

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS  
AMÉRICAS**

**ESCUELA DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
CONTADURÍA PÚBLICA**

**Análisis del sistema de inventarios de la compañía  
Almacén El Puerto, S.A (APSA) para el periodo fiscal  
2016**

**Gerardo Andrés Araya Chaves**

**San José, agosto 2017**

## Contenido

RESUMEN EJECUTIVO .....	14
CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN .....	16
Planteamiento del Problema de Investigación .....	16
Objetivos de la Investigación .....	17
Objetivo general .....	17
Objetivos específicos.....	17
Justificación de la Investigación .....	17
Antecedentes de la Investigación .....	19
Proyecciones del Estudio .....	21
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO .....	22
Contabilidad .....	22
Usuarios internos.....	22
Usuarios externos .....	22
Políticas contables .....	23
Estados financieros.....	23
Elementos de la contabilidad.....	23
Activo .....	23
Pasivo .....	24
Patrimonio neto .....	24
Ingresos .....	24
Gastos .....	24
Tipos de contabilidad .....	25
Contabilidad administrativa .....	25

Contabilidad financiera .....	25
Contabilidad de costos .....	26
Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF).....	26
Contabilidad fiscal.....	27
Estados financieros.....	27
Estado de situación financiera.....	27
Estado de resultados .....	28
Estado de cambios en el patrimonio.....	28
Estado de flujos de efectivo .....	28
Notas a los estados financieros.....	28
Inventarios .....	29
Tipos de inventario .....	29
Inventario inicial .....	29
Inventario final .....	29
Costo de ventas.....	29
Valor neto realizable .....	30
Valor razonable .....	30
Toma física.....	31
Métodos de estimación del inventario.....	31
Método de precios al detalle.....	31
Método de utilidad bruta .....	31
Administración de inventarios .....	32
Sistemas ABC .....	32
Cantidad económica del pedido .....	32
Puntos de renovación de pedidos .....	32

Inventarios de seguridad.....	33
Rotación de inventarios .....	33
Sistemas de registro de inventarios .....	33
Sistema de inventario periódico .....	34
Sistema de inventario permanente o perpetuo.....	34
Métodos de costeo de inventarios .....	35
Primeras en entrar primeras en salir (en adelante PEPS) .....	35
Promedio ponderado .....	35
Costos específicos .....	35
Control Interno .....	36
Marco integrado de control interno COSO .....	36
Ambiente de control .....	37
Evaluación de riesgos.....	37
Actividades de control.....	38
Sistemas de información .....	38
Actividades de supervisión y monitoreo .....	38
Manual de procedimientos .....	38
Historia de la Compañía.....	39
<b>CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO .....</b>	<b>40</b>
Enfoque de la Investigación .....	40
Diseño de la investigación.....	40
Muestra de la investigación.....	41
VARIABLES DE LA INVESTIGACIÓN.....	41
Procedimientos .....	41
Fiabilidad y razonabilidad.....	42

Procedimientos .....	42
Fiabilidad y razonabilidad .....	42
Instrumentos de medición .....	43
Proceso para la Recolección de Datos.....	43
Método de Análisis.....	44
<b>CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS .....</b>	<b>45</b>
Pregunta 1. Tiempo de laborar en la empresa .....	45
Pregunta 2. Capacitación.....	46
Pregunta 3. Manual de procedimientos .....	48
Pregunta 4. Acceso al sistema.....	49
Pregunta 5. Autorización de recepción de mercadería .....	50
Pregunta 6. Conocimiento de la Identificación y ubicación de cada producto .....	51
Pregunta 7. Sucesión de puestos .....	52
Pregunta 8. Participación de conteos físicos .....	54
Pregunta 9. Conocimiento de controles.....	55
Pregunta 10. Conocimiento de procedimientos.....	56
Pregunta 11. Conocimiento de jerarquía .....	57
Pregunta 12. Conocimiento de la mercadería pronta a vencer .....	59
Módulo N. °1: Alcance y definiciones .....	60
Módulo N. °2: Medición de los inventarios .....	61
Módulo N. °3: Costo de adquisición .....	63
Módulo N. °4: Fórmulas de calcular el costo .....	63
Módulo N. °5: Reconocimiento como un gasto .....	64
Módulo N. °6: Información a revelar .....	65
<b>CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>	<b>68</b>

Conclusiones de la investigación .....	68
Recomendaciones de la Investigación.....	70
BIBLIOGRAFÍA.....	73
APÉNDICE A .....	76
Cuestionario dirigido a la persona encargada de la bodega .....	76
APÉNDICE B .....	78
Cuestionario dirigido al contador .....	78
APÉNDICE C .....	80
Entrevista dirigida a los funcionarios de la bodega .....	80

## **Tablas**

Tabla 1. Tiempo de laborar en la empresa .....	45
Tabla 2. Capacitación .....	47
Tabla 3. Manual de procedimientos .....	48
Tabla 4. Acceso al Sistema .....	49
Tabla 5. Autorización de recepción de mercadería .....	50
Tabla 6. Conocimiento de la Identificación y ubicación de cada producto .....	51
Tabla 7. Cargos contingentes .....	53
Tabla 8. Participación de conteos físicos .....	54
Tabla 9. Conocimiento de controles.....	55
Tabla 10. Conocimientos de procedimientos .....	56
Tabla 11. Conocimiento de jerarquía .....	58

Tabla 12. Conocimiento de la mercadería pronta a vencer .....	59
Tabla 13. Alcances y definiciones.....	60
Tabla 14. Medición de los inventarios .....	61
Tabla 15. Medición del valor neto realizable .....	62
Tabla 16. Costo de adquisición .....	63
Tabla 17. Fórmulas de calcular el costo .....	64
Tabla 18. Reconocimiento como un gasto .....	64
Tabla 19. Información a revelar .....	65
Tabla 20. Verificación del inventario.....	66

## Gráficos

Gráfico 1 Tiempo de laborar en la empresa .....	46
Gráfico 2 Capacitación .....	47
Gráfico 3 Manual de procedimientos .....	48
Gráfico 4. Acceso al sistema .....	49
Gráfico 5. Autorización de recepción de mercadería .....	50
Gráfico 6 Conocimiento de la Identificación y ubicación de cada producto .....	52
Gráfico 7. Cargos contingentes .....	53
Gráfico 8. Participación de conteos físicos .....	54
Gráfico 9 Conocimiento de controles.....	55
Gráfico 10. Conocimientos de procedimientos .....	57
Gráfico 11. Conocimiento de jerarquía .....	58
Gráfico 12. Conocimiento de la mercadería pronta a vencer .....	59

## RESUMEN EJECUTIVO

La presente investigación se enfoca en una revisión al inventario de Almacén El Puerto, S.A (APSA), analizando su control, medición revelación y registro

Dicha revisión surge de la necesidad de modernizar la contabilidad debido a que por tiempo y saturación de trabajo, no se ha podido implementar la normativa y controles adecuados que permitan manejar de la mejor manera el activo inventario.

Esta tesis es de carácter cuantitativo, debido a que sus objetivos pretenden medir y analizar la cuenta de inventarios y las características de esta; además se harán encuestas dirigidas, en lo cual sus resultados serán completamente medibles.

Por esto se realizaron diferentes entrevistas dirigidas al contador y al encargado de bodega lo cual pretenden demostrar su experiencia y conocimientos sobre la compañía, además se realiza un cuestionario a los funcionarios de la bodega que pretenden medir la realidad que se vive en la bodega con el inventario. Por otro lado se realiza una lista de revisión basándose en la NIC 2 el cual es la normativa que rige el inventario, y para finalizar se realiza toma física a una muestra de la mercadería de la bodega el cual son los productos más representativos por su cantidad, valor y rotación.

Con base en el análisis se concluye lo siguiente:

- Se carece de un manual de procedimientos, que resuma las principales funciones y directrices a establecer en el área de la bodega así como los movimientos que se realizan con la mercadería.
- Se detectan ciertas carencias de seguridad, entre ellas el acceso casi general al sistema computarizado
- APSA no cuenta con sistemas efectivos que controlen la calidad y el desempeño de los empleados.

- APSA ha estado incumpliendo con lo indicado por las NIIF, debido a que se está utilizando la cuenta de inventarios para registrar movimientos correspondientes a las cuentas de gasto de papelería y útiles de oficina e incluso gastos de vehículos.
- Se observa que la empresa no calcula el valor neto realizable, por lo que se incumple la NIC2 ya que no se puede comparar este contra el precio de costo.
- Se concluye la baja fiabilidad del sistema computarizado y el proceso en general del manejo de inventarios.

Con base en las conclusiones se brinda las recomendaciones correspondientes:

- Crear manuales de procedimientos acerca de cada puesto, con sus funciones, que sean revisados y aprobados por el gerente general de APSA. Los manuales que se recomiendan crear son:
  - Manejo de mercadería
  - Administración de la bodega
  - Contabilidad del inventario:
- Se sugiere mayor seguridad tanto en la bodega donde se recomienda limitar o eliminar las funciones de alta responsabilidad a los empleados.
- Se sugiere revisar el rendimiento laboral mediante controles minuciosos a cada empleado .
- Se hace necesario segregar las funciones del encargado de bodega, además de la contratación de una persona que colabore únicamente, con el ingreso de mercadería al sistema.
- Determinar el valor neto realizable una vez finalizado cada periodo.

## CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

### Planteamiento del Problema de Investigación

La siguiente investigación pretende identificar los aspectos de mejora que tiene la empresa Almacén El Puerto. S.A en el control, registro, medición y manejo de los inventarios y en caso de existir inconsistencias sugerir las correcciones pertinentes, de tal forma que la partida de inventarios refleje la realidad económica de conformidad con las normas contables vigentes.

La empresa cuenta con 32 empleados, activos totales por la suma de ¢659 millones y ventas del último año fiscal por un monto de ¢3160 millones. De conformidad con la herramienta que brinda el Instituto Nacional de Aprendizaje (INA) en su página de pequeñas y medianas empresas del sitio web <http://www.pyme.go.cr/cuadro5.php?id=1>, las características de la empresa la clasifican como una gran empresa. Esto hace que el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF) completas sea obligatorio, específicamente, la revisión de la Norma Internacional de Contabilidad número dos (en adelante NIC2), donde se pretende contrarrestar desviaciones en la partida de inventarios que perjudican a la empresa, tales como pérdida y deterioro de mercadería, irregularidad en la valuación del inventario, entre otros.

¿Cuál es el sistema de manejo, operación y control del inventario en la compañía APSA?

La investigación es viable ya que la gerencia está consciente de la relevancia de dicha partida, por lo que los socios manifiestan anuencia a otorgar la información y la documentación necesarias para llevar esta partida contable debidamente. Esto permite a la empresa evitar pérdidas por deterioro y caducidad de la mercadería, malversación y precios erróneos que impidan conocer de manera real la cuantía del inventario. Asimismo, la compañía pretende encontrar nuevos nichos de mercado que permitan abrir puntos de distribución.

La sociedad, ubicada en Puntarenas, cuenta con más de 30 años en el mercado. Se inicia como un local comercial de venta al detalle, principalmente de bebidas alcohólicas, y con el tiempo ha ido diversificando y creciendo paulatinamente, hasta alcanzar las dimensiones actuales, posicionándose como un almacén de distribución de gran relevancia para la zona de Puntarenas.

Cabe señalar, su rápido crecimiento ha traído consigo problemas en el manejo, control y medición de los inventarios, siendo esta la partida de mayor relevancia, debido a que la magnitud de este rubro ha se desarrollado y requiere un manejo adecuado que permita llevarlos de forma ordenada y apegada a la norma contable.

### **Objetivos de la Investigación**

#### **Objetivo general**

- Analizar el sistema de administración del inventario en la empresa APSA para el periodo fiscal 2016.

#### **Objetivos específicos**

- Revisar los procedimientos de control, medición, revelación y registro de la cuenta de inventarios.
- Determinar la fiabilidad y la razonabilidad de la partida de los inventarios en cuanto al control, medición y registro

### **Justificación de la Investigación**

Las empresas en Costa Rica, deben realizar su contabilidad basándose en las NIIF, por lo tanto, no existe excusa para no llevar la contabilidad apegada a los lineamientos permitidos. No obstante, existe una razón de peso por la que no efectúen esa contabilidad y es que por la naturaleza del negocio deban utilizar otra base contable.

Asimismo, las empresas deben apegarse a los lineamientos establecidos en las NIIF, que junto al uso de un sistema automatizado que registre las operaciones que ejecuta la compañía, permitan coadyuvar en la toma de decisiones y contar con un buen control de la mercadería. Su omisión se considera una debilidad pues, le resta competitividad ante un mercado agresivo,

La metodología del documento, lo que aplica, es el método científico, con excepción de la hipótesis. Se define primeramente, un tema que sea viable por el fácil acceso a la información. Luego, se procede a analizar el problema a resolver, para así definir más fácilmente un objetivo general.

Los socios de la empresa, han mostrados interés en este trabajo, propuesto como requisito de graduación. Ellos manifiestan, estar dispuestos a colaborar permitiendo acceso a la información referente a los inventarios con el propósito de lograr una mejora en su manejo. No autorizaron, sin embargo, que se muestren saldos y registros reales que comprometan los intereses de la compañía, a causa de, por ser este un documento público puede ser visto por terceras personas. Además, por razones de confidencialidad, el nombre de la compañía fue sustituido y las cifras se modificaron. Esta investigación se considera conveniente por los beneficios que aporta a los intereses de la empresa, principalmente por tiempo y saturación de trabajo, no se ha podido implementar la normativa y controles adecuados. De estos motivos se desprende la viabilidad de esta investigación.

El aporte de esta tesis, es brindar una herramienta a la empresa APSA para el tratamiento del registro contable y medición de los inventarios basándose en la norma respectiva y así proponer una implementación de una herramienta adecuada para el manejo de los productos que se tienen en existencia.

### **Antecedentes de la Investigación**

Debido a que se está en una época de constante cambio, se amerita actualizarse en todos los campos, entre ellos la contabilidad. Al tratarse de una empresa de consumo masivo, se tiende a manejar altos volúmenes de inventario disponible para la venta. Es por lo mencionado que requiere aplicar una adecuada forma de costeo y una sana rotación de productos. Por lo cual, es necesario, llevar un buen control y medición del inventario, además, de precios de venta adecuados con márgenes de ganancia favorables que admitan mantener competitividad en el mercado, sin dejar de tomar en cuenta el deterioro por caducidad u otras circunstancias, tales como robos o desperdicio.

Las NIIF son estándares creados para la presentación de los estados financieros. Entre ellas, la contabilidad de los inventarios debe ir apegada a la NIC2, ya que “el objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios” (IFRS 2016, p.1).

La compañía, APSA inicia como un pequeño local de expendio de bebidas alcohólicas. Con el transcurrir de los años, la compañía ha atravesado varias etapas hasta convertirse en uno de los principales proveedores de consumo en la provincia de Puntarenas. Cuenta con un gran centro de distribución, más de treinta empleados, flotilla de camiones, incluyendo un montacargas y una gran bodega de almacenaje. Este crecimiento se ha dado en una forma desordenada y no ha permitido aplicar las NIIF adecuadamente, ya sea, por altos volúmenes de trabajo o por falta de tiempo.

La empresa, tiene la necesidad de modernizar la contabilidad, es por esto el interés que han manifestado los socios en el presente trabajo de investigación, por lo cual, están dispuestos a colaborar con el acceso a la información referente a los inventarios, para que así se pueda lograr una mejora en el manejo de estos, por lo tanto, sería de gran ayuda a la hora de la toma de decisiones. Esta investigación se considera conveniente por los beneficios que esto traería para los intereses de la empresa, primordialmente, por tiempo y saturación de trabajo no se ha podido implementar.

Se realiza la búsqueda de investigaciones similares en el ámbito internacional, se encuentran diversas tesis, tratando la NIC 2 con diferentes enfoques.

Al respecto, César Molina, que realizó la investigación en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, ubicada en Venezuela, para optar por el grado de Administrador en el año 2010, se enfoca en la implementación de la NIC2 para determinar un costo más real del inventario en la empresa Comercial Molpaca Molina, ubicada en el Municipio Peña del estado Yaracuy en Venezuela. Molina buscaba analizar la NIC2 en relación con el costeo y la valuación de inventarios.

El señor Molina concluye que hay puntos semejantes, por ejemplo el costeo, cuyo tipo es el uso del método PEPS y el promedio simple. También hay puntos donde difiere, como lo es la valuación, donde la NIC2 resalta que a la hora de valorar un inventario debe de hacerse mediante el valor neto realizable cuando éste sea menor al costo.

En la búsqueda de referentes internacionales se encuentra también la investigación de Luis Iza, que realiza su investigación en la Universidad Politécnica Salesiana con sede en Quito, Ecuador para la obtención del título de Ingeniería Comercial con especialización en Contabilidad y Auditoría realizada en el año 2010.

El investigador aborda una metodología para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, específicamente en el sistema de inventarios, en una compañía de vehículos y repuestos, él pretende el desarrollo de esta norma para su implementación y así apearse al método que entró regir en el año 2008.

Además, el autor concluye la importancia que tiene la adopción de las NIIF en una empresa y también que la falta de adopción de las normas en Ecuador se debe principalmente al poco interés y al costo que requiere la implementación.

En lo referente a investigaciones nacionales, se encuentra, la investigación de Jorge Soto, quien realiza este trabajo, en la Universidad Internacional de las Américas, para obtener, el grado de Licenciatura en Contaduría Pública en el año 2014, se realiza una investigación sobre la evaluación del cumplimiento de la NIC2 en una empresa de nombre Blass, S.A.

El investigador, Soto, pretende la implementación de la NIC2 Inventarios, en la empresa comercial Blass, S.A., donde hace una comparación del manejo actual del inventario contra las definiciones indicadas en la NIC2 y qué efectos tendrá en los estados financieros a la hora de su

aplicación; tanto desde el punto de vista contable como fiscal. El, Señor, Soto concluye que se debe implementar: un manual de costeo de inventarios, el sistema de inventario por utilizar y la fórmula de cálculo del costo, entre otros.

Se encuentra también, la investigación de Adriana Núñez Artavia, la cual se realiza, en la Universidad Internacional de las Américas, para obtener el grado de Licenciatura en Contaduría Pública realizada en el año 2014, donde Núñez pretende mostrar una estructura con un método de valuación de acuerdo con la NIC2, inventarios.

Núñez demuestra que la utilización de las herramientas que menciona le va a permitir a la entidad números más reales y una debida contabilización de los inventarios y con esto dará información más precisa y concisa sobre estos activos.

Por último, referente nacional, aparece la investigación de Weiyang He, que realiza en la Universidad Internacional de las Américas, para optar por el grado académico de Bachillerato en Contaduría Pública realizada en el año 2012. El tema de He es una “Propuesta de un manual de procedimientos para el control del inventario de una empresa farmacéutica basados en las Normas Internacionales de Información Financiera”. El objetivo de He es proponer un manual de procedimientos en donde se controle el inventario basándose en las NIIF, para optimizar los procesos de control de inventarios y con esto pretende disminuir las pérdidas y así aumentar las ventas.

### **Proyecciones del Estudio**

Esta investigación tiene como principal objetivo el entendimiento de la cuenta inventarios en la empresa APSA, para así identificar las mejoras en cuanto a control, medición, revelación y registro contable de esta cuenta, con el fin de aplicar soluciones pertinentes a los problemas que se encuentren durante la investigación.

## **CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO**

En el actual capítulo se realiza un detalle teórico de la terminología más importante usada durante el desarrollo del tema.

### **Contabilidad**

La contabilidad es de los procesos de mayor relevancia que puede tener una organización, es la principal herramienta para la toma de decisiones, además, permite a terceros poder evaluar el desempeño de la actividad, operación y rentabilidad

Esto se complementa con la siguiente definición de los autores, Horngren, Harrison y Oliver (2010) indican que “La contabilidad es el sistema de información que mide las actividades de una empresa, procesa los datos hasta convertirlos en informes y comunica los resultados a quienes toman decisiones” (p.2).

Además, los investigadores, Guajardo y Andrade (2014) muestran sobre el principal objetivo que tiene la contabilidad, el “proveer información útil acerca de una entidad económica, para facilitar la toma de decisiones de sus diferentes usuarios” (p.18), de esto se entiende la existencia de los usuarios, los cuales, pueden ser: internos y externos.

#### **Usuarios internos**

Los usuarios internos son las personas dentro de la compañía que pueden llegar a requerir de los estados financieros, ya sea, para corroborar datos, determinar costos o para toma de decisiones, sean estos contadores, administradores, dueños, etc.

#### **Usuarios externos**

Los usuarios externos utilizan la contabilidad en un momento determinado para la toma de decisiones, en donde deben estar enterados de la situación de la empresa.

### **Políticas contables**

Las políticas contables son aquellas que la empresa adopta como propias para manejar su contabilidad. Concretamente, “son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la transformación y presentación de sus estados financieros” (IFRS, 2016, párr 5).

### **Estados financieros**

Los estados financieros son documentos ordenados y preparados con la información recolectada para ser manipulados por los diferentes usuarios. Estos contienen la búsqueda necesaria para conocer el estado del negocio y ayudar en la toma de decisiones. A esto se le añade lo que explica, Horngren et al. (2010) exteriorizan que “Los estados financieros son documentos empresariales que informan acerca de un negocio en términos monetarios” (p.18).

### **Elementos de la contabilidad**

La contabilidad está conformada, principalmente, por cinco tipos de cuentas, que ayudan a ordenar y registrar la información financiera de la empresa; a saber:

#### **Activo**

“Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.” (IFRS, 2016, párr. 4.4).

Los activos es lo que la empresa posee, ya sean, tangibles o intangibles, y ayudan en el proceso diario del negocio. Como exteriorizan, los investigadores, Horngren et al (2010) “Los activos son recursos económicos que se espera que beneficien al negocio en el futuro. Son algo que una empresa posee y que tiene valor” (p.10).

Los activos se categorizan entre activos corrientes, como son el efectivo o cualquiera que esté pronto a serlo, y activos no corrientes que es todo lo contrario por ejemplo, terrenos, mobiliario, vehículos, etc.

## **Pasivo**

Los pasivos se reconocen por ser lo que está debiendo la empresa en un tiempo determinado, ya sea, un crédito o un servicio. Según, el autor, Guajardo et al (2014) el pasivo “representa lo que el negocio debe a otras personas o entidades conocidas como acreedores” (p.42).

Al igual que el activo, el pasivo se subcategoriza en pasivo a corto plazo, también, conocido como corriente, el cual, son las obligaciones que vencen en un año o menos, y pasivo a largo plazo también, conocido como no corriente, que se refiere a las deudas que exceden el año.

## **Patrimonio neto**

En pocas palabras se entiende, por patrimonio neto lo que posee la compañía, el cual está conformado por los aportes de los socios y los beneficios generados en el transcurso de la actividad normal de la empresa.

## **Ingresos**

Los ingresos son remuneraciones económicas por alguna transacción de venta o servicio.

Flujo de Recursos que recibe un agente económico correspondiente a las remuneraciones por la Venta o arrendamiento de los Factores Productivos que posee. El ingreso puede ser pagado en Bienes y servicios o en Dinero. También se puede considerar ingreso todas Transferencias que reciben los agentes económicos tales como Subsidios, donaciones y otras. (Eco Finanzas, recuperado <http://www.eco-finanzas.com/diccionario/I/INGRESO.htm>)

## **Gastos**

Un gasto se refiere al tipo de cuenta que incrementa en la posición deudora por alguna salida de dinero o por algún tipo de depreciación.

## **Tipos de contabilidad**

Tal como se menciona, la contabilidad el objetivo principal de la contabilidad es proveer información de la empresa para la toma de decisiones, por esto se subdivide en distintas ramas dependiendo del propósito o del usuario.

### **Contabilidad administrativa**

Según Guajardo et al (2014) la contabilidad administrativa tiene como fin “producir información para usuarios internos integrados por los administradores de los diferentes departamentos o áreas de la organización”. (p.21), además según Guajardo et al (2014) este tipo de contabilidad va dirigida al futuro y genera principalmente presupuestos y estándares de costos. (p.21)

También se encuentra la definición de García Colín (2014) el cual menciona la contabilidad administrativa como un “Sistema de información de una empresa orientado hacia la elaboración de informes de uso interno que facilitan las funciones de planeación, control y toma de decisiones de la administración.” (p.5)

Con estas definiciones se entiende que este tipo de contabilidades dirigida puramente para los usuarios internos de la compañía, que necesiten hacer proyecciones, presupuestos o algún tipo de mejoramiento interno.

### **Contabilidad financiera**

Por otra parte se encuentra la contabilidad financiera que “produce información para los usuarios externos, se basa generalmente en información del pasado o en sucesos ya realizados por la organización, además de que permite visualizar de manera global los resultados de la entidad económica”Guajardo et al ( 2014, p.21).

Otra definición es lo que menciona García (2014) “Sistemas de información de una empresa orientado hacia la elaboración de informes externos que da importancia a los aspectos históricos y considera las normas de información financiera” (p.5).

Tal como menciona García este tipo de contabilidad está regulada por las normas internacionales de información financiera, las cuales procuraran la estandarización en la presentación de los estados financieros y así poderla hacer comparable para los distintos usuarios.

### **Contabilidad de costos**

También se presenta la contabilidad de costos, relacionada con el área de producción, se usa para "... predeterminar, registrar, acumular, controlar, analizar, direccionar interpretar e informar todo lo relacionado con los costos de producción, distribución, venta, administración y financiamiento" García (2014, p.7).

Esta contabilidad presenta cuatro objetivos, según García (2014) son:

- Contribuir a fortalecer los mecanismos de coordinación y apoyo entre todas las áreas, para el logro de los objetivos de la empresa.
- Determinar costos unitarios para establecer estrategias que se conviertan en ventajas competitivas sostenibles y para efectos de evaluar los inventarios de producción en proceso y de artículos terminados.
- Generar información que permita a los niveles de dirección una mejor planeación, evaluación y control de sus operaciones.
- Contribuir a mejorar los resultados operativos y financieros de la empresa, propiciando el ingreso a procesos de mejora continua.

### **Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF)**

Las NIIF son diferentes estándares creados por International Accounting Standards Board (en adelante IASB), que permiten que la información que se maneja en los estados financieros sea comparable, para así poder tomar decisiones más fácilmente, y a su vez transparente. Las NIIF son creadas con el objetivo de ser la herramienta que permita comparar la información financiera.

Al estar enfocado el presente trabajo en el inventario de APSA., la norma apropiada es la NIC2 cuyo objetivo es "prescribir el tratamiento contable de las existencias" (IFRS, 2016, párr 1), o sea muestra cuál es el manejo contable que se debe dar a los inventarios.

## **Contabilidad fiscal**

Como se ha mencionado, la contabilidad es un sistema para recolectar información y usada por diferente usuarios, siendo la fiscal la contabilidad que provee la información necesaria a las autoridades fiscales para cuantificar el monto a cobrar.

“Es un sistema de información diseñado para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco” Guajardo et al ( 2014 p.19).

## **Estados financieros**

Los estados financieros representan el estado de la empresa en un momento determinado, cuyo principal objetivo según la NIC 1 es “suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas”. (IFRS, 2016, párr 9)

Son cinco los estados financieros que existen los, cuales son:

### **Estado de situación financiera**

Este estado financiero se encarga de mostrar la relación entre los activos que es son los recursos de la empresa con los pasivos y capital que son las fuentes de financiamiento tal como lo muestra la fórmula contable.

$$\textit{Activos totales} = \textit{pasivos} + \textit{capital}$$

Es un estado financiero básico que muestra los montos del activo, del pasivo y del capital en una fecha específica. En otras palabras, dicho estado financiero muestra los recursos que posee el negocio, sus adeudos y el capital aportado por los dueños. Guajardo et al (2014 p.48)

## **Estado de resultados**

Este estado financiero informa sobre la rentabilidad de la entidad, donde contrasta los ingresos contra los gastos para determinar si se obtuvo alguna ganancia o en contraste se generaron pérdidas.

“Dicho estado financiero trata de determinar el monto por el cual los ingresos contables superan a los gastos contables. Al remanente se le llama resultado, el que puede ser positivo o negativo”. Guajardo et al (2014 p.46)

## **Estado de cambios en el patrimonio**

El estado de cambios en el patrimonio pretende mostrar los cambios que ha presentado la inversión de los dueños durante el periodo

“Es un estado financiero básico que pretende explicar, a través de una forma desglosada, las cuentas que han generado variaciones en la cuenta de capital contable”. Guajardo et al (2014 p.47)

## **Estado de flujos de efectivo**

El objetivo de este estado financiero es dar información acerca de la liquidez del negocio, mostrando las fuentes y desembolsos del efectivo

“Es un informe que desglosa los cambios en la situación financiera de un periodo a otro, e incluye de alguna forma las entradas y salidas de efectivo para determinar el cambio en esta partida” Guajardo et al (2014 p.49)

## **Notas a los estados financieros**

Siendo parte integral de los estados financieros, las notas revelan toda la información que no ha sido revelada en otro lugar de los estados financieros

“... con ellas se pretende explicar con mayor detalle situaciones especiales que afectan ciertas partidas dentro de los estados financieros. Las notas deben presentarse en forma clara, ordenada y referenciada para facilitar su identificación”. Guajardo et al ( 2014 p.50)

## **Inventarios**

Según, la NIC 2 los inventarios

Son activos:

- a) Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación;
  - b) En proceso de producción de cara a esa venta; o
  - c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.
- (IFRS), 2016, párr 6)

En el caso de APSA, el inventario que se maneja es para ser vendido en el curso normal del negocio.

### **Tipos de inventario**

Hay diferentes clasificaciones del inventario, pero, en el presente trabajo se clasificará según, el periodo, ya sea inventario inicial o inventario final.

#### **Inventario inicial**

Se entiende por inventario inicial a la mercancía que hay en existencias al inicio del periodo, o sea lo que sobra del periodo anterior.

#### **Inventario final**

El inventario final, tal como lo dice su nombre, está conformado por las mercancías que no logran venderse durante el periodo y quedan disponibles para el siguiente. Tal como indica el Señor, Guajardo et al (2014) “El inventario final de un periodo contable se convertirá en el inventario inicial del siguiente” (p.197)

### **Costo de ventas**

El Costo de la mercadería vendida, se refiere a los costos en que ha incurrido la empresa para lograr vender su inventario durante un periodo.

El costo de ventas se calcula con la suma del inventario inicial más las compras netas, a esto se le llama mercadería disponible para la venta, al que disminuyéndole el inventario final se obtiene el costo de ventas. Las compras netas son la compras brutas más los costos incurridos en su compra, tales como fletes, menos los descuentos. Sin embargo este proceso puede simplificarse dependiendo del sistema de registro que la compañía utilice, ya sea que es el sistema perpetuo o permanente, el cual mantiene este costo de ventas actualizado en cada transacción de venta.

### **Valor neto realizable**

Según, la NIC 2 (2016) el valor neto realizable es “el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.” (párr. 6).

La normativa aclara que el inventario se debe medir entre el costo y el valor neto realizable según, sea el menor.

Asimismo, para medir el valor neto realizable, es necesario, tomar en cuenta el precio con el que se pretende vender el producto y los gastos necesarios para colocarlo, o también llamados gastos de ventas. Estos componentes del valor neto realizable pueden variar, principalmente, el precio de venta, esto llega a suceder por diferentes motivos, por ejemplo, la obsolescencia, del inventario estropeado o pronto a vencer, la disminución en los precios del mercado o que los gastos de venta incrementan.

### **Valor razonable**

“Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua” (IFRS, 2016, párr. 6). Este valor se determina tomando en consideración el valor que le da el mercado.

## **Toma física**

El conteo físico consiste en conocer la cuantía del inventario en existencia, mediante un minucioso conteo de la mercadería que hay en un momento determinado. Esta necesidad de conocer el valor del inventario se debe a varias razones estas son: que en la empresa utilizan el sistema de registro Inventario periódico, que la administración tributaria así lo requiera o simplemente, conocer el dato para alguna toma de decisiones.

## **Métodos de estimación del inventario**

Hay métodos que ayudan a valorizar el inventario en un tiempo determinado sin necesidad de hacer una toma física. Según Guajardo et al (2014), el propósito de los métodos o sistemas de estimación de inventario pueden ser “ante alguna circunstancia impredecible (robo, incendio, inundación), o bien ante la necesidad de preparar estados financieros al final del periodo” (p. 302).

Existen dos métodos para estimar el inventario, a saber: método de utilidad de precios al detalle y método de utilidad bruta:

### **Método de precios al detalle**

También, conocido como método de precios al menudeo, es usado principalmente, por las cadenas de tiendas y las departamentales, igual que los establecimientos mayoristas. Para el uso de este método, es necesario, que el negocio maneje ciertos documentos como registros de las mercancías devueltas, así como de los precios de venta de las mercancías vendidas durante el periodo contable. Guajardo et al (2014, p. 311).

### **Método de utilidad bruta**

Cuando se utiliza este método se espera obtener una estimación de valor del inventario final “se usa con frecuencia para determinar el costo de los inventarios, cuando las mercancías se han perdido o destruido” Guajardo et al (2014, p. 311). Donde “el costo de las ventas estimado, basado en porcentajes pasados de utilidad bruta, es restado del costo de la mercancía disponible

para la Venta”. (Eco Finanzas, recuperado de [http://www.eco-finanzas.com/diccionario/M/METODO\\_DE\\_INVENTARIOS\\_DE\\_LA\\_UTILIDAD\\_BRUTA.htm](http://www.eco-finanzas.com/diccionario/M/METODO_DE_INVENTARIOS_DE_LA_UTILIDAD_BRUTA.htm))

### **Administración de inventarios**

La administración de inventarios es la aplicación de procedimientos y técnicas que tienen por objeto establecer, poner en efecto y mantener las cantidades más ventajosas de materias primas, producción en proceso, artículos terminados, materiales de empaque, refracciones, etc., minimizando los costos que generan y así contribuir a lograr los fines de la empresa. García (2014, p. 274).

Al manejar altos volúmenes de mercadería, es necesario, entender de la mejor manera qué es administración de inventarios debido a la gran ayuda que brinda primordialmente, en el costeo de este.

### **Sistemas ABC**

El sistema ABC “está orientado hacia la separación de los artículos componentes del inventario con base en su importancia, ya sea, en relación con su costo, su consumo, sus características de almacenaje, etc.” García (2014, p. 277).

### **Cantidad económica del pedido**

La cantidad económica del pedido (en adelante CEP) es “el tamaño de la orden que disminuye el mínimo los costos totales de inventarios” García (2014, p. 277). APSA, al ser una empresa que maneja altos volúmenes de inventario, se encuentra en la obligación de aprovechar al máximo sus recursos, entre ellos, su espacio en bodega y liquidez.

### **Puntos de renovación de pedidos**

Se debe de llevar un control para asegurar que siempre se cuente con inventario suficiente para suplir la demanda. El punto de renovación de pedidos (en adelante PRP) “es el nivel de existencias en el que se debe colocar un nuevo pedido de mercancía, de modo que sea el límite inferior permisible para cada artículo o grupo de artículos” García (2014, p. 282).

Se calcula mediante la siguiente fórmula:

$$PRP = C_e \times T_r + I_s$$

donde  $C_e$ : Consumo de existencias diario

$T_r$ : Tiempo de adelanto

$I_s$  : Inventario de seguridad

### **Inventarios de seguridad**

Para prevenir un agotamiento del inventario y disminuir el efecto de las variaciones en la demanda, es útil contar con un inventario de seguridad que es “la reserva de existencias que tiene por objeto absorber estos cambios, de modo que se eviten dentro de lo posible y lo costeable la situaciones de agotamiento de existencias” García (2014, p. 283).

### **Rotación de inventarios**

La rotación de inventarios o índice de rotación, es un método, de análisis financiero que se refiere al movimiento que se le da al inventario. Esta razón se utiliza “para conocer qué tan productivos han sido los inventarios de la empresa en un periodo determinado” (Porras, 2017, p. 36).

La razón se calcula de la siguiente manera:  $IR = \frac{\text{Ventas a precio de coste}}{\text{Existencias medias}}$

### **Sistemas de registro de inventarios**

La función de los sistemas de registro de inventarios, como su nombre lo expresa, consiste en llevar un adecuado registro del inventario y del costo de la mercadería vendida. El sistema de registro de inventarios siendo un sistema contable, su objetivo es “facilitar información financiera para que accionistas, acreedores y demás usuarios puedan analizar los resultados del negocio y evaluar el potencial futuro de la compañía” Guajardo et al (2014, p. 197).

Existen dos tipos de sistemas de registro de inventarios, donde cada uno se maneja en diferentes etapas de la compañía, estos son: sistema de inventario periódico y sistema de inventario perpetuo o permanente.

### **Sistema de inventario periódico**

Este método de registro es utilizado para negocios pequeños, que no cuentan con sistemas informáticos modernos, que reflejan el saldo actualizado del inventario

Este sistema de registro es explicado por los investigadores, Guajardo et al (2014)

Siempre que se compran mercancías para revenderse, se hace un cargo a la cuenta compras; por su parte, las cuentas devoluciones y bonificaciones sobre compras, descuentos sobre compras y fletes sobre compras se utilizan para devoluciones, descuentos recibidos por pronto pago y cargos de fletes en que se incurre al transportar mercancías. Por lo tanto, es necesario hacer un conteo físico para determinar las existencias de mercancías al finalizar el periodo. En el sistema periódico no se registra el costo de la mercancía vendida cada vez que se efectúa una venta, por lo tanto, debe calcularse al final del periodo. (p. 303).

### **Sistema de inventario permanente o perpetuo**

El presente sistema es usado por empresas con sistemas de información, el cual, maneja la información actualizada del inventario y la mercadería vendida.

Según, Guajardo et al (2014)

Siempre que se compren mercancías y se incurra en gastos por fletes, se hace un cargo a la cuenta inventario de mercancías por las compras y los gastos de fletes, en tanto que se acredita la cuenta proveedores o bancos, según corresponda.

Con este sistema no hay necesidad de efectuar un conteo físico de las existencias de mercancía al terminar el periodo, a pesar de que se acostumbre a realizarlo para comprobar la exactitud de la cuenta de inventario. (p. 303)

A esto se añade la ventaja relacionada con la facilidad de preparación del cierre de la sección del costo de venta al final de cada periodo, el cual, es la cuenta costo de ventas, que debe cerrarse contra pérdidas y ganancias. Guajardo et al (2014, p. 303).

### **Métodos de costeo de inventarios**

También, llamados métodos de valuación de los inventarios, se encargan de definir el costo del inventario final y el costo de la mercadería disponible para la venta durante el periodo finalizado. “Se debe seleccionar el que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta del periodo y el que sea más representativo de su actividad” Guajardo et al (2014, p. 302).

Existen diferentes métodos para costear el inventario, depende del giro de cada negocio, así se selecciona el método que más le convenga, los cuales son:

#### **Primeras en entrar primeras en salir (en adelante PEPS)**

El método PEPS supone que las primeras mercancías que se compran son las primeras que se venden, esto a la hora de registrarlas. Una característica es que “este método refleja al final un mayor saldo de inventarios (sobreevaluado) y un costo de ventas menor (subvaluado)” Guajardo et al (2014, p. 309).

#### **Promedio ponderado**

La valorización del inventario por medio del promedio ponderado se refiere a sacar el promedio de las compras para obtener un costo promedio por unidad, esto porque hubo distintos precios de compra. “Antes de calcular el valor del inventario final mediante el método del promedio ponderado, es necesario determinar el costo promedio por unidad, que después se aplicará al número de unidades del inventario final” Guajardo (2014, p. 310).

#### **Costos específicos**

El método específico es el más detallado, ya que requiere de un registro, como su nombre lo dice, específico de cada unidad vendida.

Este método no es práctico para grandes organizaciones que compren cantidades importantes de mercancías durante el periodo contable, debido al trabajo y al alto costo que representa identificarlas y llevar los registros de costos, a pesar de que se obtiene una medida exacta del costo de las mercancías vendidas en el periodo contable Guajardo (2014, p. 308).

### **Control Interno**

Cuando se habla de control interno no se puede dar una única definición debido a que abarca un conjunto de procesos que van orientados hacia un fin, sin embargo el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (en adelante COSO) (2013) define control interno de la siguiente manera:

El control interno es un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección y el resto de personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento (p.3).

Los beneficios de manejar un control interno pueden ser varios, según Horngren et al (2010), el control interno es “el plan organizacional y todas las medidas correlativas diseñadas para salvaguardar los activos, motivar a los empleados para que sigan las políticas de la compañía, promover la eficiencia operativa y asegurar registros contables exactos y confiables” (p. 379).

### **Marco integrado de control interno COSO**

El Marco integrado de control interno conocido como COSO, debe su nombre a las siglas del comité que lo creó, es un método que une cinco componentes con el fin de mejorar el control interno de la empresa. “El Informe COSO es un documento que contiene las principales directivas para la implantación, gestión y control de un sistema de control” (Cabello, Control interno de una organización. 2011)

Esta iniciativa se divide en cinco componentes, los cuales son: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, sistemas de información y por último, actividades de supervisión y monitoreo.

### **Ambiente de control**

Este componente se refiere, como su nombre lo dice, al manejo del ambiente de trabajo mediante una inspección sobre la integridad, valores éticos, habilidades y la manera en que se desarrollan sus empleados.

El entorno de control incluye la integridad y los valores éticos de la organización; los parámetros que permiten al consejo llevar a cabo sus responsabilidades de supervisión del gobierno corporativo; la estructura organizacional y la asignación de autoridad y responsabilidad; el proceso de atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes; y el rigor aplicado a las medidas de evaluación del desempeño, los esquemas de compensación para incentivar la responsabilidad por los resultados del desempeño. (COSO, 2013, p. 4).

El ambiente de control se da en cuatro etapas, las cuales son:

- Se da el ejemplo.
- Se establecen estándares de conducta.
- Se evalúa la adhesión a los estándares de conducta.
- Se tratan los desvíos a los estándar en forma oportuna

### **Evaluación de riesgos**

“El riesgo se define como la posibilidad de que un acontecimiento ocurra y afecte negativamente a la consecución de los objetivos”. (COSO, 2013, p. 4).

“La evaluación del riesgo implica un proceso dinámico e iterativo para identificar y evaluar los riesgos de cara a la consecución de los objetivos”. (COSO, 2013, p. 4).

Toda empresa cae en la posibilidad de que algún riesgo, sea interno o externo, las afecte; es por eso, que la compañía debe estar siempre al tanto de los riesgos y las consecuencias si estos llegan a suceder.

### **Actividades de control**

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a detectar o prevenir los posibles riesgos. Estas acciones “se ejecutan en todos los niveles de la entidad, en las diferentes etapas de los procesos de negocio, y en el entorno tecnológico” (COSO, 2013, p. 4).

### **Sistemas de información**

Los sistemas de información son un conjunto de elementos que se relacionan entre ellos esto para recolectar, procesar, almacenar y distribuir información necesaria ya sea para la toma de decisiones de una empresa o el control interno de esta.

Según Horngren et al (2010) “La contabilidad es el sistema de información que mide las actividades de una empresa, procesa los datos hasta convertirlos en informes y comunica los resultados a quienes toman decisiones” (p. 11).

### **Actividades de supervisión y monitoreo**

Las actividades deben ser inspeccionadas para medir su rendimiento y funcionalidad; además, para tomar medidas si se requieren, cuando se dé algún cambio en estas.

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, están presentes y funcionan adecuadamente (COSO, 2013, p. 5).

### **Manual de procedimientos**

Según Koontz,Weihrich y Cannice (2012), “Los procedimientos son planes que establecen un método de actuación necesario para soportar actividades futuras; son secuencias cronológicas de acciones requeridas, lineamientos para actuar —más que para pensar— que detallan la manera precisa en que deben realizarse ciertas actividades” (p. 112).

Es por esto que un manual de procedimientos debe estar en cada proceso de la compañía, donde se registre cada paso a realizar y sea fácil de entender para que la persona encargada del proceso lo pueda consultar con comodidad.

### **Historia de la Compañía**

Almacén El Puerto, S.A., localizado en Puntarenas, fue una sociedad establecida por dos personas en el año 1965. A mediados de los 80, cinco socios decidieron adquirir la mitad de la sociedad, siendo ellos actualmente los dueños. Al inicio era una pequeña licorera con un local de 30 metros cuadrados. Con el pasar de los años se adquirió un pequeño camión con el propósito de distribuir a comerciantes y así fue creciendo el negocio hasta que en el año 2000, los socios compraron otro terreno cerca de la licorera con la idea de expandir la empresa. El nuevo local estuvo listo en el año 2008 y cuenta con una bodega de 2000 metros cuadrados, más un despacho de 35 metros cuadrados. Para aprovechar mejor el espacio de la bodega, se adquirieron estantes de tres niveles; además un montacargas para ayudar a cargar y descargar la mercadería. Con el tiempo se fue adquiriendo una moderna flotilla de camiones que impulsó la distribución a muchos otros comerciantes en toda la provincia de Puntarenas y sus alrededores.

## **CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO**

### **Enfoque de la Investigación**

En el tema de investigación Análisis del sistema de inventarios de la compañía Almacén El Puerto, S.A (APSA) para el periodo fiscal 2016, será de enfoque cuantitativo, ya que se toma en cuenta los objetivos que pretenden medir y analizar la cuenta inventarios y las características de esta; además se harán encuestas dirigidas, en lo cual sus resultados serán completamente medibles.

De conformidad con lo mencionado en el párrafo anterior, según lo complementa Rodríguez Peñuelas (2010, p.32), el cual indica que:

El método cuantitativo se centra en los hechos o causas del fenómeno social, con escaso interés por los estados subjetivos del individuo. Este método utiliza el cuestionario, inventarios y análisis demográficos que producen números, los cuáles pueden ser analizados estadísticamente para verificar, aprobar o rechazar las relaciones entre las variables definidas operacionalmente, además regularmente la presentación de resultados de estudios cuantitativos viene sustentada con tablas estadísticas, gráficas y un análisis numérico.

### **Diseño de la investigación**

El presente trabajo se diseña, de manera que permita contestar de forma más eficiente la pregunta de investigación y así lograr los objetivos planteados, esto se complementa con la siguiente definición, según, Hernández, Fernández y Baptista (2014) “El término diseño se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin del responder al planteamiento del problema.” (p.128).

Cabe exponer, que esta tesis es una investigación aplicada con enfoque cuantitativo longitudinal, ya que, recopila y analiza información de diferentes momentos para hacer inferencias y así proponer una solución a un fenómeno que se está presentando actualmente en APSA. Se complementa con lo destacado por Hernández et al (2014), indica que son de diseño longitudinal los “estudios que recaban datos en diferentes puntos del tiempo, para realizar

inferencias acerca de la evolución del problema de investigación o fenómeno, sus causas y sus efectos” (p.159). El paradigma es positivista puesto que su profundidad es explicativa, o sea que trata de explicar la manera de hacer cumplir la norma en APSA.

### **Muestra de la investigación**

En esta investigación, se utiliza, varias muestras de diferentes poblaciones, pretende medir distintas aspectos como el control y la contabilización de los inventarios, y estos no se pueden medir en una misma muestra. Siempre tomando en cuenta lo que indican Hernández et, al (2014) “La muestra es, en esencia, un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población.” (p. 175).

De mismo modo, el trabajo se desarrollara bajo la muestra no probabilística, se espera datos que muestren la experiencia y el conocimiento de cada colaborador relacionado con la bodega, en donde reflejen una realidad que se cuantifique y mida para la obtención de resultados.

También, se aplica una revisión del inventario en el que se examina una muestra representada por los productos con mayor importancia dentro del inventario, esto para medir la veracidad de los datos ya ingresados al sistema y la efectividad de la persona encargada de realizar este proceso.

### **Variables de la investigación**

“Cuando se construye un instrumento, el proceso más lógico para hacerlo es transitar de la variable a sus dimensiones o componentes, luego a los indicadores y finalmente, a los ítems o reactivos y sus categorías”. (Hernández et al 2014, p 211). Es por esto que se identifican las variables: manual de procedimientos y fiabilidad y razonabilidad.

### **Procedimientos**

Siendo esta la variable del primer objetivo específico, conceptualmente, son actividades a realizar para el cumplimiento de una finalidad específica; en el caso de APSA, acerca del control,

medición, revelación y registro de la cuenta de inventarios. Operacionalmente, respecto a la investigación, esta variable se refiere a las oportunidades de mejora que tiene APSA en caso de que empiece a utilizar procedimientos claros por medio de un manual. Se valida por medio de la entrevista a profesionales; además, de una lista de revisión que podrá llevar un orden dado por la normativa.

### **Fiabilidad y razonabilidad**

Al Referirse, de fiabilidad y razonabilidad, se describe a la confianza y la concordancia que posee una agrupación, en este caso a los estados financieros de APSA. Operacionalmente, respecto a la investigación, esta variable trae consigo la confianza de contar con unos estados financieros apegados de la mejor manera a la realidad de la empresa, con los cuales, se cuenta a la hora de tomar las decisiones. Se valida por medio de la revisión de la mercadería contra los estados financieros y los auxiliares.

**Tabla. Variables**

	<b>Variable conceptual</b>	<b>Variable operacional</b>	<b>Variable instrumental</b>
<b>Procedimientos</b>	Son actividades a realizar para el cumplimiento de una finalidad específica; en el caso de APSA, acerca del control, medición, revelación y registro de la cuenta de inventarios	Se refiere a las oportunidades de mejora que tiene APSA en caso de que empiece a utilizar procedimientos claros por medio de un manual.	Se valida por medio de la entrevista a profesionales; además, de una lista de revisión que podrá llevar un orden dado por la normativa.
<b>Fiabilidad y razonabilidad</b>	Describe la confianza y concordancia que posee una agrupación, en este caso a los estados financieros de APSA.	Trae consigo la confianza de contar con unos estados financieros apegados de la mejor manera a la realidad de la empresa, con los cuales, se cuenta a la hora de tomar las decisiones.	Se valida, por medio de la revisión de la mercadería contra los estados financieros y los auxiliares.

Fuente: Elaboración propia, 2017

### **Instrumentos de medición**

Se plantea en esta investigación la aplicación de un cuestionario dirigido con preguntas cerradas hacia las personas que laboran directamente en la bodega y manejan los movimientos que realiza la mercadería, desde que ingresa, por medio, del proveedor, hasta que se le da salida por el motivo que sea.

Además, se aplica una lista de revisión en donde se toman ciertos puntos de la NIC2 y que se deben de practicar en APSA, esta lista de revisión se corrobora a través de un cuestionario aplicado al contador y también, mediante una revisión de los estados financieros y los auxiliares.

Se realiza una revisión de una muestra representativa del inventario. Ésta es elegida entre los productos más importantes según lo manifiesta el encargado de la bodega y de acuerdo con su valor, rotación y cantidad, con el objetivo de medir la fiabilidad del sistema.

### **Proceso para la Recolección de Datos**

El proceso de recolectar los datos “implica elaborar un plan detallado de procedimientos que nos conduzcan a reunir datos con un propósito específico” (Hernández et al, 2014, p.198).

Como fuentes primarias en la presente investigación se utilizaran las entrevistas dirigidas a dos empleados de la compañía, primeramente al contador de la empresa, con el fin de adquirir una mejor comprensión de los mecanismos actuales de registro y medición de los inventarios. Seguidamente se entrevista al encargado de la bodega, con el propósito de conocer sus funciones, además de los controles y manejos que actualmente se le da a la mercadería cuando ingresa y egresa. Finalmente, se aplica un cuestionario a los empleados de la bodega, con el fin de tener un mejor conocimiento de la manipulación de la mercadería.

De la misma manera, conjuntamente, se realiza una revisión del inventario, comparando el listado que da el sistema contra un conteo físico, esta revisión se aplica a los productos con un mayor movimiento.

Las fuentes secundarias que sirven como base teórica y técnica en el presente trabajo son los libros de contabilidad, las investigaciones similares, las páginas de internet, las revistas, entre otras.

### **Método de Análisis**

Al finalizar la recolección de los datos con los instrumentos de medición, ya mencionados, se procede al análisis de los resultados; primeramente, se inicia presentando los gráficos, con su respectiva interpretación y análisis de la información recolectada por medio de los cuestionarios aplicados a los funcionarios de la bodega, con lo que se pretende tener una noción acerca de la manipulación y el control que se da al inventario. También, se analiza el acatamiento de la NIC2 por medio de una lista de revisión, la cual, se corrobora por medio de la información obtenida a través de dos cuestionarios no probabilísticos dirigidos al contador y al encargado de la bodega, que por sus funciones y conocimiento, son las personas más apropiadas para medir los cumplimientos de la normativa, se parte del supuesto, de que la información brindada es veraz y confiable, además, se aplica una revisión de los estados financieros y auxiliares que maneja el contador.

## CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS

En el presente capítulo se presentan la revisión de los diferentes módulos de información. El enfoque principal de este apartado consiste en analizar el inventario que corresponde al activo de mayor importancia relativa de la entidad.

Todo lo anterior, con el propósito de obtener informes sobre la operación de los inventarios en la bodega se aplica un cuestionario para conocer aspectos de manejo y control de los activos.

A continuación se presenta la información obtenida:

### Pregunta 1. Tiempo de laborar en la empresa

Con la siguiente pregunta se proyecta conocer el periodo de tiempo que tienen los empleados de APSA de laborar en esta compañía.

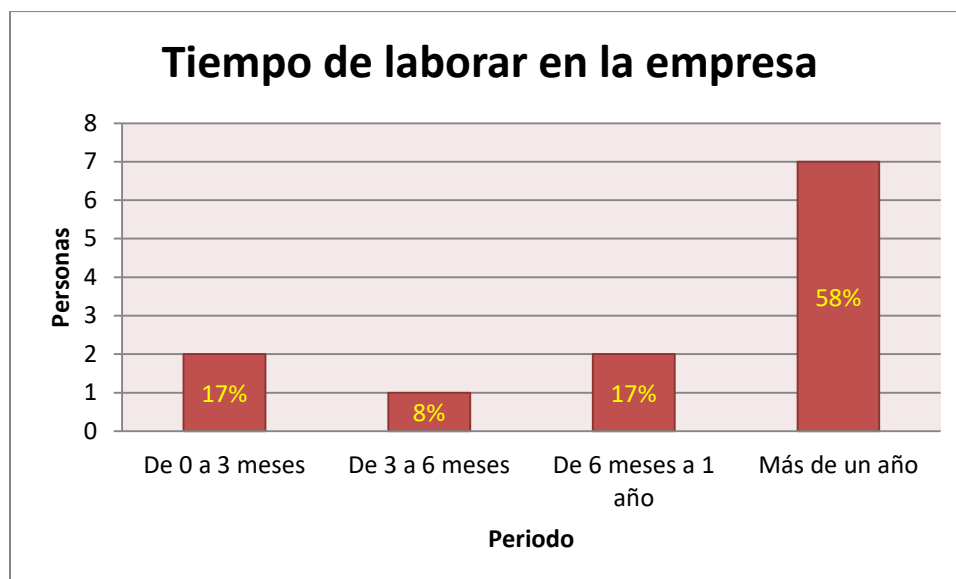
¿Hace cuánto labora en la compañía?

**Tabla 1. Tiempo de laborar en la empresa**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>De 0 a 3 meses</b>	2	17 %
<b>De 3 a 6 meses</b>	1	8 %
<b>De 6 meses a 1 año</b>	2	17 %
<b>Más de un año</b>	7	58 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 1 Tiempo de laborar en la empresa**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

En el primer gráfico se observa un alto porcentaje de personas que tienen más de un año de laborar en la empresa. Esto demuestra la poca rotación de personal que hay en la empresa, donde la mayoría tiene más de un año de laborar en la compañía.

### **Pregunta 2. Capacitación**

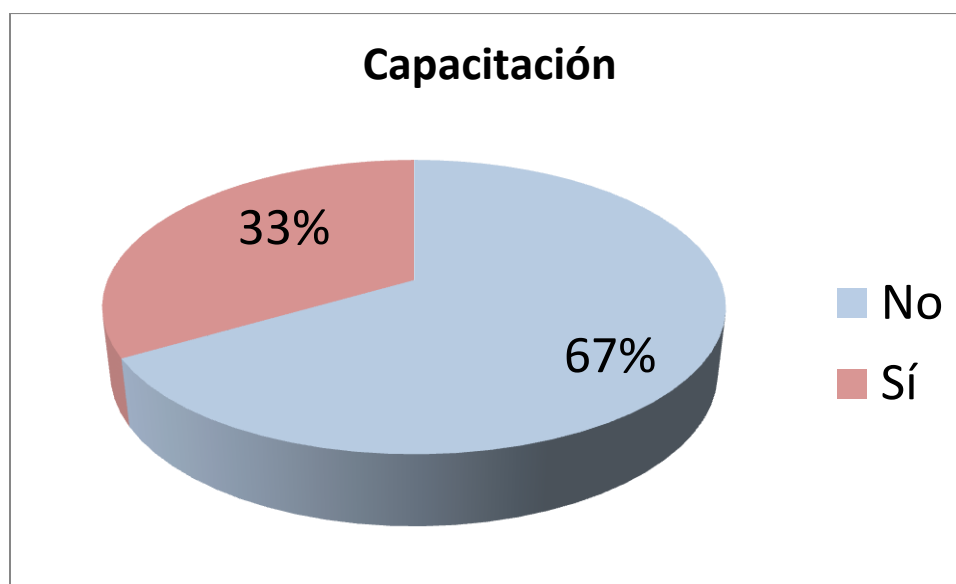
En relación con la siguiente pregunta, se pretende saber si se realiza algún tipo de capacitación cuando se ingresa a la compañía.

¿Fue capacitado a la hora de ingresar en la empresa?

**Tabla 2. Capacitación**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>Sí</b>	4	33%
<b>No</b>	8	67%
<b>Total</b>	12	100%

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 2 Capacitación**

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

En este gráfico se aprecia que el 67 % de los entrevistados no reciben ningún tipo de capacitación, lo que demuestra la falta de un programa de capacitación en APSA.

### Pregunta 3. Manual de procedimientos

Con esta pregunta lo que se pretende es conocer la existencia de un manual de procedimientos y si los empleados lo conocen e incluso, si han recibido capacitación sobre su aplicación.

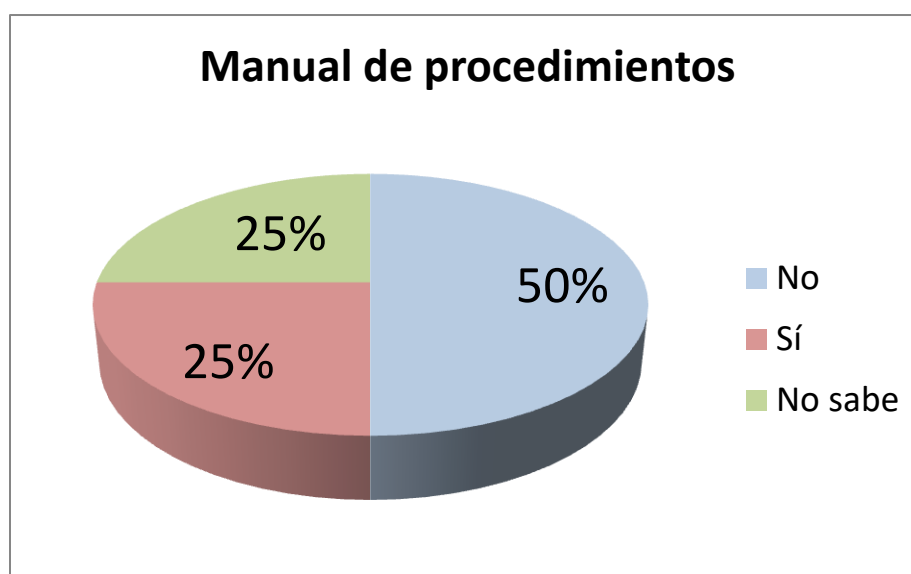
¿Existe un manual de procedimientos para la realización de sus funciones?

**Tabla 3. Manual de procedimientos**

	Valor Absoluto	Valor Relativo
<b>Sí</b>	3	25 %
<b>No</b>	6	50 %
<b>No sabe</b>	3	25 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 3 Manual de procedimientos**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

Con esta pregunta se demuestra la falta de un manual de procedimientos formal, pues, un 75 % contesta no haber o no saber de la existencia de este, sin embargo, el 25 % señala saber la existencia de un manual que no se aplica.

#### Pregunta 4. Acceso al sistema

Con esta pregunta se quiere identificar a los empleados que tienen acceso al sistema, ya que, muchas veces esto puede ser motivo de una inadecuada manipulación.

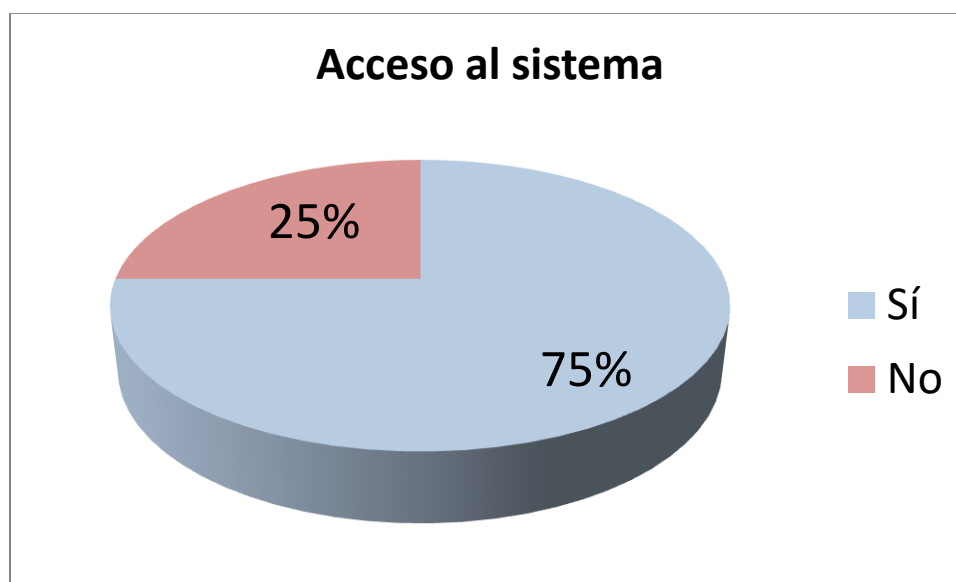
¿Tiene usted usuario para ingresar o algún tipo de acceso al sistema?

**Tabla 4. Acceso al sistema**

	Valor absoluto	Valor relativo
<b>Sí</b>	9	75 %
<b>No</b>	3	25 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 4. Acceso al sistema**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

Con respecto acerca de la manipulación del sistema se encuentra que un 75 % de los funcionarios de la bodega tienen acceso al sistema, lo cual puede ser motivo de problemas, debido al poco control sobre el personal que maneja el sistema.

### **Pregunta 5. Autorización de recepción de mercadería**

Con la siguiente pregunta se busca saber cuántos empleados son autorizados para la recepción de mercadería.

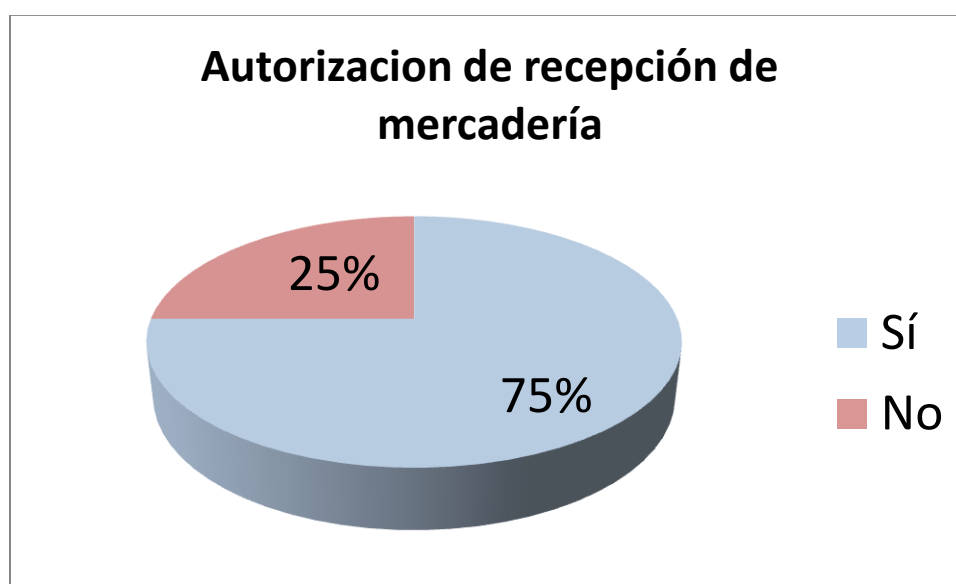
¿Está usted autorizado a recibir mercadería de los proveedores?

**Tabla 5. Autorización de recepción de mercadería**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>Sí</b>	9	75 %
<b>No</b>	3	25 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 5. Autorización de recepción de mercadería**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

La mayoría de los colaboradores representada por un 75 % de los empleados afirma estar autorizado para recibir la mercadería de los proveedores. Lo cual es conveniente en casos de no estar la persona autorizada para esta acción, sin embargo siempre debe haber un control sobre esta función.

### **Pregunta 6. Conocimiento de la Identificación y ubicación de cada producto**

En relación con la siguiente pregunta se pretende estar al tanto del conocimiento que tienen los empleados de APSA acerca de la identificación y sitio de cada producto, esto porque se requiere conocer acerca de las actividades de control.

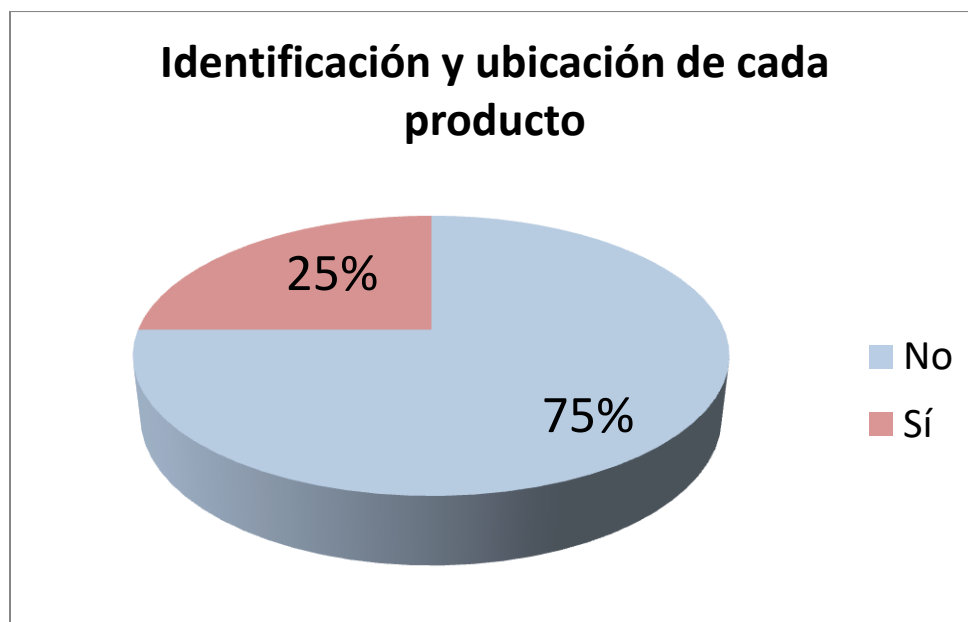
¿Sabe usted si cada artículo cuenta con su debida identificación y ubicación?

**Tabla 6. Conocimiento de la Identificación y ubicación de cada producto**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>Sí</b>	3	25 %
<b>No</b>	9	75 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 6 Conocimiento de la Identificación y ubicación de cada producto**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

En cuanto al conocimiento de la existencia de identidad y ubicación para cada producto el 25 % asegura haber una existencia de este, mientras el 75 % afirma no haber o no saber sobre esto., lo cual repercute a la hora del manejo de la mercadería, donde se necesita conocer esta información

### **Pregunta 7. Sucesión de puestos**

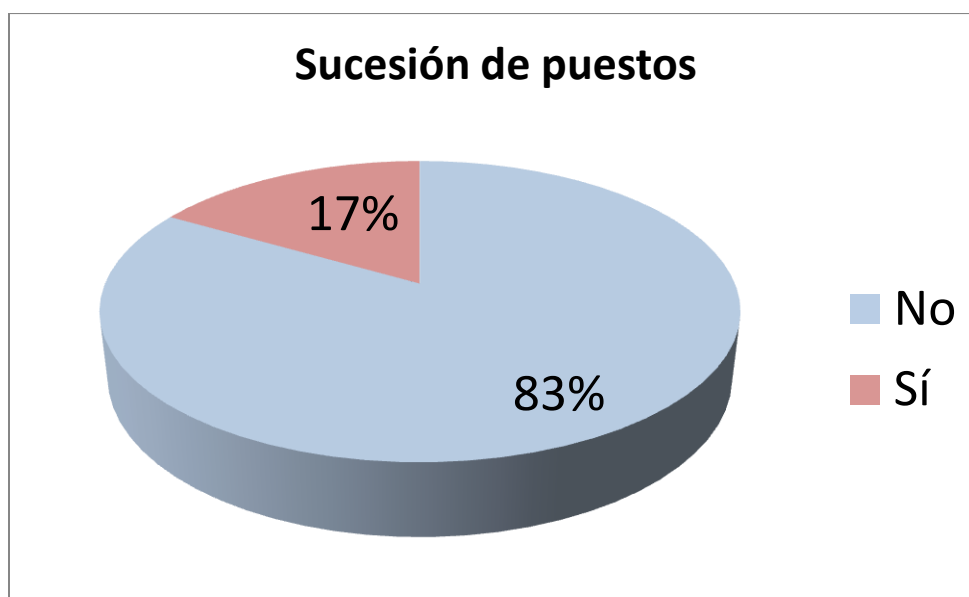
Se requiere conocer si existen cargos contingentes o si hay algún tipo de suplencia de funciones.

¿Está usted autorizado y capacitado para realizar algún otro cargo o procedimiento en caso de necesitarse?

**Tabla 7. Sucesión de puestos**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>Sí</b>	2	17 %
<b>No</b>	10	83 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 7. Sucesión de puestos**

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

Al consultarle a cada empleado si puede realizar algún cargo de contingencia, estando este autorizado y capacitado a remplazar a algún compañero en caso de necesitarse, el 83 % indica no estarlo mientras el 17 % restante expresa si estarlo.

### Pregunta 8. Participación de conteos físicos

Se necesita saber qué tanto participa el personal en los conteos físicos, debido a la gran importancia de estos en relación con el inventario.

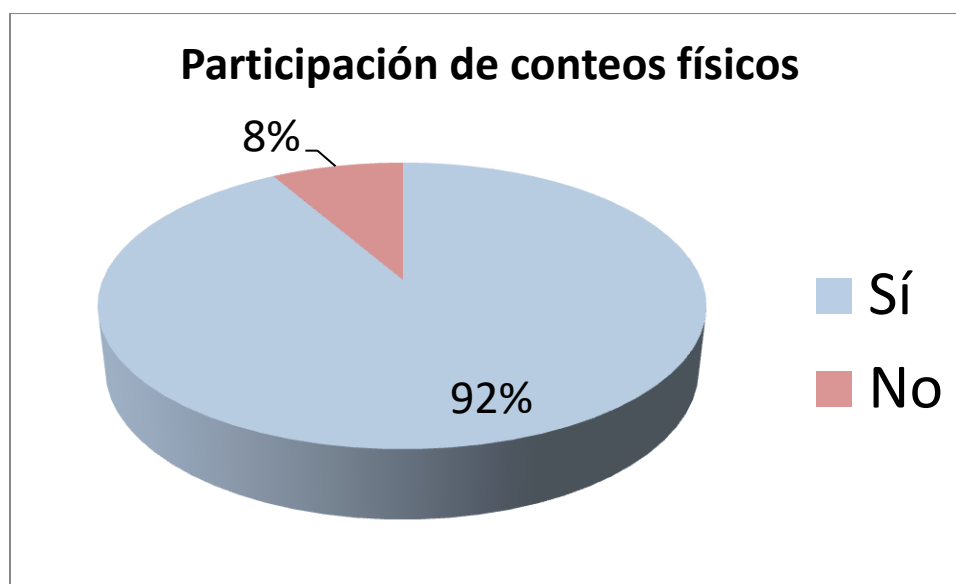
¿Participa usted en los conteos físicos?

**Tabla 8. Participación de conteos físicos**

	Valor absoluto	Valor relativo
<b>Sí</b>	11	92 %
<b>No</b>	1	8 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 8. Participación de conteos físicos**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

Para la participación del conteo físico, esta pregunta demuestra que el 92 % de los funcionarios participa activamente.

### Pregunta 9. Conocimiento de controles

En relación con la siguiente pregunta se proyecta saber sobre la percepción de los empleados de APSA acerca de si le realizan controles o auditorías a ellos, esto se requiere conocer ya que se ocupa medir la supervisión.

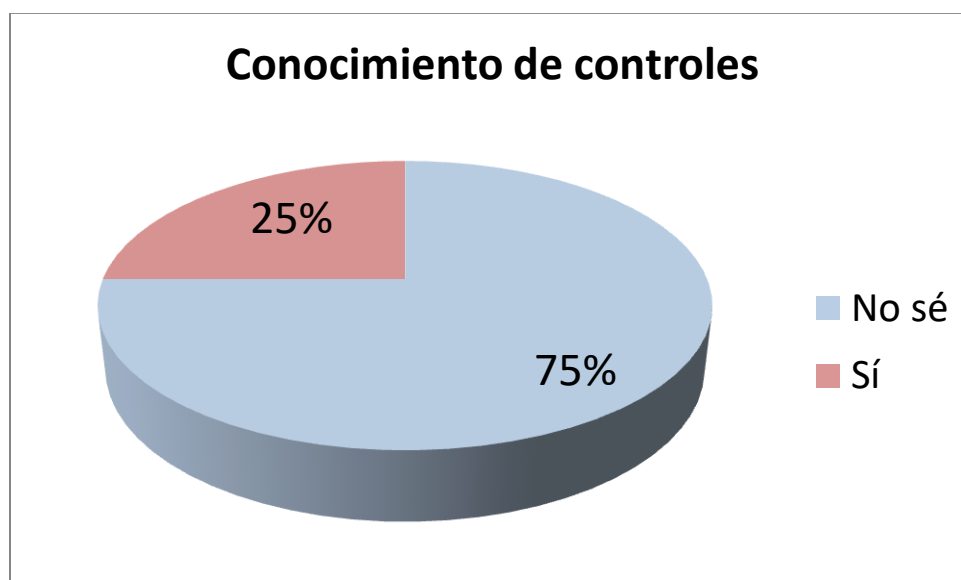
¿Sabe usted si en la bodega se aplica algún tipo de controles o auditorías?

**Tabla 9. Conocimiento de controles**

	Valor absoluto	Valor relativo
<b>Sí</b>	3	25 %
<b>No sé</b>	9	75 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 9 Conocimiento de controles**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

El 75 % de los entrevistados afirma no haber o no saber de la existencia de controles en la bodega, sin embargo el 25 % confirma la existencia de estos, lo cual refleja en los empleados de la bodega la poca supervisión que se realiza en APSA, lo que provoca una despreocupación por parte de los bodegueros

### **Pregunta 10. Conocimiento de procedimientos**

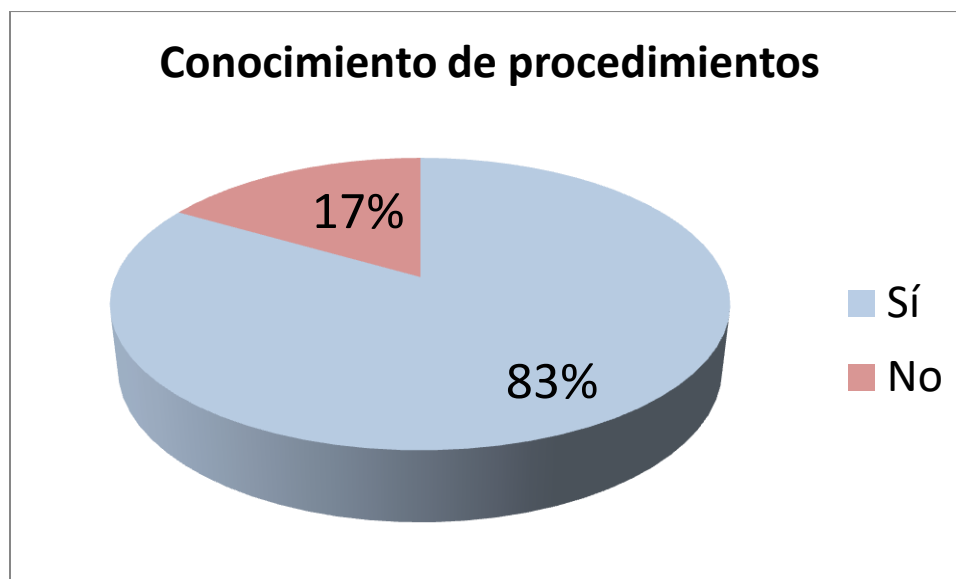
Con esta pregunta se pretende demostrar qué al tanto están los funcionarios de la bodega acerca de la manipulación de la mercadería, porque, con esta información se proviene a la creación de un manual de procedimientos.

¿Sabe usted el procedimiento que se le da a la mercadería cuando se da la salida o se traslada de la bodega?

**Tabla 10. Conocimiento de procedimientos**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>Sí</b>	10	84 %
<b>No</b>	2	16 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 10. Conocimiento de procedimientos**

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

El 17 % dice no saber que procedimientos se realizan con respecto a la mercadería, mientras El 83 % asegura saber cuáles son los procedimientos que se le da al inventario a pesar del no uso de un manual de procedimientos, sin embargo estos conocimientos pueden colaborar a la creación de este.

### **Pregunta 11. Conocimiento de jerarquía**

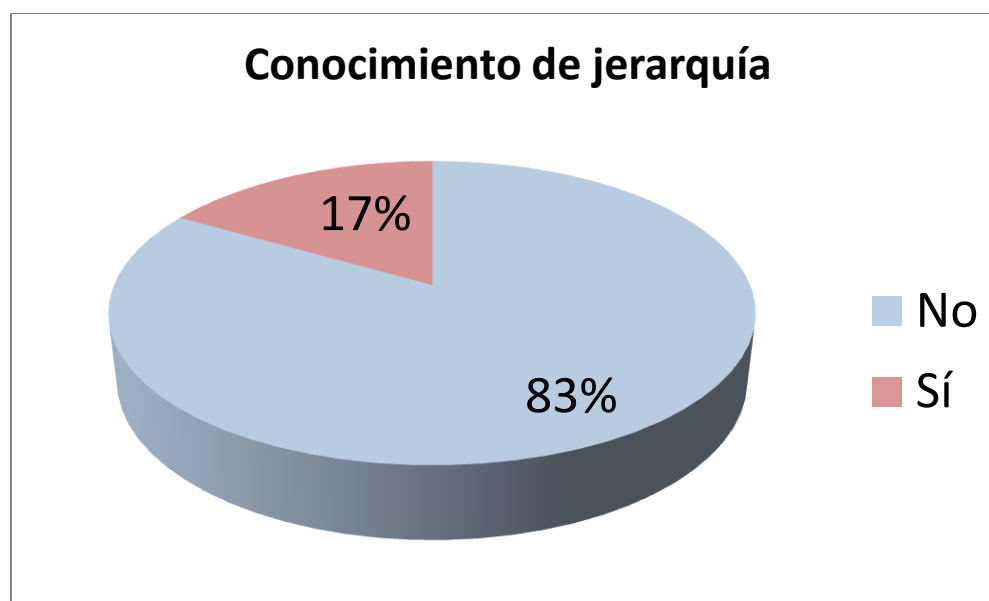
En relación con la siguiente pregunta se pretende conocer sobre de la percepción de los empleados de APSA acerca de si tienen a alguien o no a quien rendirle cuentas, con esto se intenta medir las actividades de control.

¿Hay alguien que le fiscalice su trabajo, o que usted le rinda cuentas?

**Tabla 11. Conocimiento de jerarquía**

	<b>Valor absoluto</b>	<b>Valor relativo</b>
<b>Sí</b>	2	17 %
<b>No</b>	10	83 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 11. Conocimiento de jerarquía**

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

Unicamente el 17 % dice tener a alguien a quien rendirle cuentas, mientras el 83 % restante afirma no tener a nadie que lo fiscalize.

### Pregunta 12. Conocimiento de la mercadería pronta a vencer

Con esta pregunta se quiere saber si los empleados están al tanto de los artículos pronto a vencer o ya vencidos.

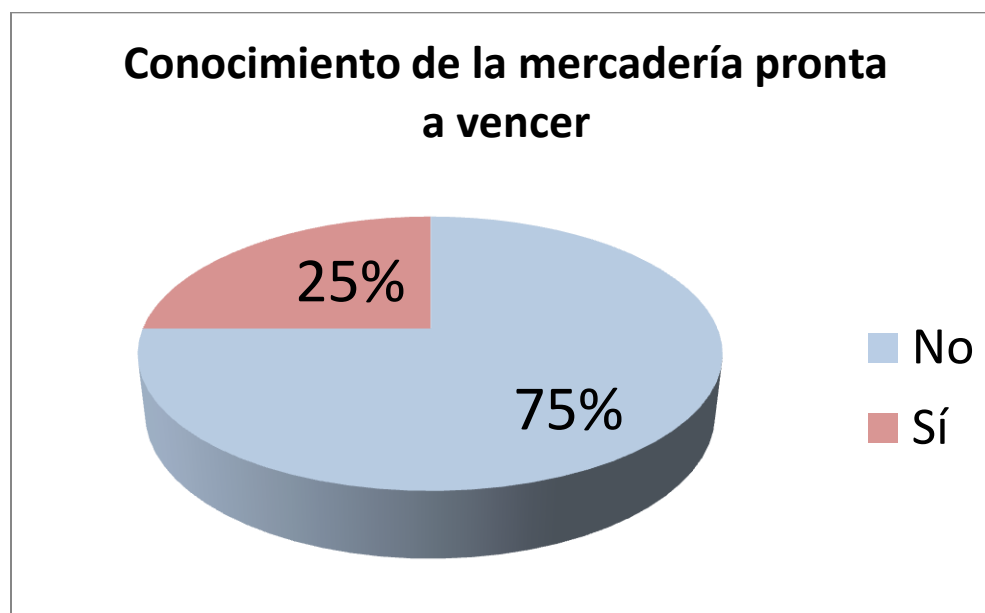
¿Está usted pendiente de la mercadería que está pronta a vencer?

**Tabla 12. Conocimiento de la mercadería pronta a vencer**

	Valor absoluto	Valor relativo
<b>Sí</b>	3	25 %
<b>No</b>	9	75 %
<b>Total</b>	12	100 %

Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

**Gráfico 12. Conocimiento de la mercadería pronta a vencer**



Fuente: Elaboración propia (cuestionario aplicado a los funcionarios de la bodega, junio 2017)

En relación con estar al tanto de la mercadería que está pronta a vencer solamente el 25 % afirma estar pendiente de esto, el otro 75 % indicó no estarlo.

De seguido, se presenta una lista de revisión que comprende el estudio de la NIC2 y de acuerdo con el inventario de APSA, esta se divide en seis módulos según, los diferentes títulos de la norma, los cuales, se corroboran mediante la entrevista dirigida, observación y revisión de los estados financieros y auxiliares emitidos por el sistema, entre otros. Además, se presentan los diferentes hallazgos detectados:

### **Módulo N. °1: Alcance y definiciones**

La NIC2, en el párrafo número tres, enumera los tipos de inventario para los cuales no se aplica esta norma y las definiciones de inventario que sí rigen esta norma.

**Tabla 13. Alcances y definiciones**

<b>Núm.</b>	<b>Criterio a evaluar</b>	<b>Párrafo</b>	<b>Cumple</b>	<b>No cumple</b>	<b>No aplica</b>
<b>1</b>	Existe registro en cuenta mayor de inventario que corresponda al término definido por la normativa "inventarios".	3 y 6		<b>X</b>	

Fuente: Elaboración propia por medio de la NIC2.

En este primer módulo se determina por medio de una revisión de los auxiliares y los estados financieros que APSA no cumple con la totalidad de la definición que brinda la norma sobre inventario. Se encuentran varios casos de la mala comprensión de la definición a la hora del ingreso de facturas, por el ejemplo, se registra en una misma factura de un proveedor de gas, el utilizado como combustible para el montacargas que pertenece a una cuenta de gasto y el que se compra para ser vendido en el curso normal de la operación, tal como la normativa lo indica, este si debe ingresarse como parte del inventario.

### Módulo N. °2: Medición de los inventarios

El párrafo nueve de la NIC2 se refiere al costo permitido del inventario, ya sea, al costo o el valor neto realizable, el que sea menor.

**Tabla 14. Medición de los inventarios**

Núm.	Criterio a evaluar	Párrafo	Cumple	No cumple	No aplica
2	Los inventarios son medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.	9	X		

Fuente: Elaboración propia por medio de la NIC2.

Se consulta al contador si efectúa la medición del inventario por medio del valor neto realizable, a lo cual responde no utilizarlo.

Seguidamente, se revisan los productos más importantes que tienen registrados en el sistema, según indica el encargado de la bodega. Para esta revisión se solicita el precio de venta unitario y el costo unitario de estos artículos; también, se utilizan las ventas netas y los gastos de venta obtenidos del estado de resultados del último año fiscal.

El cálculo del gasto de ventas se hace por medio de los gastos incurridos para colocar el inventario en los puntos de venta. En este caso corresponde únicamente al gasto de vehículos que es de ₡26 180 329,68. Seguidamente, se divide este resultado por las ventas netas del periodo que es de ₡3 160 404 141,04 para así obtener el gasto de ventas relativo de 0,83 %. De Inmediato, se multiplica el precio de venta de cada producto por el gasto de ventas relativo para obtener el gasto de ventas de cada producto, el cual, se le resta al precio de venta para obtener el valor neto realizable. Luego, este se debe comparar con el precio de costo para determinar cuál es menor.

*Gasto de ventas total = gasto de vehículos*

*Gasto de ventas total = 26 180 329,68*

*Porcentaje de gasto de ventas =  $\frac{\text{gasto de ventas total}}{\text{ventas brutas}} \times 100$*

*Porcentaje de gasto de ventas =  $\frac{26\ 180\ 329,68}{3\ 160\ 404\ 141,04} \times 100 = 0,83\%$*

*Gasto en ventas por producto = precio de venta  $\times$  0,83%*

*VNR = precio de venta – gasto en ventas por producto*

**Tabla 15. Medición del valor neto realizable**

<b>Producto</b>	<b>Precio de costo en colones</b>	<b>Precio de venta en colones</b>	<b>Gasto de ventas calculado</b>	<b>Valor neto realizable en colones</b>
Agua Cristal 18,9l	2 123,92	3 600,00	31,23	3 568,77
Alimento para perro Astrocan 30kg	12 450,00	18 000,00	156,13	17 843,87
Arroz Luisiana 80% 8kg	4 425,00	4 955,00	43,08	4 912,02
Bebida Aloe Vera King OKF 500ml	823,30	1 115,00	9,67	1 105,33
Café 1820 1kg	4 572,30	4 970,00	43,11	4 926,89
Cerveza Imperial botella 12oz	607,50	775,00	6,72	768,28
Contenedor de comida 9x9 c/div	8 410,00	13 000,00	112,76	12 887,24
Guaro Cacique 1l	3 669,38	4 600,00	39,90	4 560,10
Jugo Tropical té limón 500ml	415,50	750,00	6,51	743,49
Leche Dos Pinos 2 % 1l	527,00	580,00	5,03	574,97
Refresco Coca Cola 2l retornable	656,72	900,00	7,81	892,19

Fuente: Elaboración propia por medio de los instrumentos aplicados.

Se observa, que el precio de costo es menor al valor neto realizable, por esto se determina que, a pesar de no tomar en cuenta este último, sí se cumple con este aspecto, debido a que el precio de costo es menor al valor neto realizable.

### **Módulo N. °3: Costo de adquisición**

Según, la NIC2, el costo de los inventarios no es únicamente el costo de la mercadería en sí, también, comprende los gastos incurridos para ese producto menos los descuentos y las rebajas.

**Tabla 16. Costo de adquisición**

<b>Núm.</b>	<b>Criterio a evaluar</b>	<b>Párrafo</b>	<b>Cumple</b>	<b>No cumple</b>	<b>No aplica</b>
<b>3</b>	El precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos que no sean recuperables posteriormente, por las autoridades fiscales se incluyen en el costo de adquisición.	11	<b>X</b>		
<b>4</b>	Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.	11	<b>X</b>		

Fuente: Elaboración propia por medio de la NIC2.

En el presente módulo se cumple con lo indicado por la normativa, debido a que la factura, generalmente, incluye los impuestos correspondientes y esta se registra tal y como viene, ya que, el sistema tiene los espacios necesarios para ingresar esta información.

### **Módulo N. °4: Fórmulas de calcular el costo**

Del párrafo 23 al 25 la NIC2 se relaciona con la manera para calcular el costo, pudiendo ser por medio de PEPS, específico o promedio, también, sobre su debido uso.

**Tabla 17. Fórmulas para calcular el costo**

Núm.	Criterio a evaluar	Párrafos	Cumple	No cumple	No aplica
5	Se utiliza algún método permitido por la normativa (específico, PEPS, promedio).	23, 24 y 25	X		
6	Es utilizado únicamente, uno de estos o varios al mismo tiempo.	23, 24 y 25	X		
7	El método escogido se utiliza debidamente.	23, 24 y 25		X	

Fuente: Elaboración propia por medio de la NIC2.

A la hora de evaluar el módulo número cuatro, por medio, de la entrevista realizada al contador, se verifica el cumplimiento de la norma, siendo únicamente, el método utilizado PEPS; no obstante, durante la observación de las funciones, se determina que la persona encargada del ingreso de facturas al sistema no las ingresa en un orden cronológico como corresponde, incluyendo las de un mismo proveedor y esto afecta el costo del inventario.

#### **Módulo N. °5: Reconocimiento como un gasto**

El párrafo 34 de la NIC2 se refiere principalmente, a lo que se debe de reconocer como un gasto, en el siguiente cuadro se presenta la lista de revisión correspondiente.

**Tabla 18. Reconocimiento como un gasto**

Núm.	Criterio a evaluar	Párrafos	Cumple	No cumple	No aplica
8	Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de estos mismos se reconoce como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación.	34	X		
9	El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como las demás pérdidas en los inventarios, es reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida.	34			X

10	El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconoce, como una reducción en el valor de los inventarios que haya sido reconocido como gasto en el periodo en el que la recuperación del valor tenga lugar.	34			X
----	---	----	--	--	---

Fuente: Elaboración propia por medio de la NIC2.

El presente módulo se divide en tres, en aspectos donde solo uno se está cumpliendo; sea, es el reconocimiento del costo de ventas a la hora de vender el inventario, este aspecto sí se cumple, debido a que se utiliza el sistema permanente a la hora de registrar la mercadería, que mantiene el inventario actualizado en cada movimiento, ya sea, de compra o de venta de mercadería. Los puntos nueve y diez no aplican en APSA, debido a que no se calcula el valor neto realizable, ni cuando hay rebajas de valor, como expone el punto nueve, ni para revertirlo como indica el punto 10.

### Módulo N. °6: Información a revelar

La normativa indica en el párrafo 36 la información que debe ser revelada en los estados financieros con respecto al inventario.

**Tabla 19. Información a revelar**

Núm.	Criterio a evaluar	Párrafo	Cumple	No cumple	No aplica	Monto no cumple
11	Se descubre las políticas contables adoptadas para la medición de inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos.	36 a		X		
12	Se revela el importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación apropiada por APSA	36 b		X		
13	Se distingue el importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta.	36 c		X		

<b>14</b>	Se revela el importe de los inventarios reconocidos como gasto durante el periodo.	36 d		<b>X</b>		
<b>15</b>	Se revela el importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo	36 e		<b>X</b>		
<b>16</b>	Se revela el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo.	36 f		<b>X</b>		
<b>17</b>	Se revela las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor	36 g		<b>X</b>		
<b>18</b>	Se revela el importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.	36 h			<b>X</b>	

Fuente: Elaboración propia por medio de la NIC2.

El presente módulo se refiere a la información a revelar en los estados financieros, presente en el párrafo 36 de la norma. Debido a que APSA no cuenta con las notas a los estados financieros, se hace imposible revelar esta información.

Para finalizar se presenta el resultado de la revisión física que se hace de los productos señalados por el encargado de bodega como los más importante según su valor, rotación y cantidad.

**Tabla 20. Verificación del inventario**

<b>Producto</b>	<b>Precio de costo en ¢</b>	<b>Sistema</b>	<b>Monto en el sistema en ¢</b>	<b>Toma Física</b>	<b>Monto Físico en ¢</b>	<b>Diferencia</b>	<b>Monto de diferencia en ¢</b>
Agua Cristal 18,9l	2 123,92	15	31 858,80	14	29 734,88	-1	2 123,92
Alimento para perro Astrocan 30kg	12 450,00	11	136 950,00	11	136 950,00	0	0,00
Arroz Luisiana 80 % 8kg	4 425,00	240	1 062 000,00	216	955 800,00	-24	106 200,00
Bebida Aloe Vera King OKF 500ml	823,30	85	69 980,50	78	64 217,40	-7	5 763,10

Café 1820 1kg	4 572,30	50	228 615,00	50	228 615,00	0	0,00
Cerveza Imperial botella 12oz	607,50	3500	2 126 250,00	3482	2 115 315,00	-18	10 935,00
Contenedor de comida 9x9 c/div	8 410,00	26	218 660,00	27	227 070,00	1	8 410,00
Guaro Cacique 1l	3 669,38	648	2 377 758,24	630	2 311 709,40	-18	66 048,84
Jugo Tropical té limón 500ml	415,50	300	124 650,00	293	121 741,50	-7	2 908,50
Leche Dos Pinos 2 % 1l	527,00	48	25 296,00	48	25 296,00	0	0,00
Refresco Coca Cola 2l retornable	656,72	2700	1 773 144,00	2692	1 767 890,24	-8	5 253,76

Fuente: Elaboración propia por medio de los instrumentos aplicados.

El resultado de la toma física muestra una diferencia relevante con respecto a lo que indica el sistema. La diferencia total en la tabla 21 solamente con once productos es de ¢190.823,12.

## CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### Conclusiones de la investigación

En el presente capítulo se detallan las conclusiones obtenidas de acuerdo con el trabajo de investigación realizado:

- La compañía no cuenta con un programa de capacitación, en relación con el trabajo en la bodega y la manipulación del inventario, sin embargo, un porcentaje de los bodegueros encuestados afirma haber recibido algún tipo de capacitación,
- Se carece de un manual de procedimientos, que resuma las principales funciones y directrices a establecer en el área de la bodega así como los movimientos que se realizan con la mercadería. Cabe señalar que un manual debe ser escrito, revisado y aprobado, tanto por el encargado de la bodega, como por el gerente de APSA.
- Se detectan ciertas carencias de seguridad, entre ellas el acceso casi general al sistema computarizado, pues la mayor parte de los empleados de la bodega afirma contar con acceso a este. Adicionalmente, la mayoría de ellos realizan funciones de alta responsabilidad, tal como recibir mercadería de los proveedores, y esto puede llegar a provocar descontroles.
- El personal tiene poco conocimiento con respecto a la información que debe manejar acerca de la bodega, tal como la ubicación e identificación de cada producto.
- No existe un plan de sucesión de puestos que permita remplazos en caso de la ausencia de algún empleado clave.
- APSA no cuenta con sistemas efectivos que controlen la calidad y el desempeño de los empleados. Solamente se aplican controles mínimos que no evalúan adecuadamente el

seguimiento de los procesos de la compañía. Esto no guarda una adecuada proporcionalidad con el tamaño de la empresa.

- Se observa la falta de ambiente de control en APSA, donde los trabajadores no respetan los horarios de entrada, de salida y de comidas, además, no les gusta seguir directrices y constantemente, se presentan dificultades en la operación por esta desobediencia.
- Se observa un recargo de funciones sobre el encargado de bodega, lo cual, no permite que realice sus labores efectivamente. Entre las labores que realiza está la supervisión del personal de bodega, darle entrada y salida a la mercadería en el sistema, dirigir el acomodo físico de la mercadería, entre otras. Esto provoca que algunas labores importantes, como el ingreso de facturas, no se realiza adecuadamente, lo cual, impacta negativamente en el costo del inventario, se usa el método PEPS, además regularmente, se está utilizando la cuenta de inventarios para registrar movimientos correspondientes a las cuentas de gasto de papelería y útiles de oficina e incluso gastos de vehículos.
- Se observa que la empresa no calcula el valor neto realizable, por lo que se incumple la NIC2 ya que no se puede comparar este contra el precio de costo.
- Se observa que APSA no cuenta con el quinto estado financiero, 'Notas a los Estados Financieros', las cuales "...revelarán la información requerida por la NIIF que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros" (IFRS, 2016, párr112). Es por esto que APSA, no puede revelar esta información y así cumplir el párrafo 36 que obliga la norma.
- Se concluye la baja fiabilidad del sistema computarizado y el proceso en general del manejo de inventarios, al contrastar la información que brinda el sistema con la toma real realizada en la bodega. Esto sucede por el mal ingreso de las facturas, faltantes o incompetencia en el manejo del sistema computarizado.

### **Recomendaciones de la Investigación**

A continuación se dan las recomendaciones basadas en las conclusiones:

- Se recomienda dar un periodo de capacitación a cada empleado que ingrese a laborar a APSA sobre el manejo y la administración de la mercadería, además, capacitar a los empleados de forma periódica.
- Crear manuales de procedimientos acerca de cada puesto, con sus funciones, que sean revisados y aprobados por el gerente general de APSA. Los manuales que se recomiendan crear son:
  - Manejo de mercadería: dirigido a los empleados de la bodega, que indique cómo manejar la mercadería desde que ingresa a las instalaciones hasta cuando se descarga el camión donde el cliente. Este manual específicamente, debe mostrar a los empleados de bodega estar siempre pendiente de las fechas de caducidad.
    - Administración de la bodega: dirigido al jefe de bodega que indique las funciones sobre administrar y dirigir el personal y la bodega en si, además, de elaborar el ruteo de los camiones.
    - Contabilidad del inventario: dirigido al contador, el cual indique los procesos de registro, medición y revelación de los inventarios adecuadamente, contemplando la NIC2 que es la principal guía contable para el tratamiento de estos.
- Se sugiere mayor seguridad tanto en la bodega como la implementación de cámaras de seguridad como en los camiones repartidores con marchamos o sellos de seguridad. Con esto se pretende disminuir el riesgo de posibles faltantes. También se recomienda limitar o eliminar las funciones de alta responsabilidad a los empleados, que provocan un descontrol sobre el manejo del inventario; además, de limitar el acceso al sistema esto por medio de usuario y contraseña.

- Ordenar la mercadería en la bodega de una manera que la categorice en sectores, según sea el tipo de producto, donde sea de fácil ubicación e identificación para los bodegueros y por ende agilice las funciones de ingreso y egreso de mercadería.
- Se recomienda escalonar los puestos en la bodega, donde se divide se define las funciones a cada empleado, esto se logra con la creación ya señalada de un manual de procedimientos, también, definirles cargos contingentes y así procurar no paralizar funciones en caso de la ausencia de alguno.
- Se sugiere revisar el rendimiento laboral mediante controles minuciosos a cada empleado como el marcaje a la hora de entrada y salida, al mismo tiempo, evaluaciones del desempeño que determine la eficiencia de labores.
- Se recomienda crear un ambiente donde se controlen desde los valores de la persona hasta su desempeño laboral; además, de crear en APSA un lugar que fortalezca y recompense esas buenas costumbres.
- Se hace necesario segregar las funciones del encargado de bodega, debido al exceso de deberes que debe cumplir y por ende no puede realizarlas correctamente, por ende, se recomienda la contratación de una persona que colabore únicamente, con el ingreso de mercadería al sistema, que maneje fácilmente paquetes informáticos. Asimismo, esta persona debe estar capacitada por el contador para que reconozca las facturas que son parte del inventario y las que no.
- Determinar el valor neto realizable una vez finalizado cada periodo, con esto se verifica que se siga cumpliendo la normativa en caso de alguna variación, ya sea, de precios o costos que puedan disminuir el valor neto realizable.
- Se sugiere al contador apegarse a las NIIF y crear el quinto estado financiero, para revelar toda la información que se indica en el párrafo 36 de la NIC2.

- Se recomienda hacer tomas físicas selectivas del inventario por lo menos una vez al mes, mientras se logra identificar la causa de la discordancia entre lo que indica el sistema y lo existente, además de un riguroso control a la persona encargada del ingreso de facturas. También, hacer debido asiento de ajuste utilizando la cuenta de 'Gasto por estimación deterioro de inventario' con los productos revisados de la siguiente manera:

Gasto por estimación deterioro de inventario ¢190.823,12

Inventario

¢190.823,12

## BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa de Costa Rica. (s.f.). *Código de Comercio*. San José, Costa Rica: [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_texto\\_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6239&nValor3=89980&strTipM=TC](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=6239&nValor3=89980&strTipM=TC).
- Cabello, N. (2011). *¿Qué es COSO?* Recuperado el 1 de junio de 2017, de Wordpress: <https://blogconsultorasur.wordpress.com/2011/09/06/que-es-coso/>
- Committe of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (Mayo de 2013). *Control Interno Marco Integrado - resumen ejecutivo*. Recuperado el 7 de junio de 2017, de Contraloría General de la República de Perú: [http://doc.contraloria.gob.pe/Control-Interno/Normativa\\_Asociada/coso\\_2013-resumen-ejecutivo.pdf](http://doc.contraloria.gob.pe/Control-Interno/Normativa_Asociada/coso_2013-resumen-ejecutivo.pdf)
- Eco-Finanzas. (s.f.). *Eco-Finanzas*. Recuperado el 26 de mayo de 2017, de [http://www.eco-finanzas.com/diccionario/M/METODO\\_DE\\_INVENTARIOS\\_DE\\_LA\\_UTILIDAD\\_BRUTA.htm](http://www.eco-finanzas.com/diccionario/M/METODO_DE_INVENTARIOS_DE_LA_UTILIDAD_BRUTA.htm)
- Eco-Finanzas. (s.f.). *Eco-Finanzas*. Obtenido de <http://www.eco-finanzas.com/diccionario/I/INGRESO.htm>
- Empresa Editora el Comercio S.A. (2013). *Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Gestión*.
- García, J. (2014). *Contabilidad de costos* (4 ed.). México: McGraw-Hill.
- González, D. (Dirección). (2016). *Principios de la contabilidad* [Película].
- Guajardo, G., & Andrade, N. (2014). *Contabilidad Financiera* (6 ed.). México DF.: McGraw-Hill.
- He, W. (Diciembre de 2012). "Propuesta de un manual de procedimientos para el control del inventario de una empresa farmacéutica basados en las Normas Internacionales de Información Financiera". San José, San José, Costa Rica.

- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación* (6 ed.). Distrito Federal, México: McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A.
- Hornngren, C., Harrison, W., & Oliver, S. (2010). *Contabilidad* (Vol. 8). (J. G. Mont, Trad.) Florida.
- International Accounting Standards Board. (2016). El Marco Conceptual para la Información Financiera.
- International Accounting Standards Board. (2016). NIC 1 Presentación de los Estados Financieros.
- International Accounting Standards Board. (2016). NIC 2 Inventarios.
- International Accounting Standards Board. (2016). NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.
- Koontz, H., Weihrich, H., & Cannice, M. (2012). *Administración una perspectiva global y empresarial* (Vol. 14).
- Ministerio de Economía, Industria y Comercio/Instituto Nacional de Aprendizaje. (2016). *PYME.go.cr*. Obtenido de Pymes Costa Rica Ventana Única 2016: <http://www.pyme.go.cr/cuadro5.php?id=1>
- Molina, C. (Marzo de 2010). *Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N.2 en la determinación del costo de inventario de la empresa "Comercial Molpaca Molina" Ubicada en el Municipio Peña del Estado Yaracuy*.
- Núñez, A. (agosto de 2014). *“Propuesta de un método de valuación de inventarios que cumpla con el marco legal vigente y con la Norma Internacional de Contabilidad 2 de Inventarios para la debida contabilización de la mercadería en la empresa La Muñeca S.A. a partir del período 2014.*
- Porras, G. (2017). *Análisis del sistema de administración de inventarios para la empresa Proverde Internacional S.A. durante el segundo semestre del 2016*. San José.

Rodríguez Peñuelas, M. (2010). *Diseño de proyectos y desarrollo de tesis en ciencias administrativas, organizacionales y sociales* (1 ed.). Sinaloa, México.

Sevilla Arias, A. (2015). *Economipedia*. Recuperado el 24 de Mayo de 2017, de <http://economipedia.com>

Sevilla, A. (2015). *Economipedia*. Recuperado el 24 de mayo de 2017, de <http://economipedia.com>

Soto, J. L. (Abril de 2014). *Cumplimiento de la norma internacional de contabilidad N°2 inventarios en la empresa comercial*. San José.

## APÉNDICE A

### Cuestionario dirigido a la persona encargada de la bodega

Estimado señor:

Mi nombre es Gerardo Andrés Araya Chaves, estudiante de la carrera de Contaduría Pública en la Universidad Internacional de las Américas, el presente cuestionario se realiza para optar por el grado académico de Bachiller en Contaduría Pública.

A continuación se le presentan una serie de preguntas, respecto a datos del inventario de APSA. Si tiene alguna duda durante la realización de este cuestionario, puede pedir ayuda al aplicador que estará disponible para ayudarle. No es necesario brindar su nombre o algún tipo de identificación.

1. ¿Existe un responsable del ingreso de la mercadería al sistema?  
 SÍ  
 NO
2. ¿Hay un responsable a cargo de la revisión de la mercadería cuando esta ingresa?  
 SÍ  
 NO
3. ¿Se ingresa la mercadería al sistema inmediatamente que entra?  
 SÍ  
 NO
4. ¿Se realiza alguna autorización de algún superior, cuando exista mercancía deteriorada o dañada, para su descargo?  
 SÍ  
 NO
5. ¿Con que frecuencia se realizan conteo físico de mercadería en el Almacén El Puerto S.A.?  

---
6. Al notarse alguna inconsistencia en la recepción de mercadería ¿Cuál es el proceso que se realiza?

---

---

---

---

7. ¿Se identifican los artículos por anaqueles, con las especificaciones registradas en el sistema?

SÍ

NO

8. ¿Existe alguna orden de retiro por parte de los choferes?

SÍ

NO

9. ¿Puede usted brindar los artículos más importantes que manejan en APSA, tomando en cuenta su valor, rotación y cantidad?

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

¡Muchas gracias por su tiempo!

## APÉNDICE B

### Cuestionario dirigido al contador

Estimado señor:

Mi nombre es Gerardo Andrés Araya Chaves, estudiante de la carrera de Contaduría Pública en la Universidad Internacional de las Américas, el presente cuestionario se realiza para optar por el grado académico de Bachiller en Contaduría Pública.

A continuación se le presentan una serie de preguntas, respecto a datos del inventario de APSA. Si tiene alguna duda durante la realización de este cuestionario, puede pedir ayuda al aplicador que estará disponible para ayudarle. No es necesario brindar su nombre o algún tipo de identificación.

1. ¿Conoce sobre la Normal Internacional de Contabilidad para los Inventarios?

SÍ

NO

2. ¿A la hora de medir el inventario toma en cuenta el Valor Neto Realizable?

SÍ

NO

3. ¿Cuenta APSA con algún sistema de información integrado?

SÍ

NO

4. ¿Cuál es el método de valuación de inventario utilizado en el APSA?

---

5. Cuando hay diferencias en los inventarios ¿cuál es el tratamiento?

---

---

---

---

6. ¿Cómo lo contabilizan los desperdicios y deterioro en fin cualquier salida que se le dé a la mercadería?

---

---

---

---

7. ¿Se concilian los resultados de las tomas físicas contra los registros contables en sistema?

SÍ

NO

8. ¿De existir alguna diferencia entre los registros contables contra la toma física, cómo se maneja?

---

---

---

---

9. ¿Participa eventualmente usted de la toma física de inventarios?

SÍ

NO

¡Muchas gracias por su tiempo!

## APÉNDICE C

### Entrevista dirigida a los funcionarios de la bodega

Estimado señor:

Mi nombre es Gerardo Andrés Araya Chaves, estudiante de la carrera de Contaduría Pública en la Universidad Internacional de las Américas, el presente cuestionario se realiza para optar por el grado académico de Bachiller en Contaduría Pública.

A continuación se le presentan una serie de preguntas, respecto a datos del inventario de APSA. Si tiene alguna duda durante la realización de este cuestionario, puede pedir ayuda al aplicador que estará disponible para ayudarle. No es necesario brindar su nombre o algún tipo de identificación.

1. ¿Hace cuánto labora en la compañía?  
 De 0 a 3 meses  
 De 3 a 6 meses  
 De 6 meses a 1 año  
 Más de un año
2. ¿Fue capacitado a la hora de ingresar en la empresa?  
 SÍ  
 NO
3. ¿Existe un manual de procedimientos para la realización de sus funciones?  
 SÍ  
 NO  
 NO SÉ
4. ¿Tiene usted usuario para ingresar o algún tipo de acceso al sistema?  
 SÍ  
 NO

5. ¿Está usted autorizado a recibir mercadería de los proveedores?  
 SÍ  
 NO
6. ¿Sabe usted si cada artículo cuenta con su debida identificación y ubicación?  
 SÍ  
 NO  
 NO SÉ
7. ¿Está usted autorizado y capacitado en realizar algún cargo o procedimiento en caso de necesitarse?  
 SÍ  
 NO
8. ¿Participa usted en los conteos físicos?  
 SÍ  
 NO
9. ¿Sabe usted si en la bodega aplican algún tipo de controles o auditorias?  
 SÍ  
 NO  
 NO SÉ
10. ¿Sabe usted el procedimiento que se le da a la mercadería cuando se le da salida o se traslada de la bodega?  
 SÍ  
 NO
11. ¿Hay alguien que le fiscalice su trabajo, o que usted le rinda cuentas?  
 SÍ  
 NO
12. ¿Está usted pendiente de la mercadería que esta pronta a vencer?  
 SÍ  
 NO

¡Muchas gracias por su tiempo!