

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“MODELO DE GESTIÓN DE RIESGOS CON ENFOQUE FORENSE PARA LA  
PREVENCIÓN DE FRAUDE EN INVENTARIOS APLICADO A EMPRESAS DEDICADAS  
A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE ALIMENTOS EN EL ÁREA  
METROPOLITANA DE SAN SALVADOR”**

**TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:**

**LOPEZ CRESPIN, SANDRA ABIGAIL  
TORRES ROMERO, MATEO DE JESUS  
VENTURA IRAHETA, MARCO ANTONIO**

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**DICIEMBRE DE 2018**

**SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA**

## **AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

Rector	: Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	: Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Directora de la Escuela de Contaduría Pública	: Licda. María Margarita de Jesús Martínez de Hernández
Coordinador General de Seminario de Graduación	: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	: Lic. José Rodolfo Pérez Córdova
Jurado Examinador	: Lic. José Rodolfo Pérez Córdova : Lic. Abraham de Jesús Ortega Chacón : Maf. Wilson Alexander Pérez Clemente

## **AGRADECIMIENTOS**

A Dios y la Virgen María por guiarme en su caminar y sus infinitas bendiciones en mi vida, a mis padres Nelson y Sandra López por su apoyo incondicional, sus palabras de aliento, sus consejos y sus oraciones por mí, a mis hermanos que han sido mi motor para alcanzar este triunfo. A mis tíos que siempre me motivaron a dar lo mejor de mí, especialmente a mi tío Carlos Alberto Rosales (Q.E.P.D) que sigue estando presente en mis pensamientos. A mi equipo de trabajo por su amistad, paciencia y esfuerzo durante el tiempo que compartimos.

**Sandra Abigail Lopez Crespín.**

A Dios por ayudarme y guiarme durante mi vida y la trayectoria de mi carrera. A mi madre Jesus Torres y mi tía Ester Torres por darme su apoyo y amor incondicional en todo momento, por sus enseñanzas y valores que me han inculcado y sobre todo por ser un excelente ejemplo de vida a seguir. A mi equipo de trabajo y amigos por su paciencia y dedicación y a mis demás familiares y amigos por creer en mí y bríndame su apoyo.

**Mateo de Jesus Torres Romero.**

Agradecido por la fidelidad de Dios en permitirme culminar mis estudios por sus bendiciones y todo lo bueno que él es, a mi madre desde el cielo Ignacia Iraheta, que fue siempre mi inspiración de lucha y esfuerzo en la vida (Q.E.P.D.), a mi padre y hermanas por su apoyo incondicional, a mis padres espirituales por sus oraciones, a mis amigos (as), por motivarme en cumplir este sueño, a mis amigos y equipo de trabajo Abigail López y Mateo Torres, por emprender este desafío, por el esfuerzo y apoyo, por qué cada momento que compartimos fue bueno.

**Marco Antonio Ventura Iraheta.**

## ÍNDICE

<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>i</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>iii</b>
<b>CAPÍTULO I- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b>	<b>1</b>
1.1 ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL	1
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	6
1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	6
1.3.1 Novedoso.	6
1.3.2 Factibilidad.	7
1.3.3 Utilidad Social.	7
1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	8
1.4.1 Objetivo General.	8
1.4.2 Objetivos Específicos.	8
1.5 HIPÓTESIS	9
1.5.1 Hipótesis de Trabajo.	9
1.5.2 Determinación de Variables.	9
1.6 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN	10
<b>CAPÍTULO II- MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL</b>	<b>11</b>
2.1 ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL	11
2.2 ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA ALIMENTARIA EN EL SALVADOR	12
2.3 CONCEPTUALIZACIÓN	13
2.4 TIPOLOGÍAS	15
2.5 BASE TÉCNICA	20
2.5.1 Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento NIEA 3000.	20

2.5.2	Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas- Sección 13: Inventarios.	21
2.5.3	Norma Internacional de Contabilidad No. 2: Existencias.	22
2.5.4	Norma Internacional de Auditoría (NIA).	22
2.5.5	COSO ERM -MARCO DE CONTROL INTERNO.	25
2.6	BASE LEGAL	31
2.6.1	Código Tributario.	31
2.6.2	Código Penal.	31
2.6.3	Ley contra el Lavado de Dinero y de Activos.	33
	<b>CAPÍTULO III- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN</b>	<b>35</b>
3.1	ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	35
3.2	SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO	35
3.2.1	Universo.	36
3.2.2	Muestra.	36
3.2.3	Técnicas, materiales e instrumentos.	37
3.2.4	Variables e Indicadores.	38
3.3	CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	38
3.4	PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	38
3.4.1	Procesamiento de la información.	38
3.4.2	Análisis e interpretación de los datos procesados.	41
3.4.3	Diagnóstico de la investigación.	41
3.4.4	Resultados.	42
	<b>CAPÍTULO IV- PROPUESTA, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	<b>47</b>
4.1	MODELO DE GESTIÓN DE RIESGOS CON ENFOQUE FORENSE PARA LA PREVENCIÓN DE FRAUDE EN INVENTARIOS APLICADO A EMPRESAS DEDICADAS	

A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE ALIMENTOS EN EL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.	48
4.2 CONCLUSIONES	115
4.3 RECOMENDACIONES	116
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>117</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>118</b>

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: COSO ERM	26
Figura 2: Situación actual	42
Figura 3: Organigrama propuesto.	60
Figura 4: Etapas para la elaboración de una matriz de riesgos	70
Figura 5: Matriz de Riesgos	72
Figura 6: Descriptores de Probabilidad	73
Figura 7: Descriptores de Impacto	74
Figura 8: Tolerancia al Riesgo	75
Figura 9: Modelo de las tres líneas de Defensa	93

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Actos delictivos, vías de defraudación fiscal y sus evidencias	16
Tabla 2: Componentes de COSO ERM	27
Tabla 3: Código Penal – Delitos relacionados con los inventarios	32
Tabla 4: Operacionalización de variables	39
Tabla 5: Cronograma de actividades	40
Tabla 6: Actividades de evaluación de riesgos y deficiencias	99

## RESUMEN EJECUTIVO

En todas las compañías industriales y comerciales que se constituyen a diario en nuestro país y alrededor del mundo, existe el riesgo de que se cometan fraudes, principalmente aquellos que están relacionados con la sustracción o manipulación del destino o uso de los inventarios, así como utilizarlo de forma ilegal para evadir impuestos o alterar resultados de las entidades.

Esto es una práctica que ha sucedido y seguirá sucediendo, no importando el tamaño de la entidad y de los controles tradicionales que se estén llevando a cabo. El potencial del fraude está siempre presente en todos los niveles de la organización y pueden estar involucrados personal interno o externo, este puede ser camuflado y/o disimulado para hacerlo parecer como parte de las operaciones normales y cotidianas de la compañía.

Entre los elementos que inciden más en la ocurrencia de fraude en inventarios, está la falta de controles preventivos adecuados en el área ya sea con la colaboración de empleados calificados, hasta la utilización de métodos más sofisticados, pero se pone de manifiesto muchas veces la mala o nula aplicación de estos debido a que según la encuesta se determinó que los responsables son personas internas de la empresa.

Por lo anterior se considera necesario generar controles preventivos basados en los resultados de auditoría forense orientados a través de un Modelo de Gestión de Riesgos basado en COSO ERM, adecuado a las Norma Internacional de Información Financiera para las Pymes sección 13 y las Normas Internacionales de Auditoría específicamente la NIA 240 “Responsabilidad del



Auditor en la Auditoría de estados financieros con respecto al fraude”, así mismo la incorporación de la Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento NIEA 3000.

El objetivo de la investigación es identificar resultados de auditoría forense para el diseño de un Modelo de Gestión de Riesgos que prevenga el fraude en inventarios, proporcionando una herramienta dirigida a contadores y encargados de bodega de empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos, elaborando procedimientos preventivos que permiten ser documentados de forma que pueda generar la evidencia suficiente y adecuada, la cual puede ser utilizada de manera judicial ante este tipo de delito.

El proyecto se desarrolló bajo el enfoque hipotético deductivo y el tipo de forma descriptiva, ya que este método no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones entre dos o más variables. Se utilizaron técnicas e instrumentos como el cuestionario, el muestreo y la sistematización.

Las compañías deben trabajar los controles de manera preventiva desde las estructuras más grandes hasta las más pequeñas. Los casos que se presentan pretenden dar una idea, a cada uno de los lectores, de los procedimientos que se pueden aplicar para la prevención en las situaciones en que se haya detectado indicios de fraude en los inventarios de la compañía bajo la aplicación de un Modelo de Gestión de Riesgos con enfoque forense.

## INTRODUCCIÓN

En El Salvador, la industria alimentaria ocupa una gran parte del sector económico. Uno de los activos más importantes para este rubro son los inventarios, debido a que es el pilar fundamental para cumplir con sus objetivos y metas. Actualmente se vuelven vulnerables ante personas que buscan beneficiarse en nombre propio o por las mismas empresas y buscan cometer fraudes a través de estos.

Por lo anterior, se ha desarrollado un “Modelo de Gestión de Riesgos con enfoque forense para la prevención de fraude en inventarios aplicado a empresas productoras y distribuidoras de alimentos del área metropolitana de San Salvador”, el cual está constituido por cuatro capítulos. En el capítulo I, se desarrolla la situación problemática, se describe la justificación de la investigación, en la que se incluye lo novedoso, factible y la utilidad social.

También se establecen los objetivos del tema en estudio, se incluye la formulación de hipótesis, en la cual se describen las variables tanto dependientes como independientes y las limitaciones que se presentaron durante la realización de la investigación.

El capítulo II, está conformado por los antecedentes y situación actual, en la cual se describe los principales actores del fraude en las empresas productoras y distribuidoras de alimentos, también se incluye un marco conceptual en el cual se definen algunos conceptos relacionados con el tema en estudio, adicionalmente se plantea la base técnica y legal con la cual se sustenta la investigación y se busca darle solución a la problemática.

En el capítulo III, se establece la metodología a utilizar, en la cual se describe el enfoque y tipo de investigación, los sujetos y objeto de estudio, dentro de la cual se han establecido el universo, muestra, además de las variables e indicadores; también se incluyen los resultados obtenidos de la encuesta en la que se describe el análisis e interpretación de datos y la descripción del diagnóstico.

El capítulo IV, desarrolla la propuesta de solución, la cual consiste en la presentación del Modelo de Gestión de Riesgo de fraude en inventarios con enfoque forense, aplicado a empresas productoras y distribuidoras de alimentos.

Como último apartado se detallan las conclusiones surgidas de la investigación y las recomendaciones pertinentes para dar solución a la problemática de fraude en el área de inventarios de empresas productoras y distribuidoras de alimentos. Adicionalmente se incluye la bibliografía utilizada y los anexos que sustentan la realización del Modelo de Gestión de Riesgos.

## **CAPÍTULO I- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1 ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL**

La producción de alimentos es considerada una de las principales actividades en la economía salvadoreña por lo que necesita de constante apoyo para diversificarse, generar ventajas competitivas y superar las barreras del comercio existente en los mercados internos y externos.

La industria alimentaria, es una de las más activas y cambiantes en el mercado, debido al surgimiento de nuevas tendencias en la demanda a nivel local y extranjero, es por ello, que las empresas dedicadas a esta actividad, deben implementar medidas de control que les permita administrar y mejorar la calidad de sus productos para su mayor eficiencia y rentabilidad económica.

El proceso de producción de alimentos tiene etapas importantes, entre las cuales se pueden mencionar:

- Compra de materias primas.
- Producción o transformación.
- Almacenaje.
- Distribución y entrega.

Cabe destacar que las etapas mencionadas suceden de una manera dinámica, planeada y

consecutiva que producen una transformación en las sustancias o materias prima, es decir, los insumos utilizados sufren una modificación para formar el producto y posteriormente ser comercializado.

El inventario puede ser un impedimento o una ayuda para la productividad de una empresa, pocas reservas pueden ocasionar disminución en ventas; demasiada existencia producirá costos elevados y menor rendimiento, a la vez puede generar descontrol y dar lugar a robos, fraudes, desperdicios y otros factores que impactan los resultados. Este activo es un elemento importante para el crecimiento económico, tanto en grandes como en medianas y pequeñas empresas; una mala administración, puede generar clientes insatisfechos y ocasionar problemas financieros.

Además de su importancia económica, al ser un recurso que está expuesto a constante manipulación es vulnerable a ser objeto de delitos económicos.

En los últimos años, la problemática de fraude ha sido recurrente en las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos; tal es el caso de Comercializadora XYZ, S.A de C.V (nombre ficticio que se ha cambiado para proteger la confidencialidad de la empresa) que en el año 2015 a raíz de una auditoría interna detectó irregularidades en sus inventarios. El contralor, al realizar el conteo físico observó que la documentación había sido manipulada por los encargados de bodega para ocultar variaciones en rendimientos, pesos y medidas, para que al realizar los conteos los saldos coincidieran con los valores teóricos.

Al hacer las indagaciones respectivas se reveló que, como consecuencia de la problemática

identificada, los pedidos eran suspendidos por los clientes ya que denunciaban pérdida de calidad en los productos, esto debido a que los empleados sustraían la materia prima y la sustituían por otra de menor calidad que ellos mismos adquirirían.

También se conoce el caso de una empresa dedicada a la elaboración y distribución de productos de primera necesidad que se vio afectada por el hurto por parte de los mecánicos encargados del mantenimiento de sus unidades de reparto y distribución, quienes aprovechaban el acceso nocturno a las instalaciones para romper las medidas de seguridad de las bodegas y que sustraían mercaderías en complicidad con los agentes de seguridad en turno.

Los fraudes contables que también se presentan constantemente en las organizaciones tanto a nivel nacional como internacional, en pequeñas, medianas y grandes empresas de todos los sectores es la administración fraudulenta. En la publicación del día 23 de abril de 2017 en el sitio web de La Prensa Gráfica se informa la captura de una persona de nacionalidad guatemalteca acusada de administración fraudulenta en el país, donde el acusado recibía los pedidos y emitía pagarés a nombre de terceros y el producto no ingresaba en la contabilidad de la empresa como inventario ni se registraban ingresos por los mismos ya que era comercializada por el acusado para su beneficio.

Otra modalidad conocida es la sobre y subvaloración de ingresos y gastos, este fraude consiste en registrar operaciones relacionadas con bienes y/o servicios que no ocurrieron. Se recurre a este mecanismo con el fin de disminuir impuestos, aparentar fortalecimiento financiero para atraer nuevos inversionistas, adquirir préstamos o ganar licitaciones y en caso de vender la empresa

lograr que el comprador pague un mejor precio al mostrar una mayor rentabilidad.

Lo mencionado en los párrafos anteriores, son únicamente una muestra de la vulnerabilidad de los inventarios con respecto a sufrir fraudes; ya sea por no contar con el personal calificado o brindarles demasiada confianza, la poca supervisión y falta de revisión de los documentos deja en entredicho la correcta aplicación de medidas de prevención de actos fraudulentos, que la mayoría de veces provienen del mismo colaborador, es común que ellos haciendo uso de sus habilidades, perspicacia y deshonestidad participen para cometer hechos que afecten económica y comercialmente a la entidad.

Dada la magnitud de los métodos seguidos para llevar a cabo los fraudes identificados y la originalidad de los hechos, es difícil encontrar una sistematización de tales acciones, sin embargo, se identifican las siguientes características que describen el problema:

1. Deficiente supervisión y falta de métodos de control en el área de inventario: las personas encargadas no cuentan con los conocimientos y herramientas necesarias para prever las circunstancias que son aprovechadas por los hechores que conocen las deficiencias en el interior de la empresa.
2. Se justifica la realización del hecho: cuando las unidades de auditoría interna no cuentan con métodos de verificación de los procesos y documentación probatoria que justifiquen los movimientos, existe la manipulación, alteración y reutilización de los documentos, falsificación de firmas, utilización de comprobantes falsos, destrucción o pérdidas y

anotaciones deliberadamente erróneas y de esta forma justificar los artículos como vencidos y no extraviados.

3. Altos volúmenes de inventarios: algunas de estas empresas tienen altos niveles de existencias para así asegurar su venta, las cuales no están debidamente controladas lo que tiene como consecuencia fundamental que los trabajadores o encargados del área se apropien de estos excesos para su beneficio.
4. Recurrente defraudación fiscal: existe engaño económico y administrativo con el que se pretende eludir el pago de un impuesto con el cual el Estado queda perjudicado.
5. Aunque los autores están al corriente de la ilegalidad de sus actos no los consideran actos criminales. Las razones son variadas:
  - a) Porque están en una alta posición social el cual les otorga un derecho a violar la ley, sobre todo cuando persiguen un fin de interés social;
  - b) Porque consideran la ley injusta o irracional;
  - c) Porque el hecho ilícito se comete con cierta habitualidad en su entorno.
6. El autor se especializa en el área: no solamente se deriva de las características personales de los delincuentes sino también de su especialización y educación; para los delitos económicos, en algunos casos existe participación de un profesional de la Contaduría Pública.



## **1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA**

La búsqueda de medidas de prevención de riesgos de fraude en inventarios a través de resultados obtenidos de la auditoría forense, es una decisión de la administración de la empresa, ya que es clave para garantizar una gestión eficiente, por lo que debe realizar una correcta valoración de estos, ya que de ello dependen las acciones a realizar por la persona designada para su control; de lo anterior surge un tema de investigación que busca contribuir a la prevención de fraude en el área de inventarios, por lo cual se planteó la siguiente problemática:

¿Qué resultados de la auditoría forense no están considerados en un Modelo de Gestión de Riesgos para la prevención de fraude en inventarios como herramienta para contadores y encargados de bodegas de empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador?

## **1.3 JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.3.1 Novedoso.**

La investigación se considera novedosa, debido a que los casos de fraudes se han convertido en un fenómeno de alto riesgo, el cual no es estático y cada día surgen nuevas modalidades y métodos para cometerlos, al igual que cambian los hábitos sociales y el entorno en su conjunto. La base de las investigaciones realizadas se enfoca en la administración y en la toma de decisiones,

con la introducción de un enfoque forense se pretende obtener un Modelo de Gestión de Riesgos que permita dar la seguridad de que los inventarios están siendo tratados como se estipula en los controles internos de las entidades.

### **1.3.2 Factibilidad.**

La investigación se consideró factible puesto que se han identificado casos de fraude como un problema recurrente que afecta a las empresas dedicadas a la producción y distribución de productos alimenticios; también fue viable, ya que existe normativa internacional que se considera un insumo importante en la base de la investigación.

Así mismo, se propuso factible ya que tuvo la disponibilidad del equipo para la elaboración de la investigación y la inversión en cuanto a recursos económicos, materiales y tecnológicos como computadoras, servicio de internet, entre otros. Asimismo, se tuvo el apoyo de asesores metodológicos especialistas en el área asignados por la Escuela de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador.

### **1.3.3 Utilidad Social.**

Aporta beneficios teóricos a los profesionales y estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y carreras afines, con el objetivo de formar su juicio profesional para su posterior aplicación en el ámbito laboral, apoyándolos a ejecutar la correcta aplicación de herramientas preventivas.

Otro beneficio radica en brindar un Modelo de Gestión de Riesgos con enfoque forense para la prevención de riesgos de fraude aplicado a empresas productoras y distribuidoras de alimentos, para disminuir y/o erradicar las pérdidas; a su vez, se beneficiará al consumidor final, ya que al optimizar los estándares de control obtendrá productos de mejor calidad quedando satisfechos con el servicio brindado.

## **1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.4.1 Objetivo General.**

Identificar resultados de auditoría forense para el diseño de un Modelo de Gestión de Riesgos para la prevención de fraude en inventarios como herramienta para contadores y encargados de bodegas de empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos del área metropolitana de San Salvador.

### **1.4.2 Objetivos Específicos.**

- Diagnosticar el estado actual de los controles de inventarios que se implementan en las empresas productoras y distribuidoras de alimentos.
- Demostrar la vulnerabilidad en el área de inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos ante riesgo de fraudes.

- Determinar resultados de auditoría forense que puedan ser aplicados como estrategias de auditoría interna con enfoque preventivo en los controles de inventarios en empresas productoras y distribuidoras de alimentos.
- Seleccionar estrategias de auditoría forense enfocadas a la prevención de riesgos de fraude en el área de inventarios en empresas productoras y distribuidoras de alimentos.
- Obtener información relacionada con el fraude contable para la capacitación del personal de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos.

## **1.5 HIPÓTESIS**

### **1.5.1 Hipótesis de Trabajo.**

Los resultados de la auditoría forense aplicados a un Modelo de Gestión de Riesgos permitirán a las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos disminuir el riesgo de fraudes en inventarios.

### **1.5.2 Determinación de Variables.**

**Variable independiente:** Los resultados de la auditoría forense aplicados a un Modelo de Gestión de Riesgos. Esta variable comprende los siguientes factores:

- Factibilidad de aplicación.
- Nivel de conocimiento de las empresas sobre las evidencias proporcionadas por la auditoría forense.
- Nivel de riesgo aceptado.
- Aceptación de las empresas para su aplicación.

**Variable dependiente:** Fraudes en los Inventarios. Esta variable comprende los siguientes factores:

- Identificación de riesgos por parte de las empresas.
- Tipos de controles aplicados en las empresas.
- Niveles de seguridad de los controles.
- Medición de los riesgos de fraude en las empresas.

## 1.6 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

A continuación, se presentan las dificultades encontradas en la ejecución de la investigación.

**Datos no disponibles y/o confiables:** Para la obtención de datos sobre casos judicializados, una de las principales limitantes fue el acceso a la información de la Fiscalía General de la Republica debido a que existen algunos casos que por su naturaleza son reservados, por lo cual no se logró acceder a ellos para el planteamiento del modelo.

## **CAPÍTULO II- MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL**

### **2.1 ANTECEDENTES Y SITUACIÓN ACTUAL**

Desde tiempos antiguos las diferentes civilizaciones han estado en contacto con los inventarios, no se contaba con la diversidad de técnicas y elementos que se conocen hoy; se trataba más bien de la recolección y almacenamiento de alimentos y otros elementos que permitían el desarrollo de las actividades diarias y poder enfrentar épocas de crisis.

El inventario es una de las cuentas importantes en el saldo de las empresas, en ocasiones es complicado tener un adecuado control de inventarios y es difícil verificar la existencia y valuación de estos siendo susceptible a manipulación para disfrazar el cumplimiento de objetivos presentados en los informes financieros, además debido a que son bienes comercializables también son vulnerables ante actos de malversación, desperdicios, obsolescencias entre otros.

En la actualidad, es necesario que los accionistas y la administración, reconozcan que el riesgo de fraude, que antes se asociaba sólo a organizaciones con alto manejo de efectivo o inventarios de fácil administración o factiblemente convertibles en efectivo, es en realidad, una problemática que se extiende sobre toda clase de organizaciones.

Los esquemas fraudulentos comunes, también incluyen los cometidos por los empleados del más alto nivel, estos buscan alteración de utilidades (diferir gastos, registrar ventas ficticias, sobrevalorar inventarios) para aparentar solidez financiera.

Es evidente que las oportunidades para cometer fraude existen en todas las empresas y en todos los niveles y que es capaz de generar muchas complicaciones dentro de ellas, incluso causar la caída de los negocios.

Otra práctica antigua y con mucho uso que se aprovecha para realizar fraudes en las unidades del inventario o modificar su valor son los diferentes procedimientos de valoración. Entre los métodos de valoración permitidos por la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES están: identificación específica, PEPS (Primeras entradas, primeras salidas), promedio ponderado y costo promedio. Este tipo de fraude se lleva a cabo aumentando o disminuyendo las unidades físicas, dejando de registrar las salidas, manipulando el conteo físico, sobrevalorando los costos unitarios o asignando los costos indirectos de fabricación de forma arbitraria.

Otra técnica para la manipulación de inventarios y otros activos es reducir el valor al momento de su adquisición, lo cual al momento de vender los activos genera incremento en los ingresos. Las compañías también pueden sobrevaluar de manera deliberada las reservas para obsolescencia de inventario y las estimaciones para cuentas incobrables en periodos en los cuales incrementan los ingresos.

## **2.2 ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA ALIMENTARIA EN EL SALVADOR**

El consumo de alimentos depende de lo que otros cultivan y procesan dando lugar al desarrollo de una de las industrias más importantes: la industria alimentaria.

La industria alimentaria se encuentra en constante evolución hacia una mayor concentración y tecnificación. Se inclina de forma creciente por productos mejores elaborados, con oferta orientada a las comidas preparadas y precocinadas.

Aunque existe una gran cantidad de alimentos que pueden ser consumidos crudos, como por ejemplo la fruta, la mayoría requiere un procesamiento que le permita asegurar el mayor tiempo de conservación, además de apetecible al paladar. Para ello se utiliza la tecnología en los alimentos, que suele estar supervisada dentro de las empresas por personal científico y técnico.

En El Salvador, las empresas que distribuyen y producen alimentos, en su mayoría pertenecen al sector privado, por lo tanto, la apertura comercial permite que muchos proveedores extranjeros hagan convenios y acuerdos con las empresas productoras y distribuidoras de alimentos en el país, lo que permite que en el mercado salvadoreño haya diversidad de productos y que los consumidores tengan diferentes alternativas.

### **2.3 CONCEPTUALIZACIÓN**

Un concepto es un símbolo mental, una noción abstracta que contiene cada palabra de un lenguaje o un idioma y que corresponde a un conjunto de características comunes a una clase de seres, de objetos o de entidades abstractas, determinando cómo son las cosas.

Algunos conceptos que se deben considerar para el desarrollo de esta investigación son los



siguientes:

**Inventarios:** Los inventarios son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal del negocio; para ser producidos con vistas a esa venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. (International Accounting Standards Board , 2015)

**Fraude:** Es un acto intencionado realizado por una o más personas de la dirección, los responsables del gobierno de la entidad, los empleados o terceros, que conlleve la utilización del engaño con el fin de conseguir una ventaja injusta o ilegal. (International Accounting Standards Board , 2015)

**Deterioro:** Según (International Accounting Standards Board , 2015) se define como: “Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable, (...).

**Auditoría forense:** Es una rama de la auditoría que se enfoca en la prevención y detección del fraude; implica el uso de técnicas de investigación criminalística, integradas con la contabilidad, conocimientos jurídico-procesales, y con habilidades en finanzas y de negocio. (International Accounting Standards Board , 2015)

**Fraude Contable:** Es la manipulación de la documentación que es registrada en los libros y como consecuencia en los estados financieros.

## 2.4 TIPOLOGÍAS

Las Normas Internacionales de Auditoría en su sección 240 “Responsabilidad del Auditor de considerar el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros” (Board, 2016) define el fraude como: “Un acto intencional de una o más personas de la administración, los encargados del gobierno corporativo, empleados o terceros, que implica el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal.”

Un fraude es un delito el cual está destinado a obtener un beneficio económico a conveniencia mediante vías ilegales y sin importar que esto conlleve perjuicio para otros. La mayoría de estos ocurren en un entorno profesional y económico. No se ejecutan haciendo uso de la violencia, pero si causan pérdidas económicas a empresas, compañías, inversores y empleados.

De acuerdo con la investigación llevada a cabo por (Sheridan, 2016) como parte del Estudio Global sobre Fraude afirma que (...) “la forma más frecuente de la corrupción implica conflictos de interés – los casos en que el estafador emprendió operaciones en nombre de su empleador en el que él o ella tenía información económica o interés personal en otra parte de la transacción, tales como tener una propiedad secreta en un proveedor o una relación familiar con un competidor.”

Los Tribunales de Paz y Penal de San Salvador siguen numerosas diligencias por los casos de fraude financiero, así como las vías de defraudación fiscal por incumplimientos tributarios que llegan a convertirse en delitos; entre los cuales se pueden mencionar los casos que se describen en la Tabla 1.

**Tabla 1:** Actos delictivos, vías de defraudación fiscal y sus evidencias

<b>Delito</b>	<b>Alertas</b>	<b>Acciones</b>	<b>Responsable</b>
Administración fraudulenta.	- La revisión física de los documentos emitidos en el periodo no coincide con los registros en el sistema de facturación.	- Revisar los documentos y registros en el sistema diariamente.	Auditoría interna.
	- La cantidad que se posee de mercancías en inventarios (las unidades en stock) se encuentra tasadas a un precio más alto del que corresponde (normalmente, es debe registrar al menor de los valores de costo o mercado).	- Revisar diariamente los precios de los productos.	Gerente de venta.
	- La empresa registro deterioro en el inventario reduciendo el importe en libros y reconoció la pérdida en el resultado sin el debido procedimiento según la sección 27 de NIIF para Pymes.	- Revisar que se cumplan los procedimientos legales para el registro de deterioro y pérdidas en los inventarios.	Contador general.
Apropiación o retención indebida.	- No cuentan con el archivo de los comprobantes de Crédito fiscal emitidos.	- Contar con un archivo de las transacciones emitidas.	Contador general.
	- Comprobante de entrega de mercadería no tiene	- Validar recepción de la mercadería.	Encargado de los inventarios.

<b>Delito</b>	<b>Alertas</b>	<b>Acciones</b>	<b>Responsable</b>
	evidencia de recepción por el personal encargado de su custodia.		
	- No hay denuncia interpuesta ante la PNC del supuesto robo.	- Crear un área legal y un canal de denuncia interno el cual se encargue de ayudar a la empresa en cualquier proceso legal.	Auditoría interna.
Hurto agravado a través de venta ficticia.	- Informe especial, donde se establecen las salidas declarando origen (bodega), valor y cliente. - Reportes contables que reflejen descuentos. Los respaldos no cuentan con las firmas de recibido de los clientes.	- Entregar diariamente reporte de entradas y salidas de la bodega. - Asegurar que cada descuento este firmado por el cliente.	Encargado de los inventarios.  Auditoría interna.
	- Informe certificado por el jefe de informática sobre las fechas en que el usuario accede a la red y realiza la venta (bitácora de acceso histórica), se encuentran accesos de usuarios no autorizados en el sistema.	- Informar diariamente sobre los ingresos de personal no autorizado.	Departamento de TI.
Falsedad material por	- La declaración del impuesto sobre la renta no coincide con los resultados.	- Revisar datos antes de presentar la declaración	Contador general.

<b>Delito</b>	<b>Alertas</b>	<b>Acciones</b>	<b>Responsable</b>
evasión de impuesto.	<p>- Los libros, registros, los sistemas manuales o computarizados de contabilidad.</p> <p>- Revisión de los comprobantes de crédito fiscal y facturas de consumidor final registradas en los libros de Impuesto a la Traslación de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y formularios aduaneros único-Centroamericanos a fin de verificar las operaciones que amparan dichos documentos y determinar el hecho que dio origen a la obligación tributaria.</p> <p>- El F983 no corresponde a los registros en el inventario físico ni al Kardex.</p> <p>- El registro de control de inventarios proporcionado no cumple con los requisitos de los artículos 142 inciso primero y el 142-A numerales 1), 2), 5), 6) y 14) del Código Tributario.</p>	juntamente con libros y los sistemas.	

<b>Delito</b>	<b>Alertas</b>	<b>Acciones</b>	<b>Responsable</b>
Estafa por disminuciones de inventarios, justificando consumos que no son reales.	- Los registros contables, control de inventarios no están de acuerdo con lo requerido en el Código Tributario.	- Revisar periódicamente los registros contables y compáralos con las existencias en bodega.	Auditoría interna.
Apropiación o retención de mercadería en tránsito.	- Los documentos de importación no coinciden con la confirmación del proveedor.	- Asegurar la mercadería en tránsito.	Gerencia.
Falsedad material por alteración o ajuste por los responsables.	- No se encontraron justificaciones o los documentos de respaldo de las partidas o registros contables, anexos, libros auxiliares que respalden los ajustes.	Revisar documentos de forma periódica.	Auditoría interna.
Estafa por ajuste en inventarios por proveedores.	- No existen documentos emitidos por el proveedor que justifiquen rebajas o devoluciones sobre compras.	- Revisar ajustes sobre las compras realizadas por la empresa.	Contador general.
Falsedad material por ajustes	- Bitácora de entradas y salidas de inventarios, diferencias encontradas al verificar el Kardex.	- Realizar mensualmente conteo físico de inventarios.	Auditoría interna.

<b>Delito</b>	<b>Alertas</b>	<b>Acciones</b>	<b>Responsable</b>
negativos y positivos.			
Adulteración de fechas de caducidad.	- Viñetas de vencimientos con alteraciones, enmendaduras o tachaduras de toda índole, control de elaboración de productos.	- Revisión de productos periódicamente.	Auditoría interna.

*Fuente: Sentencias Judiciales de la Fiscalía General de la Republica*

## **2.5 BASE TÉCNICA**

### **2.5.1 Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento NIEA 3000.**

Trata de los encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica que se tratan en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y en las Normas Internacionales de Encargo de Revisión (NIER). Esta NIEA es aplicable a partir del 15 de diciembre de 2015.

**Objetivos de la Norma:** En la realización de un encargo de aseguramiento, los objetivos del profesional encargado son:

- a) Obtener seguridad razonable o una seguridad limitada, según corresponda, si la

información objeto de análisis está libre de incorrección material;

- b) Expresar una conclusión sobre el resultado de la medición o evaluación de la materia objeto de análisis, ya sea mediante un informe escrito con una conclusión de seguridad razonable o de seguridad limitada, y que describe la base de la conclusión; y
- c) Comunicar los aspectos adicionales requeridos por esta NIEA o por cualquier otra NIEA aplicable.

Una investigación basada en evidencias de auditoría forense aplicada a inventarios sugiere la presentación de un informe en el cual el profesional encargado mide o evalúa la materia objeto de análisis.

El propósito de la NIEA es presentar la información referente a los encargos en un informe resultante como aseguramiento o como anexo del mismo, el cual lo denomina encargos consistentes en un informe directo.

### **2.5.2 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas- Sección 13: Inventarios.**

Esta Norma describe los procedimientos para la medición, los costos de adquisición, los métodos de valuación, su forma de presentación y revelación explicando su tratamiento contable.

La sección 13 de (International Accounting Standards Board , 2015) NIIF Pymes: Inventarios, trata los aspectos relevantes al tratamiento contable, entre los cuales se puede destacar la medición del costo y establece los métodos que se deben utilizar para evitar sobre o subvaloraciones que es



un factor utilizado para cometer fraudes contables.

Otro aspecto importante según esta normativa es el tratamiento del deterioro en el cual establece que se deberá reconocer una pérdida por deterioro al existir evidencia de ello, de esta forma evitar que los inventarios reflejen saldos incorrectos y que estos puedan ser una vía de fraude fiscal. Esta norma está relacionada con la Norma Internacional de Contabilidad No. 2: Existencias (NIC 2).

### **2.5.3 Norma Internacional de Contabilidad No. 2: Existencias.**

Esta norma prescribe los procedimientos para la medición, los costos de adquisición, los métodos de valuación, su forma de presentación y revelación explicando su tratamiento contable.

Lo anterior conlleva una serie de procesos que deben ser aplicados dentro de las entidades para evitar fraudes en inventarios como la sobrevaloración o subvaloración, esta normativa está relacionada con la NIIF para Pymes sección 13: Inventarios.

### **2.5.4 Norma Internacional de Auditoría (NIA).**

**NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude**

Esta Norma Internacional de Auditoría trata de las responsabilidades que tiene el auditor con

respecto al fraude en la auditoría de estados financieros. Trata de determinar y evaluar los riesgos de error de importancia relativa a causa de actos fraudulentos en los estados financieros, así como también los errores de incorrecciones materiales ya sea que estos se presenten en la medición, valuación, presentación o revelación.

Sugiere una serie de guías de auditoría que pueden aplicarse para responder a los riesgos valorados en inventarios y estimaciones. Los siguientes ejemplos no pretenden abarcar la totalidad de situaciones ya que el auditor debe utilizar su juicio profesional con el fin de determinar los procedimientos más adecuados según las circunstancias:

- Examinar los registros para identificar las ubicaciones o las partidas que requieren atención específica durante el recuento físico de las existencias, o después de este.
- Realizar recuentos en la fecha de cierre del periodo de información o en una fecha cercana a esta, para minimizar el riesgo de manipulación inadecuada durante el periodo comprendido entre el recuento de existencias y la finalización del periodo.
- Comparar las cantidades del periodo actual con las de periodos anteriores por clase o categoría de existencias, ubicación u otros criterios, o comparación de las cantidades del recuento con los registros permanentes.
- Utilizar técnicas de auditoría forense para la obtención de evidencia y comprobar con más detalle la compilación de los recuentos físicos de existencias. Por ejemplo, ordenar por

número de etiqueta para realizar pruebas sobre los controles de etiquetas, o por número de serie de los Artículos para realizar pruebas sobre la posibilidad de que se haya omitido o duplicado un Artículo.

### **NIA 501 Evidencias de Auditoría - Consideraciones específicas para determinadas áreas**

Presenta las principales evidencias de auditoría suficientes y adecuadas con respecto a determinados aspectos de las existencias en inventarios que debe tener en cuenta un auditor que realice un trabajo de revisión.

Será responsabilidad del auditor la verificación de la viabilidad de dichas estrategias de confirmación de datos, y para tal fin estará en la obligación de:

- Presenciar el recuento físico de las existencias, si le es factible para evaluar, observar, inspeccionar y realizar las pruebas de recuento, en caso de no poder presenciarlo aplicar procedimientos de auditoría alternativos.
- Revisar que los registros finales reflejen con exactitud los resultados reales del recuento de existencias.
- Obtener evidencia que se han registrado las variaciones de forma correcta cuando la fecha del recuento difiera con la fecha de los estados financieros.
- Solicitar confirmaciones a terceros sobre la tenencia de existencias de la entidad auditada.

### **2.5.5 COSO ERM -MARCO DE CONTROL INTERNO.**

Los riesgos (externos e internos) son cada vez más complejos y se relacionan entre sí. El consejo de administración tiene la responsabilidad general de gestionar el riesgo para la entidad, pero es importante involucrar a las partes interesadas sobre el uso de la gestión del riesgo empresarial para obtener una ventaja competitiva.

Como valor agregado se considera la aplicación del marco COSO ERM como el marco a utilizar para la gestión de riesgos, el cual tiene como misión proporcionar liderazgo intelectual a través del desarrollo de marcos generales y orientaciones sobre gestión de riesgos, control interno y disuasión del delito, diseñado para mejorar el desempeño organizacional y reducir el alcance de fraude en las organizaciones. (Ruiz Urquiza, 2015)

Las empresas deben implementar un sistema eficiente que les permita enfrentarse a los rápidos cambios del mundo de hoy. Es responsabilidad del gobierno corporativo desarrollar un sistema que garantice el cumplimiento de los objetivos de la empresa y se convierta en una parte esencial de la cultura organizacional.

Según (Ruiz Urquiza, 2015): El Marco integrado propuesto por COSO ERM provee un enfoque integral y herramientas para la implementación de un sistema efectivo y en pro de mejora continua, el cual reduce a un nivel aceptable el riesgo de no alcanzar un objetivo de la entidad.

La aplicación del modelo COSO ERM en esta investigación, será utilizado como herramienta

clave en la administración de riesgos fraudes en inventarios, evaluación y respuesta a los mismos, información y comunicación; concluyendo con el monitoreo de las políticas de prevención para mitigar los efectos contraproducentes que estas puedan provocar a fin de proporcionar a las autoridades de las empresas, un modelo a seguir en el desarrollo de sus actividades dentro de la organización.

Según la versión de COSO ERM, para la investigación se tomará en cuenta los siguientes componentes, que representan los conceptos fundamentales relacionados con fraude para el establecimiento de un efectivo sistema de control de gestión de riesgos. Ver Tabla 2

**Figura 1: COSO ERM**



**Tabla 2: Componentes de COSO ERM**

<b>Componente</b>	<b>Principios</b>
<p><b>Ambiente de control:</b></p> <p>Es el conjunto de normas, procesos y estructuras que constituyen la base sobre la que se desarrollará el control interno de la organización</p>	<p>La organización:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos.</li> <li>• Expresa compromiso para atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes, en alineación con los objetivos de la organización.</li> <li>• Define las responsabilidades de las personas a nivel de control interno para la consecución de los objetivos.</li> </ul> <p>El consejo de administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Muestra independencia de la dirección y ejerce la supervisión del desempeño del sistema de control interno.</li> </ul> <p>La dirección:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Establece, con la supervisión del consejo, las estructuras, las líneas de reporte y los niveles de autoridad y responsabilidad apropiados para la consecución de los objetivos.</li> </ul>

Componente	Principios
<p><b>Establecimiento de objetivos:</b></p> <p>Definir objetivos que estén alineados con la misión y visión, con el apetito de riesgo y niveles de tolerancia.</p>	<p>La gerencia:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Debe establecer las estrategias y objetivos.</li> </ul>
<p><b>Identificación de eventos:</b></p> <p>La incertidumbre existe, lo cual se traduce en no poder conocer con exactitud cuándo y dónde un evento pudiera ocurrir, así como tampoco sus consecuencias financieras.</p>	<p>La administración:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Debe identificar eventos potenciales que si ocurren pueden afectar a la entidad.</li> </ul>
<p><b>Evaluación del riesgo:</b></p> <p>Implica un proceso dinámico consecutivo para su identificación y evaluación de cara a la consecución de los objetivos. Estos deben evaluarse en relación con niveles preestablecidos de tolerancia, así la evaluación de riesgos constituye la base para determinar cómo se gestionarán.</p>	<p>La organización:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Define los objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de los riesgos relacionados.</li> <li>• Identifica los riesgos para la consecución de sus objetivos en todos los niveles de la entidad y los analiza como base sobre la cual determinar cómo se deben gestionar.</li> <li>• Considera la probabilidad de fraude al evaluar los riesgos para la consecución de los objetivos.</li> <li>• Identifica y evalúa los cambios que</li> </ul>

Componente	Principios
	podrían afectar significativamente al sistema de control interno.
<p><b>Respuesta al riesgo:</b></p> <p>Las respuestas deben ser evaluadas en función de alcanzar el riesgo residual alineado con los niveles de tolerancia al riesgo y pueden estar enmarcadas en: evitar el riesgo, mitigarlo, compartirlo o aceptarlo.</p>	<p>La administración debe:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Establecer evaluaciones de posibles respuestas a riesgos identificados.</li> </ul>
<p><b>Actividades de control:</b></p> <p>Son las acciones establecidas a través de políticas y procedimientos que contribuyen a garantizar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección para mitigar los riesgos con impacto potencial en los objetivos.</p>	<p>La organización:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Describe y ejecuta actividades de control que contribuyen a la mitigación de los riesgos hasta niveles aceptables para la consecución de los objetivos.</li> <li>• Define y desarrolla actividades de control a nivel de entidad sobre la tecnología para apoyar la consecución de los objetivos.</li> <li>• Despliega las actividades de control a través de políticas que establecen las líneas generales del control interno y procedimientos que llevan dichas políticas a la práctica.</li> </ul>
<p><b>Información y comunicación:</b></p> <p>La información es necesaria para que</p>	<p>La organización:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtiene o genera y utiliza información</li> </ul>



Componente	Principios
<p>la entidad pueda llevar a cabo sus responsabilidades de control interno y soportar el logro de sus objetivos. La comunicación es el proceso continuo e iterativo de proporcionar, compartir y obtener la información necesaria.</p>	<p>relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Comunica la información internamente, incluidos los objetivos y responsabilidades que son necesarios para apoyar el funcionamiento del sistema de control interno.</li> <li>• Se comunica con los grupos de interés externos sobre los aspectos clave que afectan al funcionamiento del control interno.</li> </ul>
<p><b>Monitoreo:</b></p> <p>Las evaluaciones continuas, las evaluaciones independientes o una combinación de ambas se utilizan para determinar si cada uno de los cinco componentes del control interno, incluidos los controles para cumplir los principios de cada componente, está presentes y funcionan adecuadamente.</p>	<p>La organización:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones continuas y/o independientes para determinar si los componentes del sistema de control interno están presentes y en funcionamiento.</li> <li>• Evalúa y comunica las deficiencias de control interno de forma oportuna a las partes responsables de aplicar medidas correctivas, incluyendo la alta dirección y el consejo, según corresponda.</li> </ul>

*Nota: Recuperado de Síntesis de la Actualización del Marco Integrado de Control Interno - COSO I, desde la versión de 1992 a la versión 2013. (Chile, 2014)*

## **2.6 BASE LEGAL**

### **2.6.1 Código Tributario.**

El Código Tributario establece a las entidades la obligación de llevar registros de sus inventarios, reflejando de forma clara sus movimientos y valuación indicando en su Artículo 142 literal A) los requisitos mínimos que deben cumplir dichos registros como: un encabezado e identificación del contribuyente, fecha de la operación, entradas y salidas, el saldo que deja las transacciones realizadas entre otros requisitos. Así mismo, permite a la Administración Tributaria fiscalizar, inspeccionar e investigar que se estén cumpliendo las obligaciones fiscales aún con sujetos con excepciones. (Salvador, Código Tributario, 2000)

También establece en su Artículo 209 que los libros de contabilidad podrán ser elementos de prueba siempre que sus registros estén soportados con documentación que permita conocer el origen de las operaciones y cumplan los requisitos del mismo Código Tributario, Código de Comercio y las leyes especiales que rigen la contabilidad.

### **2.6.2 Código Penal.**

El Código Penal (Salvador, Código Penal, 1997) especifica una serie de hechos delictivos que

están relacionados con el fraude y que es necesario que el auditor conozca al momento de realizar la auditoría donde él toma un papel de gran importancia en la detección de cualquier indicio de fraude y la responsabilidad de este ante tal evento. En la tabla 3 se detallan los Artículos del Código Penal que regulan el fraude relacionado con los inventarios en El Salvador.

*Tabla 3: Código Penal – Delitos relacionados con los inventarios*

<b>Concepto</b>	<b>Artículo</b>	<b>Descripción/Sanción</b>
Hurto	207	Lucrarse para sí o para un tercero apoderándose de una cosa mueble total o de forma parcial. Sanción: de dos a cinco años de prisión.
Estafa	215	Obtener provecho injusto en perjuicio ajeno para sí u otro. Sanción: de dos a cinco años de prisión.
Apropiación o retención indebida	217	Cuando teniendo bajo su poder una cosa mueble se apropiare de ella o no la entregare o restituyere en tiempo pactado en perjuicio de otro. Sanción: de dos a cuatro años de prisión.
Administración fraudulenta	218	El administrador de bienes ajenos perjudicare a su titular alterando en sus cuentas los precios o condiciones de los contratos, suponiendo operaciones o gastos, aumentando los que hubiere hecho, ocultando o reteniendo valores o empleándolos indebidamente. Sanción: de tres a cinco años de prisión.
Falsedad material	283	Cuando se hace un documento total o parcialmente falso o

Concepto	Artículo	Descripción/Sanción
		alterare uno verdadero. Sanción: de tres a seis años. Cuando el autorizado de para imprimir documentos de IVA, elaborare, facilitare, hiciere circular o pusiera a disposición cualquiera de los documentos a nombre de personas no inscritas. Sanción: de cuatro a seis años de prisión.
Supresión, destrucción u ocultación de documentos verdaderos	286	Suprimir, destruir u ocultar un documento público, auténtico o privado verdadero o una certificación o copia que lo sustituya legalmente, pudiendo resultar perjudicial al Estado, a la sociedad o a los particulares. Sanción: de uno a tres años de prisión.
Uso y tenencia de documentos falsos	287	El que con conocimiento de la falsedad y sin haber intervenido en ella, hiciere uso o tuviere en su poder un documento falsificado o alterado, sea público, auténtico o privado. Sanción: de tres a cinco años de prisión.

*Fuente: Datos obtenidos del Código Penal de El Salvador.*

### **2.6.3 Ley contra el Lavado de Dinero y de Activos.**

Esta ley tiene como objetivo prevenir, detectar, sancionar y erradicar el delito de lavado de dinero y de activos, así como su encubrimiento.

Se considera lavado de dinero y de activos cuando se depositare, retirare, convirtiere o transfiriere fondos, bienes o derechos relacionados que procedan directa o indirectamente de actividades delictivas, para ocultar o encubrir su origen ilícito, o ayudar a eludir las consecuencias jurídicas.

La administración fraudulenta, el contrabando de mercadería y estafa forman parte de la lista de otros delitos generadores de lavado de dinero y de activos que me menciona dicha ley.

También se obliga a las empresas a archivar y conservar la documentación de las operaciones por un plazo de cinco años, capacitar al personal sobre los procesos o técnicas de lavado de dinero y de activos con el fin de que pueden identificar situaciones anómalas o sospechas, establecer mecanismos de auditoria interna para verificar el cumplimiento de la ley, adoptar políticas, reglas y mecanismos de conducta que observarán sus administradores, funcionarios y empleados entre otros, así como llevar un control indicado para identificar a sus clientes y usuarios cumpliendo los siguientes requisitos: identificación; tipo de transacción; monto de la transacción; lugar, hora y fecha de la transacción; código donde se identifica la institución donde se realiza la transacción y código de empleado donde se tramita entre otros.

## **CAPÍTULO III- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **3.1 ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN**

El método utilizado es el hipotético deductivo, ya que a través de éste se logró observar el problema en cuanto a las debilidades en los controles de prevención en el área de inventarios de las empresas, a través de esta investigación se identificó los problemas en relación con la vulnerabilidad de fraude.

A nivel metodológico el proceso se desarrolló en tres fases: En una primera se recopiló información a fin de realizar los diagnósticos y evaluaciones pertinentes, en la segunda fase se organizó y analizó la información a fin de estructurar el proyecto y finalmente en la tercera fase se redactó el informe final y se realizó la sustentación.

El tipo de investigación utilizado es de forma descriptiva, ya que se abordó un determinado grupo de empresas para extraer la información más relevante y posteriormente analizarlas. El objetivo de esta técnica es describir la realidad de la situación que se pretende analizar a través de la recolección de datos que puedan definir el objeto en estudio.

### **3.2 SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO**

Para el desarrollo de esta investigación, participaron las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos del área metropolitana de San Salvador.

### 3.2.1 Universo.

El universo de esta investigación fue los contadores y encargados de bodega de un total de 278 empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador.

### 3.2.2 Muestra.

Del universo en estudio se hizo una selección sistemática de elementos muestrales del grupo de las 278 empresas dedicadas la producción y distribución de alimentos del área metropolitana de San Salvador, a la cual se le aplicó las técnicas respectivas a utilizar para la recopilación de datos. La selección de la muestra fue de forma aleatoria – sustitutiva, para reemplazar toda aquella muestra que no proporcionó la información solicitada.

$$n = \frac{N.P.Q.Z^2}{(N-1)e^2 + P.Q.Z^2}$$

Donde:

n= Tamaño de la muestra

N=Población

Z<sup>2</sup>=Coeficiente de confianza

e<sup>2</sup>=Margen de error

P=Probabilidad de éxitos de que la problemática exista

Q=Probabilidad de fracaso

Donde:

$N=278$  (Empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos)

$Z=1.96$

$e=0.05$

$P=96\%$

$Q=4\%$

$$n = \frac{(278)(0.96)(0.04)(1.96)^2}{278 - 1)(0.05)^2 + (0.96)(0.04)(1.96)^2}$$

$$n = \frac{41.00984832}{0.84001744}$$

$$n = 48.8202344$$

Según la fórmula, la muestra fue conformada por 49 empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos del área metropolitana de San Salvador.

### **3.2.3 Técnicas, materiales e instrumentos.**

El instrumento que se utilizó para la recolección de información es la encuesta para profundizar en la situación actual de la problemática, la cual se realizó a los encargados del área de las empresas productoras de alimentos, el cual fue formulado con una serie de preguntas enfocadas al manejo y gestión de inventarios.



### **3.2.4 Variables e Indicadores.**

Una variable es una característica, cualidad o medida que puede sufrir cambios y que es objeto de análisis, medición o control en una investigación. Los indicadores son herramientas para clasificar y definir de forma precisa objetivos e impactos para facilitar el estudio y evaluar las metas alcanzadas. (Ver Tabla 4)

## **3.3 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES**

Un cronograma es la transcripción a tiempos de los procesos y acciones para llevar a cabo una actividad.

Para la realización del trabajo de investigación, se determinó un cronograma de actividades, con el cual se pretende estimar los tiempos de entrega y finalización del proyecto. (Ver Tabla 5)

## **3.4 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS**

### **3.4.1 Procesamiento de la información.**

El procesamiento de la información de los datos obtenidos se realizó de forma mecanizada utilizando herramientas informáticas como Microsoft Office.

**Tabla 4: Operacionalización de variables**

<b>Tema:</b>	Modelo de Gestión de Riesgos con enfoque forense para la prevención de fraude en inventarios aplicado a empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador
<b>Enunciado del problema:</b>	¿Qué resultados de la auditoría forense no están considerados en un modelo de gestión de riesgos para la prevención de fraude en inventarios como herramienta para contadores y encargados de bodegas de empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador?
<b>Objetivo general:</b>	Identificar resultados de auditoría forense para el diseño de un modelo de gestión de riesgos para la prevención de fraude en inventarios como herramienta para contadores y encargados de bodegas de empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos del área metropolitana de San Salvador.
<b>Hipótesis:</b>	Los resultados de la auditoría forense aplicados a un modelo de gestión de riesgos permitirán a las empresas disminuir el riesgo de fraudes en inventarios.

Objetivos específicos	Unidades de análisis	Variable dependiente	Variable independiente	Indicadores	Técnicas a utilizar	Tipos de instrumentos a utilizar
1. Diagnosticar el estado actual de los controles de inventarios que se implementan en las medianas empresas productoras y distribuidoras de alimentos. 2. Demostrar la vulnerabilidad en el área de inventarios de las medianas empresas productoras y distribuidoras de alimentos ante riesgo de fraudes. 3. Determinar resultados de auditoría forense que puedan ser aplicados como estrategias con enfoque preventivo en los controles de inventarios en medianas empresas productoras y distribuidoras de alimentos. 4. Seleccionar estrategias de auditoría forense enfocadas a la prevención de riesgo de fraude en el área de inventarios en empresas productoras y distribuidoras de alimentos. 5. Obtener información relacionada con el fraude contable para la capacitación del personal de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos.	Contadores y encargados de bodegas de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos del área metropolitana de San Salvador.	Fraudes en los Inventarios.	Los resultados de la auditoría forense aplicados a un Modelo de Gestión de Riesgos.	<b>Variable dependiente:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Identificación de riesgos por parte de las empresas.</li> <li>Tipos de controles aplicados en las empresas.</li> <li>Niveles de seguridad de los controles.</li> <li>Medición de los riesgos de fraude en las empresas.</li> </ul> <b>Variable independiente:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Factibilidad de aplicación.</li> <li>Nivel de conocimiento de las empresas sobre las evidencias proporcionadas por la auditoría forense.</li> <li>Nivel de riesgo aceptado.</li> <li>Aceptabilidad de las empresas para su aplicación.</li> </ul>	Observación Encuesta	Cuestionario Guía de Preguntas Cedula Narrativa



Para la captura de datos se utilizó la aplicación de Google Formularios, la cual sirvió para facilitar la recolección de datos y optimizar el tiempo tanto del equipo de investigación como de la muestra. Los datos procesados son los logros obtenidos como cantidades, cualidades o conceptos obtenidos desde los diferentes puntos de vista de la población en estudio.

### **3.4.2 Análisis e interpretación de los datos procesados.**

Es la etapa de recolección de los datos y evaluación de los resultados obtenidos, este análisis se realizó según las hipótesis o los objetivos de investigación formulados. Mediante tablas, gráficos y otros instrumentos que permiten evaluar la tendencia de los resultados, mostrando porcentajes.

El análisis consiste en separar los elementos básicos y examinarlos con el propósito de resolver el problema planteado en la investigación y la interpretación es el proceso mental mediante el cual se encuentra un significado amplio a la información recolectada.

### **3.4.3 Diagnóstico de la investigación.**

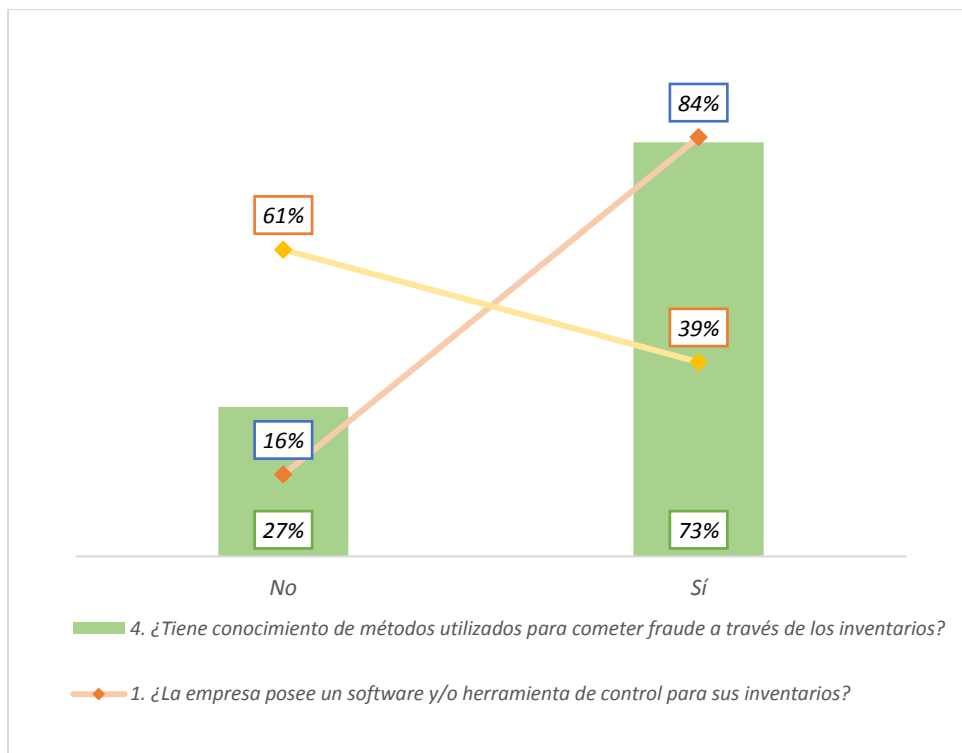
El propósito fundamental del diagnóstico es proveer de todos los insumos necesarios para el análisis y la toma de decisiones, existiendo diversos tipos de propósitos entre los que se encuentran y se pueden mencionar: los preventivos que tienen que ver con la búsqueda de elementos para que una situación no se vuelva un problema, también se encuentran correctivos que son los que una vez que se ha detectado un inconveniente, malestar o situación que no permite el correcto funcionamiento, se buscan los mecanismos para solucionarlo.

El diagnóstico se basó en los resultados obtenidos a través de las encuestas y entrevistas realizadas a la muestra de investigación.

### 3.4.4 Resultados.

Para realizar el diagnóstico de la situación actual de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en relación con el control de inventarios y los riesgos a los cuales se enfrentan, se consideró necesario identificar debilidades y amenazas que la rodean.

*Figura 2: Situación actual*



Preguntas	Si	No
1. ¿La empresa posee un software y/o herramienta de control para sus inventarios?	84%	16%
4. ¿Tiene conocimiento de métodos utilizados para cometer fraude a través de los inventarios?	73%	27%

Al analizar los resultados obtenidos en la pregunta 1. ¿La empresa posee un software y/o herramienta de control para sus inventarios? 83.70% de las personas encuestadas afirman que las entidades en las que laboran cuentan con un software y/o herramienta utilizada para el registro y control de sus existencias. Por lo tanto, se puede concluir que, a la muestra de empresas, le sería útil un modelo gestión de riesgos basado en COSO ERM para reforzar su sistema de control de inventarios. Sin embargo, al comparar los resultados obtenidos con la pregunta No. 6 ¿Considera que la empresa tienes las herramientas efectivas para contrarrestar el fraude en sus inventarios?, el 61.2 % de los encuestados considera que las herramientas existentes no son lo suficientemente efectivas para prevenir el fraude, lo que afirma la necesidad de contar con un Modelo de Gestión de Riesgos. Así mismo al analizar los resultados de la pregunta No. 4. ¿Tiene conocimiento de métodos utilizados para cometer fraude a través de los inventarios? Se determina que 73% de la población encuestada afirmo que conoce métodos con los cuales cometer fraude en esta área.

Para obtener un apropiado diagnóstico de la situación actual de las empresas que se dedican a la producción y distribución de alimentos, se considera necesario indagar si estas cumplen algunas políticas de control interno y si son aplicadas en el área de inventario de la empresa, para ello se evaluara las respuestas obtenidas, donde se determina en base a la experiencia de los encargados de administrar los inventarios en las empresas que laboran cuentan con cierta medida de control

sin embargo, los procedimientos resultantes de una auditoría forense ayudarían en los controles no solo preventivos sino que también de manera probatoria ante cualquier forma de fraude que se presentará.

Los encuestados afirmaron que “Examinar y realizar levantamientos de inventario físico” es el procedimiento más apropiado para contrarrestar el fraude, por lo cual se puede comprender que aunque la mayoría de las empresas ya realizan levantamiento de inventarios, estos no cumplen el objetivo de disminuir el riesgo de fraude o no es el adecuado para disminuir el riesgo de fraude, por lo que al incorporar el elemento forense buscan prevenir y al mismo tiempo probar documentalmente si la manera con que se realiza actualmente es la apropiada y si cumplen los procedimientos que la administración ha establecido; si se evalúa sobre cuales riesgos considera que están expuestos los inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos, 26.73% respondió que el mayor riesgo para el área de inventarios es el robo de mercadería, es decir que los controles deben ir encaminados a prevenir esta manera de operar. Con lo anterior se concluye que el robo es uno de los principales riesgos ante los cuales se enfrentan las compañías, lo que es posible debido a la difícil situación delictiva por la que atraviesa el país.

Desde la perspectiva contable, los encuestados establecen como segundo delito económico la subvaloración y sobrevaloración de inventarios con 19.63% lo que valida la investigación cuando se dice que hay manipulación de información en lo relacionado con los inventarios.

Según los resultados obtenidos al indagar a los encuestados sobre si conoce métodos utilizados para cometer fraude a través de los inventarios a la cual 73.47% de los encuestado declara que, si

conoce métodos, lo que confirma que la mayor parte de los fraudes cometidos en las empresas son por sus propios empleados, también que las empresas productoras y distribuidoras de alimentos, tienen un nivel importante de riesgo de fraude, con 51.02% de afirmación.

Para evaluar la propuesta de solución que ayude a reducir el riesgo de fraude en inventarios, se consideró importante medir la percepción de la población sobre el uso de evidencias de auditoría forense obteniendo una afirmación 100% por parte de la muestra, con esto se reafirma que diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos con enfoque forense como herramienta para la prevención de fraudes es una opción aceptada por el personal encargado del manejo de inventario.

La población considera que los resultados de auditoría forense son una alternativa para la prevención de riesgos de fraude, de igual forma los procedimientos resultantes al realizar una auditoría forense ayudarían en el control de los inventarios de las empresas, se detallaron acciones de auditoría forense, de los resultados obtenidos se puede confirmar que los procedimientos que han sido utilizados para resolver casos existentes en los juzgados del país, pueden ser útiles para la prevención de delitos económicos relacionados con inventarios como “Examinar y realizar levantamientos de inventario físico”, por lo que los resultados obtenidos 69.4 % de los encuestados considera que sería “Muy Útil” contar con un Modelo de Gestión de Riesgos en esta área.

Al analizar los resultados obtenidos en conjunto, se puede determinar que la implementación de un Modelo de Gestión de Riesgos obtenido mediante evidencias de auditoría forense y con base en COSO ERM sería “Muy apropiado” según la percepción de los encargados del área de inventarios de las empresas.



Así mismo, al analizar cada resultado, se evidencia que las empresas, aunque poseen controles no son lo suficientemente efectivos para cumplir el objetivo de prevención de fraude, por lo cual la herramienta que se propone se describe como un Modelo de Gestión del Riesgos de fraude en los inventarios con enfoque forense donde se mida la sensibilidad del área y presente lineamientos de solución la cual sería bien aceptado en empresas del ramo de alimentos del área metropolitana de San Salvador.

## **CAPÍTULO IV- PROPUESTA, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **CONTENIDO DE LA PROPUESTA**

4.1.1 INTRODUCCIÓN	48
4.1.2 OBJETIVOS	49
4.1.2.1 Objetivo General.	49
4.1.2.2 Objetivos específicos.	49
4.1.3 BASE TÉCNICA	49
4.1.4 MARCO DE APLICACIÓN	50
4.1.5 ROL DE LA AUDITORÍA INTERNA	51
4.1.5.1 Actividades recomendadas.	51
4.1.6 ESTRUCTURA DEL MODELO DE GESTIÓN DE RIESGOS	53
4.1.6.1 Componente No. 1: AMBIENTE DE CONTROL.	54
4.1.6.2 Componente No. 2: ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS	63
4.1.6.3 Componente No. 3: IDENTIFICACION DE EVENTOS	64
4.1.6.4 Componente No. 4: EVALUACIÓN DEL RIESGO.	66
4.1.6.5 Componente No. 5: RESPUESTA A LOS RIESGOS.	80
4.1.6.3 Componente No. 6: ACTIVIDADES DE CONTROL.	81
4.1.6.4 Componente No. 7: INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.	93
4.1.6.5 Componente No. 8: MONITOREO.	96
ANEXOS DE MODELO	102

## **4.1 MODELO DE GESTIÓN DE RIESGOS CON ENFOQUE FORENSE PARA LA PREVENCIÓN DE FRAUDE EN INVENTARIOS APLICADO A EMPRESAS DEDICADAS A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE ALIMENTOS EN EL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR.**

### **4.1.1 INTRODUCCIÓN**

El presente modelo surge con la finalidad de proporcionar a la administración de empresas productoras y distribuidoras de alimentos del área metropolitana de San Salvador, una herramienta para la gestión de riesgos de fraude con un enfoque forense basado en COSO ERM, aplicado al control interno contable y administrativo que estas poseen a través de la valoración de riesgos en los inventarios.

Este Modelo se aplica de forma integral a las áreas que se involucran con los inventarios, debido a que está diseñado bajo el marco COSO ERM se han relacionado los 5 componentes: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo y, cada uno de los 17 principios describiendo cada uno de ellos como pasos a seguir para la ejecución de este.

El Modelo pretende impulsar el desarrollo de una cultura de riesgos que asegure la aplicación consistente del Modelo de Gestión de Riesgos en las entidades y que garantice que la función de riesgos es entendida e interiorizada a todos los niveles de la organización.

## **4.1.2 OBJETIVOS**

### **4.1.2.1 Objetivo General.**

Incorporar dentro las empresas productoras y distribuidoras de alimentos un Modelo de Gestión de Riesgos práctico, estructurado y eficaz que prevenga el riesgo de fraude en inventarios de manera integral.

### **4.1.2.2 Objetivos específicos.**

- Formular los controles o medidas preventivas para mitigar los riesgos de fraude en inventario.
- Presentar la metodología de forma sencilla para la adopción y aplicación de medidas de prevención de riesgos de fraude en inventario.
- Plantear los principales factores de riesgos de fraude en el área de inventarios.
- Proporcionar una guía para el monitoreo del cumplimiento de las actividades de prevención de riesgos de fraude.

## **4.1.3 BASE TÉCNICA**

Para el diseño del modelo considera la normativa técnica:

- COSO ERM.

- Disposiciones forenses del Código Penal y Legislación Tributaria aplicable.
- Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento NIEA 3000.
- Normas Internacionales de Auditoría. (NIA 240 Responsabilidades del auditor en la auditoría de Estados Financieros con respecto al fraude y NIA 501 Evidencias de Auditoría - Consideraciones específicas para determinadas áreas)
- Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES (Sección 13).
- Norma Internacional de Contabilidad No. 2: Existencias.
- Ley contra el lavado de dinero y de activos.

#### **4.1.4 MARCO DE APLICACIÓN**

El presente modelo está enfocado en la prevención de fraude en inventarios de empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos para minimizar los riesgos que afectan las etapas del proceso productivo, entre los cuales se pueden mencionar:

- Compra de materias primas.
- Producción o transformación.
- Almacenaje.
- Distribución y entrega.

También se aborda la problemática del lavado de dinero y de activos y el financiamiento al terrorismo, debido a que actualmente es un riesgo que enfrentan las entidades y son vulnerables a convertirse en encubridor involuntario de operaciones de lavado de dinero y cuya prevención es

un trabajo complicado.

El diseño del modelo permite a la junta directiva o gobierno corporativo dentro de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos gestionar el fortalecimiento e implementación de controles contra el fraude en inventarios, con la finalidad de garantizar el resguardo de las materias primas, producción en proceso y producto terminado.

De la misma forma, al implementar un modelo de gestión de riesgos, las entidades deben tener establecidos procesos para identificar, evaluar, monitorear, administrar y mitigar los riesgos de lavado de activos y financiamiento del terrorismo.

#### **4.1.5 ROL DE LA AUDITORÍA INTERNA**

La función fundamental de la auditoría interna respecto a la implementación del modelo basado en ERM-2017 es proveer aseguramiento objetivo a la Administración sobre la efectividad de las actividades de Riesgo en una organización, para ayudar a asegurar que los riesgos ya identificados están siendo gestionados apropiadamente y que el sistema de control interno está siendo operado efectivamente.

##### **4.1.5.1 Actividades recomendadas.**

El consejo de administración, al momento de establecer el rol de la auditoría interna, debe considerar los principales factores que representen alguna amenaza sobre la independencia y la

objetividad del auditor interno, y mejorar los procesos de gestión de riesgo, control y gobierno de la organización.

Principales roles de la auditoria interna respecto a la implementación de COSO ERM:

- Brindar aseguramiento sobre procesos de gestión de riesgo.
- Brindar aseguramiento de que los riesgos son correctamente evaluados.
- Evaluación de los procesos de gestión de riesgo.
- Evaluación de reporte de riesgos claves.
- Revisión del manejo de los riesgos claves.

Roles legítimos de auditoria interna que deben realizarse con salvaguarda.

- Facilitación, identificación y evaluación de riesgos.
- Entrenamiento a la gerencia sobre respuesta a riesgos.
- Coordinación de actividades de ERM.
- Consolidación de reportes sobre riesgos.
- Mantenimiento y desarrollo del marco de ERM.
- Defender el establecimiento del ERM.
- Desarrollo de estrategias de gestión de riesgo para aprobación de la junta.

Roles que la auditoria interna NO debe realizar:

- Establecer el apetito de riesgo.
- Imponer procesos de gestión de riesgo.
- Manejar el aseguramiento sobre los riesgos.
- Tomar decisiones en respuesta a los riesgos.
- Implementar respuestas a riesgos a favor de la administración.
- Tener responsabilidad de la gestión de riesgo.

El auditor interno en lugar de realizar decisiones sobre gestión de riesgos debe proveer consejo y motivar o soportar las decisiones gerenciales sobre riesgos.

#### **4.1.6 ESTRUCTURA DEL MODELO DE GESTIÓN DE RIESGOS**

El Marco integrado de control interno propuesto por COSO ERM permite a las organizaciones desarrollar, de manera eficiente y efectiva, sistemas de control interno que se adapten a los cambios del entorno operativo y de negocio, mitigando riesgos hasta niveles aceptables y apoyando en la toma de decisiones encaminado a la mejora continúa.

Un sistema de control interno efectivo, además de un riguroso cumplimiento de las políticas y procedimientos, requiere del juicio y del criterio profesional:

- La dirección y el consejo de administración deben utilizar criterio profesional para determinar el nivel de control necesario de aplicar.
- La dirección y el resto del personal deben utilizar criterio profesional para seleccionar,



desarrollar y desplegar controles en toda la organización.

- La dirección y los auditores internos, entre otros profesionales de la entidad, deben aplicar criterio profesional a la hora de supervisar y evaluar la efectividad del sistema de controles aplicados.

El marco COSO ERM establece que el control interno es un proceso llevado a cabo por el Consejo de Administración, la Gerencia y otro personal de la organización y consta de 5 componentes, de los que también se consideran los 17 principios que representan los conceptos fundamentales que toda entidad debe implementar para el establecimiento de un efectivo sistema de control interno.

Adicionalmente, el modelo contará con un enfoque forense que permitirá reunir y presentar información financiera, contable y legal que faciliten evidenciar fallas en los controles internos para prevenir delitos de fraude cometidos en los inventarios de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador.

#### **4.1.6.1 Componente No. 1: AMBIENTE DE CONTROL.**

Este componente contiene el conjunto de normas, procesos y estructuras que proveen las bases del Modelo de Gestión de Riesgos de fraudes en inventarios. Fundará las bases del resto de componentes al proveer disciplina y estructura. La esencia de cualquier negocio es el personal, con sus características individuales que incluyen tanto su ética como sus valores éticos. Es por ello, que se puede decir que un efectivo ambiente de control puede mitigar los riesgos de fraude

en los inventarios de la entidad en cambio uno débil puede aumentarlos.

**Paso 1: La dirección debe demostrar compromiso con integridad y valores éticos.**

El Modelo se basa en la integridad y los valores éticos de la dirección para apoyar su funcionamiento. La integridad y valores éticos serán esenciales para el bienestar del modelo dentro de la organización. Es por ello, que la empresa debe estar legalmente establecida.

Tramites de obligaciones formales y registros de Ley:

1. Obtención de NIT e IVA.
2. Inscripción en Alcaldía Municipal.
3. Inscripción en Dirección General de Estadísticas y Censos.
4. Inscripción en Registro de Comercio del Centro Nacional de Registros.

Tramites a realizarse cuando ya se cuenta con empleados:

1. Inscripción en Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS).
2. Inscripción en Administradora de Fondos de Pensiones (AFP).

Parte contable al iniciar una sociedad:

1. Elaboración de un sistema contable.
2. Legalización de libros de contabilidad.

3. Legalización de libros de IVA
4. Autorización para elaborar la papelería fiscal como facturas, comprobantes de crédito fiscal y demás documentos que autorizados por el Ministerio de Hacienda.

Manuales:

1. Principios y valores éticos de la empresa.
2. Manual de ética con contenido en anticorrupción y antifraude.
3. Manual de organización.
4. Manual de normas y procedimientos.
5. Manual de puestos y funciones.

Lo anterior en forma general de la empresa, en cuanto al área de inventarios el Consejo de Administración debe establecer y comunicar el método de valuación adoptado, que puede ser según el Código Tributario y la normativa técnica:

- a) Costo promedio.
- b) Primeras entradas primeras salidas.

Dejando constancia firmada por cada empleado del área haciendo constar que es conocedor del método utilizado para valorar los inventarios de la empresa.

Con el objeto de prevenir las operaciones de ocultamiento y movilización de activos

provenientes de actividades ilícitas y de cualquier otra transacción encaminada a su legitimación, la administración debe actuar con la Debida Diligencia en lo referente a la identificación y mantenimiento de los registros, cumpliendo con las disposiciones siguientes:

- Identificar al Cliente y verificar su identidad sobre la base de documentos, datos o informaciones obtenidas de fuentes fiables e independientes;
- Recopilar información sobre el propósito y el carácter que se pretende dar a la relación comercial y financiera;
- Realizar una Debida Diligencia continua de la relación comercial y examinar las transacciones llevadas a cabo a lo largo de esa relación para asegurar que las mismas que se realicen sean consistentes.
- Si antes o durante el curso de la relación comercial, los responsables de la administración tuviesen dudas sobre la existencia de los clientes, deben realizar una verificación in situ para comprobarla, dejando evidencia documental en el expediente.
- Completar la verificación de la identificación del Cliente de acuerdo al nivel de riesgo definido por el responsable de cumplimiento, de conformidad a sus políticas y procedimientos de Debida Diligencia;
- Al inicio de una operación o relación comercial bajo la modalidad de transacciones “no cara a cara”, se debe realizar una Debida Diligencia Intensificada, la información del Cliente debe ser actualizada como mínimo cada año requiriéndose la presencia física de las partes o sus representantes. Estas se deben categorizar como de mayor riesgo;
- Se debe elaborar y observar en la aplicación de sus políticas de Debida Diligencia mecanismos que permitan determinar el grado de riesgo de las operaciones que realizan

con las personas expuestas políticamente de nacionalidad salvadoreña o extranjera, que tengan acceso sobre los recursos públicos o poder de decisión e influencia; asimismo se debe determinar si el comportamiento transaccional corresponde razonablemente con sus funciones, nivel y responsabilidad y si guardan relación con la actividad e ingresos declarados y su perfil de Cliente.

**Paso 2: El Consejo de Administración debe ejercer responsabilidad de supervisión.**

El Consejo de Administración debe mostrar independencia de la gerencia y ejercer una supervisión en el desarrollo y el rendimiento del Modelo de Gestión de Riesgos identificando y aceptando sus responsabilidades en relación con los requerimientos establecidos y las expectativas e intereses de los accionistas. Debe evaluar periódicamente las habilidades y conocimientos necesarios de sus miembros dejando constancia escrita de la evaluación la cual será confidencial con cada miembro para ello se llevará el proceso por un tercero independiente.

El área de reclutamiento humano debe establecer un perfil independiente y con competencia profesional el cual para llevar a cabo la función de supervisión debe capacitarse en forma práctica, teórica y metodológica sobre el cargo para permitir un trabajo eficaz sobre la supervisión del Modelo de Gestión de Riesgos sobre los inventarios de la empresa.

Dicho personal debe contar con las siguientes capacidades y habilidades:

- Integridad y valores éticos.
- Liderazgo con pensamiento crítico.

- Resolución de problema.
- Mentalidad de control interno.
- Conocimiento de la entidad y del mercado.
- Experiencia financiera y reporte financiero.
- Entendimiento de las leyes y regulaciones aplicables.
- Experiencia social y ambiental.
- Conocimiento de las compensaciones e incentivos del mercado.
- Entendimiento de los sistemas y cambios tecnológicos y oportunidades.

Adicionalmente, estará el encargado del área de inventarios, que además de contar con todos las capacidades y habilidades antes mencionadas, debe contar con las siguientes características:

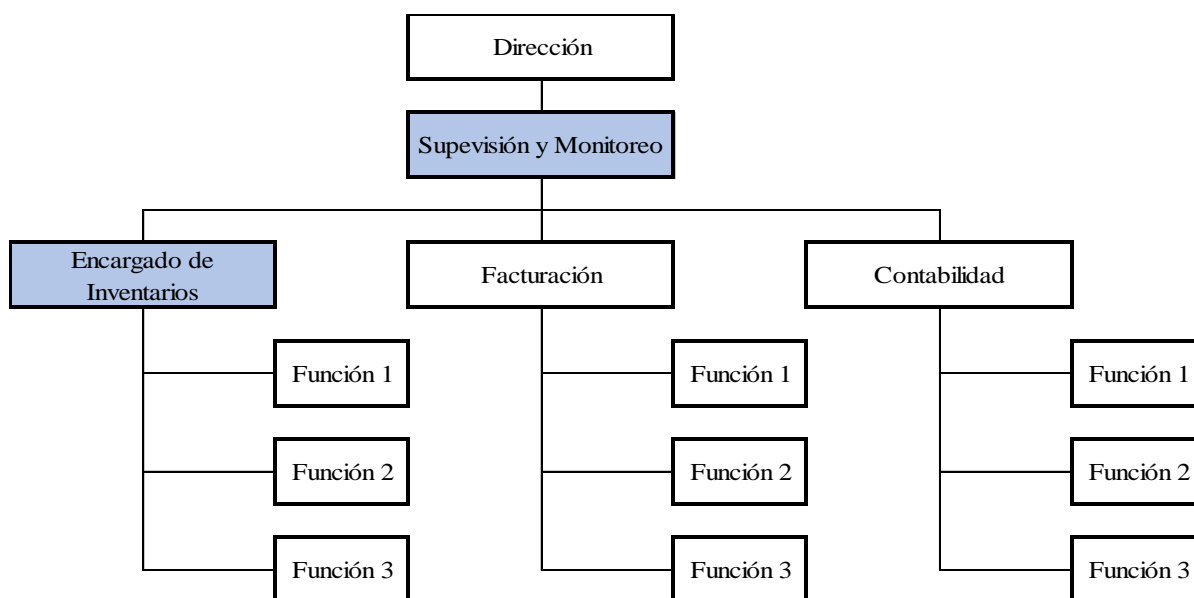
- Amplios conocimientos en Contabilidad.
- Elaboración y control de Inventarios.
- Técnicas de almacenamiento de materiales y equipos.
- Redactar informes.
- Negociar y analizar información.
- Tomar decisiones oportunas.
- Manejo de Office.

**Paso 3: La administración debe establecer estructura, autoridad, y responsabilidad.**

El Consejo de Administración debe establecer los diferentes niveles apropiados de autoridad

y responsabilidad para la consecución de los objetivos del Modelo mediante la estructuración de un organigrama considerando las múltiples estructuras utilizadas incluyendo unidades operativas, jurídicas, distribución geográfica y prestadores de servicios; estableciendo líneas para la presentación de informes y definiendo, asignado y limitando autoridades y responsabilidades. Ver Figura 3.

**Figura 3:** Organigrama propuesto.



**Paso 4: El consejo de administración debe demostrar compromiso para la competencia.**

El Consejo de Administración debe solicitar al área de reclutamiento humano buscar personas competentes capaces de desarrollar funciones asignadas dentro de la empresa y así mismo motivar a los trabajadores a adquirir un compromiso para cumplir las metas de la organización y aplicar acciones preventivas y correctivas del Modelo de Gestión de Riesgos cuando sea necesario. Por lo

tanto, el Consejo debe construir un plan donde se evalué en cada empleado el desempeño, desarrollo y su potencial de la siguiente manera:

- Desempeño:
  - Evaluando el cumplimiento de objetivos anuales establecidos de forma estratégica.
  - Medición del desempeño tanto por competencia como resultados.
  - Revisando las retroalimentaciones significativas y frecuentes al empleado.
  - El uso correcto de las herramientas proporcionadas por la entidad.
  
- Desarrollo:
  - A través de un plan de acción individual documentado se debe monitorear los resultados de las retroalimentaciones al empleado verificando el cumplimiento de los objetivos trazados con anterioridad.
  - El Consejo de Administración debe estructurar un modelo de mejora continua para cada uno de sus empleados.
  
- Potencial:
  - Debe identificar el potencial de cada empleado a través de una feria de talentos.
  - Para el personal con alto potencial crear un plan de desarrollo acelerado capacitándolos para conseguir los objetivos que persigue la empresa.



- En base a los resultados de la feria de talentos debe proyectar una carrera o un área de mejora para cada empleado la cual puede ser la gestión en la operación y características de los productos de la empresa o bien una capacitación en servicio al cliente.

Para la evaluación en el área de inventarios el Consejo de Administración debe evaluar los siguientes detalles:

1. Estado del área de almacenamiento en buen estado, aseado y ordenado.
2. Cada producto etiquetado y registrado.
3. Salidas y entradas registradas de forma diaria.
4. Revisar de forma periódica los accesos a los almacenes.
5. Validar la correcta aplicación del método de valuación establecido.
6. Verificar la periodicidad de los envíos del informe de manejo y uso de los inventarios.

**Paso 5: El Consejo de Administración debe hacer cumplir con la responsabilidad.**

El Consejo de Administración tiene la responsabilidad de que cada departamento o división ejecute las tareas de acuerdo con su especialización y funciones asignadas solicitando a cada área una rendición de cuentas de forma periódica y dependiendo de la estructura, autoridad y responsabilidad que tenga el área; estableciendo y evaluando métricas por desempeño y revisando incentivos y recompensas.

El Consejo de Administración debe:

- Expresar con claridad las expectativas de la Administración, tanto a nivel general como en el área específica de los inventarios.
- Orientar a través de actuación, formalidad, persistencia y otras actitudes hacia el Modelo de Gestión de Riesgos.
- Contar con el control y flujo de la información tanto internamente y a través de todas las áreas y especialmente en el área de inventarios.
- Establecer adecuados canales de comunicación para empleados y prestadores de servicios con los cuales estos puedan tener la confianza de reportar cualquier violación o desacato de las normas éticas.
- Comprometer al empleado hacia los objetivos colectivos.
- Responder de forma oportuna ante las desviaciones identificadas sobre los estándares y comportamientos esperados dentro de los inventarios.
- Solicitar que cada movimiento en los almacenes deberá estar registrado en el sistema y por medio de correo electrónico.
- Comprometer en ética a los empleados del área de inventarios.

#### **4.1.6.2 Componente No. 2: ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS**

En esta etapa se establece que la empresa debe tener una meta clara que se alineen y organicen con su visión y misión, siempre teniendo en cuenta que cada decisión supone un riesgo que debe ser previsto por la empresa. Debido a eso es importante que la empresa prevenga los riesgos, tenga

una identificación de los eventos, una evaluación del riesgo y una clara respuesta a los riesgos en la empresa.

### **Paso 6: La administración debe establecer sus objetivos**

Dentro de este contexto, se deben establecer los objetivos en cuatro categorías:

- Estratégicos, respecto a los objetivos al más alto nivel, alineados con la misión y visión de la entidad.
- Operativos, relacionados al uso eficaz y eficiente de los recursos, incluyendo objetivos referentes al desempeño y la rentabilidad.
- Información, pertinentes a la fiabilidad de los informes para usuarios tanto internos como externos, va más allá de la información financiera.
- Cumplimiento, relativos al cumplimiento por la entidad de leyes y normas aplicables.

#### **4.1.6.3 Componente No. 3: IDENTIFICACION DE EVENTOS**

Esta etapa sugiere que se identifiquen eventos potenciales que si ocurren pueden afectar a la entidad.

**Paso 7: El consejo de administración debe identificar los eventos que afectan los objetivos de la organización.**

La gerencia reconoce que la incertidumbre existe, es decir en no poder conocer con exactitud cuándo y dónde un evento puede ocurrir, así como tampoco sus consecuencias financieras

En este paso es importante identificar los eventos con impacto negativo (riesgos) y con impacto positivo (oportunidades) así como acontecimientos internos y externos que pueden influir en la consecución de los objetivos de la entidad.

### **Inventario de riesgos**

Los riesgos del control de inventario afectan a todas las empresas, independientemente de la cantidad de existencias que necesiten para su operación.

A continuación, se describen los delitos más comunes que ocurren en el área de inventarios:

- Robo.
- Hurto.
- Daños por personal malintencionado.
- Incendios.
- Pérdida por obsolescencia.
- Pérdida por fecha de caducidad.
- Sobrevaloración a través de los costos.
- Subvaloración a través de los costos.
- Compra por contrabando.

- Incumplimiento de normas tributarias.

La gerencia debe reconocer la importancia de entender los factores internos y externos y el tipo de eventos que pueden generar dentro de la organización, tales como:

- Sociales
- Tecnológicos
- Infraestructura
- Personal
- Procesos

#### **4.1.6.4 Componente No. 4: EVALUACIÓN DEL RIESGO.**

La evaluación de riesgos involucra un proceso de identificación y análisis de estos que afectan el logro de objetivos de la entidad, estableciendo las bases para determinar cómo los riesgos deben ser administrados. La gerencia debe considerar posibles cambios en el entorno y en el propio modelo de negocio que impidan la posibilidad de alcanzar sus objetivos.

**Paso 8: La administración debe especificar objetivos relevantes para la evaluación de riesgos de fraude en inventarios.**

La administración debe especificar claramente los objetivos para identificar y evaluar los riesgos de fraude en inventarios, en consecuencia, lograr su cumplimiento. Se miden los objetivos

específicos que tiene la organización y que deben ser cumplidos a un corto plazo, entre estos objetivos están:

- Definir prioridad y estrategias para minimizar los riesgos de fraude.
- Medir riesgos de los objetivos de fraude en inventarios.
- Alineación de leyes y regulaciones relativas al área de inventarios de la entidad, los cuales deben ser cumplidos.
- Las áreas involucradas en procesos relacionados con el inventario deben cumplir con las tareas específicas.
- Evaluar los objetivos para medir el riesgo de la entidad.

Factores a considerar para la evaluación del riesgo de fraude en inventario:

- Políticas y procedimientos de control.
- Aprobación y autorización de las políticas de control.
- Verificaciones de control interno.
- Seguridad de los activos.
- Identificación de eventos.
- Técnicas de medición de riesgos.
- Respuesta a los riesgos.

**Paso 9: La administración debe identificar y analizar los riesgos de fraude en inventarios.**

Las entidades productoras y distribuidoras de alimentos deben identificar y analizar los riesgos de fraude en sus inventarios para determinar cómo se deben gestionar, para considerarlos en todos los niveles de la organización y a su vez tomar decisiones necesarias para dar la solución al problema.

Los riesgos pueden darse en todos los niveles de la entidad tanto internos como externos. Una vez identificados estos factores se puede considerar su relevancia e importancia. A continuación, se detallan los riesgos de fraude más comunes identificados en las empresas productoras y distribuidoras de alimentos:

- Hurto.
- Robo.
- Estafa.
- Administración Fraudulenta.
- Subvaloración de inventarios.
- Sobrevaloración de inventarios.
- Fraude Fiscal / Evasión fiscal.
- Lavado de activos.
- Financiamiento del terrorismo.

Los métodos con los que se pueden cubrir faltantes en la toma física, con el fin de conocer y tener presentes, al momento de realizar el inventario:

- Dejar espacios vacíos entre los productos.
- Incluir cajas vacías o con productos que no corresponden a la referencia.
- Incluir productos que han sido dados de baja por la entidad por estar, dañados, obsoletos, discontinuados o con lenta rotación.
- Incluir productos que no corresponden a la referencia.
- Incluir en el inventario productos que no pertenecen a la entidad. Ejemplo, productos en custodia de la entidad.
- Intercambiar referencias, es decir, referencia que están sobrando trasladarlas a productos que hacen falta.
- Manipulación de equipos de medición. Ejemplo: Pesas, basculas, entre otros.
- Una inadecuada segregación de funciones. Ejemplo: Las personas que realizan el inventario, son las mismas que lo custodian.

### **Matriz de Riesgos**

Es una herramienta eficaz para identificar los riesgos más significativos inherentes a las actividades de una empresa, tanto de procesos como de fabricación de productos o puesta en marcha de servicios. Por lo tanto, es un instrumento válido para mejorar el control de riesgos y la seguridad de los inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos.

### **¿Qué elementos deben considerarse en el diseño de una matriz de riesgo?**

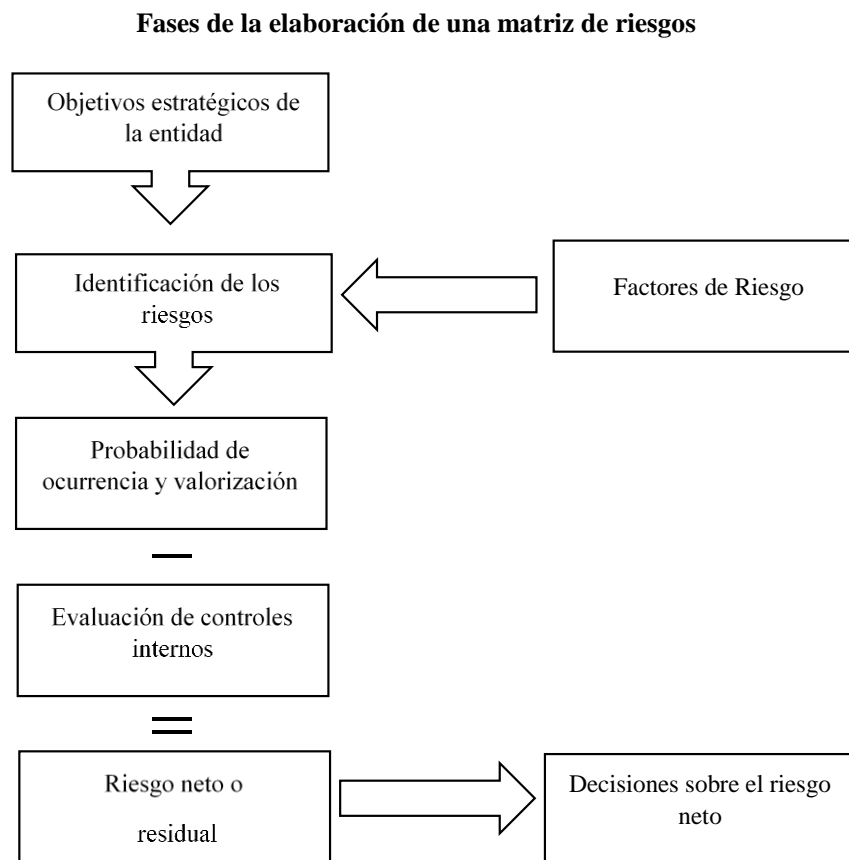
A partir de los objetivos estratégicos, la administración debe desarrollar un proceso para la



identificación de las actividades principales y los riesgos a los cuales está expuesto el inventario.

Ver Figura 4.

**Figura 4:** *Etapas para la elaboración de una matriz de riesgos*



### **Características de la matriz de riesgo**

Con el fin de garantizar su eficacia y utilidad, una matriz de riesgo debe tener las siguientes características:

- Debe ser flexible.

- Sencilla de elaborar y consultar.
- Que permita realizar un diagnóstico objetivo de la totalidad de los factores de riesgo.
- Ser capaz de comparar proyectos, áreas y actividades.

### **Factores de riesgo.**

La entidad debe identificar factores de riesgos que generen vulnerabilidad al área de inventarios.

**Estructura de la administración:** Cambios en las responsabilidades de la administración que puedan afectar los controles que se llevan a cabo en la entidad.

**Personal:** Calidad del personal contratado y los métodos de capacitación y motivación que puedan influir en el nivel de control.

**Infraestructura:** Mal manejo del capital de la empresa por asuntos personales que pueden afectar las operaciones y la disponibilidad de la infraestructura.

**Acceso a los inventarios:** Naturaleza de las actividades de la entidad y acceso de empleados a los inventarios, que puedan contribuir a la malversación de activos.

**Tecnología:** Alteraciones en los sistemas de información que puedan afectar los procesos de la entidad.

**El riesgo inherente:** Es el riesgo para el cumplimiento de los objetivos de la entidad en la ausencia de las acciones de la administración para modificar su probabilidad.

**Figura 5:** Matriz de Riesgos

		Matriz de Riesgos							
Impacto	Extremo	5	10	15	20	25	Extremo	Alto	Moderado
	Mayor	4	8	12	16	20			
	Moderado	3	6	9	12	15			
	Bajo	2	4	6	8	10			
	Muy bajo	1	2	3	4	5			
		Nunca	Casi Nunca	Algunas Veces	Casi Siempre	Siempre	Bajo		
		Probabilidad							

Fuente: Grupo de Investigación

### Tolerancia al riesgo.

La tolerancia al riesgo se refiere al nivel aceptable de variación en el desempeño relativo al cumplimiento de los objetivos. Es decir, la cantidad máxima de un riesgo que una organización puede aceptar para lograr las metas.

El concepto de gestión del riesgo comienza con la alineación de las actividades de un evaluador de riesgos con los objetivos estratégicos de la entidad. La cantidad de riesgo ha de ser aquella que la administración:

- a) Es capaz de tomar,
- b) Está dispuesto a tomar y
- c) Que desea tomar.

Estos factores corresponden, respectivamente, con la capacidad de riesgo de una organización, con la tolerancia al riesgo y el apetito de riesgo.

**Figura 6:** *Descriptor de Probabilidad*

<b>Descriptor</b>	<b>Descripcion</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Nivel</b>
<i>Nunca</i>	Excepcional Ocurre en excepcionales.	No se ha presentado en los últimos 5 años	1
<i>Casi nunca</i>	Improbable. Puede ocurrir	Se presentó una vez en los últimos 5 años	2
<i>Algunas veces</i>	Es posible que suceda	Se presentó una vez en los últimos 2 años.	3
<i>Casi siempre</i>	Ocurre en la mayoría de los casos	Se presentó una vez en el último año.	4
<i>Siempre</i>	Es muy seguro El evento ocurre en la mayoría de las circunstancias. Es muy seguro que se presente	Se ha presentado más de una vez al año.	5

*Fuente: Grupo de Investigación*

**Figura 7: Descriptores de Impacto**

<b>Descriptor</b>	<b>Descripcion</b>	<b>Nivel</b>
<i>Muy bajo</i>	Irrelevante, no tiene impacto	1
<i>Bajo</i>	Genera a pocas consecuencias para la entidad.	2
<i>Moderado</i>	Genera a medianas consecuencias para la entidad.	3
<i>Mayor</i>	Impacto negativo de la entidad. Genera altas consecuencias para la entidad.	4
<i>Extremo</i>	Consecuencias desastrosas sobre el sector. Genera consecuencias desastrosas para la entidad.	5

*Fuente: Grupo de Investigación*

### **Componentes de la tolerancia al riesgo**

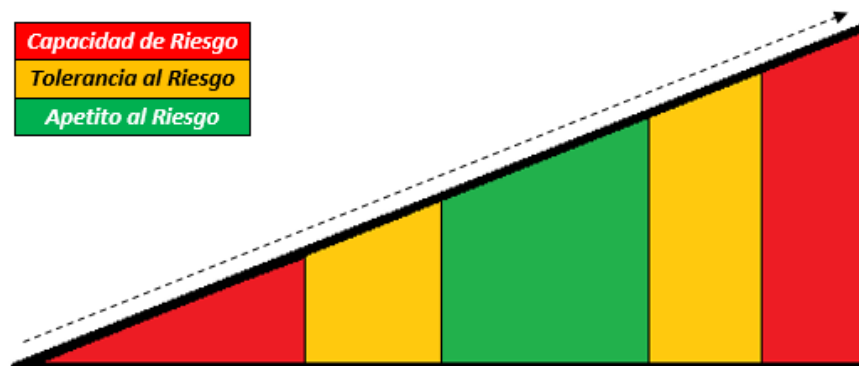
Es importante definir claramente los tres términos antes mencionados y diferenciarlos correctamente para evitar intercambiar sus significados.

La capacidad de riesgo es la cantidad máxima de riesgo que una empresa es capaz de asumir en base a su capital, liquidez, capacidad de endeudamiento y las restricciones regulatorias.

La tolerancia al riesgo son los límites de la toma de riesgos, fuera de los cuales la organización no está dispuesta a aventurarse en búsqueda de objetivos a largo plazo.

El apetito de riesgo es la cantidad y tipo de riesgo que una organización está dispuesta a buscar o aceptar en el cumplimiento de sus objetivos de negocio. Ver Figura 8.

**Figura 8:** Tolerancia al Riesgo



### **Paso 10: La dirección debe evaluar los riesgos de fraude**

La entidad debe definir posibles riesgos de fraude los cuales serán evaluados para la consecución de los objetivos. Es importante considerar los posibles delitos que pueden ser cometidos por personal de la entidad u organización.

Estos actos se dan a conocer cuando los estados financieros son preparados inadecuadamente con omisiones, declaraciones erróneas y falsas que el control interno debe prevenir o detectar oportunamente.

Uno de los riesgos más significativos del ciclo de inventarios es la sobreestimación del valor

del inventario y la subestimación del costo de ventas con el fin de mostrar unos estados financieros atractivos a terceras partes, como bancos, inversionistas, accionistas, entre otros. Estas son algunas de las situaciones más comunes de sobrestimación y la subestimación del costo de ventas:

- a) Mostrar cantidades de inventario que no existen;
- b) Incrementar el costo de los productos del inventario al momento de la asignación;
- c) No trasladar la totalidad del costo de los productos vendidos a la cuenta de costo de ventas;
- d) Inventarios obsoletos, dañados o de lenta rotación no aprovisionados.

#### **Factores que intervienen en el riesgo de fraude:**

- Incentivos y presiones.
- Oportunidad.
- Actitudes y justificaciones.

#### **Evaluación de Riesgos de fraude.**

La entidad debe efectuar una revisión del instructivo del procedimiento de inventario físico para determinar si las instrucciones son adecuadas y claras. Es recomendable solicitar y revisar el instructivo en los días previos a la toma física. Lo anterior, en caso de que se determinen debilidades, estas deben ser comunicadas a la administración de forma oportuna. La evaluación de las instrucciones debe incluir:

- La aplicación de actividades de control adecuadas;
- La identificación adecuada y suficiente de los inventarios en proceso, de lento movimiento, obsoletos o dañados y propiedad de un tercero;
- Los procedimientos utilizados para estimar las cantidades físicas, cuando se trate de inventarios en donde su conteo sea complejo. Ejemplo: a granel, silos, tanques u otros;
- Control apropiado sobre el movimiento del inventario entre el área (almacén, proceso, producto terminado), así como su embarque y recepción antes y después de la fecha del corte;
- Verificar que la administración de la entidad comunicó a los participantes del inventario el instructivo del procedimiento de toma física con anterioridad al conteo;
- Verificar si la entidad tiene bajo custodia inventario de terceros. De ser así, asegurarse que este no pueda ser incluido para cubrir posibles faltantes;
- Realización de un recorrido por las instalaciones de la entidad, para determinar lo adecuado del alistamiento de las existencias, en las diferentes ubicaciones previas a la iniciación del conteo;
- Verificar que el inventario obsoleto, dañado, discontinuado o de lenta rotación, se encuentra debidamente identificado y separado;
- Verificar que se suspendió la entrada y salida de inventario. (De no ser así, describir los procedimientos utilizados para controlar el movimiento);
- Verificar que las planillas del conteo están pre numeradas, en caso de que no lo estén, determinar las implicaciones para la efectividad del conteo;
- Verificar la correcta estructuración de los grupos de conteo, en donde se asegure una adecuada segregación, es decir que cada equipo de conteo incluya personal que no tiene a



su cargo la custodia del inventario. Igualmente, cada equipo de conteo debe incluir una persona que esté familiarizada con este.

**Paso 11: La administración de las empresas productoras y distribidoras de alimentos deben identificar y analizar cambios importantes dentro de la organización.**

La entidad debe identificar y evaluar cambios relevantes que podrían impactar significativamente el sistema de control interno. Este proceso desarrolla y evalúa los riesgos necesarios para establecer controles, para identificar y comunicar los cambios que puedan afectar los objetivos de la entidad:

- Cambios en el ambiente externo de la entidad.
- Cambios físicos del ambiente.
- Cambios en el modelo del negocio.
- Adquisiciones y ventas de activos significativas.
- Operaciones extranjeras.
- Crecimiento rápido.
- Nuevas tecnologías.
- Rotaciones significativas de personal.

Para identificar y analizar los cambios dentro de la organización, la administración debe:

- Revisar el programa y la estructura de gobierno a cargo de la gestión de los tipos de fraude,

por ejemplo: verificar la estructura de la contraloría financiera en la organización, comité de divulgación y reporte a entidades regulatorias, Programa Anticorrupción, Programa de Seguridad Informática (Cyber Security), entre otros.

- Revisar el gobierno de la gestión del riesgo de fraude para determinar si los roles y responsabilidades están claramente definidos que puedan proporcionar controles y contrapesos en la organización.
- Revisar el programa de ética y cumplimiento, incluyendo el código de conducta, el sistema confidencial de reporte y los protocolos de investigación de la entidad.
- Considerar si la alta gerencia ha establecido un adecuado tono gerencial de cero tolerancias al fraude, y si existe una cultura de integridad en todas las áreas de la organización y sedes donde opera.

Debe exigirse a las áreas involucradas con el manejo y control de inventarios que tomen medidas apropiadas para identificar y evaluar sus riesgos de lavado de activos y financiamiento del terrorismo. Éstas deben documentar esas evaluaciones para poder demostrar sus bases, mantener estas evaluaciones actualizadas, y contar con los mecanismos apropiados para suministrar información acerca de la evaluación del riesgo a las autoridades competentes.

**Lineamientos y procedimientos para determinar el perfil de riesgos de la base de clientes/proveedores de la entidad y establecer el tipo de debida diligencia a realizar**

El responsable de cumplimiento debe realizar la debida diligencia y dejar constancia, según lo siguiente:

- Productos o servicios ofrecidos, nivel y naturaleza del riesgo de los clientes/proveedores y consumidores finales;
- Propósito de la relación comercial;
- Volumen y tipo de moneda involucrada;
- Actividad comercial y fuentes de ingresos de los clientes/proveedores y consumidores finales;
- Tipo y cantidad de transacciones a realizar; y
- Canales de distribución y áreas geográficas involucradas, entre otros.

#### **4.1.6.5 Componente No. 5: RESPUESTA A LOS RIESGOS.**

Propone que el riesgo sea considerado desde una perspectiva de la entidad en su conjunto de riesgos. Permite desarrollar una visión de posibles riesgos, establecer actividades y medidas utilizadas durante e inmediatamente después de detectado el riesgo a fin de evitar, aceptar, reducir o compartir el riesgo.

**Paso 12: La dirección debe seleccionar el tipo de respuesta con el cual tratara los riesgos identificados dentro de la empresa.**

#### **Categorías de respuesta al riesgo**

- Aceptar el riesgo:** La entidad asume el impacto que pueda generar la ocurrencia del hecho.

- ii. **Reducir el riesgo:** La administración decide Implementar controles.
- iii. **Compartir el riesgo:** Debe implementar la política de utilizar seguros para todos sus bienes
- iv. **Evitar el riesgo:** Se retira del ambiente que le genera el riesgo.

Para determinar la adecuación del proceso de evaluación los riesgos de lavado de dinero y activos y financiamiento al terrorismo, los responsables de cumplimiento deben:

- Evaluar el marco de gestión de riesgos de Lavado de dinero y activos y financiamiento al terrorismo de la entidad, para determinar si comprende políticas y procedimientos para la identificación, medición, control y monitoreo de los riesgos a los cuales se expone la entidad;
- Verificar si la entidad desarrolla matrices de evaluación con un enfoque basado en riesgos, a fin de determinar el nivel de riesgo al que se expone;
- Determinar si la entidad controla los riesgos de lavado de dinero y activos y financiamiento al terrorismo al que se ven expuestas, disminuyendo la posibilidad de ocurrencia y/o el impacto del riesgo de LDAFT en caso de materializarse; y
- Verificar si la entidad compara la evolución del nivel de riesgos de LDAFT, respecto al perfil de riesgo residual de LDAFT de la misma y lleva a cabo procedimientos para la detección de operaciones inusuales y/o sospechosas

#### **4.1.6.3 Componente No. 6: ACTIVIDADES DE CONTROL.**

Son acciones establecidas por la administración, como políticas y procedimientos para ayudar a mitigar riesgos al logro de objetivos son llevadas a cabo. Las actividades de control son realizadas a todos los niveles de la entidad y en varias etapas del proceso de negocio, y sobre el ambiente de tecnología.

**Paso 13: La dirección debe seleccionar y desarrollar actividades de control encaminadas a la prevención de riesgos de fraude en inventarios.**

La organización selecciona y desarrolla actividades de control a la mitigación de riesgos hasta niveles aceptables para la consecución de los objetivos.

Al seleccionar y desarrollar las actividades de control también se pueden identificar e implementar acciones necesarias para llevar a cabo las respuestas a los riesgos y asegurar que dichas respuestas son apropiadas y oportunas como son los sistemas de información más sofisticados, estructuras de las entidades y los tipos de actividades de control en beneficio del área de inventarios.

Los controles se pueden agrupar en tres categorías dependiendo del objetivo de la entidad con las que se relacione:

- Las operaciones.
- La confiabilidad de la información financiera.
- El cumplimiento de las leyes y reglamentos.

De acuerdo a los resultados obtenidos en las encuestas de investigación, se determinó que los controles pertinentes aplicables a las entidades productoras y distribuidoras de alimentos se mencionan:

- Conciliar el registro el control de inventarios con el registro contable.
- Examinar y realizar levantamientos de inventario físico.
- Verificar la existencia y aplicación de una política para el manejo de inventarios.
- Determinar la eficiencia de la política para el manejo de inventarios.
- Verificar que los soportes de los inventarios se encuentren en orden y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la empresa.
- Verificar que las ventas se encuentren debidamente documentadas con relación a las actividades de la empresa y exista registro de salidas de inventarios.
- Comparar los documentos tributarios emitidos con los que están pendientes de emitir determinando cualquier inconsistencia con los correlativos utilizados.
- Verificar que los documentos tributarios que amparan las ventas cumplan con los requisitos formales del código tributario.
- Validar los Kardex de inventario mediante un recálculo de los mismos.
- Niveles definidos de autorización sobre la seguridad de la información.
- Registros oportuno y adecuado de las transacciones y hecho.
- Acceso restringido a los recursos, activos y registros.
- Rotación del personal en las áreas claves, inventario, encargado de compras, bodega y otros.
- Control del sistema de información que administra los inventarios.

**Procedimientos durante la ejecución del inventario.**

- Verificar que el inventario se ejecuta de acuerdo con las instrucciones.
- Verificar la correcta supervisión de los equipos de conteo.
- Verificar que no existan espacios vacíos entre los ítems que se están contando.
- Cuando el inventario está empacado, el auditor puede solicitar la apertura de algunos ítems (los más valiosos) para confirmar que dentro del empaque se encuentra el ítem referenciado.
- Selección de los ítems más representativos del inventario, conteo físico de las existencias y cruce con los conteos del cliente por parte de auditor. El tamaño de la muestra debe ser directamente proporcional al riesgo evaluado por el auditor. Es decir, a mayor riesgo, mayor debe ser el tamaño de la muestra.
- Con el fin de verificar la integridad del inventario, dentro de su conteo se puede incluir una muestra de inventario que se encuentra en la bodega y verificar que está registrado en el Kardex.
- Verificación de las medidas de seguridad para el acceso a las distintas ubicaciones dentro de la bodega.
- Verificación de la existencia de equipos contra incendio vigentes.
- Identificación y cuantificación del inventario obsoleto, dañado, discontinuado o de lenta rotación.

**Procedimientos finales del inventario.**

- Determinación de las diferencias entre el primer y segundo conteo.
- Verificación de la ejecución del tercer conteo por personal diferente al que ejecutó el primer y segundo conteo.
- Verificación de la conciliación del conteo físico vs el Kardex, solicitando las explicaciones de las diferencias importantes.
- Verificación del ajuste de las diferencias presentadas entre el Kardex y el inventario físico en los estados financieros. Las diferencias deben ser adecuadamente soportadas, por el personal que custodia y el ajuste autorizado por una persona de nivel adecuado que no tenga a su cargo la custodia del inventario.
- Verificación de la conciliación del Kardex valorizado y el libro mayor.
- Con base en el inventario dañado, obsoleto, discontinuado o de lenta rotación, identificado en la toma física de inventarios, se debe determinar la provisión que debe quedar a 31 de diciembre.

**Paso 14: La administración es responsable de seleccionar y desarrollar controles generales sobre tecnología para la prevención de riesgos de fraude en inventarios.**

Se debe establecer la utilización de las tecnologías en los procedimientos y controles que se crean entorno a las actividades que involucra la gestión del inventario. Para que se cree un buen procedimiento se necesita de mucha tecnología e innovación.

Este principio busca impulsar a que la empresa establezca controles y procedimientos que contribuyan a la organización de las diferentes áreas o departamentos como a la administración o



a la misma empresa en su infraestructura.

También se crean procedimientos de control que ayuden a la seguridad de la administración y protección de los activos de las competencias, para que no se filtre la información y beneficie a externos.

### **Procedimientos de control de TI**

- Controlar el proceso de requisiciones realizadas por las diferentes áreas de la entidad.
- Brindar seguridad al usuario para no permitir la manipulación de la base de datos.
- Generar los reportes necesarios para cada uno de los procesos de producción.
- Elaborar procedimientos para determinar si la tecnología que se está utilizando en la entidad es la más apta y si no cambiarla por una que sea más eficiente.

Las tareas de control pueden agruparse en dos categorías:

**Controles generales:** En este se encuentran las actividades direccionadas a la mejora de la infraestructura, la seguridad y la obtención de nuevas tecnologías, sobre su funcionamiento y aplicación.

Para que la tecnología funcione de una manera correcta la organización debe tener buenos procedimientos y una buena infraestructura que permita detectar los riesgos para que los pueda controlar.

Algunos controles que supervisan el adecuado uso de las tecnologías son:

Controles sobre las operaciones del centro de procesamiento de datos para determinar si está funcionando como es debido con responsabilidad y separando las funciones.

- Normativas y procedimientos, crear programas, pautas e instrucciones para mejorar el ambiente de sistema para el control de inventarios.
- Normas sobre continuidad del procedimiento, protege a la entidad de una posible pérdida de información.
- Procedimientos y normas para proveedores externos, elabora controles para la compra de materias primas para la entidad.

**Controles sobre la seguridad física:** Ninguna persona no puede ingresar al área de almacén dentro de la organización por qué se necesita de autorización para que se cree un ambiente adecuado en las condiciones necesarias.

**Paso 15: La administración debe implementar controles a través de políticas y procedimientos.**

Estas políticas establecen los medios para realizar los procedimientos y deben de constar en algún documento de manera explícita e implícita y debe de comunicarse a todo el personal de la organización, estas deben de ser:

- Oportunas es decir que deben de estipular el tiempo que se debe de demorar en cada actividad.
- Acciones correctivas, se deben de corregir los procedimientos cuando es necesario.
- Competencia, quien elabore los procedimientos debe de ser lo suficientemente competente.
- Evaluación periódica, los controles y políticas deben de evaluarse periódicamente para conocer su eficiencia.
- Sistema de información y comunicación efectivas, de manera que los llegue a todos los niveles dentro de la organización de forma oportuna.

Los trabajadores no solo deben de recibir la información si no que debe existir una interacción entre ellos y la administración para saber si se están llevando a cabo los procedimientos y si están ayudando en el cumplimiento de los objetivos.

Para determinar la idoneidad del programa de cumplimiento contra el lavado de dinero y activos y financiamiento al terrorismo, los responsables deben evaluar lo relacionado a:

#### Gestión de Operaciones

- Políticas, procedimientos y controles
- Identificación de los clientes y beneficiario final
- Procedimientos de Debida Diligencia de Clientes

#### Responsabilidades del Consejo

- Aprobación de políticas y procedimientos
- Código de ética y sanciones disciplinarias
- Supervisión y seguimiento
- Comités de apoyo

#### Responsabilidades de la Alta Gerencia

- Procesos de contratación de personal
- Programa de capacitación
- Programa “Conoce a tu Empleado”, “Conoce a tu proveedor”, “Conoce a tu cliente”
- Tercerización de servicios

#### Responsabilidades del Oficial de Cumplimiento

- Monitoreo de la base de clientes
- Reportes de operaciones sospechosas
- Requerimientos de información

#### **Paso 16: La administración debe usar información relevante.**

La organización visualiza cual es la información necesaria y requerida para ayudar en la ejecución de los otros componentes del control interno, porque si la entidad tiene un buen control puede alcanzar sus metas y objetivos.

Se debe obtener la información desde la organización para saber los problemas o beneficios que esta tiene, también debe conseguir información de manera externa para saber cuál es la competencia en el mercado, cuáles son las nuevas tecnologías y de acuerdo a los datos obtenidos analizarlos a través del proceso establecido para que lo convierta en información que sea útil.

La gerencia debe crear controles que detecten la información importante que verifique si los componentes están funcionando de la manera apropiada.

La información interna se puede adquirir a través de correos, minutas o notas, sistemas de reporte del personal, líneas directas para informantes, entre otras y esta información puede generar cambios internos para la mejora de la organización como, cambios organizacionales, tiempo que se demoran en las actividades, entre otras.

La información externa se puede adquirir de fuentes como, datos recibidos de los proveedores, reportes de investigaciones de la industria, medios sociales, entre otras, estos datos externos dan origen a requerimientos nuevos o ampliaciones dentro de la organización, opciones acerca de la entidad, declaraciones de usos incorrectos de fondos, entre otras.

### **Sistemas de Información**

La organización debe crear sistemas de datos para analizar la información recibida de fuentes internas como externas y aprovecharla de la mejor manera para alcanzar los objetivos y metas, estos sistemas son una interrelación entre tecnología, personal y datos que ayudan en los procesos

del negocio, a veces esta puede ser oportunidad o riesgo para ello debe de haber controles que verifiquen el apropiado uso y manejo de la información.

Para que una información sea buena y de calidad debe de tener características como:

- Accesible.
- Apropiada.
- Actual.
- Protegida.
- Conservada.
- Suficiente.
- Oportuna.
- Verificable.

Dentro de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos a nivel de organización se debe establecer sus líneas de defensa, que permita no solo en el área de inventario lograr sus objetivos si no de manera global: Ver Figura 9

- Planificar la investigación.
- Verificar que el sistema de control interno opera de acuerdo a su diseño original.
- garantía de la confiabilidad del material probatorio que proporciona y como fuente de dicho material.
- Comprobar la adecuada salvaguarda de activos y recursos de la organización.

- Verificar la oportuna y exacta información financiera económica emitida.
- Visualizar el debido cumplimiento de las regulaciones locales y el estricto cumplimiento.

En este modelo se establece que el área de inventario contiene una serie de acciones donde puede ocurrir fraude y es necesario realizar cada una de las actividades de control descritas, de forma que permitan:

- Recopilación de evidencias de fraude.
- Evaluación de la evidencia recolectada.
- Obtención de evidencia probatoria y confiable.
- Cuantificación de pérdidas.
- Testimonio como un testigo experto.

Respecto del fraude financiero como resultado de una auditoría forense; y, prospectiva a fin de recomendar la implementación de controles preventivos, necesarios para evitar futuros fraudes financieros, cabe señalar que todo sistema de control interno proporciona seguridad razonable pero no absoluta de evitar errores y/o irregularidades para ello se diseña este modelo como una guía de complemento hacia las actividades de control a desarrollar.

*Figura 9: Modelo de las tres líneas de Defensa*



Fuente: (S.A.S, 2015)

#### 4.1.6.4 Componente No. 7: INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.

Para que un trabajador o un área puedan cumplir con sus responsabilidades es necesario comunicar de forma oportuna y a través de un sistema informativo seguro los objetivos y metas de la empresa. Adicionalmente, la gestión de riesgos requiere de un proceso continuo para obtener y compartir información necesaria, de fuentes internas y externas, que fluya en todas las direcciones y a través de toda la empresa con la ayuda de la tecnología. La responsabilidad de establecer medios de comunicación oportunos será del Consejo de Administración donde además de comunicar los objetivos e información necesaria se comuniquen los riesgos a los cuales se encuentra expuestos.



**Paso 17: La administración debe comunicar internamente.**

La comunicación interna debe incluir objetivos y responsabilidades para que se pueda efectuar el Modelo de Gestión de Riesgos y el Consejo de Administración debe establecer cualquiera de los siguientes canales para la comunicación interna de la entidad:

- Correo electrónico.
- Memorandos.
- Sitios Web o publicaciones (Intranet).
- Reuniones aleatorias.
- Revista interna.
- Convenciones periódicas.
- Tablón de anuncios o pizarra informativa.
- Teléfonos de comunicación. (Usando Apps como WhatsApp)
- Buzón de sugerencias y reclamos.
- Un sistema Integrado. (Donde se incluya dos o más canales de comunicación)

Al establecer el canal de comunicación interna dentro de la entidad el Consejo de Administración debe establecer un proceso de comunicación en el área de inventarios, donde se notifiquen entradas y salidas, accesos a los almacenes, donde se informe el producto disponible para la venta y todos los trámites relacionados con el área de inventarios que debe estar de forma escrita y en un medio electrónico.

**Paso 18: La administración debe comunicar externamente.**

La comunicación externa tiene como objetivo mejorar la imagen de la empresa y está vinculada a la relación con consumidores, proveedores, accionistas y sociedad en general.

El Consejo de Administración debe desarrollar y controlar la comunicación externa lo que permitirá la comprensión de eventos, actividades y circunstancias que puedan afectar el interés de la empresa. Para ello debe contar con un área de comunicación entre la empresa y sus clientes en la cual se pueda confirmar la llegada en tiempo y buen estado de los productos; solicitar documentación como comprobantes de crédito fiscal de forma digital mientras llega el físico entre otros. Para lo cual establecer dentro de la empresa cualquier de los siguientes canales:

- Notas de prensa o comunicados.
- Publicidad.
- Web corporativa.
- Redes Sociales o Blogs.
- Boletines digitales.
- Llamadas telefónicas.
- Un sistema Integrado. (Donde se incluya dos o más canales de comunicación)

En el caso que se produzca alguna de las circunstancias previstas que motiven la comunicación de una denuncia o la realización de una consulta el Consejo de Administración deberá disponer los siguientes canales:

- i. Una dirección física a la cual se envié la denuncia o consulta dirigido al oficial de cumplimiento o bien unidad de cumplimiento.
- ii. Un correo electrónico.

La comunicación deberá hacerse de manera confidencial pero no anónima. Es decir, no se deberá compartir con ningún otro el hecho de la interposición de la denuncia o la realización de la consulta, pero debe expresar en la misma su identidad, sus funciones y las descripciones de éstas así como su cargo.

#### **4.1.6.5 Componente No. 8: MONITOREO.**

El Consejo de Administración es el responsable de seleccionar, desarrollar y realizar evaluaciones continuas y periódicas para comprobar que los componentes del Modelo de Gestión de Riesgos estén presentes en cada una de las áreas de la empresa y principalmente en los procesos relacionados con los inventarios de la empresa.

El Consejo de Administración evaluará y comunicará las deficiencias encontradas de manera adecuada y por medio de un informe para la toma de decisiones correctivas.

**Paso 19: El Consejo de Administración debe conducir evaluaciones continuas y/o independientes.**

El Consejo de Administración debe seleccionar, desarrollar y llevar a cabo evaluaciones

continuas e independientes de forma periódica y posteriores a la aplicación del Modelo de Gestión de Riesgos para determinar si este está presente y funcionando en cada área que concierne a los inventarios de la entidad. Para ello debe asegurarse que el personal tenga conocimiento de lo evaluado, que estas estén integradas en los procesos de los inventarios; tomar en cuenta los cambios en las actividades y procesos al momento de seleccionarlas; la frecuencia se ajustara dependiendo el riesgo presentado, además el Consejo de Administración debe proveer las retroalimentaciones de forma objetiva y un tiempo máximo de quince días después de realizada la evaluación.

#### **Actividades a realizar:**

Algunas de las pruebas de actividades de monitoreo aplicables al rubro de inventarios, cuya ejecución se realiza mediante la aplicación de técnicas de auditoría (inspección de documentos, entrevistas, cálculos globales, revisión analítica, entre otros.), son las siguientes:

- Verificar la recepción de inventarios, su proceso, traspasos entre las áreas de producción, adecuada custodia, correcto y oportuno embarque, entre otros., constatando la adecuada segregación de funciones, asignación de responsabilidades y autoridad, existencia de formularios, registros y archivos.
- Revisión selectiva de compras, inspeccionando la documentación soporte, su adecuada autorización y registro oportuno en libros y auxiliares.
- Comprobación de movimientos internos y a otros almacenes.
- Comprobar los sistemas y métodos de valuación, incluyendo su autorización y su

aplicación consistente.

**Paso 20: El departamento de control interno debe evaluar y comunicar deficiencias.**

El departamento de control debe comunicar de forma oportuna y mediante un informe las deficiencias identificadas a través de la aplicación del modelo, también debe encargarse de aplicar medidas correctivas aprobadas por la dirección de la empresa. Las deficiencias encontradas en el modelo pueden surgir de diferentes maneras:

- Actividades de monitoreo.
- Comunicación con la parte externa.
- Otros componentes del modelo.

De igual forma las deficiencias pueden estar relacionadas con incumplimientos de leyes o procesos internos de la entidad y que no se comunican de forma apropiada dentro de la entidad.

El Consejo de Administración debe monitorear de forma oportuna las acciones correctivas de las deficiencias encontradas en las evaluaciones, para ello cada responsable de área debe entregar un plan de acción y el tiempo estimado de solución a la deficiencia encontrada.

**Actividades de evaluación de riesgos y deficiencias.**

Los riesgos deben ser evaluados con cierta periodicidad, a continuación, se describen

actividades que contribuyen a la evaluación de riesgos y deficiencias identificadas y evaluar su correcta ejecución. (Ver tabla 6)

**Tabla 6:** *Actividades de evaluación de riesgos y deficiencias*

<b>Actividad / Área Inventarios</b>	<b>Frecuencia</b>
Participación en la toma física de inventarios de mensual	Mensual
Verificación de que el inventario mensual/ de fin de año fue ajustado de acuerdo con los resultados de la toma física	Anual/Mensual
Revisión de la conciliación entre el libro mayor y el módulo de inventarios (Kardex)	Semestral
Revisión de la asignación de costos a los productos.	Trimestral
Confirmación de inventario en poder de terceros (operadores logísticos, inventario en consignación, entre otros.)	Trimestral
Revisión de la suficiencia de la provisión por inventario obsoleto, dañado o de lenta rotación	Semestral
Revisión de los registros de entrada y salida de inventarios	Mensual
Evaluar la necesidad de una provisión por desvalorización del inventario (costo o mercado, el más bajo). Costo de ventas	Anual/Mensual
Revisión del comportamiento del costo de ventas vs los ingresos operacionales de la entidad durante el ejercicio corriente. (Tendencias de Enero a diciembre)	Trimestral
Revisión de la asignación de costos a los productos vendidos	Trimestral
Verificación del ajuste del costo estándar al costo real	Anual
Realizar una conciliación entre el inventario y el costo de productos vendidos	Trimestral

*Fuente: Grupo de Investigación*

### **Monitoreo de Operaciones con relación a la ley contra el lavado de dinero y activos y financiamiento al terrorismo.**

Con el objeto de identificar posibles patrones de operación inusuales en el manejo de las operaciones de la entidad, se llevará a cabo un monitoreo de las operaciones que revistan un mayor riesgo. El monitoreo de operaciones se deberá realizar al menos una vez cada trimestre, y se deberá dejar constancia por escrito o en electrónico de su revisión o ejecución. A efecto de lo anterior, el Encargado de Cumplimiento deberá tener acceso a los registros físicos o electrónicos de transacciones de la Asociación, para lo cual podrá realizar filtros en base a los criterios arriba enunciados u otros que considere convenientes de acuerdo a los riesgos identificados.

Asimismo, la Asociación podrá utilizar herramientas tecnológicas o repositorios informáticos para el resguardo de información con la finalidad de realizar el monitoreo de las operaciones que representen un mayor riesgo para la entidad. Los hallazgos principales en el proceso de monitoreo deberán presentarse a los encargados de la prevención de lavado de dinero y activos con el objetivo de adoptar las medidas adecuadas para proteger los intereses de la compañía.

Dentro del proceso de monitoreo se deberán tomar en cuenta las siguientes acciones:

- Seguimiento a los planes de acción que surjan del proceso de supervisión.
- Cumplimiento al manual de requerimiento de información orientados a la supervisión basada en riesgo.
- Supervisión sobre la elaboración de nuevos productos o nuevos clientes.

- Implementación de Sistema de monitoreo permanente.
- Documentar cada una de las gestiones de monitoreo de fecha y horas de realización.



## **ANEXOS DE MODELO**

# **Anexo 1. Manual de Políticas.**

## **INTRODUCCIÓN**

El presente manual de políticas contables define los principios, bases, convenios, reglas y procedimientos específicos adoptados por las compañías para la elaboración y presentación de sus estados financieros, en relación con sus inventarios, han sido formuladas para satisfacer las necesidades de aplicación, adecuadas para la presentación de información financiera razonable, en cumplimiento del marco de referencia contable vigente en el país, como lo es la NIIF.

La administración es la responsable de la elaboración y aprobación de cada una de las políticas contables detalladas, así mismo, le compete velar por la adecuada aplicación y cumplimiento de las mismas.

## **OBJETIVO GENERAL**

Establecer un marco de políticas contables, lineamientos, criterios técnicos, bases de reconocimiento y medición que se deben seguir para el registro de las transacciones y elaboración de los estados financieros con propósitos de información general de la compañía, en cumplimiento con la Norma Internacional de Información Financiera.

## **POLITICA#1**

### **INVENTARIOS**

El propósito de las políticas de inventario es:

1. Definir el marco de referencia contable aplicado a los inventarios dentro de la empresa.
2. Identificar las políticas específicas con los departamentos relacionados con los inventarios.

Los inventarios son activos mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación de la empresa, en proceso de producción con vistas a realizar la venta; o bien en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

#### **1. Inventarios**

El rubro de inventario está constituido por bienes destinados a la producción, como son las materias primas y materiales de envases y empaques, para que una vez transformados y en su calidad de artículos terminados, estos sean destinados para la venta.

Los almacenes que integran el rubro de inventario son:

- Materia prima.

- Materiales y suministros.
- Producción en proceso.
- Almacén de producto terminado.
- Mercancías en tránsito.

## **2. Método de valuación del inventario**

La NIIF para pymes, sección 13 Inventario; señala los distintos métodos de valuación que son: costo promedio y primeras entradas primeras salidas.

La entidad aplicará el método del costo promedio ponderado para la valuación del costo de los inventarios, manejándolo a través de registros de control para cada clase de producto en los que se determinará el costo unitario de la mercadería, con base al promedio de los distintos precios de compra.

Costo promedio:

Como su nombre lo indica, la forma de determinarse es sobre la base de dividir el importe entre el número de artículos. Las materias primas que se valúan bajo este método son:

- Inventario de materias primas.
- Inventario de productos en proceso.
- Inventario de productos terminados.

## Medición Posterior de los Inventarios y Deterioro

Posteriormente al reconocimiento inicial o al cierre del ejercicio, los inventarios se medirán al costo (que figure en el registro de control inventario) o al precio estimado de venta menos los costos de terminación, según cual sea menor. Esta medición la deberá realizar la administración periódicamente al cierre de cada ejercicio o cuando se tenga conocimiento de que factores que han afectado negativamente el precio de venta de los inventarios, tales como: obsolescencia, daños físicos, el precio de mercado para el producto ha caído, entre otros y esto tenga como consecuencia que el costo de los inventarios no sea recuperable.

Al realizar estimaciones del precio estimado de venta, la administración se basa en la información más fiable de que se disponga, acerca del importe por el que se espera realizar los inventarios. Además, se deberá tomar en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones desfavorables existentes al final del periodo.

La administración, también tendrá responsabilidad de realizar una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Si de la nueva evaluación, resulta que las circunstancias, que previamente causaron la rebaja o deterioro del inventario, han dejado de existir, o cuando se tenga una clara evidencia de un incremento en el precio estimado de venta; como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, en el momento que esto ocurra la compañía procederá a revertir el importe del mismo; hasta por un máximo del valor reconocido anteriormente como deterioro.

### **3. Reconocimiento Inicial de los Inventarios.**

Los inventarios se deben reconocer por su costo de adquisición, transformación y/o producción, según corresponda, el cual incluirá los costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa, materias primas, costos indirectos de fabricación en los que se incurra para transformar las materias primas en productos terminados; calculados de forma sistemática.

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

### **4. Reconocimiento de los Inventarios en el Costo de Ventas**

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como costo de venta del periodo en el que se devenguen los correspondientes ingresos de la operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, se deberá reconocer en el periodo en que ocurra dicha rebaja o pérdida.

## **Políticas específicas para compras, ventas, producción y distribución.**

### **5. Compras**

Minimizar costos unitarios de materias primas; identificar proveedores confiables.

- Mantener actualizada información de base de datos de proveedores direcciones, teléfonos, lista de precios, contactos.
- En caso de tratarse de nuevos proveedores estos no deberán tener ningún vínculo por consanguinidad o afinidad con el jefe de compras o asistentes ya sea en caso de clientes locales o del exterior.
- Todo requerimiento de compras debe ser aprobado por la gerencia general, caso contrario no se podrá proceder con la compra. En caso de no cumplirse con esta disposición, la responsabilidad recaerá sobre el jefe del departamento.

#### **Actividades para la realización de compras**

- Determinar la necesidad de compra.
- Solicitud y análisis de alternativas de compra.
- Negociación con los proveedores.
- Colocación de órdenes de compra.
- Seguimiento y activación de orden de compra.
- Recepción de los insumos/materias primas.
- Almacenaje y registro.

- Entrega de los insumos al área que los solicito.
- Estudio permanente del mercado de oferta.
- Mantenimiento de registros de stock.

## **6. Producción**

Maximizar la cobertura de las materias primas; minimizar change overs en líneas de producción; Aplanar el plan de producción y evitar picos; maximizar la utilización de máquinas y personal: minimizar tiempos muertos.

- No se puede iniciar la producción de una determinada orden de pedido, si esta no se encuentra debidamente autorizada por el jefe de ventas o la Asistente de ventas.
- Diariamente se debe hacer la planificación de la producción, y se dejara constancia de la posible fecha de despacho
- Se realizará excepciones de producción solo con los pedidos que ingresen como urgentes y sean aprobados por el gerente general.
- El jefe de producción debe solicitar las materias primas e insumos a utilizarse dependiendo de la planificación.
- Sera responsabilidad del jefe de producción la supervisión y cumplimiento con las especificaciones de cada pedido.

## **7. Ventas**

Maximizar la cobertura de pedidos

- No se aprueba un pedido sin que se haga el análisis del cliente, como valores adeudados a la compañía, problemas de recuperación de cartera.
- Para otorgar a un cliente, este por lo menos deberá tener una compra de contado, deberá entregar referencias comerciales para verificar que se trata de un buen cliente.
- Solo se aceptan devoluciones por problemas de calidad de productos, o por el no cumplimiento con las especificaciones descritas en el pedido del cliente y esta será aprobada por el gerente general.

## **8. Clientes**

La empresa debe cumplir los requisitos acordados con los clientes.

- Brindar trato justo y esmerado a todos los clientes en sus llamadas, en sus solicitudes y reclamos considerando que el fin de la empresa es el servicio.
- Todos los integrantes de la empresa deben mantener un comportamiento ético. Nuestros productos cumplen con todos los estándares de calidad.
- Los empleados deben asistir a un curso de capacitación al momento de su contratación.
- Las facturas de contado serán pagadas en el momento de la entrega del producto. En caso de la factura a crédito, se entregará copia de la misma con la firma de recibido del cliente.

## **9. Cuentas por cobrar**

Las cuentas por cobrar “son los derechos obtenidos por la entidad ante terceros por la



transferencia de bienes o la prestación de servicios al crédito u otras circunstancias ajenas al giro normal”, los cuales adoptan la forma de:

- Crédito comercial.
- Crédito de consumo.

Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados y otorgamiento de créditos.

Las cuentas por cobrar agrupan los conceptos: clientes, documentos por cobrar, deudores diversos, clientes por consignaciones, comisionistas e intereses y dividendos.

No basta a la administración de la entidad económica conocer el saldo a su favor por concepto de cuentas por cobrar y su respectivo análisis. Es necesario presentar, como información adicional, un reporte de antigüedad de saldos.

Estimación de cuentas incobrables.

Cuando la empresa otorga créditos a sus clientes, ello implica un riesgo para ésta, dado que es posible que los clientes no cancelen su deuda; en todo caso, es un riesgo existente en cualquier negocio. Debido a este problema, se recurre a realizar una estimación de los deudores que se espera no cancelarán sus deudas. Esto se encuentra respaldado en el principio conservador, que establece que las pérdidas hay que anticiparlas, pero nunca debe hacerse lo mismo con las ganancias.

Existen dos grandes métodos de calcular la estimación deudores incobrables:

1. Método porcentaje sobre las ventas o el saldo de la cuenta clientes.
2. Método antigüedad de saldos.

## **10. Cuentas por pagar**

Los documentos y cuentas por pagar representan obligaciones presentes provenientes de las operaciones de transacciones pasadas, tales como la adquisidora de mercancías o servidor o por la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituyen el activo para la empresa.

Entre los aspectos importantes de las cuentas por pagar se encuentran los tipos de condiciones de crédito que ofrecen los proveedores.

Cuentas por pagar a largo plazo.

- Las cuentas por pagar a largo plazo al finalizar cada periodo económico deben reclasificarse a corto plazo, (las exigibles el año próximo). Surgen por operaciones de compra bienes materiales (inventarios), servicios recibidos, gastos incurridos y adquisición de activos fijos o contratación de inversiones en proceso. Si son pagaderas a menor de doce meses se registran como cuentas por pagar a corto plazo y si su vencimiento es a más de doce meses, es cuentas por pagar a largo plazo. Es preciso analizar estos pasivos por cada acreedor y en cada uno de éstos por cada documento de origen (fecha, número del

documento e importe) y por cada pago efectuado. También deben analizarse por edades para evitar el pago de moras o indemnizaciones.

Cuentas por pagar a corto plazo.

- Cuadre contable de las partidas pendientes en el analítico por deudores.
- Verificación de los documentos en los expedientes de pago por acreedores (proveedores).
- Comprobar si existen partidas o saldo deudores (contrario a la naturaleza de estas cuentas).
- Análisis por edades determinado los adeudos vencidos (más de 30 días).
- Verificar los convenios de pagos suscritos.

## **11. Distribución**

- Las rutas deben estar distribuidas partiendo la cantidad de demanda de clientes que se ubiquen en esa nomenclatura.
- La mercadería debe ser revisada al momento de que se cargue en el transporte contra facturación.
- La mercadería tiene que ser custodiada durante todo su recorrido.

## **12. Política de calidad y aseguramiento alimentaria**

- Se está comprometido en satisfacer las expectativas de nuestros clientes garantizando la inocuidad, legalidad y calidad de nuestros productos a través de la implementación,

mantención y verificación de un exigente sistema de aseguramiento de la calidad basado en la mejora continua de nuestros procesos. Esto nos permite entregar a nuestros clientes un producto con los más altos estándares y mantener con ellos una relación de confianza, apoyada en la excelencia no sólo de nuestros productos, sino también de nuestros procesos.

Se incorpora activamente a todo el personal de la compañía en el aseguramiento de la calidad, involucrando a cada eslabón de la organización: gerencia, administración, operarios y manipuladores.

- Capacitar permanentemente a nuestros productores respecto a las exigencias de higiene y seguridad.
- Promover un conjunto de buenas prácticas que deben cumplir operarios y manipuladores durante todo el proceso de producción.
- Se tiene que anticipar a cualquier riesgo o peligro.
- Se debe contar con un exigente programa de aprobación de proveedores.
- Se tiene que trabajar de manera continua en la mejora de nuestros procesos.

### **13. Política de control y auditoría.**

Define las bases para un adecuado control y aseguramiento de las operaciones técnicas, financieras y administrativas, orientadas a la correcta administración de los recursos, y el cumplimiento de normas, reglamento y leyes aplicables, de acuerdo a la naturaleza legal aplicada a la compañía.

#### **14. Política administrativa.**

Establece las directrices que le permitan a la compañía contar con la logística necesaria para proveer a su personal de un adecuado ambiente de trabajo y los servicios necesarios para el normal desarrollo de sus actividades, asegurando la provisión oportuna de equipos y suministros de oficina y preservando el buen estado de conservación y de seguridad de las instalaciones con las que cuenta la empresa.

#### **15. Política jurídica**

Permite a la compañía que los actos y hechos que se generen y tengan efecto jurídico, cuenten con el soporte legal adecuado; y, a sus administradores tener la debida asesoría legal al momento de tomar las decisiones en el ejercicio de sus funciones.

F. \_\_\_\_\_

**Gerente General**

F. \_\_\_\_\_

**Propietario/Representante Legal**

F. \_\_\_\_\_

**Gerente Financiero**

F. \_\_\_\_\_

**Contabilidad**

## 4.2 CONCLUSIONES

Dado que los inventarios forman parte de los activos de toda entidad y que son vulnerables a ser blanco de cometimiento de fraudes que afectan tanto a la empresa como al inventario.

Al realizar el presente trabajo de investigación, se concluye que:

1. La vulnerabilidad en que se encuentran los inventarios de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador para enfrentar eventos de fraude es alta, debido a que en la mayoría de las empresas en estudio muestran débiles controles, lo cual expone al activo a situaciones a las que tanto el personal como la administración no se encuentran preparados para enfrentar.
2. El estudio y análisis de resultados de auditoría forense resultan factibles para ser aplicados en el Diseño de un Modelo de Gestión de Riesgos, ya que ayudaría a reducir los riesgos a los cuales está expuesto este activo ya que estas generan evidencia documental.
3. La selección de estrategias de auditoría forense enfocadas a la prevención de riesgos de fraude en inventarios, ayudarían a mejorar la gestión de la administración para establecer controles efectivos y sólidos para proteger con mayor efectividad sus inventarios.
4. La capacitación al personal encargado del manejo y control de inventarios no es del todo efectiva, debido a que el capital humano considera necesario establecer formación constante en todas las áreas que involucran el manejo del activo.

### 4.3 RECOMENDACIONES

Al realizar una investigación descriptiva con la finalidad de obtener herramientas para el control efectivo de los inventarios, se establecen las siguientes recomendaciones:

1. Diseñar estrategias control de inventarios basados en evidencias de auditoría forense que ayuden a la prevención de riesgos de fraude.
2. Establecer métodos de valoración de riesgos ante los cuales se puede enfrentar de forma efectiva y definir medidas para contrarrestarlos.
3. Establecer recurso tecnológico para desarrollar las herramientas para el control y monitoreo de los factores que puedan influir en el cometimiento de fraude dentro de la empresa obteniendo la información de manera oportuna para poder tomar decisiones en el momento adecuado.
4. Capacitar constantemente al personal actualizando sus conocimientos tanto teóricos como prácticos, en todas las áreas que se consideren necesarias para lograr tener un equipo capacitado y apto para resolver situaciones para que el inventario no sea afectado por delitos de fraude.
5. Elaborar un Modelo de Gestión de Riesgos de fraude en inventarios tomando en base la guía desarrollada en esta investigación para presentarla a la Gerencia y Junta Directiva, esto aún y cuando no sea de estricto cumplimiento por un ente regulador del estado.

## BIBLIOGRAFÍA

- Board, I. A. (2016). *Normas Internacionales de Auditoria*.
- Chile, C. d. (12 de 2014). *Auditoria Interna de Gobierno*. Obtenido de <http://www.auditoriainternadegobierno.gob.cl/wp-content/uploads/2014/12/COSO-2013.pdf>
- International Accounting Standards Board . (2015). *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (Norma NIIF para las PYMES)*. International Financial Reporting Standards Foundation .
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2013). *Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento NIEA 3000. (Revisada)*. Federacion Internacional de Contadores.
- Ruiz Urquiza, G. Y. (2015). *COSO Marco de referencia para la implementacion, gestion, y control de un adecuado sistema de control interno*.
- S.A.S, A. (01 de 10 de 2015). *Auditool*. Obtenido de Auditool: <https://www.auditool.org/blog/control-interno/3654-modelo-de-las-tres-lineas-de-defensa-permite-mitigar-de-una-forma-integral-los-riesgos>
- Salvador, A. L. (1997). *Codigo Penal*. San Salvador.
- Salvador, A. L. (2000). *Codigo Tributario*. San Salvador.
- Sheridan, T. (2016). *Accountex*. Obtenido de Accountex: <https://www.accountingweb.com/practice/practice-excellence/fraud-and-corruption-in-accounting-put-under-the-microscope>



# **ANEXOS**

**ÍNDICE DE ANEXOS**

ANEXO 1. ENCUESTA REALIZADA	120
ANEXO 2. INFORME DE RESULTADOS DE LA ENCUESTA	124
ANEXO 3. MUESTRA ENCUESTA	137

## ANEXO 1. ENCUESTA REALIZADA



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



Objetivo: Recolectar información relacionada con la vulnerabilidad de los inventarios en las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador.

Dirigida a: Personal contable y responsable de los inventarios.

Instrucciones: Favor marcar con una X las respuestas que considere apropiada. Encontrará algunas respuestas de libre opinión, favor dar su respuesta de manera abierta y espontánea.

1. ¿La empresa posee un software y/o herramienta de control para sus inventarios?

SI  NO

2. ¿Cuáles de las siguientes políticas de control interno son aplicadas en el área de inventario de la empresa:

- Acceso restringido al área de almacenes.
- Registro de entradas y salidas tanto de personas como de materiales.
- Conteo físico de los inventarios por lo menos una vez al año.
- Entrega de mercadería únicamente con requisiciones o/y ordenes de producción.
- Proteger los inventarios con una póliza de seguro.

3. De acuerdo a su experiencia en el área de inventarios, podría enumerar según el grado de riesgo a los cuales considera que están expuestas los inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos:

- Robo de Mercaderías.
- Sustitución de materias primas.
- No registrar apropiadamente el tipo y cantidad del material recibido.
- Salidas de inventarios no autorizadas.

4. ¿Tiene conocimiento de métodos utilizados para cometer fraude a través de los inventarios?

SI  NO

5. De los siguientes delitos económicos, ¿Cuáles podrían darse en la empresa en la cual usted labora? (Selecciones todas las que considere)

- Hurto
- Robo
- Estafa
- Administración fraudulenta
- Subvaloración/Sobrevaloración de Inventarios
- Fraude Fiscal (Evasión Fiscal)
- Otros: \_\_\_\_\_

6. ¿Considera que la empresa tiene las herramientas efectivas para contrarrestar el fraude en sus inventarios?

SI  NO

7. ¿Considera que la auditoría forense se puede aplicar a los inventarios?

SI  NO

8. ¿Considera que las evidencias de auditoría forense obtenida en casos de fraude en inventario sirven como herramienta para prevenir el fraude en los inventarios de la entidad?

SI  NO

9. ¿Considera que en su lugar de trabajo los resultados de la auditoría forense aplicadas al diseño de controles y gestión de riesgos ayudarán a reducir los delitos económicos en los inventarios?

SI  NO

10. En su empresa, ¿Qué nivel de riesgo de fraude existe en los inventarios?

Alta.

Media.

Baja.

11. ¿Considera necesario capacitar al personal de contabilidad y responsables de inventarios sobre prevención del fraude?

SI  NO

12. ¿Qué procedimientos resultantes al realizar una auditoría forense ayudarían en el control de los inventarios de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos?

- Conciliar el registro el control de inventarios con el registro contable.
- Examinar y realizar levantamientos de inventario físico.
- Verificar la existencia y aplicación de una política para el manejo de inventarios.
- Determinar la eficiencia de la política para el manejo de inventarios.
- Verificar que los soportes de los inventarios se encuentren en orden y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la empresa.
- Verificar que las ventas se encuentren debidamente documentadas con relación a las actividades de la empresa y exista registro de salidas de inventarios.
- Comparar los documentos tributarios emitidos con los que están pendientes de emitir determinando cualquier inconsistencia con los correlativos utilizados.
- Verificar que los documentos tributarios que amparan las ventas cumplan con los requisitos formales del código tributario.
- Validar los Kardex de inventario mediante un recálculo de los mismos.

13. ¿Qué tan útil considera diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos que sea aplicable al área de los inventarios?

- Poco útil.
- Útil.
- Muy útil.

14. ¿Qué tan apropiado es diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos basado en COSO ERM?

- Poco apropiado.
- Apropiado.
- Muy apropiado.

## ANEXO 2. INFORME DE RESULTADOS DE LA ENCUESTA

### 1. Introducción.

Para la obtención de datos de la investigación se utilizó la técnica de la encuesta con la finalidad de conocer el estado actual de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos en el área metropolitana de San Salvador.

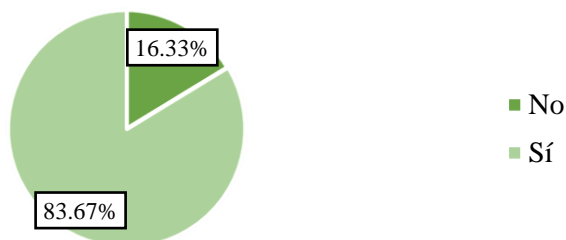
### 2. Análisis de los resultados.

#### 2.1. Situación actual.

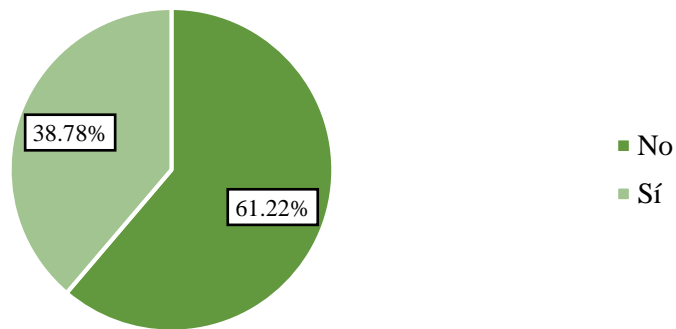
Para obtener un conocimiento amplio de la situación en la que se encuentran las empresas productoras y distribuidoras de alimentos del área metropolitana de San Salvador, se consideró necesario realizar preguntas para obtener un conocimiento previo de la situación.

#### 1. ¿La empresa posee un software y/o herramienta de control para sus inventarios?

##### 1. ¿La empresa posee un software y/o herramienta de control para sus inventarios?



6. ¿Considera que la empresa tiene las herramientas efectivas para contrarrestar el fraude en sus inventarios?

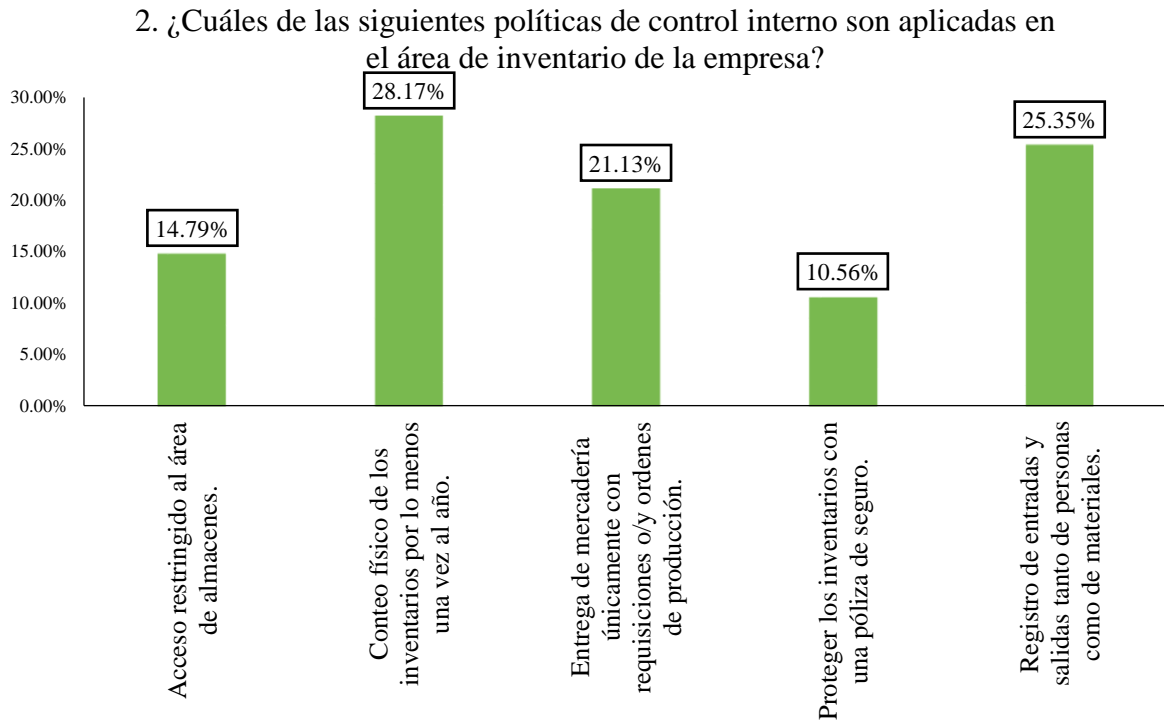


En los resultados obtenidos en la pregunta 1. ¿La empresa posee un software y/o herramienta de control para sus inventarios?, se determina que el 83.70% de las personas encuestadas afirman que las entidades en las que laboran y que se dedican a la producción y distribución de alimentos cuentan con un software y/o herramienta utilizada para el registro y control de sus inventarios. Por lo tanto, se puede concluir que, a la muestra de empresas estudiadas, le sería útil un modelo gestión de riesgos basado en COSO ERM para reforzar su sistema de control de inventarios. Sin embargo, al comparar los resultados obtenidos con la pregunta 6. ¿Considera que la empresa tiene las herramientas efectivas para contrarrestar el fraude en sus inventarios?, el 61.2 % de los encuestados considera que las herramientas existentes no son lo suficientemente efectivas para prevenir el fraude, lo que afirma la necesidad de contar con un Modelo de Gestión de Riesgos para optimizar o reforzar las medidas de control existentes.

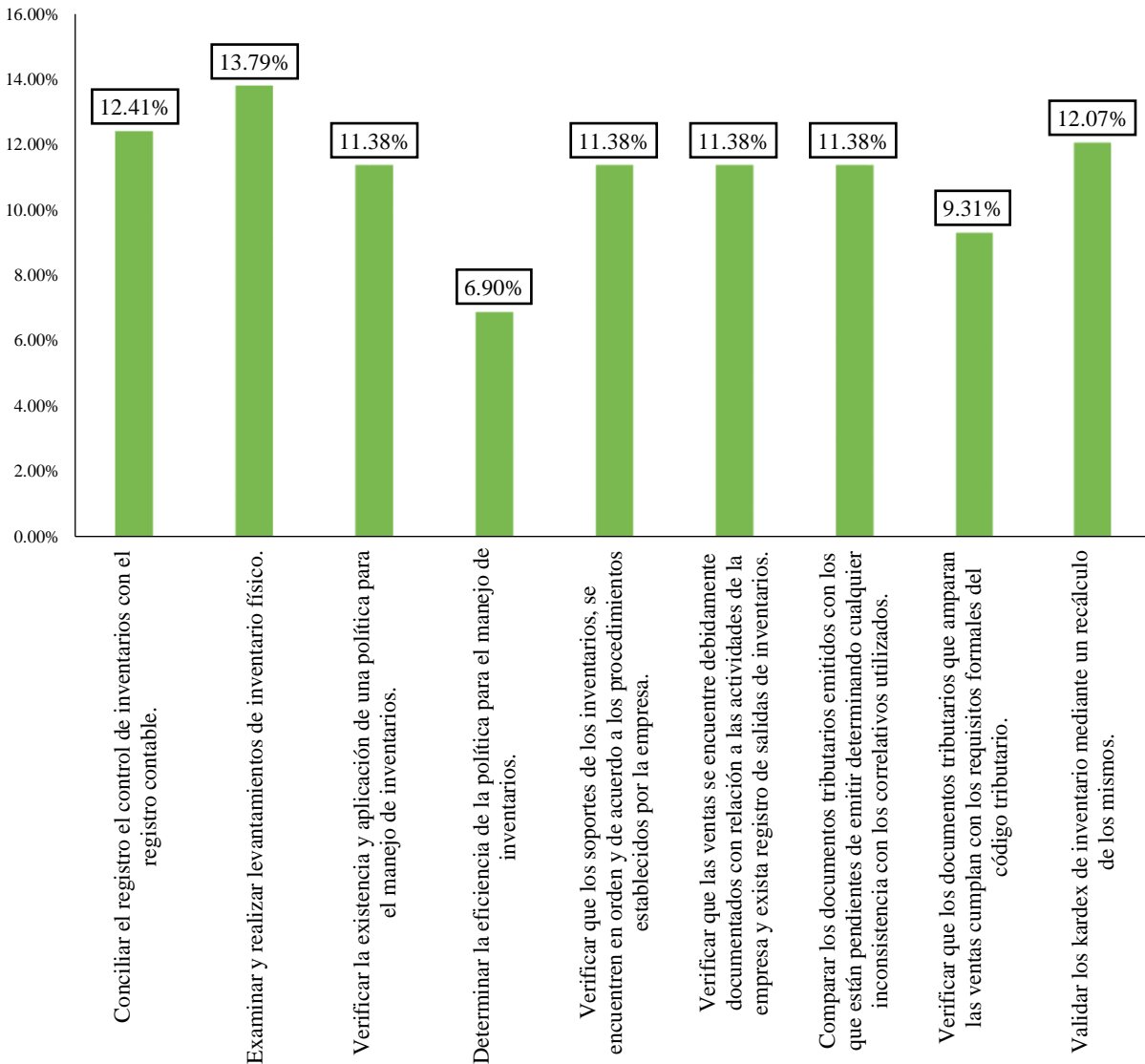
2. ¿Cuáles de las siguientes políticas de control interno son aplicadas en el área de inventario de la empresa?



Para obtener un correcto diagnóstico de la situación actual de las empresas que se dedican a la producción y distribución de alimentos, se considera necesario indagar si estas cumplen algunas políticas de control interno y si son aplicadas en el área de inventario de la empresa, para ello se realizó la pregunta No. 2, de la que se obtuvo los siguientes resultados:



12. ¿Qué procedimientos resultantes al realizar una auditoría forense ayudarían en el control de los inventarios de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos?



De todas las políticas propuestas se determina que los colaboradores encargados del control de inventarios, con un total de 81.60% de encuestados determinan que “el conteo físico de los inventarios por lo menos una vez al año” es una medida de control utilizada dentro de la empresa en la que laboran, sin embargo de acuerdo a los resultados obtenidos en la pregunta No. 12 ¿Qué procedimientos resultantes al realizar una auditoría forense ayudarían en el control de los

inventarios de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos?, el 13.79% de los encuestados afirmaron que “Examinar y realizar levantamientos de inventario físico” es el procedimiento más apropiado para contrarrestar el fraude, por lo cual se puede concluir aunque la mayoría de las empresas ya realizan levantamiento de inventarios, estos no cumplen el objetivo de disminuir el riesgo de fraude o no es el adecuado para disminuirlo.

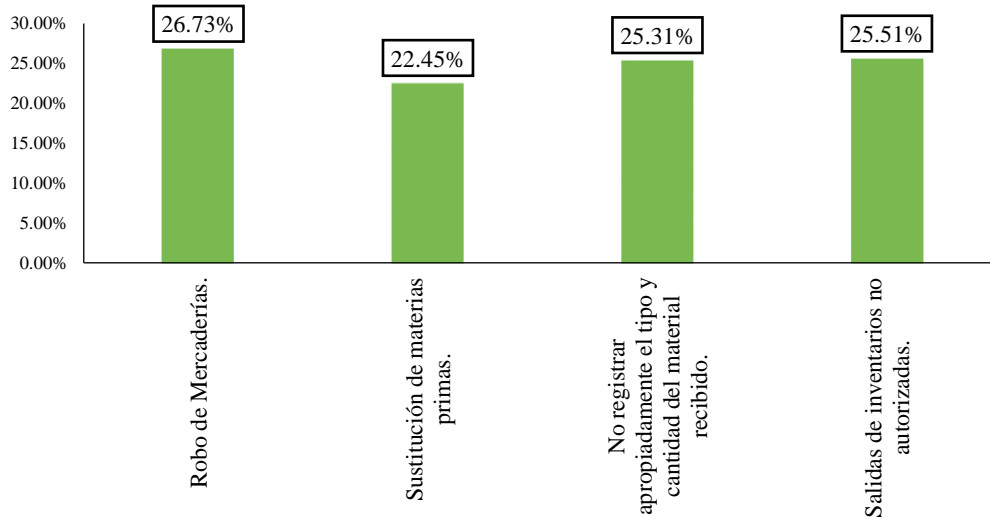
## **2.2. Diagnóstico.**

Una vez obtenidos los resultados y conocer la situación en la que se encuentran las empresas productoras y distribuidoras de alimentos en el área metropolitana de San Salvador referente a los controles existentes, es necesario realizar un diagnóstico de las mismas, para lo cual se planteó la siguiente pregunta:

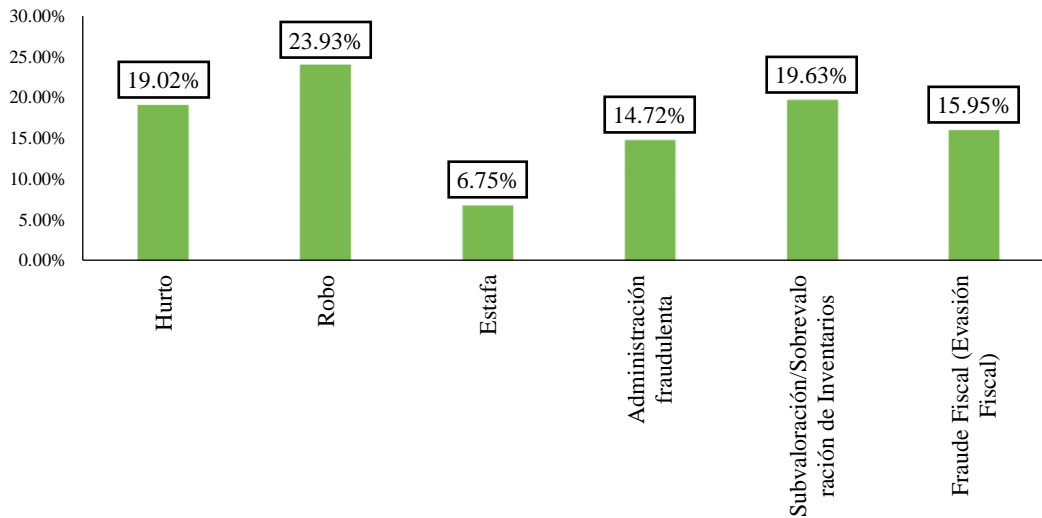
3. De acuerdo con su experiencia en el área de inventarios, podría enumerar según el grado de riesgo a los cuales considera que están expuestas los inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos:

De los resultados obtenidos al realizar la investigación de campo, al preguntar a la población sobre cuales riesgos considera que están expuestas los inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos, el 26.73% respondió que el mayor riesgo para el área de inventarios es el robo de mercadería.

3. De acuerdo a su experiencia en el área de inventarios, podría enumerar según el grado de riesgo a los cuales considera que están expuestas los inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos.



5. De los siguientes delitos económicos, ¿Cuáles podrían darse en la empresa en la cual usted labora? (Selecciones todas las que considere)



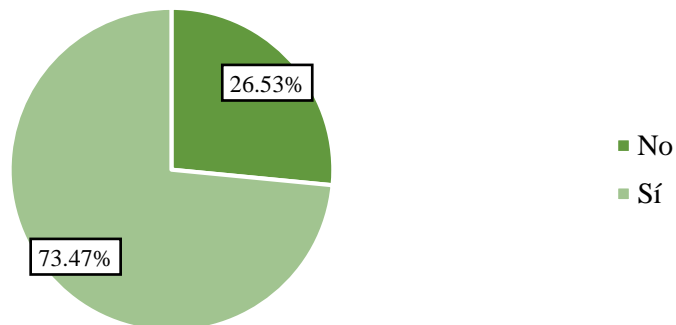
Al hacer el análisis utilizando como complemento los resultados obtenidos en la pregunta No.

5: De los siguientes delitos económicos, ¿Cuáles podrían darse en la empresa en la cual usted labora?, el 23.93 % considera que el robo es el delito que más probabilidad de ocurrencia tiene en

las empresas productoras y distribuidoras de alimentos. Con lo anterior se concluye que los colaboradores afirman que el robo es uno de los principales riesgos ante los cuales se enfrentan las compañías para las que laboran, lo que es posible debido a la difícil situación delictiva por la que atraviesa el país. Entrando en lo contable, los encuestados establecen como segundo delito económico la subvaloración y sobrevaloración de inventarios con un 19.63% lo que valida la investigación cuando se dice que hay manipulación de información en lo relacionado con los inventarios.

Para realizar una prueba diagnóstica adecuada, también se considera necesario identificar el nivel de perspicacia de los encargados del control del área de inventarios, por lo cual surge la pregunta No. 4 ¿Tiene conocimiento de métodos utilizados para cometer fraudes a través de los inventarios?, a la cual de 73.47% declara que si conoce métodos utilizados, ya sea por las empresas o por personas, para cometer delitos de fraude lo que confirma que la mayor parte de los fraudes cometidos en las empresas son por sus propios empleados.

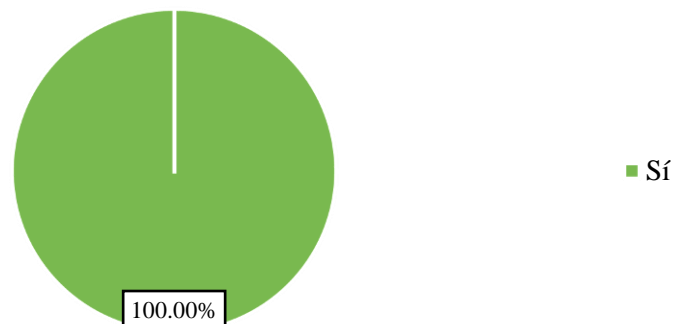
4. ¿Tiene conocimiento de métodos utilizados para cometer fraude a través de los inventarios?



### 2.3 Utilidad.

Para evaluar la propuesta de solución que ayude a reducir el riesgo de fraude en inventarios, se consideró importante medir la percepción de la población sobre el uso de auditoría forense aplicada al inventario, para lo cual se realizó la pregunta No. 7 ¿Considera que la auditoría forense se puede aplicar a los inventarios? , a la cual el 100% de los encuestados respondió que es apropiada la aplicación de esta rama de la auditoría para minimizar los riesgos de delitos económicos a los cuales se enfrentan las empresas productoras y distribuidoras de alimentos en el área metropolitana de San Salvador.

7. ¿Considera que la auditoría forense se puede aplicar a los inventarios?



Para su validación se incluyó la pregunta No. 8 ¿Considera que las evidencias de auditoría forense obtenida en casos de fraude en inventario sirven como herramienta para prevenir el fraude en los inventarios de la entidad?, a la cual el 100% de la población asevero que Si, con esto se reafirma que el utilizar evidencias de auditoría forense como herramienta para la prevención de fraudes es una opción aceptada por el personal encargado del manejo de inventarios.

8. ¿Considera que las evidencias de auditoría forense obtenida en casos de fraude en inventario sirven como herramienta para prevenir el fraude en los inventarios de la entidad?



9. ¿Considera que en su lugar de trabajo los resultados de la auditoría forense aplicadas al diseño de controles y gestión de riesgos ayudarán a reducir los delitos económicos en los inventarios?,

Una vez obtenida la prueba diagnóstica, es necesario hacer la validación del tema de investigación, para lo cual se incluyó esta pregunta, con la cual el 100% de la población considera que los resultados de auditoría forense si serian una alternativa para la prevención de riesgos de fraude, de igual forma en la pregunta No. 12 ¿Qué procedimientos resultantes al realizar una auditoría forense ayudarían en el control de los inventarios de las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos? se detallan algunos procedimientos de auditoría forense, de los resultados obtenidos se puede confirmar que han sido utilizados para resolver casos existentes en los juzgados de nuestro país, pueden servir para que las empresas dedicadas a la producción y distribución de alimentos prevengan delitos económicos relacionados con sus inventarios como “Examinar y realizar levantamientos de inventario físico”.

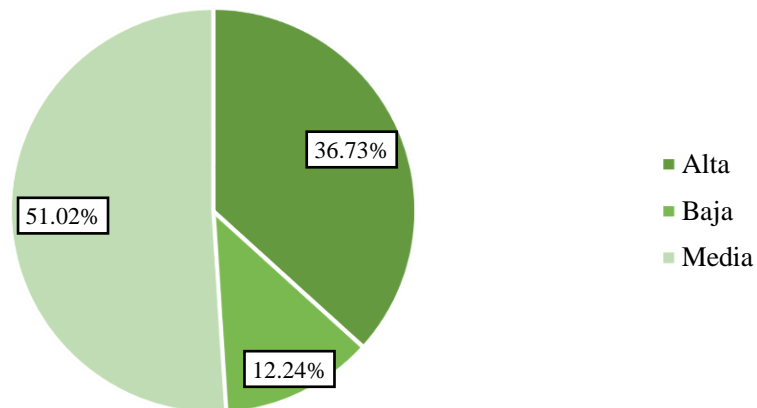
9. ¿Considera que en su lugar de trabajo los resultados de la auditoría forense aplicadas al diseño de controles y gestión de riesgos ayudarán a reducir los delitos económicos en los inventarios?



10 ¿Qué nivel de riesgo de fraude existe en los inventarios?

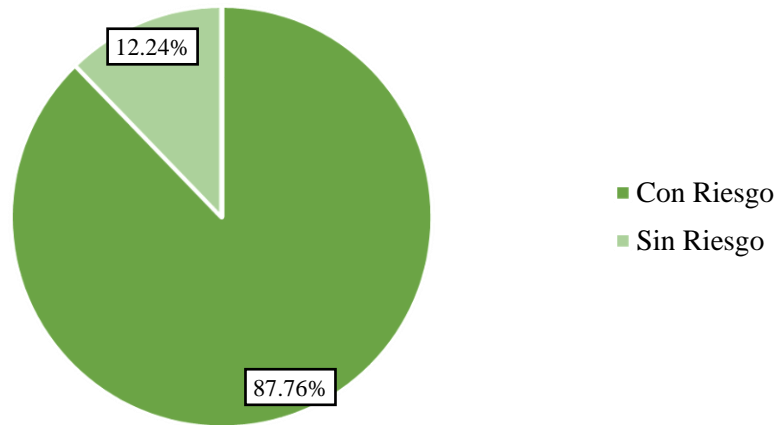
Al analizar la pregunta, los resultados obtenidos, y comparado con las preguntas anteriores, es de fácil visualización que las empresas productoras y distribuidoras de alimentos, tienen un nivel importante de riesgo de fraude, ya que el 51.02% afirma que el riesgo es alto.

10. En su empresa, ¿Qué nivel de riesgo de fraude existe en los inventarios?



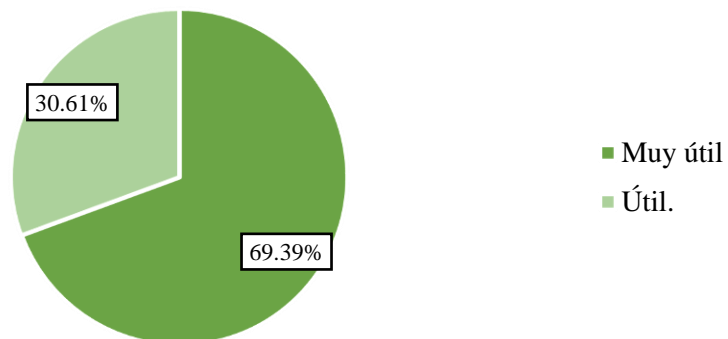


También de esta pregunta se pueden separar las empresas que tienen riesgo y las que no y el 87.76% de los encuestados considera que si existe riesgo en los inventarios de donde laboran.



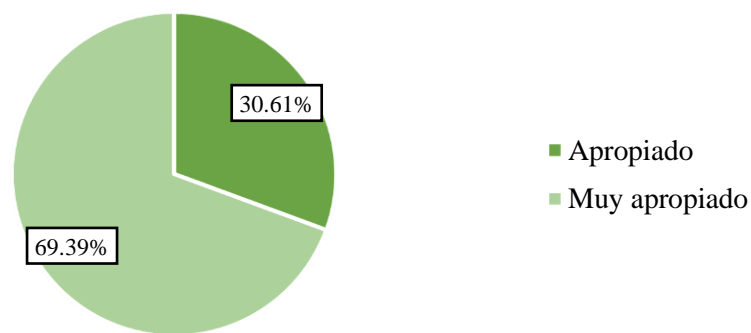
Al comparar los resultados obtenidos en la pregunta No.13 ¿Qué tan útil considera diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos que sea aplicable al área de los inventarios? los resultados obtenidos de los encuestados el 69.4% considera que sería “Muy Útil” contar con un Modelo de Gestión de Riesgos para los inventarios.

13. ¿Qué tan útil considera diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos que sea aplicable al área de los inventarios?



14. Una vez evaluado y realizado el diagnóstico de la situación actual de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos, y para validar la propuesta de solución se incluyó la pregunta: ¿Qué tan apropiado es diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos basado en COSO ERM? Al analizar los resultados obtenidos en conjunto, se puede determinar que la aplicación de un Modelo de Gestión de Riesgos obtenido en evidencias de auditoría y basado en COSO ERM sería “Muy apropiado” según la percepción de los encargados del área de inventarios de las empresas. Así mismo, al analizar cada resultado, se evidencia que las empresas, aunque poseen controles no son lo suficientemente efectivos para cumplir el objetivo de prevención de fraude, por lo cual la herramienta que se propone sería bien aceptado en empresas del ramo de alimentos del área metropolitana de San Salvador.

¿Qué tan apropiado es diseñar un Modelo de Gestión de Riesgos basado en COSO ERM?

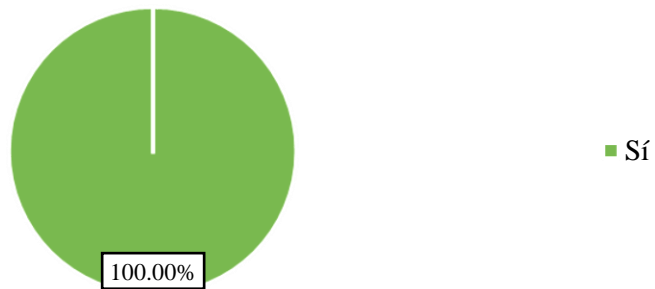


11. ¿Considera necesario capacitar al personal de contabilidad y responsables de inventarios sobre prevención del fraude?

Según los resultados obtenidos, se evidencia que existe la necesidad de capacitar al personal en

las áreas que pueden ser afectadas por los delitos económicos como el fraude reforzado con el tema de la auditoría forense. Esto con motivo de que exista mejor control y optimar la función de el/los encargados del área de inventarios de las empresas productoras y distribuidoras de alimentos.

11. ¿Considera necesario capacitar al personal de contabilidad y responsables de inventarios sobre prevención del fraude?



### ANEXO 3. MUESTRA ENCUESTA

No.	Fecha y hora de llenado de la encuesta	Dirección de correo electrónico
1	17/8/2018 11:54:34	ventas@lacteoslamontana.com
2	17/8/2018 11:54:45	ventas@lacteoslamontana.com
3	17/8/2018 11:57:12	luisjoya2007@hotmail.com
4	17/8/2018 14:53:10	k_milabi@hotmail.com
5	17/8/2018 15:08:58	yanci.gutierrez@yahoo.com
6	20/8/2018 13:48:10	vaquitaoriental1@gmail.com
7	21/8/2018 10:19:16	w.eduard_@hotmail.com
8	21/8/2018 13:27:22	edwinrivera.ues@gmail.com
9	21/8/2018 13:34:55	nutrialimentos@gmail.com
10	21/8/2018 13:42:35	info@qualitygrains.com.sv
11	21/8/2018 15:32:25	elsalvador@heladosarita.com
12	21/8/2018 15:32:40	gerenciatucotico@gmail.com
13	21/8/2018 15:45:54	ContaJumex@gmail.com
14	21/8/2018 19:20:09	Contabilidadchita@gmail.com
15	21/8/2018 19:28:15	GerenciaCalvo@hotmail.com
16	21/8/2018 19:48:54	ContaDistribucionSV@outlook.es
17	21/8/2018 20:12:23	jnnfuentes@gmail.com
18	21/8/2018 20:42:00	gerenciaquesabroso@hotmail.com
19	21/8/2018 20:52:07	contabilidad.elsombbreroazul@gmail.com
20	21/8/2018 21:10:20	fiagular@arrocerasanfrancisco.com
21	21/8/2018 21:54:19	contaElrosario@gmail.com
22	21/8/2018 22:14:36	info@melher.com
23	21/8/2018 23:50:18	Gerenciaeuropea@gmail.com
24	22/8/2018 9:56:06	hector.osorio@us.dsv.com
25	22/8/2018 10:45:03	orlandofloes@gmail.com
26	22/8/2018 11:28:10	cativoshopping@gmail.com
27	22/8/2018 11:30:03	kevinescoto503@gmail.com
28	22/8/2018 11:34:49	jlrroldan@gmail.com
29	22/8/2018 13:14:29	mayra_urias@hotmail.com
30	22/8/2018 13:15:51	ejrodas@gmail.com
31	22/8/2018 13:20:50	rrodriguezr174@gmail.com
32	22/8/2018 13:24:28	ContabilidadLasmesas@hotmail.com
33	22/8/2018 13:27:06	cindy.noemy.vanegas@gmail.com
34	22/8/2018 13:32:10	maysr36@gmail.com
35	22/8/2018 13:36:56	sandra.mejia@hotmail.com
36	22/8/2018 13:53:00	Contalunapan@oulook.es
37	22/8/2018 15:50:29	lvelasco2012@gmail.com
38	22/8/2018 16:05:11	ivancontrerasg@yahoo.com
39	22/8/2018 16:21:08	jo_argueta@outlook.com
40	22/8/2018 17:09:41	info@lacteosanjose.com
41	22/8/2018 22:21:29	ContaCarnicos@outlook.es
42	22/8/2018 22:33:41	GerenciaAlybesa@outlook.es
43	23/8/2018 13:33:17	cbonilla_06@hotmail.com
44	23/8/2018 13:54:18	karlapineda_0293@hotmail.com
45	23/8/2018 13:54:19	karlapineda_0293@hotmail.com
46	23/8/2018 15:20:04	william.vasquez@catalana.com.sv
47	23/8/2018 16:19:11	ContaAgrosalva@hotmail.com
48	23/8/2018 16:21:49	GerenciaKokisa@hotmail.com
49	23/8/2018 16:24:56	ContaDavsas@outlook.es