 “Objetivo y Principios que gobiernan una auditoría de estados financieros” emitida por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB); el objetivo de una auditoría de estados financieros es facilitar al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable. (IAASB, 2005)

Para la obtención de evidencia de auditoría el auditor utiliza las aseveraciones a los estados financieros.

De acuerdo a la Norma Internacional de Auditoría NIA 500 “Evidencia de Auditoría las aseveraciones que usa el auditor” emitida por el caen dentro de las siguientes categorías:

- a) Aseveraciones sobre clases de transacciones y eventos por el periodo que se audita:
 - Ocurrencia: Las transacciones y eventos que se han registrado han ocurrido y corresponden a la entidad.
 - Integridad: Se han registrado todas las transacciones y eventos que debieron haberse registrado
 - Exactitud: Las cantidades y otros datos relativos a las transacciones y eventos registrados se han contabilizado de manera apropiada
 - Corte: Las transacciones y eventos se han registrado en el ejercicio contable correcto
 - Clasificación: Las transacciones y eventos se han registrado en las cuentas apropiadas

- b) Aseveraciones sobre saldos de cuentas al final del ejercicio
 - Existencia: Los activos, pasivos e intereses de participación existen.

- Derechos y Obligaciones: la entidad posee o controla los derechos a los activos y los pasivos son obligaciones de la entidad.
 - Integridad: Se han registrado todos los activos, pasivos e intereses de participación que debieran haberse registrado.
 - Valuación: Los Activos, Pasivos e Intereses de participación se incluyen en los estados financieros por los montos apropiados y cualquier ajuste de valuación se registra de manera apropiada.
- c) Aseveraciones sobre presentación y revelación:
- Ocurrencia: Los eventos, transacciones y otros asuntos revelados han ocurrido y corresponden a la entidad.
 - Integridad: Se han incluido todas las revelaciones que debieran haberse incluido en los estados financieros.
 - Clasificación y comprensibilidad: La información financiera se presenta describe de manera apropiada y las revelaciones se expresan con claridad.
 - Exactitud y valuación: La información financiera y de otro tipo se revelan razonablemente y por sus montos apropiados (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB, 2004)

La misma norma también hace referencia que los auditores podrán nombrar o clasificar las aseveraciones de otra manera siempre que los conceptos cubran a lo tratado en la norma, de esta forma podemos resumir y simplificar lo detallado anteriormente en las siguientes aseveraciones:

Veracidad: Las transacciones o eventos han ocurrido y/o existen y pertenecen a la Entidad.

Integridad: Todas las transacciones o eventos han sido registrados, en el periodo correspondiente

Valuación: Las transacciones, eventos han sido registrados por los montos apropiados y los saldos reflejan el valor apropiado a la fecha.

Exposición: Las transacciones y eventos se han registrado en las cuentas apropiadas y los estados financieros presentan una adecuada revelación.

2.1.3.2. Criterio de evaluación para auditoría financiera:

En el Ecuador la Superintendencia de Compañías mediante resolución SC. Q. ICI. 004 la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera para sus controladas, mediante No. 08.G.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008 dispuso el cronograma de adopción obligatoria de las NIIF´s

A continuación se enumeran las NIIF y NIC vigentes:

- NIIF 1. Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.
- NIIF 2. Pagos basados en acciones.
- NIIF 3. Combinación de negocios.
- NIIF 4. Contratos de seguro.
- NIIF 5. Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.
- NIIF 6. Exploración y evaluación de recursos minerales.
- NIIF 7. Instrumentos financieros: Información a revelar.
- NIIF 8. Segmentos de operación.
- NIIF 9. Instrumentos financieros.
- NIIF 10. Estados financieros consolidados.
- NIIF 11. Acuerdos conjuntos
- NIIF 12. Información a revelar sobre participaciones en otras entidades.
- NIIF 13. Valor razonable.
- NIC 1 Presentación de los estados financieros
- NIC 2 Inventarios
- NIC 7 Flujos de Efectivo
- NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
- NIC10 Eventos Ocurridos con posterioridad al periodo sobre el que se informa
- NIC 11 Contratos de construcción.
- NIC 12 Impuesto a las ganancias.
- NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo
- NIC 17 Contratos de arrendamiento
- NIC 18 Ingresos Ordinarios
- NIC 19 Beneficios a los empleados
- NIC 20 Contabilización de las subvenciones del Gobierno
- NIC 21 Efectos en las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera

- NIC 23 Costos por Préstamos
- NIC 24 Partes Relacionadas
- NIC 26 Contabilización e información financiera sobre planes de beneficio por retiro.
- NIC 27. Estados financieros separados.
- NIC 28. Inversiones en asociadas y negocios conjuntos.
- NIC 29. Información financiera en economías hiperinflacionarias.
- NIC 32. Instrumentos financieros: presentación.
- NIC 33. Ganancia por acción.
- NIC 34. Estados financieros intermedios.
- NIC 36. Deterioro de valor.
- NIC 37. Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.
- NIC 38. Intangibles.
- NIC 39. Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición.
- NIC 40. Propiedades de inversión.
- NIC 41. Activos biológicos.

De acuerdo a lo establecido en la Resolución SC. ICI. CPAIFRS.G.11.010, es de obligatoria aplicación para Pal Farma Cía. Ltda. la NIIF PYMES dado que cumple con lo dispuesto en la mencionada resolución, que indica en su artículo primero: “ *Para efectos de registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:*

- a) *Monto de activos inferiores a CUATRO MILLONES DE DÓLARES*
- b) *Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales de HASTA CINCO MILLONES DE DÓLARES.*
- c) *Tengan menos de 200 trabajadores (personal ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.”*

El total de activos de Pal Farma al 31 de diciembre del 2013 ascienden a US\$1.620.000; las ventas anuales del año 2013 a US\$1.966.580; y la nómina promedio de empleados fue aproximadamente 11 empleados; considerándose una PYME.

Auditoría de control interno:

Las auditorías de control interno no son muy comunes ya que pocas empresas en el país tienen un requerimiento de este tipo. En los Estados Unidos es más común, sobre todo en las empresas que cotizan en Bolsa de Valores de Nueva York, dado que a las mismas se les obliga a presentar una opinión sobre el sistema de control interno relacionado a la información financiera para cumplir con la sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley; por esta razón el PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board) expidió el Auditing Standar No. 2 y el Auditing estándar No. 5 donde se menciona:

“El objetivo del auditor en una auditoría del control interno sobre la información financiera consiste en expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración respecto a la efectividad del control interno sobre la información financiera de la empresa. Para formar una base para expresar tal opinión, el auditor debe planificar y realizar la auditoría para obtener una seguridad razonable de que la empresa mantuvo, en todos los aspectos importantes, un control interno efectivo sobre la información financiera en la fecha especificada en la aseveración de la Administración. El auditor también debe auditar los estados financieros de la empresa a partir de la fecha especificada en la Aseveración de la Administración respecto al control interno, debido a que la información que el auditor obtiene durante una auditoría de estados financieros es relevante para la conclusión del auditor sobre la efectividad del control interno sobre la información financiera de la empresa. El mantenimiento de un control interno efectivo sobre la información financiera significa que no existen debilidades importantes, por lo tanto, el objetivo de la auditoría del control interno sobre la información financiera es obtener una seguridad razonable de que no existen debilidades materiales en la fecha especificada en la Aseveración de la Administración respecto al control interno” (Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB, 2010)

A continuación algunos conceptos importantes relacionados a la Auditoría de Control Interno:

Control Interno: Es un proceso efectuado por la junta directiva de una entidad, gerencia y otro personal, diseñado para proveer seguridad razonable respecto del logro de objetivos en las siguientes categorías:

- ✓ Efectividad y eficiencia de las operaciones
- ✓ Confiabilidad de la información financiera
- ✓ Cumplimiento de Leyes y Regulaciones (...). (Mantilla S. , Control Interno, informe COSO, 2005)

Informe C.O.S.O. y sus componentes: El COSO (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS), de 1992, emitió un informe para poder esclarecer y unificar el alcance del control interno, sus objetivos, y las expectativas acerca de un adecuado sistema de

control interno y poder contar con un marco de referencia que sea generalmente aceptado a nivel internacional.

Se deja claro que la seguridad a la que aspira solo es razonable y no absoluta, debido a los limitantes propios como son la relación costo beneficio, el error o la colusión.

Se modifican, también, las categorías de los objetivos a los que está orientado este proceso de una orientación meramente contable, el Control Interno pretende ahora garantizar:

- ✓ **Efectividad y eficiencia** de las operaciones.
- ✓ **Confiabilidad** de la información financiera.
- ✓ **Cumplimiento** de las leyes y normas que sean aplicables.
- ✓ **Salvaguardia** de los recursos.

De acuerdo a lo expuesto en el informe COSO los componentes del control interno son:

Ambiente de control: La esencia de cualquier negocio es su gente, sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la competencia y el ambiente en que ella opera. La gente es el motor que dirige la entidad.

Valoración de riesgos: La entidad debe ser consciente de los riesgos y enfrentarlos. Debe señalar los objetivos, integrados con ventas, producción, mercadeo, finanzas y otras actividades de manera que opere concertadamente.

Actividades de control: Se deben establecer y ejecutar políticas y procedimientos para ayudar a asegurar que se está aplicando efectivamente las acciones identificadas por la administración como necesarias para manejar los riesgos en la consecución de objetivos de la entidad.

Información y comunicación Los sistemas de información y comunicación se interrelacionan. Ayudan al personal de la entidad a capturar e intercambiar la información necesaria para conducir, administrar y controlar sus operaciones

Monitoreo: Debe monitorearse el proceso total, y considerarse como necesario hacer modificaciones, De esta manera el sistema puede reaccionar dinámicamente cambiando a medida que las condiciones lo justifiquen. (...) (Mantilla S. , Control Interno, informe COSO, 2005)

Experiencias previas en auditoría de control interno - Declaración de la Administración respecto al Sistema de Control Interno para reportes financieros: Como se mencionó anteriormente, las empresas que actualmente tienen mayor experiencia a lo referente a la auditoría de control interno son aquellas que se rigen a la Security Exchange Commission (SEC), a estas empresas también se les exige una declaración de la administración respecto a lo adecuado del sistema de control interno para reportes financieros.

El Auditing Standard No. 2 emitido por el PCAOB indica: “Una empresa sujeta a los requisitos de información de la Ley de mercado de valores (Security Exchange Act) se le requiere que incluya en su reporte anual un informe de la gerencia sobre el control interno de la compañía sobre reportes financieros, estos requisitos están exigidos por la sección 404 de la Ley Sarbanes Oxley de 2002. El reporte de la Administración debe contener una aseveración de la administración sobre la eficacia del control interno de la Compañía sobre reportes financieros cortado al final del más reciente año fiscal, así como una indicación de si el control interno sobre la información financiera de la compañía es efectivo. El auditor que audita los estados financieros de la empresa incluidos en el informe anual debe dar fe y su opinión sobre la Aseveración de la Administración. La empresa está obligada a presentar el reporte de atestación del auditor como parte del informe anual”. (Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB, 2010)

Auditoría de cumplimiento

Según Yanel Blanco en su libro Auditoría Integral, Normas y Procedimientos segunda edición, del año 2012 dice: “(...) es la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad, para establecer que dichas operaciones se han realizado conforme a las normas legales, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que le son aplicable” (...) (Blanco Luna, 2012)

2.1.3.3. Elementos principales de la auditoría de cumplimiento:

Según lo mencionado en la Guía Didáctica de la Maestría en Auditoría Integral “Auditoría de Cumplimiento” de Lorena Espinosa Arizaga los principales elementos de este tipo de auditoría son:

- Comprobación o examen de la conformidad legal general: su objetivo final es la verificación de que las distintas operaciones desempeñadas por una organización, guarden conformidad con la legislación general y específica aplicable a las mismas.

- Confirmación del cumplimiento de los preceptos estatutarios: lo cual comprende cuestiones como la verificación del desempeño efectivo de las actividades autorizadas por el objeto social; constatación del adecuado y oportuno ejercicio de las facultades y cumplimiento de las obligaciones de los representantes y organismos de gobierno y administración; cabal ejercicio de los derechos y obligaciones de los accionistas y socios, entre otras.
- Constatación de cumplimiento de la normativa interna: en lo relativo a reglamentos internos, procedimientos específicos, manuales operativos y demás instrumentos que posibilitan el desempeño de las actividades administrativas y operativas para el funcionamiento de la organización..” (Espinosa Arizaga, 2011)

2.1.3.4. Responsabilidad por el cumplimiento de Leyes y Regulaciones:

La responsabilidad por el cumplimiento de la legislación en el desempeño de las distintas operaciones de una entidad corresponde a sus administradores. Estos funcionarios deberán establecer procedimientos de control continuo, a fin de evaluar el cabal cumplimiento de las normas generales y específicas aplicables a cada caso. (Espinosa Arizaga, 2011)

2.1.3.5. Experiencia previa en auditorías de cumplimiento legal en el sector privado

En el sector privado la experiencia en el tema de auditoría de cumplimiento está dada por los auditores externos pero con un alcance limitado al cumplimiento de leyes que puedan afectar significativamente a los estados financieros, adicional a esto algunos estudios jurídico ofertan este servicio pero sin una metodología tan estructurada ni normas que guíen sus procedimientos.

Auditoría de gestión

Para un mejor entendimiento del alcance que daremos a nuestro trabajo en la auditoría de gestión mencionaremos algunos conceptos importantes:

Auditoría de Gestión.- Marcelo Velázquez en la Guía didáctica de Maestría en Auditoría Integral – Auditoría de Gestión 1 indica: “..La Auditoría de gestión es un proceso que nos permite examinar y evaluar las actividades realizadas en una organización, sector, programa, proyecto u operación. Actividad que sobre la base de un modelo y un marco

normativo permite determinar el grado de eficiencia, eficacia y calidad en la utilización de los recursos disponibles, el desarrollo de procesos y la entrega de productos o de servicios acordes con las necesidades de los clientes, los mismos que podrán ser mejorados en forma continua, a través de la aplicación de recomendaciones emanadas del informe de auditoría..”. (Velásquez Navas, 2013)

De esto concluimos que la auditoría de Gestión, es un examen a la organización para concluir objetivamente sobre el grado de cumplimiento de los objetivos planteados y planificados que servirá a la administración para conocer la situación de la gestión, identificar las causas y tomar medidas correctivas encaminadas al cumplimiento de los objetivos a nivel estratégico.

Los criterios de evaluación para este tipo de auditoría serán las propias metas de la organización planificadas las mismas que pueden ser de tres categorías: eficiencia, eficacia o calidad.

A continuación unos conceptos de autores y organizaciones reconocidas sobre estas clasificaciones:

El autor Jack Flietman en su libro Evaluación para Implementar modelos de Calidad indica sobre la eficiencia y eficacia:

“Eficiencia.- consiste en la medición de los esfuerzos requeridos para alcanzar los objetivos. El costo, el tiempo, el uso adecuado de factores materiales, y humanos, cumplir con la calidad propuesta constituyen elementos inherentes a la eficiencia.”

“Eficacia.- Mide los resultados alcanzados en función de los objetivos que se han propuesto presuponiendo que esos objetivos se cumplen de manera ordenada y organizada sobre la base de su prelación.” (Flietman, 2007)

Internacional Organización of Standarization – ISO en la Norma de Calidad ISO 9000 indica:

“..Calidad.- conjunto de características de una entidad, que le confieren la aptitud para satisfacer las necesidades establecidas y las implícitas,” (...) (International Organization of Standarization, 2000)

2.1.3.6. La Utilidad de indicadores de gestión:

Amador Salgueiro en su libro *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando*, del año 2000 indica: “..nos permiten seguir el comportamiento y controlar cualquier área de la empresa y a ella globalmente con solo determinar los indicadores apropiados.”. Nos ayudan a planificar a mediano y corto plazo, pues son los propios ratios los que nos van a permitir que el resultado a alcanzar (objetivo) sea medible y cuantificable. (Salgueiro, 2000)

A esto podemos aportar que toda planificación debe tener objetivos claros y de diferente línea de tiempo y nivel dentro de la organización y todos esos objetivos deberán tener indicadores adecuados estos son tan importantes como el objetivo en si, debido a que el seguimiento apropiado dará las luces a la administración para actuar de manera proactiva y enderezar acciones para llegar al anhelado logro de las metas y objetivos.

2.2. El proceso de la Auditoría Integral

2.2.1. Planeación:

Es indispensable que el auditor a través de esta etapa tenga un conocimiento profundo del negocio, que le permita identificar con claridad aquellas áreas de potencial riesgo que requerirán mayor profundidad en las pruebas de auditoría. Esta es considerada la etapa principal y la que permitirá al profesional realizar una auditoría inteligente, fundamentada en el nivel de Riesgo enfocando los esfuerzos en lo importante y no desperdiciando recursos en áreas poco relevantes o sin un nivel de riesgo significativo para identificar los potenciales Riesgos y centrarnos en aquellos que podrían conllevar a desviaciones significativas relacionadas a la información financiera, al cumplimiento de Leyes y regulaciones, a lo apropiado del sistema de control interno o al cumplimiento de los objetivos empresariales.

Como se describe en la Guía didáctica de Marco Conceptual de la Auditoría Integral para la Maestría de Auditoría Integral de la UTP (SUBIA, 2012) Los principales elementos que incluye son: Comprensión de la entidad, su entorno y el sistema de control interno, Evaluación de los riesgos de auditoría, Planes de auditoría específicos, Puntos de interés con respecto al cumplimiento del supuesto de negocio en marcha, Programas de auditoría.

Dada la importancia que le da a la evaluación del Riesgo tanto las normas internacionales de Auditoría así como la práctica de la auditoría moderna, a continuación una breve descripción de los Riesgos de auditoría de acuerdo a la NIA200:

Riesgos de Auditoría:

“Riesgo Inherente: Es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, suponiendo que no hay controles relacionados. El riesgo de esta representación errónea es mayor para algunas aseveraciones y clases relacionadas de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones que para otras.” (IAASB, 2005)

“Riesgo de Control: Es el riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, no se prevenga, detecte y corrija oportunamente por el control interno de la entidad. Ese riesgo es una función de la efectividad del diseño y la operación del control interno para lograr los objetivos de la entidad relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad. Siempre existirá algún riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del control interno.” (IAASB, 2005)

“Riesgo de Detección es el riesgo de que el auditor no detecte una representación errónea que existe en una aseveración que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas.” (IAASB, 2005)

Para entender de mejor manera la etapa de planificación y el enfoque basado en riesgos se ha preparado la siguiente representación gráfica del enfoque de auditoría

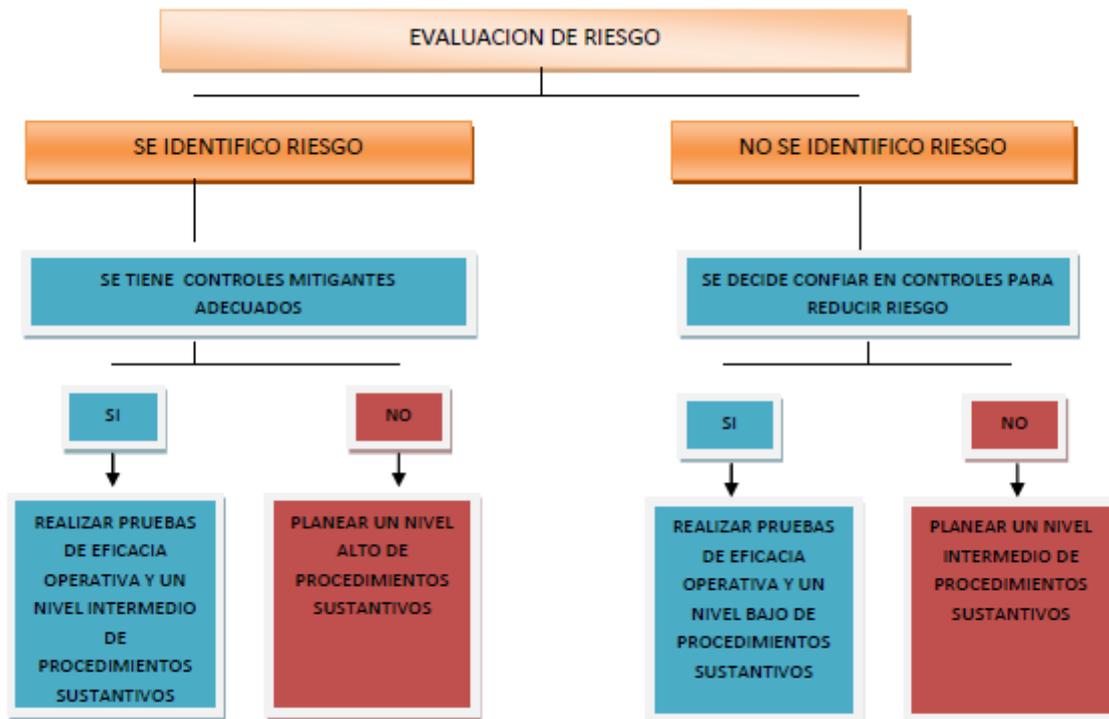


Figura 3 Diagrama de Enfoque basado en Riesgos

Fuente: Investigación Propia
Elaborado por: El Autor

2.2.2. Ejecución

Es la aplicación de los procedimientos de auditoría definidos previamente en los programas de trabajo.

Será el cumplimiento de estas pruebas, el que nos permita lograr los objetivos que se plantearon para cada una de las auditorías que conforman la auditoría integral y respaldarán nuestras conclusiones frente a los usuarios de nuestro informe.

Deberemos recolectar evidencia de tal forma que nos permita sustentar nuestra conclusión, debemos ser cuidadosos en la selección de la misma en cuanto a la calidad y cantidad que debemos recolectar basados en nuestra planificación.

Según el Marco conceptual para trabajos de Atestiguamiento emitido por IAASB, se define a la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría:

“Suficiencia es la medida de la cantidad de evidencia y propiedad es la medida de calidad de la evidencia; es decir su relevancia y confiabilidad. La necesidad de evidencia que se afecta por el riesgo de que la información del asunto principal esté representada de manera

errónea de importancia relativa (a mayor riesgo es probable que se requiera de mayor evidencia) y también por la calidad de la evidencia (a mejor calidad puede requerirse menos). Consecuentemente la suficiencia y la propiedad de la evidencia están interrelacionadas. Sin embargo el meramente obtener más evidencia no compensa su mala calidad.” (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB, 2009)

Producto de la Ejecución de los procedimientos serán nuestros hallazgos los mismos que constituyen desviaciones u oportunidades de mejora para la organización auditada. Estos hallazgos deben contener los siguientes atributos:

Criterio: Es el estándar que nos sirve de referencia para la evaluación.

Condición: Es la situación actual del auditado frente al criterio.

Causa: El o los posibles orígenes que ocasionan la desviación o problema encontrado.

Efecto: Es lo que conlleva o deriva la situación presentada.

2.2.3. Comunicación:

Esta etapa es el resultado de las etapas anteriores, donde comunicamos a la parte interesada los resultados de nuestro examen, certificamos nuestra opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros así como las conclusiones sobre la otra temática de la auditoría integral.

Tanto las Normas Internacionales de Auditoría, así como las Normas sobre trabajos de Atestiguamiento o aseguramiento, exigen que un informe de un contador independiente sea por escrito y da una estructura tal que claramente identifique que trabajo se realizó, a quienes va dirigido, que temática se trató, hasta donde llega la responsabilidad del auditor y de la parte responsable, limitaciones inherentes al trabajo, limitaciones impuestas, bajo que metodología o estándares se realizó el trabajo, cuáles fueron los criterios de evaluación, y finalmente nuestra opinión respecto al cumplimiento o no de esos criterios durante el periodo de evaluación, , todo esto redactado de forma clara, concisa y objetiva sin dar lugar a interpretaciones erradas o extralimitar su uso.

Sobre la estructura y contenido del informe tenemos las siguientes opiniones:

El informe de auditoría integral incluirá inicialmente el dictamen correspondiente a la auditoría financiera, es decir, la opinión con respecto a la razonabilidad de los estados financieros preparados por la empresa. Se incluyen también la evaluación del sistema de

control interno, del cumplimiento de las leyes y regulaciones que la afectan el grado de eficiencia y eficacia en la gestión empresarial. (Blanco Luna, 2012)

En la Norma sobre trabajos de atestiguamiento 3000 emitida por el IAASB, se indica:

“El Contador Público proporciona un informe escrito que contiene una conclusión que transmite la seguridad obtenida sobre la información del asunto principal. Las NAs, ISREs, e ISAEs establecen elementos básicos para los informes para atestiguar

El contador público deberá concluir si ha obtenido o no evidencia suficiente apropiada para soportar la conclusión expresada en el informe para atestiguar. Al desarrollar la conclusión, el contador público considera toda la evidencia relevante obtenida, sin importar si parece corroborar o contradecir la información del asunto principal”. (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB, 2013)

La Norma para trabajos para Atestiguar 3000, emitida en el 2013 indica que el informe para atestiguar deberá ser por escrito y deberá contener una clara expresión de la conclusión del contador público sobre la información del asunto principal, así como da unos lineamientos de los elementos del mismo.

A continuación la estructura del informe recomendada por Yanel Blanco Luna, en su libro Auditoria Integral, normas y procedimientos, segunda edición.

Tabla 2. Estructura del Informe de Auditoría Integral

Título	INFORME DE AUDITORIA INTEGRAL
Destinatario	A los accionistas de la Compañía Hipotética S.A.
Tema o asunto determinado	Hemos practicado una auditoría integral a la Compañía Hipotética S.A. por el año 20XX, la cual cubre la siguiente temática: el examen del balance general y los correspondientes estados de resultados, de cambios en el patrimonio y de flujos de efectivo; la evaluación del sistema de control interno; la evaluación del cumplimiento de leyes y regulaciones que la afecta, y el grado de eficiencia y efectividad en el manejo de sus programas y actividades evaluando con los indicadores de desempeño.
Parte Responsable	La Administración es responsable de la preparación, integridad y presentación razonable de los estados financieros, de mantener una estructura efectiva de control interno para el logro de los objetivos de la Compañía, del cumplimiento de leyes y regulaciones que afecten a la compañía y del establecimiento de los objetivos, metas

	y programas así como de las estrategias, para la conducción ordenada y eficiente del negocio.
Responsabilidad del Contador Público	Nuestras obligaciones son las de expresar conclusiones sobre cada uno de los temas de auditoría integral con base a los procedimientos que hemos considerado necesarios para la obtención de evidencia suficiente apropiada, con el propósito de obtener una seguridad razonable de nuestras conclusiones sobre la temática de la auditoría integral.
Limitación Inherente	Dadas las limitaciones inherentes a cualquier estructura de control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados, también las proyecciones de cualquier evaluación de control interno para periodos futuros, están sujetas a riesgo de que el control interno se pueda tornar inadecuado por los cambios en sus elementos.
Estándares aplicados	Realizamos nuestra auditoría integral de acuerdo a normas internacionales de auditoría de estado financieros, a la auditoría de control interno, a la auditoría sobre cumplimiento de leyes y a la auditoría de gestión.
Criterios	Esas normas requieren que una auditoría se planifique y se ejecute de tal manera que se obtenga seguridad razonable en cuanto si los estados financieros están exentos de errores importantes en su contenido; si la estructura de control interno ha sido diseñada adecuadamente y opera de manera efectiva; si se han cumplido con las principales leyes y regulaciones que le son aplicables; y si es confiable la información que sirvió de base para el cálculo de los indicadores de desempeño en la evaluación de los resultados de la administración . Una auditoría financiera incluye el examen sobre una base selectiva, de la evidencia que respaldan las cifras y revelaciones en los estados financieros; la evaluación de las normas o principios de contabilidad utilizados; las principales estimaciones efectuadas por la administración, así como la evaluación de la presentación global de los estados financieros. Consideramos que nuestra auditoría integral proporciona una base razonable para expresar nuestra opinión sobre los estados financieros y conclusiones sobre la otra temática.
Opinión sobre los Estados Financieros	En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía Hipotética S.A. al 31 de diciembre del 20XX, los cambios en el patrimonio, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo por el año terminado en esa fecha, de conformidad con principios internacionales de contabilidad aplicados uniformemente con el año anterior.
Otras Conclusiones	Con base en nuestros procedimientos de trabajo y con evidencia obtenida, concluimos que la compañía mantuvo en todos los aspectos importantes una estructura efectiva de control interno con relación a la conducción ordenada de sus operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones que la afectan. La información suplementaria que se presenta en las

	páginas XX, contiene indicadores esenciales que evalúan el desempeño de la administración con relación a los objetivos generales, metas y actividades de la compañía; esta información fue objeto de nuestra auditoría integral y refleja razonablemente los resultados de la gestión en el alcance de los objetivos y metas de la compañía.
Fecha y lugar de emisión del informe	Bogotá, D.C., 30 de enero del año 20xx
Nombre y firma del contador Público	Nombre del Contador Público Firma

Fuente: (Blanco Luna, 2012)

Elaborado por: (Blanco Luna, 2012)

2.2.4. Seguimiento

La etapa de seguimiento normalmente en el sector privado se tiene mayor lineamiento y experiencia en el campo de la auditoría interna, dada la naturaleza y finalidad del examen, es por esta razón que expongo lo mencionado sobre esta etapa en el párrafo de la norma Internacional de Auditoría Interna:

2500 - Seguimiento del progreso:

“El director de auditoría interna debe establecer y mantener un sistema para vigilar la disposición de los resultados comunicados a la dirección.(...) (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA, 2010)

“2500.A1 – El director de auditoría interna debe establecer un proceso de seguimiento para vigilar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido implantadas eficazmente o que la alta dirección haya aceptado el riesgo de no tomar medidas. “ (...) (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA, 2010)

“2500.C1 – La actividad de auditoría interna debe vigilar la disposición de los resultados de los trabajos de consultoría, hasta el grado de alcance acordado con el cliente.” (...) (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA, 2010)

En armonía con lo planteado en las normas precedentes se concluye que la etapa de seguimiento en la auditoría integral es de suma importancia ya que no es una auditoría

únicamente orientada a dar una opinión sobre saldos de cuentas a una fecha dada, sino que este tipo de auditoría está encaminada a dar recomendaciones que ayuden al mejoramiento de la organización por eso el informe y nuestros hallazgos serán un punto de partida para el plan de mejoras, y estas deberán tener un responsable, una fecha límite, recursos asignados, puntos de control intermedio, e indicadores de evaluación final, y medición de resultados de su implementación.

CAPÍTULO III

3. ANÁLISIS DE LA EMPRESA

3.1. Introducción (antecedentes de la organización y su Industria)

En sus primeros años la principal fuente de ingresos de la Compañía fue la elaboración y comercialización de varios fármacos mediante licenciamiento de casas farmacéuticas multinacionales.

Entre los principales productos que comercializaba estaban Paracodina (antitusígeno), Helopanflat (digestivo y antiflatulento) de la Multinacional Abbott Laboratorios de Estados Unidos) y Libramox (Antibiótico) de la casa Grunenthal.

Actualmente la empresa suspendió los procesos productivos de medicamentos para pasar a ser la principal fuente de ingresos la comercialización de equipos e insumos médicos, teniendo varias representaciones.

La compañía es representante de las siguientes marcas líderes a nivel mundial en su sector:

COVIDEN: Es una de las cinco compañías más grandes como proveedor del mercado hospitalario a nivel mundial. Entre sus marcas más representativas se incluyen: Kendall, Mallickrodt, Autosuture, Polysuture, Nellcor, Puritan Bennett, Us Surgical, entre otras.

En Ecuador Pal Farma Cia. Ltda. es el distribuidor de Kendall en sus líneas de terapia vascular, catéteres torácicos, cuidado de heridas y Polysuture e IVS. Tunneller.

BIOSENSORS INT: Palfarma es su representante en Ecuador para distribución de Stents Coronarios

UNIMED: Palfarma es su representante en el Ecuador para la distribución de Sensores para Oximetría, Cables ECG, Sensores de temperatura, Presión no invasiva.

3.1.1. Misión, visión, organigrama funcional

Misión:

“Comercializar productos de calidad para hospitales, enfocándonos fuertemente en el reconocimiento de las marcas representadas, buscando siempre entregar el mejor producto y servicio a clientes, médicos, enfermeras y pacientes; en un marco ético y responsable,

manteniendo precios razonables, en un ambiente empresarial respetuoso, logrando una rentabilidad justa para nuestros accionistas.”

Visión

“Ser una empresa familiar que maneja licencias de productos farmacéuticos y productos propios con: capacidad estratégica, flexibilidad organizacional, cultura empresarial competitiva, operando con estándares de eficiencia mundial, que nos permitan captar el 10% del mercado de insumos médicos en el país”

A continuación se presenta el Organigrama Estructural de la Compañía.

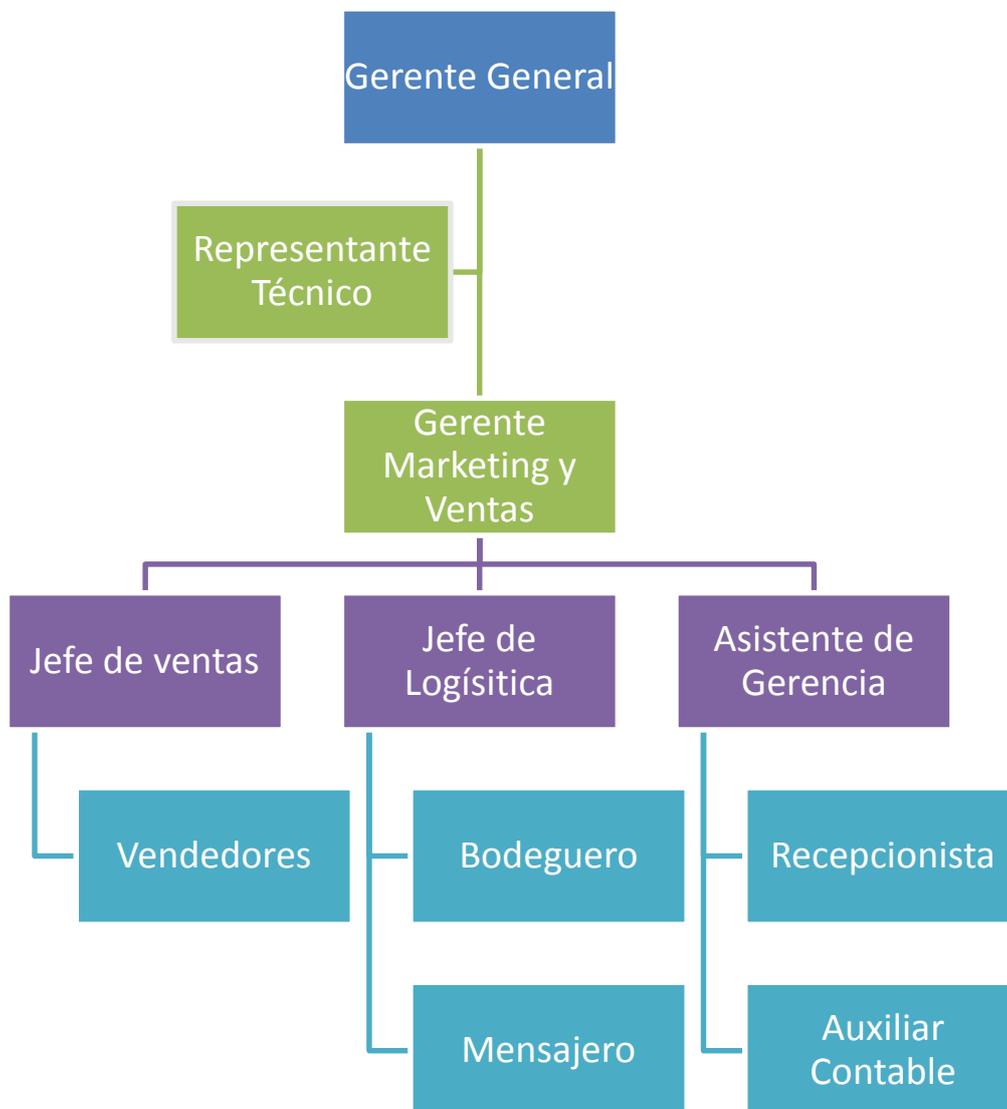


Figura 4 Organigrama Pal Farma

Fuente: Pal Farma Cia. Ltda.

Elaborado por : El Autor

3.2. Cadena de Valor

Como se muestra en la representación gráfica de la cadena de valor de Pal Farma los procesos misionales incluyen Compras e Importaciones, Almacenamiento, Ventas, Despacho, y Post venta

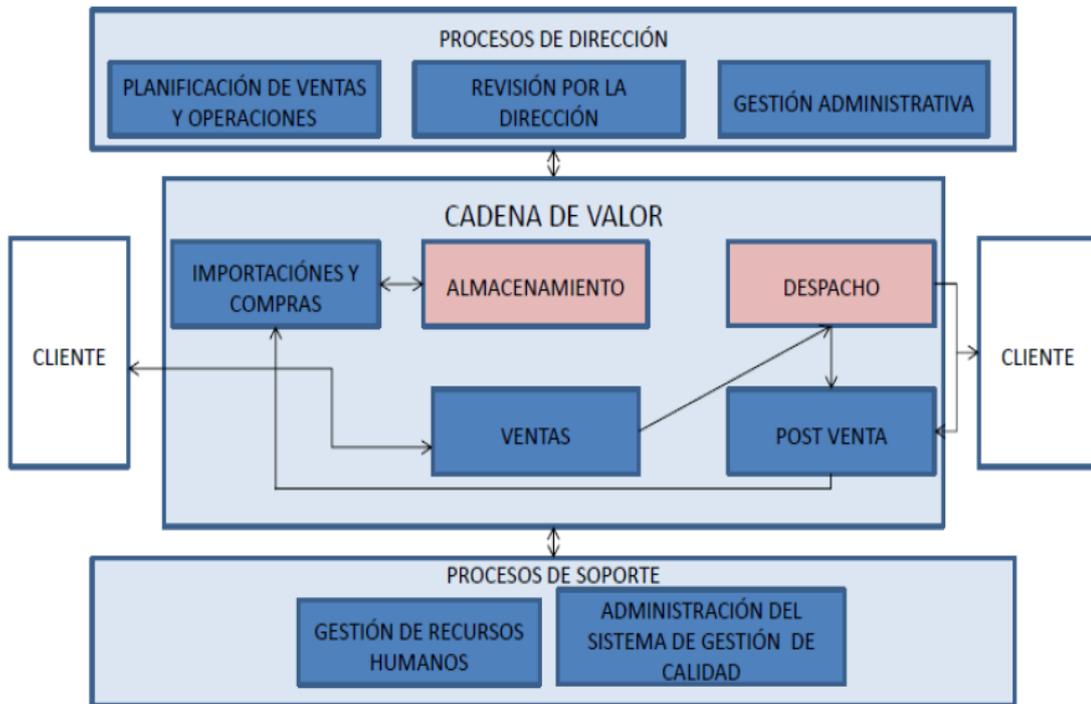


Figura 5 Cadena de Valor Pal Farma

Fuente: Plan Estratégico Pal Farma 2013

Elaboración: Pal farma Cía. Ltda.

3.2.1. Procesos gobernantes

Los procesos gobernantes definidos por Pal farma en base a la experiencia de su negocio son: *Planificación de Ventas y Operaciones*: El principal responsable de este proceso el Gerente de Marketing y Ventas. Una descripción resumida de este proceso es como sigue:

Gerente de Ventas y Marketing realiza la planificación de la demanda, en base a esto realiza la planificación de ventas en unidades y dólares, posteriormente con esta información realiza el plan de compras en dólares y unidades, y finalmente en base a este último realiza el plan de operaciones.

3.2.2. Procesos agregadores de valor

Los procesos Agregadores de valor identificados por Pal Farma son:

- ✓ Importaciones y Compras
- ✓ Almacenamiento y Despachos
- ✓ Ventas y Postventas

Para nuestra área objeto de estudio se incluirán Importaciones y compras y Almacenamiento y despachos dado su relación con el manejo del inventario. Dentro de nuestra planificación describiremos a detalle estos procesos, sin embargo a continuación describimos las generalidades que consideramos importantes de estos procesos:

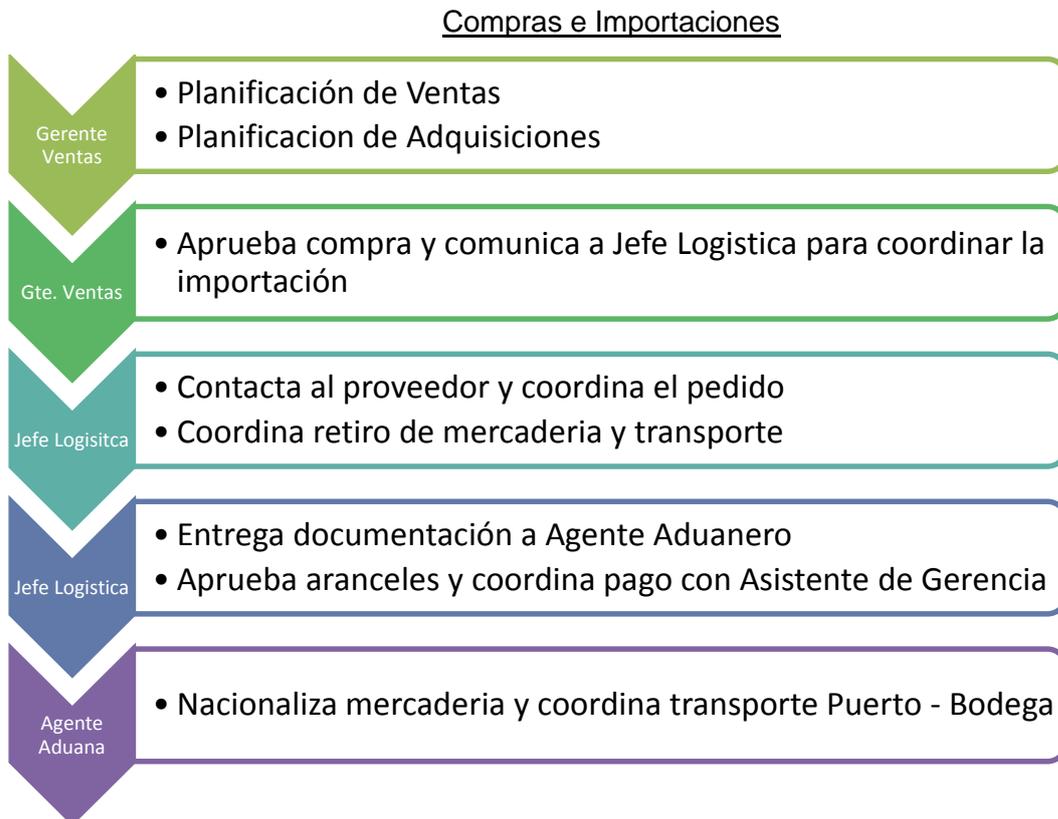


Figura 6 Resumen Proceso Importaciones

Fuente: Entrevista Jefe de Logística

Elaborado por: El Autor

Recepción, Almacenamiento y Despachos

Gran parte de este proceso es llevado a cabo por un operador Logístico, bajo la supervisión del departamento de Logística, esto representa una ventaja en costos, capital de inversión y

mejores resultados en el manejo dado el know how del operador logístico para el almacenamiento de productos farmacéuticos. Cabe mencionar que el operador Adipharm cuenta con una certificación en Buenas Prácticas de Almacenamiento y una certificación ISO 9001:2008 en Servicios Logísticos y acondicionamiento de productos para empresas farmacéuticas emitida por Bureau Veritas con fecha 23 de enero 2013.

A continuación una breve descripción de la recepción y almacenamiento.

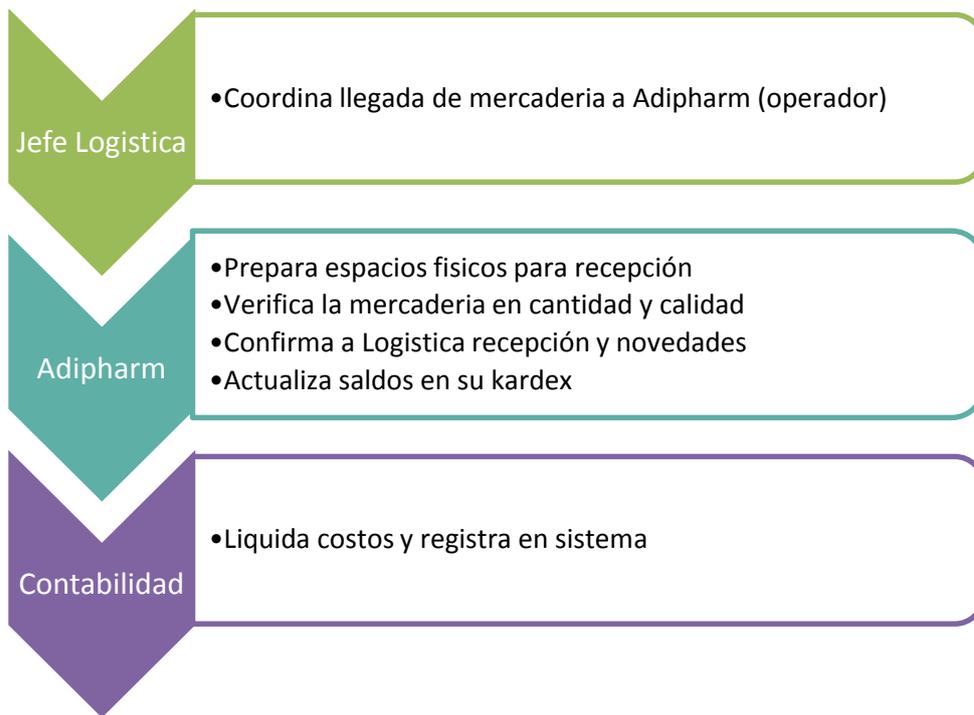


Figura 7. Flujo Resumido Proceso Recepción y Almacenaje

Fuente: Entrevista Jefe de Logística

Elaborado por: El Autor.

Posteriormente al momento de realizar los despachos para las entregas a clientes el proceso es como sigue:

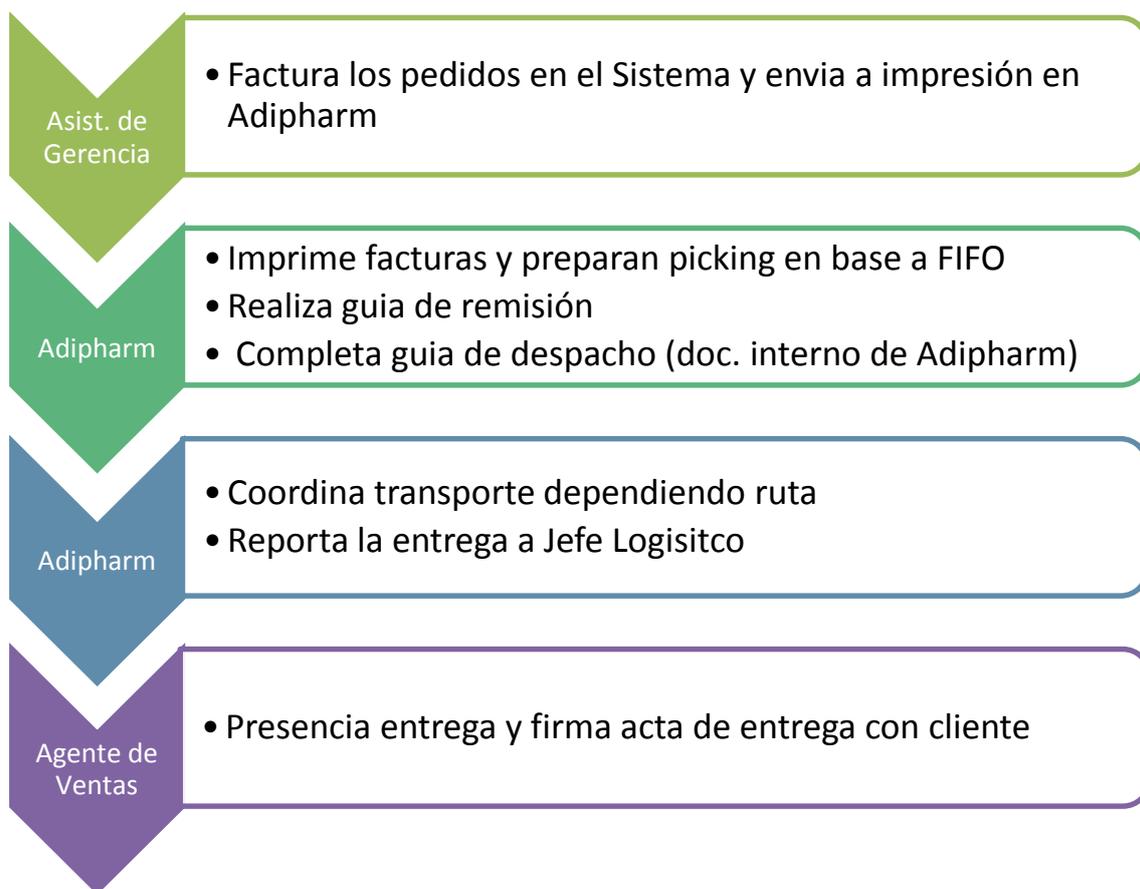


Figura 8 Flujo resumido proceso de Despacho

Fuente: Entrevista Jefe de Logística

Elaborado por: El Autor

3.2.3. Procesos habilitantes

Los procesos habilitantes identificados son:

- ✓ Gestión de Recursos Humanos.- Encargados de dar soporte sobre diferentes subprocesos como son selección, contratación, capacitación, normas y control, evaluación y nómina del personal de la compañía.
- ✓ Contabilidad y Tesorería – Encargados del registro, archivo y control de las transacciones económicas de la empresa, preparación de información financiera, cumplimiento tributario, y pagos a proveedores.

3.3. Importancia de realizar un examen de auditoría integral al área de inventarios de la Compañía Pal Farma Cia. Ltda.

3.3.1. Importancia del examen integral en Pal Farma

Hoy en día en un mundo globalizado, y cada vez más competitivo, es de suma importancia que la administración de Pal Farma Cia Ltda. cuente con herramientas para la evaluación y mejora de las actividades empresariales, esto con la intención de identificar oportunidades de mejora y corregir faltas que pueden estar causando ineficiencias en la Compañía

En el caso específico de la Compañía vemos de gran importancia la realización de un examen de auditoría integral por el crecimiento que ha tenido la Compañía, ya que si bien se han realizado algunas modificaciones en procesos, puede ser que los mismos no han sido acorde a la escala de crecimiento, pudiendo existir una inadecuada estructura administrativa, ineficacia del sistema de control interno para las circunstancias actuales, ineficiencias en procesos entre otras circunstancias.

Así también, como se mencionó anteriormente, la Compañía al ser un proveedor del estado ecuatoriano es fundamental el cumplimiento de obligaciones con entidades de control, así como de las Leyes y regulaciones que rigen su actividad. Un factor adicional que da importancia especial al tema de cumplimiento es que la Compañía es representante de Compañías Publicas Americanas, y estas últimas están sujetas a controlar sus actividades en el extranjero para dar cumplimiento a leyes como la FCPA que vigila las prácticas corruptas de compañías americanas en actividades en el exterior de los Estados Unidos.

Consideramos que a través de la AUDITORIA INTEGRAL, además de avalar que las cifras presentadas en los estados financieros se encuentran presentadas razonablemente de acuerdo a los principios de contabilidad requeridos, la administración obtenga un diagnóstico de mayor alcance, llegando a concluir adicionalmente sobre:

Sistema de control Interno - Conclusión sobre lo apropiado del diseño y su efectividad durante el periodo a prueba relacionado a la presentación adecuada de la información financiera, al cumplimiento de leyes y regulaciones y a la eficacia y eficiencia de las operaciones de la Compañía.

Cumplimiento de Leyes y Regulaciones - Conclusiones sobre el grado de cumplimiento de las principales Leyes y regulaciones aplicables a las que está sujeta la Compañía.

Gestión Empresarial - Conclusiones sobre el desempeño de la administración con relación al cumplimiento de objetivos generales y metas de la Entidad. Mediante el desarrollo del examen de auditoría integral, los socios y la gerencia de la Compañía van a tener mayor conocimiento y tranquilidad sobre la gestión empresarial en todas las secciones mencionadas anteriormente, hacer los correctivos del caso y minimizar los riesgos de emprendimiento.

Con estos antecedentes, la esencia de esta investigación es enfocar un examen de auditoría integral al área de inventarios de la empresa Pal Farma Cía. Ltda., con la intención de proporcionar mayor seguridad a la gerencia sobre la información de las operaciones relacionadas al área de inventarios cubriendo la auditoría financiera, la auditoría de cumplimiento de leyes y regulaciones, la auditoría de control interno, y la auditoría a la gestión empresarial.

3.3.2. Importancia del área de inventarios en Pal Farma Cia. Ltda.

En la cadena de valor, existen dos áreas misionales en la empresa, operaciones que incluye Compras, Importaciones, Recepción, Almacenamiento, Despacho y Entrega y el área de Ventas que se encarga de la promoción y negociación de los productos a los diferentes clientes.

Sin embargo por la variedad y complejidad de los procesos del área de operaciones hace relevante para la gerencia tener seguridad sobre la gestión de estos procesos en las diferentes temáticas de la Auditoría Integral. A continuación se resume la importancia de cada tipo de examen.

Importancia del enfoque de auditoría Financiera en el Inventario:

Es de suma importancia a razón de que corresponde al principal componente de los estados financieros, alcanzando el 61% del total del Activo, teniendo impacto tanto en el la Situación financiera como en los resultados de la Compañía a través de costo de ventas, que es el rubro deudor más representativo del estado de resultados. Así mismo por los valores de las transacciones su impacta significativamente a los flujos de efectivo del año. Por esta razón es el rubro crítico dentro de la información financiera.

Importancia del Enfoque de Control Interno.

El inventario al ser el activo monetariamente más representativo debe ser salvaguardado de la manera más apropiada sobre los diferentes tipos de riesgos que está expuesto y que pueden ocasionar importantes pérdidas para la Compañía y patrimonio de los socios.

Importancia del Enfoque de Cumplimiento

Uno de los principales Riesgos empresariales en general es el incumplimiento de leyes y regulaciones, en el caso específico del área de operaciones e inventarios, la compañía debe estar pendiente de asegurar el cumplimiento en cuanto a permisos de importación, permisos de funcionamiento de bodegas propias y de terceros, permisos del Ministerio de Salud, Municipio, Bomberos, aspectos tributarios relacionados al costo de los inventarios y su afectación a los resultados, el Impuesto al Valor Agregado, el cumplimiento de obligaciones con el Ministerio de relaciones laborales en cuanto al personal del área, entre otros asuntos que en caso de no ser cumplidas pueden causar pérdidas por multas, clausuras, dificultades en la comercialización, demoras en importaciones, inclusive pueden ser tan catastróficas que impidan la continuidad del negocio en el tiempo. Adicionalmente dado que actualmente la principal fuente de ingresos de Pal Farma es el sector hospitalario público, debe cumplir a cabalidad con las normas y regulaciones pertinentes.

Importancia del enfoque de gestión

Involucra gran cantidad de procesos complejos que ameritan ser monitoreados a través de una metodología apropiada y estructurada para poder controlar los resultados de la gestión desde el proceso de búsqueda y calificación de proveedores, compras, importación, recepción y almacenamiento, y distribución.

CAPITULO 4

4. INFORME DE AUDITORIA INTEGRAL

4.1. Proceso de Auditoría Integral

La Auditoría integral al igual que cada una de las auditorías que le componen es un examen sistemático estructurado, de esta forma tenemos fases interrelacionadas, cuyos outputs de unas serán los inputs de las siguientes.

Para cada enfoque hemos realizado 4 fases del proceso de auditoría como se muestran en la siguiente figura, que resume las fases y su objetivo.



Figura 9 Proceso de Auditoría Integral
Elaborado por: El Autor

En la auditoría integral al área de inventarios de la compañía Pal Farma por el año 2013, hemos realizado cada una de estas fases, particularizando para cada auditoría, así tenemos una planificación general que nos permitió conocer la empresa, como funciona, que factores le afectan, sus fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas identificadas por la Administración, el personal clave encargado en cada punto de interés de nuestra auditoría, entre otras cosas.

Así con ese conocimiento general nos permitió profundizar ya en el examen del área que nos compete e identificar riesgos inherentes al área y como son manejados por la Compañía, entender los procesos y sus controles, y realizar una evaluación de riesgos para finalmente, en base a los riesgos identificados diseñar nuestros procedimientos

de auditoría que fueron plasmados en los programas de trabajo que fueron ejecutados en la siguiente fase.

En la ejecución desarrollamos los programas de trabajo con los procedimientos planificados obteniendo evidencia de auditoría que respaldará nuestras conclusiones que serán comunicadas en la fase final, la Comunicación e Informes.

Finalmente producto de la ejecución de estos procedimientos se pudieron identificar ciertas situaciones o desviaciones, las mismas que pasaron por un proceso de evaluación de su importancia y fueron comunicadas y discutidas con la Administración y se presentan en el informe.

Cabe mencionar que se clasificaron de acuerdo a su importancia bajo las siguientes consideraciones:

Tabla 3 Tipos de Hallazgos

TIPO	IMPORTANCIA	CARACTERÍSTICA
Limitación/excepción	Alta	Califica la opinión
Condición Reportable	Alta y Media	Califica la opinión, o no la califica pero es de tal importancia que en ciertas circunstancias podría hacerlo.
Otras Recomendaciones	Menor	Otros asuntos que pueden considerarse oportunidades de mejora, sin embargo no son prioritarias.

Fuente: Investigación propia
Elaborado por: El Autor

A continuación se presenta nuestro informe de Auditoría Integral:

4.2. Informe de Auditoría Integral

A los socios de Pal Farma Cía. Ltda.

Hemos practicado una auditoría integral al área de inventarios de la Compañía Pal Farma Cía. Ltda. por el año 2013, la cual cubre la siguiente temática: la razonabilidad del saldo de inventarios respecto a Normas Internacionales de Información Financiera

para Pymes; la evaluación del sistema de control interno; la evaluación del cumplimiento de leyes y regulaciones que afectan al área de inventarios, y el grado de eficiencia y efectividad en el manejo de sus programas y actividades evaluando con los indicadores de desempeño.

La Administración es responsable de la preparación, integridad y presentación razonable de los estados financieros, de mantener una estructura efectiva de control interno para el logro de los objetivos de la Compañía, del cumplimiento de leyes y regulaciones que afecten a la compañía y del establecimiento de los objetivos, metas y programas así como de las estrategias, para la conducción ordenada y eficiente del negocio.

Nuestras obligaciones son las de expresar conclusiones sobre cada uno de los temas de auditoría integral con base a los procedimientos que hemos considerado necesarios para la obtención de evidencia suficiente apropiada, con el propósito de obtener una seguridad razonable de nuestras conclusiones sobre la temática de la auditoría integral.

Dadas las limitaciones inherentes a cualquier estructura de control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados, también las proyecciones de cualquier evaluación de control interno para periodos futuros, están sujetas a riesgo de que el control interno se pueda tornar inadecuado por los cambios en sus elementos.

Realizamos nuestra auditoría integral de acuerdo a normas internacionales de auditoría de estado financieros, a la auditoría de control interno, a la auditoría sobre cumplimiento de leyes y a la auditoría de gestión.

Esas normas requieren que una auditoría se planifique y se ejecute de tal manera que se obtenga seguridad razonable en cuanto si los estados financieros están exentos de errores importantes en su contenido; si la estructura de control interno ha sido diseñada adecuadamente y opera de manera efectiva; si se han cumplido con las principales leyes y regulaciones que le son aplicables; y si es confiable la información que sirvió de base para el cálculo de los indicadores de desempeño en la evaluación de los resultados de la administración . Una auditoría financiera incluye el examen sobre una base selectiva, de la evidencia que respaldan las cifras y revelaciones en los estados financieros; la evaluación de las normas o principios de contabilidad utilizados; las principales estimaciones efectuadas por la administración, así como la

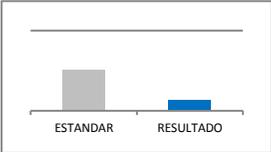
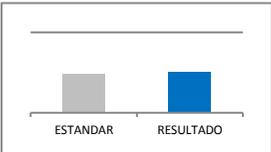
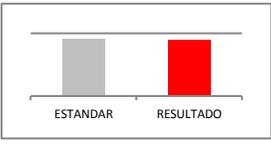
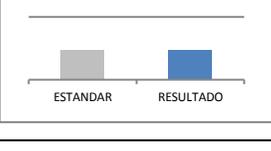
evaluación de la presentación global de los estados financieros. Consideramos que nuestra auditoría integral proporciona una base razonable para expresar nuestra opinión sobre la razonabilidad del saldo de inventarios y conclusiones sobre la otra temática.

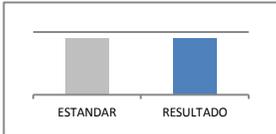
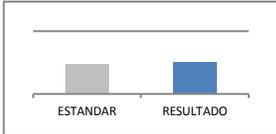
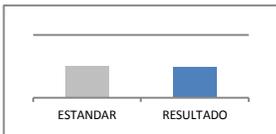
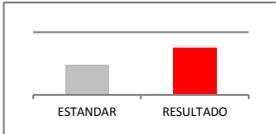
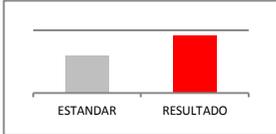
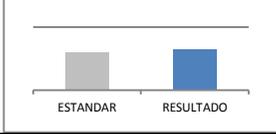
En nuestra opinión, el saldo de inventarios, que es parte de los estados financieros de Pal Farma Cia. Ltda., al 31 diciembre del 2013, se presenta razonablemente de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes.

Con base en nuestros procedimientos de trabajo y con evidencia obtenida, concluimos que la compañía mantuvo en todos los aspectos importantes una estructura efectiva de control interno, excepto por el componente de Evaluación de riesgo tal como se describe en las condiciones reportables del Anexo 2, con relación a la conducción ordenada de sus operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones que la afectan. La información suplementaria que se presenta en el Anexo 1, contiene indicadores esenciales que evalúan el desempeño de la administración con relación a los objetivos generales, metas y actividades de la compañía; esta información fue objeto de nuestra auditoría integral y refleja razonablemente los resultados de la gestión en el alcance de los objetivos y metas de la compañía.

Quito, 31 de enero del 2015.

Ing. Marco Romero B.
AUDITOR

INDICADOR	ESTÁNDAR	RESULTADO	ÍNDICE	BRECHA	POSITIVO /NEGATIVO	GRAFICO
6.1.1 Porcentaje de error en entregas	5,00%	1,33%	26,67%	-73,33%	POSITIVA	
6.1.2 Porcentaje de cumplimiento de tiempo de entregas	95%	100,00%	105,26%	5,26%	POSITIVA	
6.1.3 Porcentaje de clientes satisfechos en calidad de entrega	90%	89,00%	97,78%	-2%	NEGATIVO	
6.1.4 Porcentaje promedio de clientes satisfechos en calidad de producto	95%	96,00%	101,05%	1,05%	POSITIVA	

INDICADOR	ESTÁNDAR	RESULTADO	ÍNDICE	BRECHA	POSITIVO /NEGATIVO	GRAFICO
Porcentaje de limpieza diaria de áreas de inventario	90%	90%	100%	0%	POSITIVA	
Porcentaje de cumplimiento de mediciones de temperatura	95%	100%	105%	5%	POSITIVA	
Valor de Productos que caducaron en el año 2013	25.000,00	24.224	97%	-3%	POSITIVA	
Días de Rotación de inventarios	240	369,96	1,54	54%	NEGATIVO	
Días de Retorno de inventarios	120	183,66	1,53	53%	NEGATIVO	
Horas de capacitación a Jefe de Operaciones	30	32	1,07	7%	POSITIVA	

4.3. Comentarios, conclusiones y recomendaciones

Para la exposición de nuestros hallazgos hemos preparado una carta introductoria para la presentación a la administración de Pal Farma como sigue:

Quito, 31 de enero del 2015.

Señora

Alba Cevallos Quintana

Gerente General

PAL FARMA CIA LTDA

Ciudad

Estimada señora Cevallos:

En la planeación y ejecución de nuestra auditoría integral al área de inventarios de Pal Farma Cía. Ltda., por el año terminado el 31 de diciembre de 2013, sobre los cuales emitimos nuestra opinión con fecha Enero 31, 2015, determinamos ciertos asuntos que se relacionan con la información financiera, la estructura de control interno, el cumplimiento de leyes y regulaciones y la gestión de sus operaciones, que nosotros consideramos son condiciones reportables.

Condiciones reportables, incluyen deficiencias o desviaciones que, a nuestro juicio, son de importancia tal que pueden afectar: la información financiera, lo apropiado del diseño y operación del sistema de control interno, el cumplimiento de leyes y regulaciones, y el cumplimiento de objetivos en la gestión empresarial. Consideramos importante poner a su conocimiento las mismas.

Para facilitar la comprensión en la lectura de este informe hemos realizado una clasificación en orden de importancia presentando las condiciones reportables de acuerdo al enfoque de la auditoría en el siguiente orden: información financiera, control interno, cumplimiento de leyes y regulaciones y finalmente gestión.

Este informe está dirigido únicamente para información y uso de los Directores, la Gerencia y otros miembros de la Organización.

Atentamente,

Ing. Marco Romero B.

CONDICIONES REPORTABLES

A. INFORMACIÓN FINANCIERA

A.1 DÉFICIT PROVISIÓN OBSOLESCENCIA DE INVENTARIOS

Criterios:

Párrafo 13.19 NIIF PYMES - “Los párrafos 27.2 a 27.4 requieren que una entidad evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes).”

Párrafo 27.2 - “Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares—véase el párrafo 27.3) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.”

Condición: La Compañía no ha registrado las pérdidas conocidas de productos caducados al 31 de diciembre del 2013 por US\$30,294.

Causa: De acuerdo a lo manifestado por el departamento contable, esta situación ocurrió producto del desconocimiento de las exigencias de la Normativa Contable.

Efecto: Debido a esta situación existe sobrevaluación del saldo de inventarios en aproximadamente \$30,000 y sobrevaluación de la utilidad del periodo por la misma cantidad.

Conclusión: Debido al desconocimiento de la normativa por parte del departamento contable, no se registraron las pérdidas conocidas debido al deterioro del inventario, ocurriendo una sobrevaluación del saldo de inventarios y de la utilidad del periodo antes de impuestos en aproximadamente \$30,000.

Recomendaciones:

- ✓ Capacitar al personal contable y de operaciones en NIIF, específicamente NIC 2 y sus implicaciones tributarias.

- ✓ Implementar un procedimiento de reportes mensuales de producto deteriorado o en mal estado, mismo que deberá ser avalado por la Jefatura de Logística y notificado a contabilidad para realizar los ajustes contables para reflejar las condiciones actuales del inventario y la gerencia pueda conocer con fiabilidad los valores por pérdidas de inventario y tomar acciones correctivas.
- ✓ Implementar un sistema de máximos y mínimos mediante un estudio pormenorizado de los diferentes ítems de inventario con la intención de contar con producto para atender la demanda con respuesta rápida y no conlleve a excesos de inventario que pueden ocasionar deterioros.
- ✓ Realizar los ajustes a la provisión de inventarios correspondientes, de tal forma que el saldo y por ende la información financiera refleje la realidad del inventario a la fecha de presentación de los Estados Financieros.

B. CONTROL INTERNO

B.1. GESTIÓN DEL RIESGO

Criterio: La metodología propuesta por COSO, hace especial importancia al componente evaluación del riesgo, dándonos lineamientos sobre cómo gestionar adecuadamente el riesgo empresarial de una manera estructurada para poder identificar oportunamente eventos que puedan impedir el logro de los objetivos, y así mismo tomar decisiones sobre el riesgo que incluirán: disminuir, compartir, evitar, o aceptar el riesgo.

Condición: La compañía no ha establecido procedimientos formales respecto a una administración de riesgos empresariales en el diseño de su sistema de control interno.

Causa: El control interno de la compañía se ha enfocado en el desarrollo de actividades de control estándar sin personalizar el sistema de acuerdo a las condiciones particulares de la empresa ni a la metodología COSO.

Efecto: Debido a esta situación se dificulta la detección oportuna de situaciones de riesgo, impide la toma de decisiones consientes sobre los mismos en concordancia con el apetito de riesgo de la administración, así como diseñar procedimientos adecuados y enfocar sus acciones de manera eficiente en manera proporcional al riesgo.

Conclusión: La compañía no ha diseñado su sistema de control interno considerando la evaluación de riesgos de manera formal y estructurada, lo cual puede incrementar el riesgo de que un evento ocurra y no sea detectado, o que no se tomen las decisiones de manera consiente acorde al apetito de riesgo. Así mismo sus actividades de control no se han diseñado acorde al nivel de riesgo pudiendo existir riesgos no cubiertos, o áreas sin riesgos con demasiados controles.

Recomendación: Rediseñar el sistema de control interno de la compañía, bajo una metodología de aceptación internacional como es el modelo del informe COSO, que incluye de manera formal y estructurada los siguientes componentes: Ambiente de control, Evaluación de Riesgo, Información y Comunicación y Monitoreo, poniendo énfasis en la gestión de riesgo ya que esta permitirá entre otras cosas:

- ✓ Hacer más eficientes los procesos de control de la Compañía, distribuyendo los recursos proporcionalmente al Riesgo, evitando destinarlos para actividades que pueden resultar innecesarias.
- ✓ Identificar de manera anticipada situaciones que impliquen potencial riesgo para la compañía y actuar de manera proactiva.
- ✓ Tomar decisiones de negocio basadas en un análisis consciente de los riesgos implícitos y evaluar si los beneficios esperados son coherentes al riesgo asumido.

C. CUMPLIMIENTO LEGAL

C.1. BAJAS DE INVENTARIO NO DEDUCIBLES DE IMPUESTO A LA RENTA

Criterio:

Art. 28 del Reglamento de aplicación a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno:

Gastos generales deducibles....

.... 8. b) Las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, en la que se establecerá la destrucción o donación de los inventarios a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados

por la autoridad competente. En el acto de donación comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado. Los notarios deberán entregar la información de estos actos al Servicio de Rentas Internas en los plazos y medios que éste disponga.

Condición: La Compañía realizó bajas de inventario durante el año 2013 por US\$ 31.392, mismas que no cuentan con la respectiva Acta de baja de inventarios y Declaración Juramentada ante notario, realizada por el Representante Legal, Contador y Bodeguero, donde se establezca la destrucción de los mismos.

Causa: La Compañía no realizó el acta y declaración juramentada debido a que los mismos fueron destruidos según informe de compañía independiente, sin percatarse de lo dictaminado en la LRTI y su reglamento.

Efecto: Debido a esta situación existe una contingencia sobre una posible re liquidación de impuesto a la renta por parte del Servicio de Rentas Internas por US\$6,906 que es el efecto del 22% de Impuesto a la renta.

Conclusión: Al 31 de diciembre del 2013, La Compañía presenta una contingencia de impuesto a la renta por US\$6,906 debido a la falta de elaboración de declaración juramentada que respalde tributariamente sus bajas de inventario del año 2013, tal como lo exige la normativa tributaria.

Recomendaciones:

- ✓ Considerar como parte del procedimiento de bajas de inventario la elaboración de acta y declaración juramentada ante notario, tanto para destrucción o donaciones. Estas bajas deben ser legalizadas dentro del periodo que afectan los resultados de acuerdo a lo establecido en la Circular No. NAC-DGECCGC14-00004 emitida por el SRI el 21 de Febrero del 2014 para no afectar su deducibilidad.
- ✓ Capacitar al personal contable en asuntos tributarios específicamente deducciones de Impuesto a la Renta.
- ✓ Considerar realizar la correspondiente declaración sustitutiva de impuesto a la renta considerando no deducibles el valor de la baja no documentada mediante declaración juramentada y liquidar los valores resultantes.

D. AUDITORIA DE GESTIÓN

D.1. ROTACIÓN DE INVENTARIOS

Criterio: El objetivo 7.4 del departamento de Logística indica para el año 2013 "Alcanzar una rotación de inventarios general de 2 veces al año durante el 2013 (240 días)"

Condición: Al 31 diciembre 2013 el inventario alcanzó una rotación cada 369 días.

Causa: Según respuesta de la gerencia, es necesario el tener a disposición para entrega inmediata gran cantidad de inventarios dado que al ser proveedor del sector público muchas veces esto marca la diferencia entre que una oferta sea aceptada o no.

Efecto: Debido a la esta situación, se presenta una brecha del 54% con relación al objetivo planteado. Adicionalmente cabe mencionar que se producen altos costos de inversión amortizada, disminución de liquidez, costos financieros, costos de almacenaje, caducidad de producto, entre las principales.

Conclusión: La compañía presenta índice de rotación de cada 369 días cuando lo planificado fue cada 240 días, presentándose una brecha negativa del 54%.

Recomendación: Realizar un análisis pormenorizado de los distintos ítems considerando tiempos de reposición, tiempos de respuesta al cliente requerido, stock requeridos, rentabilidad, para establecer máximos y mínimos por producto que permita manejar de manera eficiente el inventario, evitando sobre stock y reducir los costos asociados.

D.1. RETORNO DEL INVENTARIO

Criterio: El objetivo 7.4 del departamento de Logística indica para el año 2013 " Alcanzar un retorno de la inversión en inventarios en 120 días"

Condición: A diciembre el retorno de la inversión en inventarios fue a los 183 días.

Causa: Disponibilidad inmediata de inventarios para calificación de Ofertas.

Efecto: Debido a la esta situación, se presenta una brecha del 53% con relación al objetivo planteado. Así también, al igual que por la falta de rotación, se producen altos costos de inversión amortizada, falta de liquidez, costos financieros.

Conclusión: La compañía presenta índice de retorno de inventarios de cada 183 días cuando lo planificado fue cada 120 días, presentándose una brecha negativa del 53%.

Recomendación: Analizar el retorno por producto o línea para identificar claramente aquellos ítems con mayores problema, s verificar las causas y buscar medidas sobre aquellos ítems con menores márgenes.

4.4. Presentación y aprobación del informe.

Durante el desarrollo de nuestra auditoría se identificaron los hallazgos mencionados en los punto 4.3 de este trabajo, previo a la publicación del informe se realizó una reunión de comunicación formal de hallazgos a la Administración donde estuvieron presentes: Contadora General, Jefe de Logística, Gerente Comercial, Gerente General, con la intención de esclarecer las causas a ciertos hallazgos, así como descartar cualquier error en la identificación de los mismos. Los hallazgos comunicados y las respuestas sobre los mismos de la Administración se encuentran en el Papel de trabajo INF-INT-02.

4.5. Plan de implementación de recomendaciones

Sobre las condiciones reportables que identificamos para cada auditoría, una vez presentados y corroborados con la Administración, se ha establecido un plan de implementación en respuesta a los hallazgos. El mismo se presenta a continuación.

CONDICION	ACCION	PLAZO		INDICADOR	RESPONSABLE
		INICIO	FIN		
La Compañía no ha registrado las pérdidas conocidas de productos caducados al 31 de diciembre del 2013 por US\$30,294	Solicitar mensualmente los reportes valorados de producto en mal estado al área de logística y registrar la provisión de obsolescencia.	Febrero 1 2015	Febrero 1 2015	Valor de productos deteriorados / Saldo provisión obsolescencia	Contadora General
interno de la Compañía no evidencia procedimientos sobre Gestión de Riesgos formal y estructurado que ayude a la identificación oportuna de eventos y toma de decisiones concientes sobre sus respuestas a los riesgos.	Realizar evaluaciones de riesgo mediante mapas de riesgos y revisar el mismo de manera mensual.	Febrero 27 2015	Marzo 27 2015	Mapa de riesgos revisado por el comité de Gerencia	Gerente Comercial
La Compañía realizó bajas de inventario durante el año 2013 por US\$ 31.392, mismas que no cuentan con la respectiva Acta y Declaración Juramentada ante notario, realizada por el Representante Legal, Contador y Bodeguero, donde se estaablesca la destrucción de los mismos	Realizar declaración juramentada en bajas de inventarios ante notario	Febrero 27 2015	Marzo 27 2015	Destrucciones realizadas / Declaraciones juramentadas de destrucción elaboradas	Contadora General
A diciembre 2013 el inventario alcanzó a rotar cada 369 días	Implementar reportes con periodicidad mensual sobre tiempo de invnetarios identificando aquellos items cuyos stocks presenten lenta rotación.	Febrero 27 2015	Marzo 27 2015	Meses transcurridos / reportes revisados	Jefe de Logística / Gte Comercial
A diciembre el retorno de la inversión en inventarios fue a los 183 días.	Implementar reportes donde se compare el saldo de inventarios en dólares por item, y la proyección de ventas en dólares para identificar aquellos items que presentan menor recuperación .	Febrero 27 2015	Marzo 27 2015	Meses transcurridos / reportes revisados	Gerente Comercial

DEMOSTRACIÓN DE HIPÓTESIS

La hipótesis fundamental de este trabajo fue demostrar la viabilidad de la realización de una auditoría integral al área de inventarios de Pal Farma Cía. Ltda.; así si la misma permite resultados cualitativamente superiores a la Auditoría Financiera tradicional

La Auditoría Integral se establece como viable para el área de inventarios de la Compañía debido a que se pudo obtener evidencia suficiente y competente sobre los saldos de inventarios, la suficiencia del control interno, el cumplimiento de los principales aspectos legales que se relacionan al área auditada, así como se constató la evaluación de los objetivos planificados por la compañía relacionados al área.

Sobre la calidad de los resultados, la gerencia de Pal Farma, posterior a este examen, puede tener mayor seguridad sobre el status del área de inventarios, ya que muchas veces para la gerencia no tenía mayor relevancia que se valide su saldo contable, pues está involucrada en los procesos y conoce sobre su razonabilidad; sino que ahora conoce que se están cumpliendo con las leyes y regulaciones relacionadas, que tiene un sistema de control interno donde se hace necesario ciertas modificaciones que garanticen la salvaguarda de su compañía, así como el pleno conocimiento del grado de cumplimiento de los objetivos departamentales planeados.

CONCLUSIONES

- **Importancia y beneficios de la Auditoría Integral**

La Auditoría Integral resulta un examen fundamental para la Administración moderna, ya que le permite conocer su estatus frente un amplio ámbito de criterios, e identificar oportunidades de mejora en los procesos examinados en un entorno muy cambiante.

- **Sinergia entre los diferentes enfoques de Auditoría**

Una de las cualidades más importantes de la Auditoría Integral resulta la sinergia entre las auditorías que la conforman, potenciando sus beneficios, siendo así que pueden haber hallazgos de impacto financiero que pudieron pasar desapercibidos si realizamos procedimientos de auditoría financiera por si solos, saliendo a la luz posterior a la auditoria de Cumplimiento, por dar un ejemplo.

- **Enfoque basado en Riesgos**

La práctica moderna de la auditoria, hace énfasis en un enfoque basado en Riesgos, mismo que permite el enfocar nuestros esfuerzos en aquellas áreas más riesgosas y minimizar la revisión en aquellas menos importante garantizando una cobertura apropiada de las áreas críticas y situaciones con mayor exposición a riesgo y por otra parte lograr eficiencia asignando los recursos proporcionalmente al riesgo; esto no puede ser ignorado al momento de realizar una auditoría integral, por ejemplo dependiendo de la organización y sus circunstancias particulares, esta podrá estar más expuestas un incumplimiento de Saludo ocupacional que otras donde de pronto el riesgo estará más ligado a la determinación de impuesto a la renta;, otro ejemplo es en la auditoría financiera, dada la operación puede ser que haya alto riesgo de incumplimiento de valuación de los inventarios, sin embargo no haya ningún problema con la veracidad de las existencias.

- **Problemas de una auditoría Integral**

Uno de los principales problemas que tiene que resolver la Auditoría integral para garantizar su éxito, es determinar claramente su alcance, sobre todo esto se dificulta en la auditoría de cumplimiento legal, dado el amplio espectro de leyes y regulaciones,

Otro problema puede ocurrir en la auditoría de gestión, donde se hace necesario para el auditor tener claros los criterios de evaluación, y para esto dependerá de la formalidad de la planificación de los auditados.

Una limitación para garantizar la calidad del servicio, es que se hace necesario el contar con personal multidisciplinario de amplia experiencia, con la finalidad de poder planificar adecuadamente el trabajo a desarrollarse.

RECOMENDACIONES

- **Sugerencias para mejorar su viabilidad**

Un punto importante es limitar su alcance de manera adecuada, si bien la auditoría integral se presenta como un examen de amplia cobertura, se debe esclarecer y delimitar adecuadamente para evitar insatisfacción del cliente al crearse amplias expectativas; así como problemas legales por opiniones o conclusiones no adecuadas.

- **Necesidad de personal multidisciplinario**

Para la realización de una auditoría integral se hace necesario el contar con apoyo de personal especialista en los varios enfoques que analiza, así por ejemplo puede ser

BIBLIOGRAFÍA

- Blanco Luna, Y. (2012). *Auditoría Integral: Normas y Procedimientos*. Bogotá - Colombia: ECOE EDICIONES.
- Espinosa Arizaga, M. L. (2011). *Guía didáctica Auditoría de Cumplimiento 1*. Loja : UTPL.
- Flietman, J. (2007). *Evaluación Integral para implementar modelos de calidad*. Mexico DF: Pax.
- FRANKLIN, E. B. (2007). *Auditoría Administrativa, Gestión Estratégica del Cambio*, . Mexico: Prentice Hall.
- IAASB. (2005). *NIA 200, Objetivo y principios que gobiernan una auditoría de estados financieros*. New York.
- International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2004). *NIA 500, Evidencia de Auditoría*. New York.
- International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2009). *Marco de Referencia para Trabajos de Atestiguamiento*. New York.
- International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2013). *NTA 3000, Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera Histórica*.
- International Organization of Standardization. (2000). *Norma ISO 9000*.
- Kaplan, R., & Norton, D. (2001). *Como Utilizar el Cuadro de Mando Integral*. Madrid: Grupo Planeta.
- Madariaga, J. (2004). *Manual Práctico de Auditoría*. Barcelona - España: DEUSTO EDICIONES.
- Mantilla, S. (2005). *Control Interno, informe COSO*. Bogotá: ECOE.
- Mantilla, S. (2008). *Auditoría Financiera para Pymes*. Bogotá - Colombia: ECOE EDICIONES.
- Mantilla, S. A. (2005). *Auditoría del Control Interno*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB. (2010). *Auditing Standard No. 5*. New York.
- Salgueiro, A. (2000). *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando*. Madrid : Diaz de Santos S.A.
- SUBIA, J. (2012). *Guía Didáctica Marco Conceptual de la Auditoría Integral*. Loja: Ediloja.
- Subia, J. (2013). *Auditoría y Gestión III, guía didáctica*. Loja: Ediloja.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS - IIA. (2010). *Normas Internacionales para la práctica de Auditoría Interna*.

Velásquez Navas, M. G. (2013). *Guía Didáctica Auditoría de Gestión 1* . Loja: Ediloja.

Whittington, R., & Pany, K. (s.f.). *Auditoría: Un Enfoque Integral*.

TRABAJOS CITADOS

- Blanco Luna, Y. (2012). *Auditoría Integral: Normas y Procedimientos*. Bogotá - Colombia: ECOE EDICIONES.
- Espinosa Arizaga, M. L. (2011). *Guía didáctica Auditoría de Cumplimiento 1*. Loja : UTPL.
- Flietman, J. (2007). *Evaluación Integral para implementar modelos de calidad*. Mexico DF: Pax.
- FRANKLIN, E. B. (2007). *Auditoría Administrativa, Gestión Estratégica del Cambio*, . Mexico: Prentice Hall.
- IAASB. (2005). *NIA 200, Objetivo y principios que gobiernan una auditoría de estados financieros*. New York.
- International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2004). *NIA 500, Evidencia de Auditoría*. New York.
- International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2009). *Marco de Referencia para Trabajos de Atestiguamiento*. New York.
- International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2013). *NTA 3000, Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o revisiones de información financiera Histórica*.
- International Organization of Standardization. (2000). *Norma ISO 9000*.
- Kaplan, R., & Norton, D. (2001). *Como Utilizar el Cuadro de Mando Integral*. Madrid: Grupo Planeta.
- Madariaga, J. (2004). *Manual Práctico de Auditoría*. Barcelona - España: DEUSTO EDICIONES.
- Mantilla, S. (2005). *Control Interno, informe COSO*. Bogotá: ECOE.
- Mantilla, S. (2008). *Auditoría Financiera para Pymes*. Bogotá - Colombia: ECOE EDICIONES.
- Mantilla, S. A. (2005). *Auditoría del Control Interno*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB. (2010). *Auditing Standard No. 5*. New York.

Salgueiro, A. (2000). *Indicadores de Gestión y Cuadro de Mando*. Madrid : Diaz de Santos S.A.

Subia, J. (2013). *Auditoria ed Gestión III, guia didáctica*. Loja: Ediloja.

Velásquez Navas, M. G. (2013). *Guia Didactica Auditoría de Gestión 1* . Loja: Ediloja.

Whittington, R., & Pany, K. (s.f.). *Auditoría: Un Enfoque Integral*.

ANEXOS

Carta de Autorización de Pal Farma

Papeles de trabajo del examen de auditoría integral (CD adjunto)