



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA**



**LINEAMIENTOS DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIO BAJO LAS
NIIF PARA PYMES PERTENECIENTES AL SECTOR FARMACÉUTICO
DEL ESTADO ARAGUA**

Autora: Licda. Tainy Ortiz

La Morita, Agosto de 2017



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA**



**LINEAMIENTOS DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIO BAJO LAS
NIIF PARA PYMES PERTENECIENTES AL SECTOR FARMACÉUTICO
DEL ESTADO ARAGUA**

Autora: Licda. Tainy Ortiz
Tutor: Dr. David Zambrano.

La Morita, Agosto de 2017



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA**



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**LINEAMIENTOS DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIO BAJO LAS
NIIF PARA PYMES PERTENECIENTES AL SECTOR FARMACÉUTICO
DEL ESTADO ARAGUA**

TUTOR: DR. DAVID ZAMBRANO

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Maestría en Ciencias Contables

Por: Dr. David Zambrano

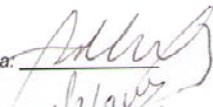
C.I.: 7.074. 631

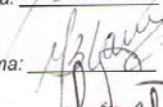
La Morita, Agosto de 2017

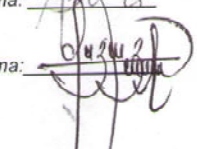
UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DIRECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

VEREDICTO

Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado Titulado: **"LINEAMIENTOS DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIO BAJO LAS NIIF PARA PYMES PERTENECIENTES AL SECTOR FARMACÉUTICO DEL ESTADO ARAGUA"** Presentado por la Licenciada **TAINY MARION ORTIZ FRANCO**. C.I. V.- **14.296.757**, para optar al Título de **Magíster en Ciencias Contables**, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado: APROBADO.

Presidente: **David Gerardo Zambrano** C.I.: 797461 Firma: 

Miembro: **Mercedes Berenice Blanco** C.I.: 430006 Firma: 

Miembro: **Franklin González** C.I.: 11504452 Firma: 

Maracay, 19 de febrero del 2018

DEDICATORIA

Dios, por darme la oportunidad de vivir y estar conmigo en cada paso que doy, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente y por haber puesto en mi camino a aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante todo el periodo de estudio.

Mi madre Tania por darme la vida, quererme mucho, creer en mí y porque siempre me apoyo.

Mi hermano Humberto, por estar conmigo y apoyarme siempre, te quiero mucho.

Mis hijas Natalie Paola, Alanys Camila y Mi Sobrino, Santiago, para que vean en mí un ejemplo a seguir.

Todos mis amigos, por compartir los buenos y malos momentos.

AGRADECIMIENTO

A Dios: Por haberme permitido llegar hasta este punto y haberme dado salud para lograr mis objetivos, además de su infinito bondad y amor.

A mi madre Tania: Por haberme apoyado en todo momento, por sus concejos, sus valores, por la motivación constante que me ha permitido ser una persona de bien, pero más que nada, por su amor.

A mi padre Nolberto: Por los ejemplos de perseverancia y constancia que lo caracterizan y que me ha infundado siempre, por el valor mostrado para salir adelante y por su amor.

A mis familiares: A mi hermano Humberto por ser ejemplo de un hermano mayor y del cual aprendí aciertos y de momentos difíciles; a mi tío Luis, a mis tías y a todos aquellos que participaron directa o indirectamente en la elaboración de esta tesis.

Gracias a ustedes!!

A mis maestros Lcdo. David Zambrano por su gran apoyo y motivación para la culminación de nuestros estudios profesionales y para la elaboración de este trabajo de grado, por su tiempo compartido y por impulsar el desarrollo de nuestra formación.

A mis amigos: Que nos apoyamos mutuamente en nuestra formación profesional y que hasta ahora, seguimos siendo amigos, a Liz por haberme ayudado a realizar este trabajo.

Finalmente a los maestros, aquellos que marcaron cada etapa de nuestro camino universitario, y que me ayudaron en asesorías y dudas presentadas en la elaboración del trabajo de grado.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
ACEPTACIÓN DEL TUTOR.....	iii
ACEPTACIÓN ASESOR METODOLÓGICO.....	iv
VEREDICTO.....	v
DEDICATORIA.....	vi
AGRADECIMIENTO.....	vii
ÍNDICE GENERAL.....	viii
ÍNDICE DE CUADROS.....	xi
ÍNDICE DE GRAFICOS.....	xii
ÍNDICE DE FIGURAS.....	xiii
RESUMEN.....	xiv
SUMMARY.....	xv
 INTRODUCCIÓN.....	 1
 CAPÍTULO I.....	 3
EL PROBLEMA.....	3
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivos de la Investigación.....	12
General.....	12
Específicos.....	12
Justificación de la Investigación.....	12
 CAPITULO II.....	 16
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL.....	16
Antecedentes de la Investigación.....	16
Bases Teóricas de la Investigación.....	24
Bases Legales de la Investigación.....	37
Sistema de Variables.....	40
 CAPÍTULO III.....	 44
MARCO METODOLÓGICO.....	44
Naturaleza de la Investigación.....	44
Población y Muestra.....	50
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	52
Validez y Confiabilidad el Instrumento de Recolección de Datos.....	55
Técnicas de Análisis y Presentación de Resultados.....	58

	Pág.
Procedimiento Metodológico de la Investigación.....	59
CAPÍTULO IV.....	60
ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	60
Objetivo 1. Diagnosticar la situación actual del control interno de inventario de las PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua.....	60
Objetivo 2. Objetivo 2. Describir los lineamientos establecidos en las NIIF para el adecuado control interno de inventario vigentes en Venezuela.....	74
Objetivo 3: Comparar los lineamientos de control interno de inventario según las NIIF con el procedimiento cumplido por las PyMES del sector farmacéutico del Estado Aragua.....	80
Diagnostico que Sustenta la Propuesta.....	94
CAPÍTULO V.....	100
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	100
Conclusiones.....	100
Recomendaciones.....	103
CAPÍTULO VI.....	105
LA PROPUESTA.....	105
Estrategias para optimizar el Control Interno de Inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua.....	105
Presentación de la Propuesta.....	105
Justificación.....	107

Propuesta.....		
Fundamentación	de	la 108
Propuesta.....		
Objetivos	de	la 108
Propuesta.....		
Objetivo		108
General.....		
Objetivos		108
Específicos.....		
Estructura	de	la 109
Propuesta.....		
Desarrollo	de	la 111
Propuesta.....		
Fase I. Requerimientos establecidos para el adecuado control interno de Inventarios según las VEN NIIF para PYMES.....		109
Fase II. Capacitación al Talento Humano		118
.....		
Fase III. Estrategias de Evaluación y Control.....		119
Factibilidad	de	la 122
Propuesta.....		
Administración	de	la 123
Propuesta.....		
LISTA DE REFERENCIAS.....		124
ANEXOS.....		136

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro		Pág.
1	Operacionalización de Variables.....	42
2	Población de la Investigación.....	51
3	Muestra de la Investigación.....	52
4	Interpretación del Coeficiente de Confiabilidad.....	57
5	Conocimiento del Control Interno en la Organización....	61
6	Recursos tecnológicos necesarios.....	62
7	Recursos económicos necesarios.....	63
8	Personal Suficiente.....	64
9	Personal Capacitado.....	66
10	Registros físicos y digitales.....	67
11	Periodicidad del conteo físico.....	69
12	Análisis oportuno de Información.....	70
13	Toma de decisiones estratégicas.....	71
14	Ajustes.....	72
15	Medición de Inventarios.....	80
16	Costo de los inventarios.....	81
17	Costos de Transformación.....	82
18	Otros costos incurridos.....	84
19	Técnicas utilizadas.....	85
20	Fórmulas utilizadas.....	86
21	Método LIFO.....	87
22	Deterioro.....	88
23	Pérdida por Deterioro.....	89
24	Información a revelar.....	91
25	Juicios.....	92
26	Programa de adiestramiento.....	123
27	Gastos de Capacitación.....	124

INDICE DE GRÁFICOS

Gráfico		Pág.
1	Conocimiento del Control Interno en la Organización....	61
2	Recursos tecnológicos necesarios.....	62
3	Recursos económicos necesarios.....	63
4	Personal Suficiente.....	65
5	Personal Capacitado.....	66
6	Registros físicos y digitales.....	68
7	Periodicidad del conteo físico.....	69
8	Análisis oportuno de Información.....	70
9	Toma de decisiones estratégicas.....	72
10	Ajustes.....	73
11	Medición de Inventarios.....	81
12	Costo de los inventarios.....	82
13	Costos de Transformación.....	83
14	Otros costos incurridos.....	85
15	Técnicas utilizadas.....	86
16	Fórmulas utilizadas.....	87
17	Método LIFO.....	88
18	Deterioro.....	89
19	Pérdida por Deterioro.....	90
20	Información a revelar.....	92
21	Juicios.....	93

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura		Pág.
1	Estructura de la Propuesta.....	110
2	Fase I. Requerimientos control interno de Inventarios según las VEN NIIF para PyMES.....	112
3	Contenido Programático Talleres de Formación.....	120
4	Fase III. Estrategias de Evaluación y Control.....	121



**LINEAMIENTOS DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIO BAJO LAS
NIIF PARA PYMES PERTENECIENTES AL SECTOR FARMACÉUTICO
DEL ESTADO ARAGUA**

Autora: Tainy Ortiz

Tutor: Dr. David Zambrano.

RESUMEN

Fecha: Agosto 2017

La presente investigación tuvo como objetivo principal proponer Lineamientos de control interno de inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua. Metodológicamente se enmarcó en un enfoque cuantitativo como un diseño no experimental, de tipo de campo, a nivel descriptivo, bajo la modalidad de proyecto factible y con apoyo documental. La población estuvo constituida por diez y ocho (18) empresas del sector farmacéutico ubicadas en diferentes sectores del estado Aragua. La muestra, no probabilística de carácter intencional, estuvo constituida por diez (10) personas, pertenecientes a ocho (8) empresas, seleccionadas de la población. En este estudio se utilizaron como técnicas el análisis documental y la encuesta. Como instrumentos fueron seleccionados el fichaje y el cuestionario. Este último constituido por veintiún (21) preguntas de policotómicas tipo Lickert, con 5 posibilidades de respuesta que van de siempre a nunca. La validez del instrumento se determinó mediante el Juicio de Expertos (uno en metodología y dos en contenido) y la confiabilidad utilizando el Coeficiente Alfa de Cronbach, el cual una vez calculado dio como resultado uno (1) por lo cual el instrumento aplicado se considera como de muy alta confiabilidad. Los resultados obtenidos permiten concluir que el manejo de los inventarios debe ser realizado siguiendo los lineamientos descritos en las VEN NIIF PyMES. Sin embargo, en las empresas del sector farmacéutico estudiadas se evidencian limitaciones para su adecuado cumplimiento relacionadas con la escasa capacitación de los trabajadores en el área. Se recomienda la aplicación de los lineamientos propuestos en este estudio a fin de mejorar la eficiencia del control interno de inventarios según las VEN NIIF vigentes en el país.

Palabras Clave: Lineamientos, Control Interno, Inventarios VEN NIIF PyME.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES

DIRECCIÓN DE POSTGRADO

**MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA**



**GUIDELINES FOR INTERNAL INVENTORY CONTROL UNDER THE IFRS
FOR PYMES BELONGING TO THE PHARMACEUTICAL SECTOR OF THE
STATE ARAGUA**

Author: Tainy Ortiz

Tutor: Dr. David Zambrano.

SUMMARY

Date: Agosto 2017

The main objective of this research was to propose guidelines for internal control of inventory under the IFRS for SMEs belonging to the Pharmaceutical Sector of Aragua state. Methodologically, it was framed in a quantitative approach as a non-experimental, field-type design, at a descriptive level, under the modality of feasible project and with documentary support. The population was constituted by ten and eight (18) companies of the pharmaceutical sector located in different sectors of the Aragua state. The sample, not probabilistic of intentional character, was constituted by ten (10) people, belonging to eight (8) companies, selected from the population. In this study, the documentary analysis and the survey were used as techniques. The signing and the questionnaire were selected as instruments. The latter consists of twenty-one (21) polykeomic questions type Lickert, with 5 possibilities of response that go from always to never. The validity of the instrument was determined by the Expert Judgment (one in methodology and two in content) and the reliability using Cronbach's Alpha Coefficient, which once calculated resulted in one (1) for which the applied instrument is considered as of very high reliability. The results obtained allow us to conclude that the inventory management must be carried out following the guidelines described in the VEN IFRS PYMES. However, in the companies of the pharmaceutical sector studied limitations are shown for their adequate compliance related to the scarce training of workers in the area. The application of the guidelines proposed in this study is recommended in order to improve the efficiency of the internal control of inventories according to the IFRS VEN valid in the country.

Keywords: Guidelines, Internal Control, Inventories VEN IFRS SME.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad se divisan cambios estructurales que afectan el aspecto económico que solo se circunscribe al ámbito mundial, ejemplo de ello es la implementación de la tecnología en todos los procesos, la globalización de los mercados, entre muchos otros; carices que emergen como la génesis del desarrollo, de ahí que, toda empresa demanda necesariamente la implementación de procedimientos que le permitan adaptarse a dichos cambios, a los fines de aumentar el nivel de competitividad, y así garantizar su permanencia en el transcurso del tiempo.

De allí que, se referencia el uso de sistemas de control interno, el cual emerge como una alternativa que otorga un adecuado control y tratamiento a los procesos empresariales, quedando inmersos los movimientos administrativos y contables, así como el renglón de inventario, debido al significado que poseen como garantía de seguridad física de las cifras presentadas por los estados financieros.

Sin embargo, existen empresas tales como las pertenecientes al sector farmacéutico en Maracay estado Aragua, que no le otorgan la significancia que ostenta un adecuado control de inventario, presentando incapacidad para garantizar de manera eficiente sus actividades, además de generar desfases en el sistema económico administrativo de las empresas, provocando, adicionalmente, una disminución en las responsabilidades del personal, afectando las actividades de custodia efectiva, hechos que influye notoriamente en los procesos productivos.

Tomando como génesis lo antes expuesto, la presente investigación se orienta a proponer un sistema control interno del inventario de acuerdo a las

NIIF para PyMES en las empresas del sector farmacéutico ubicadas de Maracay, estado Aragua a través de la estructura capitular que se detalla a continuación:

El Capítulo I, planteamiento del problema, destaca los síntomas, causas y consecuencia, los objetivos de la investigación, tanto el general como los específicos, y la justificación del estudio.

Luego se presenta el Capítulo II, Marco Teórico, integrado por los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y normativas, además del sistema de variables ajustadas a las necesidades del estudio.

En el Capítulo III, Marco Metodológico, contiene la naturaleza de la investigación, la población, la muestra, las técnicas e instrumentos de recolección de los datos, la validez y confiabilidad del instrumento, las técnicas de análisis de la información y sus fases metodológicas.

En el Capítulo IV, se exponen los resultados obtenidos, el análisis de los datos y el diagnóstico que sustenta la propuesta y las conclusiones a las que llegó la investigadora. En el Capítulo V por su parte, se detalla la propuesta planteada en este estudio, mientras que en el Capítulo VI se exponen las Conclusiones y las Recomendaciones que surgen de la investigación.

Por último, se presentan la lista de referencias y los anexos correspondientes.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El mundo globalizado de hoy se caracteriza por presentar constantes cambios en todos los ámbitos del acontecer humano. La economía no es la excepción, caracterizándose esta por presentar una compleja y dinámica estructura que debe necesariamente ser asumida por las organizaciones empresariales a fin de garantizar no solo rentabilidad, sino también su permanencia en el mercado. Lo anterior ha obligado a los diferentes sectores productivos a aplicar estrategias cada vez más eficientes para optimizar su control interno. En este contexto, Rivas (2011), define control interno como:

La serie de acciones concatenadas y realizadas por todos los miembros de la entidad, orientados a la consecución de las metas organizacionales, a prevenir la pérdida de recursos, a asegurar información financiera confiable y que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones aplicables. Resalta la idea de que el control interno efectivo solo puede ayudar a la organización a lograr sus objetivos más no asegura el éxito organizacional (p. 118).

De la definición previa se desprende que el control interno busca establecer lineamientos claros y fácilmente comprensibles que permitan mejorar de forma constante los procesos que son llevados a cabo dentro de

las organizaciones, asegurando la fiabilidad de la información contable, cumpliendo con los objetivos planteados y logrando en consecuencia una máxima rentabilidad. Concuenda Cámara (2016), quien afirma por su parte que, dentro de la gestión empresarial, el control adecuado del inventario es un factor determinante en el éxito de una empresa, por lo cual se deben establecer “políticas y procedimientos en los procesos que tienen que ver con la administración de los mismos, incluyendo los controles necesarios para prevenir y detectar los riesgos implícitos al material respectivo” (p. 4).

Puede inferirse entonces, que, en el mundo actual, el control interno y específicamente el control de inventarios toma cada vez mayor relevancia como herramienta de una gestión interna exitosa. En este contexto, hoy día el manejo de inventarios sigue pautas estrictas y bien definidas en las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIC/NIIF), las cuales, parafraseando a Omaña (2011), surgen con el fin de definir un lenguaje común entre los diferentes países del orbe, garantizando que la información aportada sea oportuna, veraz, comparable, de cumplimiento obligatorio y con criterios de transparencia. En lo que se refiere a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en el rubro de inventarios, Villamil (2015) expone que:

Esta norma explica el tratamiento que se le debe dar a las existencias, la cantidad de costo que será reconocido como activo y el tratamiento hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. La norma da las pautas para determinar este costo, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio (p. 8).

Se desprende de lo descrito que las NIC/NIIF, proponen estrategias de control de gestión financiera que permiten optimizar el manejo de los inventarios, haciendo comparable la información generada, entre las diferentes empresas, independientemente del país en el que desarrollen su actividad económica. Lo anterior cobra mayor relevancia en el caso de la pequeña y mediana empresa (PYMES), sector que tradicionalmente representa la base del aparato productivo nacional.

Parafraseando a Custodio (2016), puede afirmarse que las NIIF, incluyendo la NIIF 13 (2009), relacionada con Inventarios para PYMES, han sido adoptadas en países pertenecientes a la Unión Europea, Australia, Singapur y la región Asia-Pacífico. Igualmente, Estados Unidos y Canadá, evalúan desde 2007 su aplicación en consonancia con la normativa interna. Explica Zorrilla (2004) que, los controles adoptados y las adecuadas estrategias de gestión interna han permitido desarrollar un sector empresarial fuerte, adaptado a los cambios globales y en franca expansión, representando un elemento de peso en la generación de empleo.

En América Latina y el Caribe la situación pareciera ser similar. Concuerda Casinelli (2015) quien afirma que en la región encontrándose que los países de la región “han mostrado un interés significativo en adoptar la *NIIF para las PYMES*” (p. 5). Sin embargo, en opinión del autor mencionado “los procesos de adopción difieren entre un país y otro” (p. 6). Así, países como Perú, Ecuador y Brasil han adoptado la normativa incorporando parámetros cuantitativos y/o cambiando los requerimientos. Argentina, por su parte, ha aceptado las normas, pero adaptando los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) aplicados localmente.

Analizando las experiencias citadas se desprende que, aun cuando la aplicación de las NIIF PyMES, incluyendo las NIIF 13 (2009), relacionada con Inventarios, han sido aceptadas por la mayoría de los países latinoamericanos, los resultados de su adopción no han sido del todo satisfactorios, encontrándose limitantes que deben ser consideradas. Ruiz (2012) y Loaiza y Puma (2013), concuerdan con este planteamiento, indicando por su parte que en Ecuador y Colombia respectivamente, las PYMES, si bien son un sector relevante dentro del aparato productivo interno, la escasa capacitación técnica del talento humano, así como insuficientes recursos tecnológicos han restringido la adopción de las normas y la definitiva incorporación de las empresas del sector al mercado internacional.

En el caso de Argentina, Rondi *et al.* (2013) indican una situación similar, afirmando que en ese país la adopción de las normas implica un cambio significativo en la política contable, presentándose diferencias relacionadas con “los criterios de medición utilizados tradicionalmente y los previstos en la NIIF para las PYMES” (p. 19). Opina Miranda (2013) que, adicionalmente, las empresas del sector se caracterizan por presentar un fuerte retraso tecnológico, controles mínimos o inexistentes, dificultades de gestión en empresas eminentemente familiares, poca o ninguna capacitación del personal y fallas de organización de registros contables y procesos. Puede inferirse que la complejidad de aplicación de la norma y las limitantes mencionadas, podrían afectar el proceso de adopción en el país.

Del análisis de los párrafos precedentes puede inferirse que las PyME en América latina, si bien han adoptado como obligatorias las NIIF para este importante sector, presentan elementos dentro de su estructura que podrían

limitar la adecuada implementación de las mismas. En este contexto, resalta que la falta de recursos tecnológicos y la escasa capacitación del talento humano han sido factores restrictivos en la adopción exitosa de la normativa.

En Venezuela, de acuerdo con Vázquez y Pereyra (2011), la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) aprobó en el año 2008 adoptar como Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela (Ven-NIF) las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) aprobadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés), previa revisión de cada una de ellas y en cumplimiento del proceso de consulta pública para su aprobación final. Las fechas de aplicación de las Ven-NIIF para la preparación y presentación de estados financieros quedaron establecidas para las pequeñas y medianas entidades, para los ejercicios económicos que se iniciaron a partir del 1 de enero de 2011, permitiéndose su aplicación anticipada.

Ahora bien, de forma similar a la región latinoamericana, en el país, pese a adoptarse la mencionada normativa, se han presentado limitantes en el proceso de adaptación a los lineamientos propuestos. Coinciden Morillo y Orozco (2009), quienes indican que, dentro de los elementos que dificultan la adopción, se encuentran:

La ausencia de presión suficiente por parte de los usuarios para la armonización de las normas, los cambios en la denominación de normativas y organismos lo que trae consigo reformas de gran magnitud en el trabajo contable de las empresas, la falta de armonización que genera ciertamente varias desventajas tales como un mayor costo en la preparación de la información contable (p. 6).

Adicionalmente, indican Escalona *et al.* (2005) que las PyMES nacionales presentan serias debilidades en los sistemas de control interno en el almacén de inventarios, debido a que no se realiza un inventario físico con regularidad, ni se actualiza el existente, careciendo de un stock mínimo y retrasando en consecuencia las entregas respectivas. Por otra parte, existen deficiencias en el almacenaje y hojas de registro, por lo que las órdenes se realizan de manera verbal sin sustento físico o digital. Lo anterior, aumenta considerablemente el riesgo de pérdida de insumos o materias primas con el consecuente incremento de los costos.

Dadas las limitantes descritas, Huerta y Maneiro (2015) indican que en el país, el manejo contable y financiero de las pequeñas y medianas entidades se realiza fundamentalmente para cumplir con los requerimientos fiscales y evitar sanciones, existiendo aún empresas que no han cumplido con el proceso transitorio que les permite pasar del manejo de los estados financieros basándose en los PCGA, a las VEN NIIF PyME obligatorias en la actualidad, existiendo un serio desconocimiento por parte del personal sobre la necesidad de realizar los ajustes correspondientes, incumpliendo así la normativa vigente.

Coinciden Mora y Suárez (2013), quienes afirman que adicionalmente, en la actualidad “los profesionales dedicados a llevar la contabilidad de pequeñas y medianas entidades no implementan estas normas, omitiendo la obligación de aplicar estándares internacionales. Muchos de ellos han realizado cursos para estar al día con los nuevos lineamientos, pero son muy pocos los que aplican algunos aspectos de dichas normas” (p. 8). Opinan igualmente Mora y Suárez (2013) que los profesionales venezolanos denotan una evidente “falta de iniciativa y desconocimiento al aplicar la normativa,

opinando que la falta de recursos técnicos o de capacitación que les permita comprender de mejor manera las NIIF para PyMES” (p. 70) limita grandemente la adopción de la misma.

De la problemática descrita se infiere que, en Venezuela, al igual que en el resto del mundo, las NIIF incluyendo aquellas relacionadas con inventarios (Módulo 13), han sido aprobadas como de utilización obligatoria. Sin embargo, la aplicación de las mismas no ha sido del todo exitosa. Lo anterior podría deberse a la acción conjunta de factores como ausencia de estrategias de control financiero y contable en las organizaciones, carencia de recursos técnicos, insuficientes conocimientos sobre las normas mencionadas por parte del personal a cargo del área administrativa de las empresas e incluso de profesionales que son contratados como asesores externos. Esta situación ha generado, que, pese a su obligatoriedad, las NIIF no sean aplicadas en gran número de empresas a lo largo y ancho del país. Lo anterior podría traer consecuencias importantes en el aspecto tributario, dado que en palabras de Peña (2007) “la normativa tributaria obliga a los contribuyentes a aplicar los principios contables para llevar sus libros y registros” (p. 67).

La situación en el sector farmacéutico parece ser similar. En este sentido, Teague (2010), indica que empresas farmacéuticas del estado Zulia, presentan fallas en el manejo de los inventarios, duplicidad en la entrega, registros inadecuados y no actualizados y el despacho de productos no solicitados. Concuera Graterol (2005) quien agrega que, en Guayana, particularmente en el caso de farmacias intrahospitalarias, el control de inventario se realiza de forma manual, no se encuentra actualizado, el tiempo

de reabastecimiento es prolongado, se generan frecuentes compras no planificadas y existen controles inadecuados.

Igualmente, Graterol (2005) explica que empresas pertenecientes a este sector radicadas en Mérida, presentan deficiencias importantes en el manejo de los costos de inventario, calculando solo costos fijos y variables totales, donde el manejo responde a las exigencias externas de información. Es decir, se orienta hacia “las necesidades de la contabilidad financiera (preparación de los estados financieros), para cumplir con las exigencias del fisco nacional y no desde el punto de vista gerencial” (p. 61). Opina Teague (2005) que, la situación descrita puede afectar definitivamente la adopción y aplicación de las NIIF relacionadas con inventarios.

Puede afirmarse entonces que, en las PyME que integran el sector farmacéutico nacional, al igual que en otros sectores productivos del país, las deficiencias en el control interno de inventarios, el manejo contable dirigido a cumplir con formalidades tributarias y el desconocimiento de las NIIF y su aplicación práctica, limitan la adopción exitosa de la normativa y el adecuado cumplimiento de lo establecido en los reglamentos vigentes, lo cual puede perjudicar el desempeño de las organizaciones.

Con respecto a las PyME que integran el sector farmacéutico en el estado Aragua, la situación relacionada con el control de inventarios es similar. En este sentido, y parafraseando lo establecido por Naranjo y Romero (2013) y Torres (2015), puede afirmarse que las empresas del sector presentan igualmente limitantes relacionadas con el control de inventarios, registro, despacho, seguimiento y control de la mercancía, trayendo como consecuencia discrepancias entre el inventario reportado en el sistema y su

contraparte física. Indica Torres (2015) que las empresas de la región “carecen de un adecuado mecanismo de compras de insumos y productos” (p. 9), lo cual genera pérdida considerable de tiempo. Igualmente, se presentan fallas en el registro y aceptación de las órdenes de compra, así como en la verificación y evaluación del proceso.

El análisis de lo expuesto en los párrafos precedentes, permite a la investigadora inferir que el control interno de inventario de las PYME pertenecientes al sector farmacéutico en el estado Aragua, al igual que en el resto del país, demuestra fallas significativas que pueden definitivamente afectar la adecuada implementación de las NIIF, tal y como lo establece la normativa vigente. Dado lo anterior se plantea la siguiente interrogante:

¿Cómo se encuentra la situación del Control Interno de Inventario bajo las NIIF para PYMES pertenecientes al sector Farmacéutico del estado Aragua?

Del cuestionamiento anterior se desprenden las siguientes preguntas:

¿Cuál es la situación actual del control interno de inventario de las PYMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua?

¿Cuáles son los lineamientos establecidos en las NIIF para el adecuado control interno de inventario vigentes en el país?

¿Cómo es el cumplimiento de las NIIF PYMES sección 13 inventarios por parte de las PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua?

¿Cuáles son las estrategias que permitirían optimizar el Control Interno de Inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Proponer lineamientos de Control Interno de Inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua.

Objetivos Específicos

1. Diagnosticar la situación del control interno de inventario de las PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua.
2. Describir los lineamientos establecidos en las NIIF para el control interno de inventario vigentes en Venezuela.
3. Comparar los lineamientos de control interno de inventario según las NIIF con el procedimiento cumplido por las PyMES del sector farmacéutico del estado Aragua.
4. Diseñar lineamientos para optimizar el control interno de inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua.

Justificación de la Investigación

El complejo mercado internacional que caracteriza el mundo de hoy, exige de las empresas participantes ejecutar un estricto control de todos sus procesos productivos, así como estrategias de control interno que permitan obtener información contable y financiera, veraz, verificable y actualizada, lo que permite la toma de decisiones gerenciales ajustadas a la realidad económica y con la inmediatez que la dinámica comercial de hoy requiere. Adicionalmente, al formar parte del mercado global, la información generada debe estar expresada en un lenguaje común que garantice que pueda ser comprendida y analizada en diferentes latitudes, y bajo el cumplimiento de estrictos criterios de transparencia. Para cumplir lo anterior, surgen las denominadas NIIF para organizaciones empresariales independientemente de su tamaño o ramo comercial.

En Venezuela, al igual que en el resto del mundo, se aprobó desde hace más de una década la obligatoriedad de adopción de las NIIF (VEN NIIF), proceso que ha presentado limitantes en su ejecución, particularmente notables en el caso de la PYMES nacional, incluyendo aquellas pertenecientes al sector farmacéutico, objeto del presente estudio. Este importante sector de la economía, tradicionalmente se ha caracterizado por presentar fallas en el manejo de una eficiente gestión financiera y contable. Es evidente, que la PYMES nacional presenta debilidades en el proceso de control interno, particularmente el referido al inventario, así como limitantes en la capacitación técnica de trabajadores, carencia de herramientas tecnológicas, e incluso debilidades en la formación de profesionales de planta y aquellos dedicados a la asesoría externa.

Bajo este escenario, la adopción y adecuada implementación de las NIIF, incluyendo aquellas relacionadas con el inventario, ha presentado dificultades que han mermado la eficiencia del proceso. Lo anterior, puede afectar definitivamente el manejo contable y financiero de las organizaciones del sector farmacéutico, y en consecuencia el desarrollo adecuado de la actividad empresarial. La situación descrita se agrava ya que al ser normas de cumplimiento en el país, los libros contables y los estados financieros deben reflejar los elementos descritos en la norma internacional, tal y como lo especifican las normas emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela como la BA VEN-NIF No. 2 (2016) dado que pueden ser sancionadas, riesgo que definitivamente corren muchas PYMES pertenecientes a la rama farmacéutica en el país. De allí la importancia de su estudio.

Ahora bien, el desarrollo de la presente investigación se justifica debido a la necesidad que posee el sector farmacéutico, particularmente en el estado Aragua de desarrollar un sistema de control interno del inventario bajo las NIIF para PYMES que permita ofrecer información financiera adecuada en función de los alcances de esta normativa, puesto que de ella se deriva el mejor aprovechamiento para el tratamiento contable y permite obtener resultados óptimos tendientes a alcanzar los más altos niveles de aproximación al inventario ideal de este sector comercial, evitando sanciones por parte de entes reguladores.

Desde esta perspectiva, la investigación tendrá aportes significativos desde el punto de vista laboral, académico e institucional. En el ámbito laboral, la investigación generada busca establecer un diagnóstico inicial que permita conocer el procedimiento de control interno de inventario que se lleva

a cabo en las empresas del sector farmacéutico radicadas en el estado Aragua, comparándolo con los lineamientos que, según la NIIF, deben ser obligatoriamente cumplidos. Lo anterior, permitirá a la autora detectar debilidades y proponer lineamientos que permitan optimizar el control interno de inventarios en el sector, adecuándolos a la normativa internacional. Esta información, estará a la disposición de las empresas que formen parte de la muestra, convirtiéndose en un elemento práctico utilizable por la gerencia de las empresas involucradas.

En el aspecto académico, la investigación propuesta, al ser realizada según los más estrictos fundamentos del método científico, podrá ser utilizada como antecedente de futuras investigaciones, estando al alcance del estudiantes, profesores y demás miembros de la comunidad universitaria con interés en profundizar los conocimientos sobre el tema. Igualmente, los datos obtenidos, válidos y confiables, permitirán exponer la situación real relacionada con el control interno de inventario según las NIIF en el sector farmacéutico, con el rigor que la academia requiere.

En el contexto Institucional, el estudio propuesto viene a fortalecer las líneas de investigación Sistematización aplicada a los procesos desarrolladas en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, articulando el aspecto científico de la generación de conocimiento, con la solución de problemas reales de sectores productivos de relevancia nacional.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

Para Palella y Martins (2012), el marco teórico o referencial puede ser definido como el soporte principal de un estudio, en el cual “se amplía la descripción del problema integrando la teoría con la investigación y estableciendo sus interrelaciones” (p. 62). Duarte y Parra (2014) lo definen como aquel que “contiene todo lo pertinente a la literatura que se tiene sobre el tema a investigar y comprende los antecedentes vinculados al estudio, los aspectos conceptuales y la fundamentación legal” (p. 63).

Se desprende de los conceptos anteriores que el marco referencial de una investigación representa la recopilación, análisis e interpretación de las bases conceptuales relacionadas con el estudio, con la finalidad de comprender a profundidad las variables que conforman el problema y la interrelación entre las mismas. Tomando en consideración lo anterior, se exponen a continuación los antecedentes, bases teóricas y legales relacionadas con la investigación.

Antecedentes de la Investigación

Parafraseando lo establecido por Bavaresco (2006), los antecedentes de la investigación hacen referencia al conocimiento previamente elaborado de la variable o el sector donde se desarrolla un estudio, que puede proporcionar algún soporte a la investigación a realizar. Palella y Martins (2012), por su parte indican que los antecedentes deben ser entendidos

como “diferentes trabajos realizados por otros estudiosos sobre el mismo problema (...), relacionados con las variables de la investigación propuesta (...), sin confundir antecedentes con la historia del objeto de estudio en cuestión” (p. 63). Puede entonces inferirse que los antecedentes representan el resumen de trabajos previos sobre el tema tratado, que permiten al investigador conocer con más detalle aspectos conceptuales, metodológicos y procedimentales esgrimidos por otros investigadores para explicar el problema bajo estudio. De acuerdo con lo descrito, se detallan a continuación los antecedentes seleccionados para el presente trabajo.

En principio, Henríquez (2017), publicó un trabajo denominado **Análisis de la Naturaleza Financiera de los Inventarios de Mercancías Reguladas en el Contexto Económico Venezolano**, como parte del Libro *Venezuela en la mira de las Ciencias Económicas y Sociales. Encuentro de saberes*, publicado por la Universidad de Carabobo. Indica el autor que los inventarios de mercancías reguladas son considerados partidas no monetarias porque se protegen contra la inflación. Sin embargo, existen problemas en la gestión, ya que están generando pérdidas en virtud de que pierden poder adquisitivo debido a la fijación de precios.

El objetivo se centró en analizar financieramente la partida de inventarios de mercancías reguladas en el contexto económico venezolano con la intención de establecer las características de dicha partida ante los procesos inflacionarios y de control en el país. Se utilizó un diseño no experimental de tipo transversal y descriptivo. El cuestionario, tabla de observación y la matriz gestión y cronología de inventarios fueron las técnicas de recolección y análisis de datos.

Los resultados fueron que el 81% de las entidades ajustan por inflación sus inventarios regulados y sólo el 40% determina el valor neto de realización. Un 5% ajusta sus estructuras de costos y 81% afirma que los inventarios regulados son no monetarios. Los costos de adquisición y precios de venta se conservaron fijos durante el tiempo de estudio, los gastos de venta y administración se incrementaron, la duración del inventario es mínima, se obtuvo pérdida por deterioro y pérdida monetaria. La metodología de valoración de inventarios implementada es de partida no monetaria, ajustándola por inflación. Como conclusión se constató que los inventarios regulados cumplen con las características de partidas monetarias porque pierden poder adquisitivo, se cambian por importes fijos nominales y no se protegen contra la inflación, generando como consecuencia pérdidas por deterioro y pérdidas en inflación.

La información analizada permitió a la investigadora profundizar en el estudio de los inventarios dentro del sistema contable venezolano, su importancia, así como los ajustes necesarios para manejarlos en función de las normas internacionales de información financiera vigentes en el país. Igualmente, aportó elementos de análisis relacionados con el costo de los inventarios, su manejo y elementos a considerar al momento de manejar adecuadamente los inventarios.

Seguidamente, Da Silva (2015), presentó un estudio titulado **Diseño de estrategias de información contable en el área de inventario de las PyMES de transporte de carga pesada ubicadas en la zona industrial de Cagua estado Aragua**, como Trabajo de Grado de Maestría en Ciencias Contables en la Universidad de Carabobo. La investigación se realizó por las debilidades encontradas en el área de inventario de las PYMES de

Transporte de Carga Pesada ubicadas en la Zona Industrial de Cagua Estado Aragua. El objetivo fundamental fue diseñar una estrategia información contable para el área de inventario para las PyMES de Transporte de Carga Pesada.

Se desarrolló una investigación bajo la modalidad de un proyecto factible, con apoyo de un proyecto de campo de tipo descriptivo y una revisión documental. La técnica de recolección de datos fue el cuestionario, lo cual permitió diseñar un instrumento necesario para la obtención de la información. La muestra quedó conformada por tres empresas de ocho que era población, a las cuales se les aplicó el cuestionario constituido por 16 ítems previamente validado mediante el juicio de expertos, el análisis de los resultados del diagnóstico se hizo de manera cuantitativa y cualitativa; posteriormente a la aplicación del instrumento se obtuvo la información necesaria para el diseño de la estrategia.

En este sentido se le recomendó a las Empresas de Carga Pesada la implementación de la propuesta, así como la revisión y actualización constante de los procedimientos que se consideren apropiados para la optimización de los procesos en el departamento de almacén.

La lectura de la investigación permitió a la investigadora conocer los sistemas contables de las pequeñas y medianas entidades que hacen vida en el estado Aragua, el manejo dado a la información recabada, así como las fortalezas y debilidades encontradas en el área de inventario. Por otra parte, permitió conocer las estrategias metodológicas que permiten la realización de una propuesta viable y los lineamientos para optimizar el manejo contable de los inventarios en la organización evaluada.

Por su parte, Ojeda (2015) presentó un estudio denominado **Fundamentos Conceptuales y Procedimentales para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Sistema Contable-Administración de las PyMES en Venezuela**, como trabajo de grado de Maestría en Ciencias Contables en la Universidad de Carabobo. La investigación respondió al objetivo general de Proponer los fundamentos conceptuales y procedimentales para la adecuación tecnológica de los sistemas contables de acuerdo con los preceptos de las NIIF para las PyMES en Venezuela a las casas de software, con la finalidad de ofrecer una guía práctica y didáctica para estas organizaciones, a fin de simplificar el proceso de adecuación de los sistemas de procesamiento de la información contable, para el caso de las PYMES, siendo este el sector de la economía preponderante en Venezuela.

Desde el punto de vista metodológico, quedó caracterizada por ser un proyecto factible, apoyado en una investigación de campo de tipo descriptivo, teniéndose como población a los representantes de las 5 casas de software principales en el país, alcanzándose un total de 5 unidades a quien se les instrumentó un cuestionario de preguntas cerradas y dicotómicas. También se estableció contacto con un experto en VEN NIF representante de una importante firma de auditores, a quien se le aplicó un guión de entrevista, procesándose los datos a través de las técnicas más pertinentes de acuerdo con la naturaleza de los mismos.

Finalmente, se concluye es preocupante que la adecuación de los sistemas no vaya de la mano con la actualización profesional, pues a sabiendas de que la mayoría de las organizaciones indistinto sea su tamaño apoyan el procesamiento contable totalmente en el uso de programas

especializados representados por las casas de estudios, el no estar dichas herramientas adecuadas igual se estanca el proceso de adecuación y se retrasa la generación de la información contable, por lo que se procede a formular fundamentos conceptuales y procedimentales para que las casas en referencia se orienten en el proceso de adecuación, siendo menester que el personal programador de los software contables sean participantes de programas de formación para que dominen los contenidos de los procedimientos contables que traen consigo las NIIF.

El análisis de este estudio permitió a la investigadora profundizar conocimientos en aspectos relacionados con el manejo adecuado de los sistemas contables por parte de las organizaciones, las Normas Internacionales de Información Financiera, las VEN NIF y los ajustes que deben ser realizados a fin de que se genere una adopción exitosa. Igualmente, permitió conocer las limitaciones y potencialidades del sector de la pequeña y mediana industria para alcanzar este objetivo.

Sobre el tema, Rojas (2015), presentó igualmente un estudio denominado **Lineamientos Teóricos necesarios para la Adopción de las VEN-NIF-PyME en el Concesionario Auto France, C.A., ubicado en Valencia, estado Carabobo**, como trabajo de grado de Maestría en Administración de Empresas, Mención Finanzas, en la Universidad de Carabobo. La investigación tuvo como objetivo general proponer lineamientos teóricos necesarios para la adopción de las VEN-NIF-PyME en el concesionario Auto France, C.A. ubicado en Valencia estado Carabobo.

Para el desarrollo de la teoría se hizo una introducción a las pequeñas y medianas empresas, a la Norma Internacional de Información Financiera

(NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PyMES) para brindar al lector de la investigación un preámbulo sobre la esencia de este trabajo. Metodológicamente se apoyó en una investigación documental, de tipo descriptivo, enmarcada en un diseño de campo ya que permitió recolectar directamente de su ambiente natural.

Para la recopilación de la información se hizo un cuestionario con preguntas cerradas, estructurado por siete preguntas, con la finalidad de obtener información acerca de los lineamientos teóricos necesarios para la adopción de las VEN-NIF PyME en el concesionario Auto France, C.A. ubicado en Valencia Estado Carabobo. Además de recopilar información que permitiera continuar con el desarrollo de la investigación, y cumplir con los objetivos planteados. Se evidenció que en la empresa presenta debilidades para el proceso de adopción de VENNIF-PyME

Este estudio aportó a la investigación elementos de análisis relacionados con la pequeña y mediana empresa en el país, su importancia como parte del aparato productivo interno y las debilidades inherentes a su funcionamiento y manejo contable. Igualmente, aportó información valiosa sobre las VEN NIF para PYMES, su adopción y los ajustes necesarios para ello.

Finalmente, Peña (2013), publicó un artículo denominado **Análisis de las diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y los Principios de Contabilidad (VEN-NIIF)**, en la Revista del Centro de Investigación de la Universidad de La Salle en México, cuyo objetivo fue analizar las diferencias existentes entre las normas internacionales de información financiera (NIIF) y las normas emitidas por la FCCPV, denominadas VEN-NIF.

Tales diferencias consisten en: (1) reservas en la aplicación de algunas disposiciones contenidas en las NIIF, y (2) tratamientos particulares para Venezuela. En Venezuela, la adopción de las NIIF fue acordada en enero de 2004 por un Directorio Nacional Ampliado (DNA) de la FCCPV, organismo gremial que agrupa a los Contadores Públicos Venezolanos. En el evento gremial se acordó establecer un programa de adopción que incluyó el análisis de tales normas con la finalidad de ajustarlas al marco jurídico y entorno económico particular del país, y un programa para la formación de los Contadores Públicos venezolanos.

En la actualidad, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela denominados VEN-NIF incluyen los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que se señalan en el párrafo 7 del Boletín de Aplicación No. 8 versión 0. Los BA VEN-NIF son importantes y necesarios de estudiar debido a que establecen algunas reservas y tratamientos particulares que, en definitiva, constituyen las diferencias entre las NIIF y los VEN-NIF.

La presente investigación se encuentra enmarcada dentro de una investigación de carácter analítico-descriptiva, la cual consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas. En este caso particular, se intenta identificar los casos particulares en los cuales la norma local difiere con los estándares internacionales. Esto ayudará a los usuarios de la información preparada de conformidad con los VEN-NIF, a determinar el efecto que de tales diferencias puedan derivar.

La lectura de este artículo permitió a la investigadora profundizar sus conocimientos y aclarar dudas con respecto a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en Venezuela, su importancia y las diferencias con las NIIF, así como los boletines de aplicación vigentes y los posibles lineamientos que permitirían la adopción de las normas mencionadas por las organizaciones empresariales en el país.

Bases Teóricas de la Investigación

El Manual de Trabajos de Grado, de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL) (2016), establece que las Bases Teóricas de una investigación comprenden “aspectos teóricos, conceptuales, legales, situacionales de la realidad objeto de estudio, según convenga al caso. En este marco usualmente se explican los conceptos y términos relacionados con el tema en estudio” (p. 34). Para Hernández *et al.* (2010), las bases teóricas o conceptuales de una investigación representan “una revisión de literatura en la cual se detecta y obtiene la bibliografía y otros materiales útiles para los propósitos del estudio, de los cuales se extrae y recopila información relevante y necesaria para el problema de investigación” (p. 53).

Se infiere entonces que las bases teóricas resumen la revisión documental y el análisis de los aspectos conceptuales más relevantes relacionados con el tema en estudio, realizados con la finalidad de lograr una mejor comprensión del mismo y de las variables que lo afectan directa o indirectamente. Siguiendo entonces las pautas descritas, se detallan a continuación las bases conceptuales relacionadas con este estudio.

Control Interno

Parafraseando a Ferretti (2010) puede afirmarse que el control interno representa el conjunto de elementos, normas y procedimientos a lograr, a través de una efectiva planeación, ejecución y control, el ejercicio eficiente de la gestión, para el logro de los fines de la organización y comprende el plan de organización y el conjunto coordinado de métodos y medidas adoptadas dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de la información contable, promover la eficiencia operativa y alentar la adhesión a las políticas prescritas por la Dirección Superior. Por su parte, Del Toro *et al.* (2005) define el control interno como:

El proceso integrado a las operaciones efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad para proporcionar una seguridad *razonable* al logro de los objetivos siguientes: - Confiabilidad de la información - Eficiencia y eficacia de las operaciones - Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas - Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad (p. 3).

Se interpreta de lo anterior que el control interno como sistema representa el conjunto de operaciones, estrategias, normas y procedimientos aplicados por las organizaciones empresariales con la finalidad de obtener información confiable que permita la toma de decisiones acertadas dirigidas a obtener una máxima rentabilidad, a menor costo y en el mínimo tiempo posible. Coincide Rivas (2011) quien afirma por su parte que, en la actualidad, el sistema de control interno está dirigido de manera prioritaria a “fomentar la eficiencia, reduciendo el riesgo en la consecución de los objetivos, ayudando a asegurar la confiabilidad de la información financiera y

la de gestión, a proteger los recursos, y a cumplir las leyes, reglamentos y cláusulas contractuales aplicables” (p. 118).

Se entiende entonces que el sistema de control interno implementado en las empresas, ha ido evolucionando con los años buscando proteger a las organizaciones ante los riesgos inherentes del mercado en el que se desarrolla su actividad comercial, afinando para ello estrategias que buscan el mejor manejo de la información contable y financiera, la máxima calidad en cada paso del proceso productivo y el manejo cada día más eficiente de los costos y el cumplimiento estricto de las normas establecidas. Con lo anterior concuerda Estupiñán (2015), quien en su análisis establece que el objetivo del control interno administrativo y contable se relaciona con el manejo adecuado de la información, su oportuna clasificación, verificación, evaluación y salvaguarda física, con el fin de realizar una planificación acertada y cumplir oportunamente los objetivos previamente establecidos.

Dada su importancia, los sistemas de control interno han sido profundamente estudiados, definiéndose en ellos componentes principales. Sobre el particular, Pérez (2007) indica que se identifican cinco elementos de control interno que se relacionan entre sí y son inherentes al estilo de gestión de la empresa, siendo estos “ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión o monitoreo” (p.10). Establece el autor que la importancia de los componentes mencionados está referida a que en su conjunto definen las pautas que permiten el logro de los objetivos empresariales ya que:

Generan una sinergia y forman un sistema integrado que responde de una manera dinámica a las circunstancias cambiantes del

entorno, son influidos e influyen en los métodos y estilos de dirección aplicables en las empresas e inciden directamente en el sistema de gestión, teniendo como premisa que el hombre es el activo más importante de toda organización, están entrelazados con las actividades operativas de la entidad coadyuvando a la eficiencia y eficacia de las mismas, permiten mantener el control sobre todas las actividades y su funcionamiento eficaz proporciona un grado de seguridad razonable de que una o más de las categorías de objetivos establecidas van a cumplirse, marcan una diferencia con el enfoque tradicional de control interno dirigido al área financiera y coadyuvan al cumplimiento de los objetivos organizacionales en sentido general (p. 42).

De lo expuesto se desprende que los sistemas de control interno en la gerencia moderna representan un mecanismo eficiente que permite a las organizaciones conocer su proceso productivo, ajustar y optimizar su manejo financiero y contable, con el fin de planificar acciones a seguir buscando optimizar los resultados económicos. Lo anterior, se realiza tomando en cuenta no solo las herramientas técnicas y tecnológicas disponibles, sino ubicando al individuo como eje central de las operaciones a realizar, siendo definido hoy día como el activo más importante.

Control Interno de Inventario

Un inventario es definido por Gaither y Frazier (2000) como la relación detallada, ordenada y valorada de los elementos que componen el patrimonio de una empresa o persona en un momento determinado. Es detallada porque se especifican las características de cada uno de los elementos que integran el patrimonio. Es ordenada porque agrupa los elementos patrimoniales en sus cuentas correspondientes y las cuentas en sus masas patrimoniales y se considera valorada porque se expresa el valor de cada elemento patrimonial en unidades monetarias.

Resumiendo lo expresado por Muller (2005), un inventario representa la existencia de bienes almacenados destinados a realizar una operación, sea de compra, alquiler, venta, uso o transformación. Está constituido por las materias primas, los productos en proceso, los suministros que utiliza una organización en sus operaciones y los productos terminados que posea. Debe aparecer, contablemente, dentro del activo como un activo circulante.

Concuerda Diaz (2014), quien por su parte afirma que la base de toda empresa comercial es la compra y venta de bienes o servicios, de allí que el inventario y su adecuado manejo sean considerados parte fundamental de las organizaciones. Opina el autor que, en este escenario, el control exitoso de los inventarios, permitirá a la empresa conocer su situación económica real al final del período contable. Sobre el tema, explica Tovar (2014) que el control interno de inventarios hace referencia al “conjunto de procedimientos de verificación automática que se producen por la coincidencia de los datos reportados por diversos departamentos o centros operativos” (p. 1), siendo el renglón de inventarios generalmente el de mayor significación dentro del activo corriente, “no solo en su cuantía, sino porque de su manejo proceden las utilidades de la empresa”, de allí su importancia.

Coincide Mejía (2013), quien afirma que la relevancia de un adecuado control de los inventarios radica en que este procedimiento, de ser ejecutado exitosamente, “permite a la gerencia conocer con precisión el grado en el que se han alcanzado los objetivos” (p.11), por lo cual es fundamental el mejoramiento sostenido de los métodos y procedimientos de control interno, lo cual redundaría en una operación más eficiente. Añade Tovar (2014) que el control de inventario genera además ventajas significativas para las organizaciones, entre las que se cuentan “reducción de altos costos

financieros por mantenimiento de cantidades excesivas de inventarios, reducción del riesgo de fraudes, robos o daños físicos y pérdidas resultantes de baja de precios” (p. 2).

Ahora bien, los procedimientos de control interno en la actualidad, indican claramente los pasos que deben ser ejecutados para que las operaciones con el inventario sean consideradas exitosas. En este orden de ideas, Villamil (2015) indica como los más relevantes “la autorización en la ejecución de las transacciones, la adecuada segregación de funciones, el control en la documentación y los chequeos selectivos en el inventario” (p. 12). Establece igualmente el autor mencionado que deben tomarse en cuenta los riesgos asociados con el control interno de inventarios, relacionados con la declaración incorrecta material, en el supuesto que no existan procedimientos y políticas de estructura relacionados, detección no oportuna de una declaración incorrecta relevante en los registros o en los estados financieros y fallas en la evaluación de los riesgos.

En este escenario, plantea Tovar (2014) que existen elementos que garantizan, de ser ejecutados convenientemente, un exitoso control interno sobre los inventarios, incluyendo en este esquema de acción el conteo físico de los inventarios por lo menos una vez al año, conteos periódicos o permanentes para verificar las pérdidas de material, utilizar registros y sistemas computarizados, control claro de entrada y salida de mercancía, garantizar protección frente a deterioro físico de las mercancías en depósito, asignación de funciones y responsabilidades, mantener inventario suficiente y disponible para evitar déficit, confrontar los inventarios físicos con los registros contables, haciendo igualmente verificaciones al azar comparando con los libros contables y elaborar planillas donde se registre diariamente

cantidades mínimas y máximas disponibles, solicitudes de compra y ordenes de entrega y despacho, entre otros.

De lo expuesto en los párrafos precedentes se desprende la importancia del adecuado control interno de inventarios como parte del esquema estratégico de una gerencia empresarial exitosa. Dada entonces su relevancia en la empresa moderna, surgen lineamientos que permiten ejecutar el manejo de los inventarios tomando en cuenta no solo cantidades de insumos, materias primas y/o productos terminados, sino también movimientos, despachos, entregas, responsables, costos asociados, protección frente a robos o deterioro e identificación y control de riesgos, todo esto respaldado por un estricto registro contable.

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

De acuerdo con Organización Interamericana de Ciencias Económicas (OICE) (2016), las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standards), son estándares técnicos contables adoptadas por el IASB (International Accounting Standards Board), institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual contable de la forma como es aceptable en el mundo. Las normas se conocen con las siglas NIC y NIIF dependiendo de cuándo fueron aprobadas.

Las normas contables dictadas entre 1973 y 2001, reciben el nombre de "Normas Internacionales de Contabilidad" (NIC) y fueron dictadas por el International Accounting Standards Committee o IASC, precedente del actual

IASB. Desde abril de 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF).

Explica Torres (2015^b) que estas normas se desarrollaron con el propósito de uniformizar la aplicación de normas contables en el mundo, de manera que sean globalmente aceptadas, comprensibles y de alta calidad y transparencia en la información compartida, facilitando el comercio internacional y la expansión global de las unidades empresariales. Bajo esta premisa, han sido adoptadas por la mayoría de los países del mundo, reconociéndose los beneficios que su implementación trae a las organizaciones, contándose entre sus ventajas que permiten que la información de los estados financieros sea comparable y clara, lo que ayuda a los inversores y participantes de los mercados de capitales de todo el mundo a tomar sus decisiones.

Igualmente, ofrece una oportunidad para mejorar la función financiera a través de una mayor consistencia en las políticas contables, obteniendo beneficios potenciales de mayor transparencia, incremento en la comparabilidad y mejora en la eficiencia, destacando entre sus beneficios igualmente el acceso a mercados de capital, transparencia en las cifras de los Estados Financieros, información consistente y comparable, mismo lenguaje contable y financiero, reducción de costos, herramienta para la alta gerencia en la toma de decisiones, modernización de la Información financiera, simplificación de la preparación de los Estados Financieros.

Concuerda Peña (2010), afirmando por su parte que la necesidad de comunicación entre los diferentes países del mundo, así como de un

lenguaje financiero y contable común impulsa la creación de estas normas donde todos deban regirse por un mismo patrón contable. Superando limitantes como la falta de un único criterio internacional para interpretar la información financiera, la diversidad de leyes, normas e indicadores que dificultan la comprensión y el análisis de la información y la comparación de los estados financieros entre países. En este escenario, surgen normas internacionales aplicables a grandes empresas y aquellas definidas como pequeñas y medianas entidades.

Con respecto a las NIIF para PYMES, la IFRS Foundation (2013), indica que Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) en julio de 2009. Estas normas son en esencia similares a las dictadas para organizaciones de mayor tamaño, sin embargo, existen diferencias puntuales en aspectos relevantes. La ya citada Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (2009), establece al comparar las NIIF completas (NIC 2 Inventarios) y la NIIF para las PYMES (Sección 13 Inventarios):

La NIIF para las PyMES está redactada en un lenguaje simple e incluye una guía significativamente menor sobre cómo aplicar los principios. En la NIC 23 Costos por préstamos, se requiere que los costos por préstamos, que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto (incluidos algunos inventarios), se capitalicen como parte del costo del activo. Por razones de costo-beneficio, en la Sección 25 Costos por préstamos de la NIIF para las PyMES se requiere que estos costos se carguen a gastos (p. 29).

Se desprende entonces de lo establecido que las NIIF para la pequeña y mediana industria presentan un formato similar a las normas aplicadas a las

empresas de mayor tamaño. Sin embargo, destaca el lenguaje más simple utilizado y variaciones puntuales en el manejo de los costos. Puede entonces inferirse que la norma internacional, al igual que para grandes empresas, busca la uniformización de la información contable y financiera para las PYME, orientándolas hacia la tecnificación de la información y la presentación de análisis financieros y contables ajustados a las pautas establecidas de claridad y transparencia vigentes.

Control Interno Inventario bajo NIIF en la PyME Venezolana

Resumiendo lo establecido en el artículo 5 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social (2008), vigente en Venezuela, este sector puede ser definido como el integrado por unidades de explotación económica realizadas por una persona jurídica que efectúe actividades de producción de bienes industriales y de servicios que cuenten con una planta de entre cincuenta (50) y cien (100) trabajadores y ventas anuales entre cien mil (100.000) y y doscientas cincuenta mil (250.000) Unidades Tributarias. Explica Camacho (2013) que este sector de la economía cumple un papel fundamental en el aparato productivo interno, representando cerca del 70% de la fuerza productiva nacional.

Con lo anterior coincide Rodríguez (2013) quien afirma por su parte que lo anterior se debe a la gran capacidad del mencionado sector para generar empleos, absorber parte importante de la población económicamente activa, asimilar y adaptar con facilidad tecnologías de diverso tipo, surtir los mercados locales con bienes de consumo básico, establecerse en diversas regiones geográficas, contribuyendo al desarrollo regional y manteniendo una

gran flexibilidad por lo que se adaptan con facilidad al tamaño del mercado, aumentando o reduciendo su oferta cuando se hace necesario. Sin embargo, y aun con su indudable importancia estratégica, las PyME presentan serias limitantes que afectan considerablemente su desarrollo, eficiencia económica e incluso su sobrevivencia en el mercado.

Sobre el tema Cedeño y Giménez (2013) establecen que la PyME nacional enfrenta en la actualidad limitaciones relacionadas con la capacidad técnica, y tecnológica y formación del talento humano, poniendo en riesgo su operatividad. Indican igualmente los autores que las pequeñas y medianas entidades en Venezuela son realmente vulnerables y existiendo limitaciones gerenciales evidentes, relacionadas con un trabajo meramente operativo, limitado acceso al financiamiento y la lentitud de los procesos administrativos u operacionales, falta de integración de sus aspectos institucionales a través de una filosofía de gestión congruente, ausencia del fundamento para las prioridades, estrategias y planes, ausencia de cultura organizacional, resistencia al cambio y deficientes sistemas de registro y manejo de información financiera y contable que permita formular estrategias para obtener ventajas competitivas.

Barreno *et al.* (2014), coinciden en que las estrategias de control interno financiero y contable, particularmente aquellas aplicadas a los inventarios, son consideradas ineficientes, afirmando que existen “fallas en los mecanismos de supervisión de la mercancía y sistemas utilizados, como en la documentación manejada por los trabajadores al realizar las actividades necesarias en el flujo de mercancía” (p. 12). Mejías (2013), coincide y afirma por su parte que se evidencian limitantes en la existencia y ejecución de los manuales de normas y procedimientos para el control de los almacenes,

generándose diferencias entre el inventario físico y el registro teórico llevado en el sistema contable, lo que indica fallas evidentes en los sistemas de control” (p. 11).

Hidalgo y Betancourt (2013), igualmente sustentan las fallas mencionadas y añaden que es común en pequeñas y medianas entidades encontrar errores en el control interno de inventarios relacionados con inadecuada planificación de compras, almacén y despacho, registro inapropiado de producto y errores en la fijación de costos, precios y descuentos, labor que generalmente está en manos de personal escaso y poco capacitado.

De lo descrito hasta el momento se desprende la importancia de la PyME como parte fundamental del aparato productivo interno venezolano. Destaca sin embargo que, pese a su importancia, este sector ha presentado a través del tiempo fallas relacionadas no sólo con el manejo gerencial y la planificación estratégica, sino también con el manejo contable y financiero y la aplicación oportuna de estrategias de control interno en cada fase del proceso productivo, incluyendo el sector de inventarios. En este sentido, los autores citados señalan fallas en el registro de las mercancías, las discrepancias con el inventario físico y el inadecuado manejo de la información como limitantes de peso.

Es en este escenario, que la PyME nacional debe enfrentar la adopción de las VEN NIIF, incluyendo la sección 13 relacionada con inventario, vigente en el país desde hace algunos años. Explica Omaña (2011) que “es lógico suponer que estas empresas a pesar de la importancia que revisten, tienen serias limitaciones para la adopción de las Normas Internacionales de

Información Financiera y más aún la incorporación de los elementos dentro de estas que afecten los estados financieros” (p. 5). Aun así, explica el autor, las empresas venezolanas deben aplicar estas normas, por lo que es determinante “realizar alguna reclasificación de las partidas en su plan de cuentas, y sin duda, reforzar los departamentos de contabilidad con personal actualizado en normas internacionales” (p. 6).

Indica Gil (2009) que, aun con las limitantes descritas, las PyME venezolanas deben asumir las diferencias fundamentales entre las normas Financieras internacionales y su adaptación por parte de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, específicamente los cambios sustanciales en la valoración de los inventarios, donde “deberá ser valorado por el método primero en entrar primero en salir o por costo promedio” (p. 43), excluyendo el procedimiento comúnmente utilizado “ultimo en entrar primero en salir, empleado como estrategia por muchas empresas nacionales” (p. 43), así como la aplicación del principio de uniformidad establecido en la norma, es decir, “la obligación de aplicar la misma fórmula de costo a todos los inventarios que tengan naturaleza y uso similares” (p. 43) en la empresa.

Se deduce entonces de lo descrito en los párrafos precedentes la necesidad de adopción de las VEN NIIF, incluyendo aquellas relacionadas con inventarios, por parte de la PyME, independientemente de las limitantes técnicas y organizacionales que presente. Lo anterior permite entonces inferir la urgente necesidad de presentar lineamientos que permitan realizar este proceso, lo cual redundaría en un manejo ajustado a los estándares exigidos por la gerencia moderna de hoy y en consecuencia niveles de productividad y rentabilidad lo más cercanos posible al punto óptimo.

Bases Legales de la Investigación

Parafraseando lo establecido por Hernández *et al.* (2010), puede afirmarse que las bases legales de un estudio representan la recopilación de leyes, providencias, decretos y demás documentos legales que sustentan el estudio. Sobre esa base, se exponen a continuación las bases legales de esta investigación.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Artículo 112: Todas las personas pueden dedicarse libremente a la actividad económica de su preferencia, sin más limitaciones que las previstas en esta constitución y las que establezcan las leyes, por razones de desarrollo humano, seguridad, sanidad, protección al ambiente u otras de interés social. El estado promoverá la iniciativa privada, garantizando la creación y justa distribución de la riqueza, así como la producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de la población, la libertad de trabajo, empresa, industria, sin perjuicio de facultad para dictar medidas para planificar, racionalizar y regular la economía e impulsar el desarrollo integral.

Artículo 308: El estado protegerá y promoverá la pequeña y mediana industria, las cooperativas, las cajas de ahorro, así como también la empresa familiar, la microempresa y cualquier otra forma de asociación comunitaria para el trabajo, ahorro y el consumo, bajo régimen de propiedad colectiva, con el fin de fortalecer el desarrollo económico del país, sustentándolo en la iniciativa popular. Se asegurará la capacitación, la asistencia técnica y el financiamiento oportuno.

Lo establecido en los artículos citados permite interpretar que, en el país, el derecho a la realización de actividades económicas, en el marco de la ley, y la pequeña y mediana industria como parte funcional del aparato productivo

local, son elementos reconocidos por la carta fundamental venezolana. En este escenario, es deber del estado el generar condiciones ideales que permitan el adecuado desarrollo de los sectores productivos, para fortalecer el marco económico nacional.

Código de Comercio (1955)

Artículo 32°: Todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad, la cual comprenderá, obligatoriamente, el libro Diario, el libro Mayor y el de Inventarios. Podrá llevar, además, todos los libros auxiliares que estimara conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones.

Artículo 33°: El libro Diario y el de Inventarios no pueden ponerse en uso sin que hayan sido previamente presentados al Tribunal o Registrador Mercantil, en los lugares donde los haya, o al Juez ordinario de mayor categoría en la localidad donde no existan aquellos funcionarios, a fin de poner en el primer folio de cada libro nota de los que éste tuviere, fechada y firmada por el juez y su secretario o por el Registrador Mercantil. Se estampará en todas las demás hojas el Sello de la oficina.

Artículo 35°: Todo comerciante, al comenzar su giro y al fin de cada año, hará en el libro de Inventarios una descripción estimatoria de todos sus bienes, tanto muebles como inmuebles y de todos sus créditos, activos y pasivos, vinculados o no a su comercio. El inventario debe cerrarse con el balance y la cuenta de ganancias y pérdidas; ésta debe demostrar con evidencia y verdad los beneficios obtenidos y las pérdidas sufridas. Se hará mención expresa de las fianzas otorgadas, así como de cualesquiera otras obligaciones contraídas bajo condición suspensiva con anotación de la respectiva contrapartida. Los inventarios serán firmados por todos los interesados en el establecimiento de comercio que se hallen presentes en su formación.

La norma analizada indica con claridad la obligatoriedad de llevar libros contables, incluyendo el libro de inventarios, de acuerdo con los requisitos exigidos por las leyes, cumpliendo con los registros correspondientes y verificando el contenido de los mismos, registrando igualmente firmas y sellos autorizados.

Normas emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela

Partiendo de la base de lo establecido en el BA VEN-NIF No. 2 (2016) "*Criterios para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros Preparados de Acuerdo con VEN-NIF*", en Venezuela es obligatorio el ajuste por inflación de los estados financieros "cuando el porcentaje acumulado de inflación durante su ejercicio económico sobrepase un (1) dígito." Por lo tanto, las entidades que elaboran sus estados financieros de acuerdo con VEN-NIF han venido ajustándolos por inflación desde la fecha de promulgación de dichos principios y aún desde ejercicios anteriores, bajo el imperio de las anteriormente denominadas Declaraciones de Principios de Contabilidad – DPC, más específicamente, bajo la DPC 10, ya derogada por los VEN-NIF.

Providencia Administrativa No. 003/2014

La aludida Providencia Administrativa, determina cuales son los Criterios Contables Generales que deben implementar las empresas para la fijación de los Precios Justos de sus productos (artículo 1), siendo criterios de cumplimiento obligatorio en la contabilidad los costos de producción, la información financiera presentada según criterios de confiabilidad y

transparencia , con apego a los principios vigentes , costos de producción y gastos ajenos a la producción y los inventarios entre otros (artículo 2).

Se interpreta entonces que los inventarios, su manejo administrativo y contable y la información que de ellos se genere debe adecuarse a los Principios de Contabilidad generalmente Aceptados en Venezuela y a las VEN NIIF ya aprobadas, cumpliendo así estrictamente con lo establecido en las normas y leyes que rigen la materia.

Sistema de Variables

Parafraseando a Hernández *et al.* (2010), una variable puede ser definida como aquella característica que es medida en diferentes individuos, y que es susceptible de adoptar diferentes valores. Arias (2012), por su parte establece que un sistema de variables consiste “en una serie de características por estudiar, definidas de manera operacional, en función de sus indicadores o unidades de medida” (p. 52). En este contexto Duarte y Parra indican que el mismo “está conformado por la definición conceptual y operacional de cada variable” (p. 78). Resumiendo lo expresado por los autores citados, la definición conceptual de una variable se limita a explicar su significado en palabras claras y sencillas, mientras que la definición operacional pretende “identificar los elementos y datos empíricos que expresen e identifiquen el fenómeno en cuestión, asignando significado a la variable y describiéndola en términos observables y medibles” (p. 78).

Con base en lo anterior, puede entonces afirmarse que la definición de un sistema de variables de forma conceptual y operacional, permite a la investigadora conocer el significado de la característica que va a ser medida,

así como las técnicas e instrumentos que deben ser utilizados para recoger en la práctica datos estadísticamente confiables que permitan responder de forma certera las interrogantes planteadas inicialmente. En palabras de Hernández *et al.* (2010), en la definición operacional de las variables, es necesario igualmente definir indicadores y en algunos casos sub indicadores, siendo estos elementos los que especifican qué actividades u operaciones deben realizarse para medir una variable. Tomando en consideración lo expuesto se expone a continuación la operacionalización de las variables del presente estudio (Cuadro 1).

Cuadro 1
Operacionalización de Variables

Objetivo General: Proponer lineamientos de Control Interno de Inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua.

Objetivos Específicos	Variable	Definición	Dimensión	Indicadores	Técnica	Instrumento	Ítem
Diagnosticar la situación del control interno de inventario de las PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua.	Situación del control interno de inventario	Descripción detallada de la situación actual del control interno de inventario de las PyMES del sector evaluado, utilizado como punto de partida para considerar estrategias de optimización.	Control interno	Procedimiento	Encuesta	Cuestionario	1
				Recursos			2-5
				Registros			6
				Evaluación Periódica			7
				Análisis			8
				Toma de Decisiones.			9
				Ajustes			10
Describir los lineamientos establecidos en las NIIF para el control interno de inventario vigentes en Venezuela.	Lineamientos establecidos en las NIIF	Procedimientos definidos por las VEN NIIF para PyMES para llevar el control interno de inventario cumpliendo estrictamente con la normativa.	Requerimientos	Definición	Análisis documental	Fichaje	No Aplica
				Medición			
				Costos			
				Técnicas de Medición			
				Fórmulas de cálculo de costos.			
				Deterioro.			
				Información a Revelar.			
Comparar los lineamientos de control interno de inventario según	Análisis Comparativo	Procedimiento que permite confrontar los resultados empíricos del	Comparación	Mecanismo de Medición			11
				Costos incluidos			12-14
				Técnicas			15

las NIIF con el procedimiento cumplido por las PYMES del sector farmacéutico del Estado Aragua.		control interno de inventario realizado con los requerimientos establecidos en la normativa vigente.		Formulas			16-17
				Deterioro			18-19
				Información Revelada	Encuesta	Cuestionario	20-21
Establecer lineamientos para optimizar el Control Interno de Inventario bajo las NIIF para PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua.	Estrategias para optimizar el Control Interno de Inventario		No se Operacionaliza				

Fuente: La Investigadora (2017).

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

El Manual UPEL (2016), define el Marco Metodológico como “el segmento del texto de un trabajo investigativo que describe los métodos, técnicas y procedimientos aplicados de modo que el lector pueda tener una visión clara de lo que se hizo, porque y como se hizo”. Se infiere entonces que el marco metodológico describe los procedimientos apegados al método científico que debe seguir la investigadora para obtener información que responda las interrogantes del estudio.

Para Palella y Martins (2012), por su parte, a Metodología se entiende como una “guía procedimental producto de la reflexión, que provee pautas lógicas generales pertinentes para desarrollar y coordinar operaciones destinadas a la consecución de objetivos (...) de la forma más eficaz posible” (p. 76). Se desprende de lo anterior que la metodología representa los pasos a dar la investigadora para obtener la información que permita conocer la empresa evaluada, obtener información confiable y en función de los hallazgos plantear lineamientos para optimizar el control interno de inventario bajo las NIIF para PYMES pertenecientes al sector farmacéutico del estado Aragua En función de lo anterior, se expone a continuación la metodología a utilizar en el presente estudio.

Naturaleza de la Investigación

Esta investigación se enmarca en un paradigma cuantitativo, el cual parafraseando a Palella y Martins (2012) persigue la descripción lo más

exacta de la realidad, para lo cual se apoya en técnicas estadísticas, como la encuesta y el análisis estadístico de datos secundarios. De esta manera se construye un conocimiento lo más objetivo posible, minimizando posibles distorsiones de información asociadas con la subjetividad de los individuos. En la investigación presente, seguir el paradigma citado, permitió a la investigadora conocer la realidad de la aplicación de las VEN NIIF PyME en el manejo de inventarios de empresas del sector farmacéutico del estado Aragua, eliminando en lo posible percepciones individuales de los sujetos evaluados que pudieran afectar la veracidad de la información.

Por otra parte, resumiendo el análisis de Hernández *et al.* (2010) el diseño de la investigación se refiere al plan general que orienta la investigación desde la recolección de los primeros datos hasta el análisis e interpretación de los mismos. Hurtado (2012), por su parte indica que se refiere al “plan global de investigación que integra de modo coherente y correcto, técnicas de recolección de datos a utilizar, análisis previstos y objetivos, intentando dar de una manera clara respuestas a las preguntas presentadas” (p.131). De lo descrito por los autores citados se interpreta que el diseño de una investigación representa el engranaje entre todos los elementos, técnicas y herramientas que puede usar la investigadora para evaluar el control interno de inventario bajo las VEN NII PyMES en empresas del sector farmacéutico del estado Aragua.

El tipo de investigación por su parte de acuerdo con Hernández *et al.* (2010) se refiere “al alcance que puede tener una investigación científica y al propósito general que persigue el investigador” (p. 57). Concuerdan Duarte y Parra (2014) quienes indican que el tipo de investigación “se refiere al nivel de conocimiento científico al que aspira llegar el investigador” (p. 90). Se desprende de lo anterior que el tipo de investigación permite definir el nivel

de profundidad al que aspira llegar la investigación, delimitando así la información que se aspira obtener. Con respecto a la modalidad, Duarte y Parra (2014) indican igualmente que representa aquel procedimiento que respeta reglas y mecanismos, alejándose de la espontaneidad, por lo cual puede afirmarse que la modalidad implica el seguimiento de estrictas reglas metodológicas, minimizando al máximo el azar en la obtención de datos que permitan proponer lineamientos de control interno de inventarios apegados a las VEN NIIF PYME para empresas del sector farmacéutico del estado Aragua.

De los conceptos emitidos en los párrafos precedentes se desprende que el diseño, tipo y modalidad de la investigación fijan las pautas que estructuran el estudio investigativo, estableciendo la profundidad científica del estudio, el alcance del mismo, así como la estrategia o pasos a seguir por el investigador para obtener datos confiables y responder de forma válida las interrogantes planteadas en los objetivos propuestos. Tomando como base lo expuesto, este estudio tuvo un diseño no experimental, de campo, de tipo descriptivo, bajo la modalidad de proyecto factible y con apoyo documental.

Parafraseando lo establecido por Hernández *et al.* (2010), el diseño no experimental se realiza sin manipular deliberadamente variables y se basa fundamentalmente en la observación de fenómenos tal y como se dan en su contexto natural para analizarlos con posterioridad, donde los sujetos objeto de estudio no son sometidos a condiciones ni estímulos ajenos a su medio ambiente. Para Palella y Martins (2012) es aquel que se realiza “sin manipular de forma deliberada ninguna variable. El investigador no sustituye intencionalmente las variables independientes. Se observan los hechos tal y como se presentan en su contexto real y en un tiempo determinado o no,

para luego analizarlos” (p. 86). Se desprende de lo citado que, en el diseño no experimental, la investigadora solo se limitó a observar la realidad estudiada sin manipular el entorno encontrado, únicamente recopilando información, sin modificarla en forma alguna.

Graterol (2014) por su parte establece que una investigación de campo estudia “los fenómenos sociales en su ambiente natural. Se llama también investigación sobre el terreno (...) y permite indagar in situ los efectos de la interrelación entre diferentes tipos de variables sociológicas, psicológicas, educacionales, antropológicas” (p. 21) entre otras. Por su parte, el Manual UPEL (2016), establece que la misma implica:

El análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia (...). Los datos de interés son recogidos en forma directa de la realidad, en este sentido se trata de investigaciones a partir de datos originales o primarios (p. 18).

De lo establecido por los autores citados, se concluye entonces que una investigación de campo, aplicada a la presente investigación, se refiere a la recopilación de datos directamente de las empresas del sector farmacéutico seleccionadas como parte de la muestra, con la finalidad de conocer la situación real del control interno de inventario y la aplicación de la normativa de información financiera vigente para PYME.

Ahora bien, el tipo descriptivo en palabras de Arias (2012) se refiere a aquella investigación “que busca especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis” (p. 59). Para Duarte y Parra (2014), es aquel que analiza “como es

y cómo se manifiesta un fenómeno y sus componentes, detallando el fenómeno estudiado a través de la medición de uno o más de sus atributos” (p. 90). Puede entonces afirmarse que en este estudio la investigadora se limitó a definir las características del control interno de inventarios bajo VEN NIIF para el sector farmacéutico del estado Aragua, caracterizándolo y describiendo a profundidad la realidad encontrada.

Con respecto al proyecto factible Hernández (2014) indica que este puede definirse como “la investigación, elaboración y desarrollo de una propuesta de un modelo operativo viable para solucionar problemas, requerimientos o necesidades de organizaciones o grupos sociales” (p. 5). En palabras del autor mencionado, un proyecto factible busca investigar para crear un nuevo producto y después mejorarlo, entendido este como programas, métodos, sistemas de organización, entre otros. Este producto debe estar fundamentado en un proceso sistemático, que haya partido de una descripción para diagnosticar necesidades, consecuencias de esos hechos y la identificación de tendencias futuras, representando “un conjunto coherente de operaciones y acciones que permiten investigar y modificar una situación educativa en un contexto determinado, para mejorar sus condiciones y la de la población donde interviene” (p. 5).

Por su parte, Dubs (2002), define el proyecto factible como el “conjunto de actividades vinculadas entre sí, cuya ejecución permitirá el logro de objetivos previamente definidos en atención a las necesidades que pueda tener una institución o un grupo social en un momento determinado” (p. 6). Es decir, la finalidad del proyecto factible radica en el diseño de una propuesta de acción dirigida a resolver un problema o necesidad previamente detectada. Puede afirmarse que el proyecto factible se refiere a

la definición de lineamientos que permitirán, a las PyME del sector farmacéutico del estado Aragua, de ser convenientemente aplicados, solucionar las limitantes encontradas en el manejo de los inventarios según las VEN NIIF PyME.

Finalmente, el apoyo documental, es definido por Palella y Martins (2012), como aquel que “se fundamenta en la revisión sistemática, rigurosa y profunda de material documental de cualquier clase. Se procura el análisis de los fenómenos o el establecimiento de la relación entre dos o más variables” (p. 87). Cuando se opta por este tipo de estudio, “el investigador utiliza documentos, los recolecta, analiza y presenta resultados coherentes” (p. 87), utilizando “los procedimientos mentales propios de toda investigación: análisis, síntesis, deducción, inducción entre otros” (p. 87).

El Manual UPEL (2016) por su parte, establece que una investigación documental comprende “el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza con el apoyo principalmente de trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales y electrónicos” (p. 20), donde la “originalidad del estudio se refleja en el enfoque, criterios, conceptualizaciones, reflexiones, conclusiones, recomendaciones y, en general, en el pensamiento del autor” (p. 20).

De los conceptos definidos se desprende que el apoyo documental permitió conocer el estado de la investigación, los conocimientos obtenidos hasta la fecha y las estrategias aplicadas por otros investigadores en estudios recientes, análisis utilizado para discutir con mayor profundidad los resultados obtenidos.

Población y Muestra

Según Arias (2012) la población es un “conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de investigación” (p. 81). Para Palella y Martins (2012), representa “el conjunto de unidades de las que se desea obtener información y sobre las que se van a generar conclusiones” (p.105). Se interpreta entonces que la población está compuesta por individuos con características similares y de interés relacionadas con el problema estudiado. En el presente estudio, la población estuvo constituida por diez y ocho (18) empresas del sector farmacéutico ubicadas en diferentes sectores del Estado Aragua (Cuadro 2).

La muestra por su parte, es definida por Balestrini (2006), como “una parte representativa de la población cuyas características deben reproducirse en ella lo más exactamente posible” (p. 142). Palella y Martins (2012), igualmente indican que “una muestra no es más que la escogencia de una parte representativa de una población, cuyas características se reproducen de la forma más exacta posible” (p. 106).

En este estudio la muestra seleccionada es no probabilística de carácter intencional, la cual parafraseando a Hernández *et al.* (2010), puede definirse como aquella donde los elementos son elegidos a juicio del investigador, bajo criterios seleccionados por este e intentando ser representativos.

Cuadro 2.**Población de la Investigación.**

Farmacia	Cargo	Número de Personas
C M Cagua	Administrador	1
	Analista	2
José Gregorio Hernández C.A.	Administrador	1
	Analista	1
Victoria	Administrador	1
Virgen de Fátima	Asistente	2
Alquímica Millenium C.A.	Administrador	1
	Analista	1
Boulevard Páez	Administrador	1
	Ayudante	2
Capri	Administrador	1
	Asistente	1
SAAS CC Las Américas	Administrador	1
	Asistente	2
Comunitaria	Administrador	1
De Gouveia	Administrador	1
Farmavero	Administrador	1
Hyperjumbo	Administrador	1
	Ayudante	2
San Pedro	Administrador	1
San Rafael	Administrador	1
Santa María	Administrador	1
La Encrucijada	Administrador	1
	Ayudante	2
Coeve C.A.	Regente	1
Nueva Ricaurte	Administrador	1
Total		32

Fuente: Cámara de Comercio Sector Farmacéutico estado Aragua. (2017).

Tomando en consideración lo descrito, en este estudio, la muestra fue de diez (10) personas, pertenecientes a ocho (8) empresas, seleccionadas de la población en función de la posibilidad de acceso a la organización, actividad laboral y conocimiento del individuo sobre manejo de inventario y posibilidad real de aplicación del instrumento (Cuadro 3).

Cuadro 3.

Muestra de la Investigación.

Farmacia	Cargo	Profesión	Años de Experiencia	Número de Personas
José Gregorio Hernández C.A.	Administrador	TSU Administración	7	1
	Analista	TSU Contaduría	2	1
Alquímica Millenium C.A.	Administrador	Lic. Contaduría	10	1
	Analista	TSU Administración	3	1
Capri	Administrador	Lic. Administración	7	1
San Rafael	Administrador	Lic. Administración	6	1
Comunitaria	Administrador	TSU Administración	4	1
San Pedro	Administrador	Lic. Contaduría	8	1
La Encrucijada	Administrador	Lic. Contaduría	6	1
Coeve C.A.	Administrador	TSU Administración	5	1
Total				10

Fuente: La Investigadora (2017).

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Las técnicas de recolección de datos según Balestrini, (2006), plantea el procedimiento para “cumplir con los objetivos del estudio y el diagnóstico de la situación actual, el establecimiento de los procesos, operaciones y tareas para captar las causas que originan los problemas y plantear los correctivos para cada situación” (p. 147). Arias (2012), por su parte establece que los instrumentos de recolección de datos pueden definirse como “cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información” (p. 70).

Tomando en cuenta las definiciones citadas, en este estudio se utilizaron como técnicas el análisis documental y la encuesta. Como instrumentos fueron seleccionados el fichaje y el cuestionario. Resumiendo a Hurtado (2012), análisis documental es aquel en el cual se extraen las ideas fundamentales de un documento, permitiendo su comprensión y estudio posterior. Igualmente, permite catalogar el documento, clasificar su contenido, facilitando el acceso del autor a la información que considere relevante. Peña y Pirela (2007), por su parte, lo definen como:

Un proceso ideado por el individuo como medio para organizar y representar el conocimiento registrado en los documentos, cuyo índice de producción excede sus posibilidades de lectura y captura. La acción de este proceso se centra en el análisis y síntesis de los datos plasmados en dichos soportes mediante la aplicación de lineamientos o normativas de tipo lingüístico; a través de las cuales se extrae el contenido sustantivo que puede corresponder a un término concreto o a conjuntos de ellos tomados aisladamente, o reunidos en construcciones discursivas. Por consiguiente, su finalidad es facilitar la aproximación cognitiva del sujeto al contenido de las fuentes de información (p. 15).

La encuesta por su parte, es definida por Arias (2012), como “una técnica que permite obtener información como el conocimiento, motivaciones, actitudes, opiniones de los individuos con relación al objeto de investigación” (p.73). Indica Díaz (2009) que con la aplicación de la encuesta “se trata de obtener, de manera sistemática y ordenada, información sobre las variables que intervienen en una investigación y esto sobre una población o muestra determinada” (p. 13). De lo expresado por los autores citados se desprende que el análisis documental representa el proceso que sigue el investigador para organizar, examinar y comprender las ideas plasmadas en un documento, logrando interpretar las mismas y fortalecer la discusión de los hallazgos alcanzados. La encuesta por su parte, permite igualmente obtener

información, directamente de los individuos que tienen relación con el problema tratado.

Ahora bien, tal y como se indicó, en este estudio fueron seleccionados como instrumentos de recolección de datos el *fichaje* y el *cuestionario*. El fichaje según Mingrone (2007) es una “técnica de trabajo intelectual que facilita la sistematización bibliográfica, el trabajo de síntesis y la ordenación de ideas” (p. 73), siendo definida la ficha como “un instrumento de aprendizaje que permite la fijación escrita de una idea, juicio o contexto, a través de figuras metodológicas como el resumen, la síntesis y el esquema” (p. 73). Arias (2012), establece que, dado el avance de los recursos tecnológicos, en la actualidad se utilizan además de fichas tradicionales de papel “libretas en las que el investigador plasma el análisis de los datos recabados y computadoras con sus respectivas unidades para el almacenaje de la información (disco duro, CD)” (p. 69).

Por su parte el cuestionario, parafraseando a Bavaresco (2006), representa una encuesta escrita que se maneja mediante un instrumento o formato en papel contentivo de una serie de preguntas, el cual debe ser llenado por el encuestado sin la influencia del encuestador. Hurtado (2012), por su parte, coincide al indicar que el cuestionario “consiste en una serie de preguntas sobre el tema en estudio donde el tipo de interrogante puede variar según los objetivos del estudio y el criterio del investigador” (p. 157). Tomando en cuenta lo anterior, en este estudio se utilizó un cuestionario constituido por veintiún (21) preguntas de carácter cerrado elaboradas de acuerdo con la Escala de Likert. Esta escala, según Hernández *et al.* (2010) “consiste en un conjunto de ítems presentados en forma de afirmaciones o juicios, ante los cuales se pide la reacción de los participantes” (p. 245). En

función de lo descrito, el cuestionario aplicado presentó cinco (5) posibilidades de respuesta que son: siempre (S), casi siempre (CS), algunas veces (AV), casi nunca (CN), nunca (N) (Anexo A).

Validez y Confiabilidad del Instrumento de Recolección de Datos.

De acuerdo con Hernández *et al.* (2010), la validez de un instrumento de recolección de datos, “en términos generales se refiere al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir” (p. 201). Coincide Balestrini (2006) quien indica igualmente que determinar la validez de contenido de un instrumento implica someterlo a la evaluación de un panel de expertos, antes de la aplicación a fin de realizar los aportes necesarios a la investigación y verificar si la construcción y el contenido del instrumento, se ajustan al estudio planteado, técnica esta denominada Juicio de Expertos. Palella y Martins (2012) indican que el juicio de expertos consiste en entregarle a tres, cinco o siete expertos (siempre números impares) en la materia objeto de estudio y en metodología, un ejemplar del (los) instrumento (s) con su respectiva matriz de respuesta acompañada de los objetivos de la investigación, el sistema de variables y una serie de criterios para calificar las preguntas.

Los expertos revisan el contenido, la redacción y pertinencia de cada reactivo y hacen recomendaciones para que el investigador efectúe las debidas correcciones, en caso de ser necesario. En este trabajo, siguiendo el esquema descrito, el instrumento fue evaluado por tres (3) expertos, dos (2) en el área de contenido y uno (1) en metodología de investigación, quienes emitieron la valoración correspondiente utilizando planillas especialmente diseñadas para tal fin (Anexo B).

Con respecto a la confiabilidad, Gómez (2006), explica que esta “se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce resultados iguales” (p. 122). Parafraseando a Barraza (2007), este término puede definirse como la ausencia relativa de error de medición, siendo la confiabilidad sinónimo de precisión. En este trabajo, la Confiabilidad del Instrumento y siguiendo lo establecido por Ruiz (2008), será determinada a través del Coeficiente Alfa de Cronbach, siendo su fórmula:

$$Alfa = \left(\frac{k}{k-1} \right) \left(1 - \frac{\sum V_i}{V_t} \right)$$

Dónde:

Alfa = Coeficiente de Confiabilidad.

k = Número de personas.

$\sum V_i$ = Sumatoria de la varianza por ítems.

V_t = Varianza total del instrumento.

Al sustituir:

$\alpha =$	$\left[\frac{21}{(21-1)} \right]$	$*$	$\left[\frac{1-0}{0} \right]$	
$\alpha =$	$\left[\frac{21}{20} \right]$	$*$	$\left[1 \right]$	
$\alpha =$	$[1.05]$	$*$	$[1]$	
$\alpha =$	1.05			
$\alpha =$	1			

De acuerdo a Palella y Martins (2012), “el resultado de confiabilidad obtenido debe encontrarse entre los parámetros que determinan un valor óptimo, considerándose recomendable cuando este es igual o superior a 0,60 (categoría Alta)” (p. 169). La magnitud del coeficiente obtenido en este ensayo se establecerá de acuerdo a la escala siguiente:

Cuadro 4.
Interpretación del Coeficiente de Confiabilidad.

Rangos	Magnitud
0.81 a 1.00	Muy Alta
0.61 a 0.80	Alta
0.41 a 0.60	Moderada
0.21 a 0.40	Baja
0.01 a 0.20	Muy Baja

Una vez calculado el coeficiente de confiabilidad del Alfa de Cronbach el resultado obtenido fue de uno (1) por lo cual el instrumento aplicado se clasifica como de muy alta confiabilidad (Anexo C).

Técnicas de Análisis y Presentación de Resultados

Parafraseando a Hernández *et al.* (2010), el procesamiento de datos no es otra cosa que el registro de los resultados obtenidos por los instrumentos empleados, mediante una técnica analítica en la cual se comprueba la hipótesis y se obtienen las conclusiones. Por lo tanto, se trata de especificar el tratamiento que se dará a los mismos, es decir, clasificarlos, codificarlos y establecer categorías precisas con ellos. Se aplica una vez obtenida y recopilada la información e implica ordenar y presentar de la forma lógica e

inteligible los resultados obtenidos con los instrumentos aplicados, de tal forma que la variable refleje el peso específico de su magnitud.

Parafraseando el esquema descrito por Hernández *et al.* (2010) y Palella y Martins (2012), establecido por los autores mencionados el análisis de los datos se inicia con la revisión del instrumento a fin de identificar y corregir las posibles fuentes de error. Posteriormente se realiza la Codificación, a través de la cual se procede a recoger y agrupar la información procedente del cuestionario, clasificando las respuestas, asignando un valor numérico a cada categoría de respuesta a fin de facilitar el manejo estadístico de los datos.

Posteriormente se procede a la tabulación de los datos, y a la distribución de frecuencias contabilizando las respuestas obtenidas para cada pregunta, elaborando posteriormente cuadros o tablas donde se refleja el conjunto de puntuaciones ordenadas en sus respectivas categorías y los porcentajes en cada caso. La información en unidades porcentuales se grafica a fin de facilitar el análisis y la comprensión por parte del lector.

Procedimiento Metodológico de la Investigación

Para el desarrollo de la investigación se llevaron a cabo una serie de procedimientos desglosados por fases:

FASE I: Planteamiento del Problema: incluye desde la selección del tema, el título, los objetivos hasta la adecuada justificación del estudio, basándose en la revisión documental previa, a fin de recopilar información pertinente y actualizada sobre el problema planteado.

FASE II: Marco Teórico. Comprende la búsqueda, resumen y análisis de bases conceptuales fundamentales que apoyan el estudio, así como antecedentes y bases legales.

FASE III: Marco Metodológico: detalla el tipo, diseño y modalidad de la investigación, la población y muestra a utilizar así como las técnicas e instrumentos de recolección de datos. Igualmente definen r la confiabilidad y validez del instrumento y el procedimiento metodológico del estudio.

FASE IV. Presentación de Resultados: En esta fase se exponen los resultados obtenidos luego de aplicado el instrumento de recolección de datos, y las conclusiones y recomendaciones pertinentes del estudio. FASE V. La Propuesta: Se presentarán los lineamientos que permitan diseñar un sistema de control interno del inventario de acuerdo a las NIIF para PyMES en las empresas del sector farmacéutico ubicadas en Maracay, estado Aragua.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE RESULTADOS

Parafraseando lo establecido por Hernández *et al.* (2010), puede afirmarse que el análisis de resultados representa la organización y estudio de los datos obtenidos por parte de la investigadora a fin de llegar a conclusiones validas que permitan responder las interrogantes planteadas inicialmente. Para Palella y Martins (2012) consiste en “inferir conclusiones sobre los datos codificados basándose en operaciones intelectuales de razonamiento lógico e imaginación, ubicando tales datos en un contexto teórico” (p. 182).

De lo descrito se interpreta que el análisis de los resultados implica el estudio profundo de los datos obtenidos, una vez organizados y aplicado el análisis estadístico, con el fin de explicar el comportamiento de las variables evaluadas, la relación con el tema en estudio y las conclusiones que de este análisis se desprende. Tomando en consideración lo anterior, se expone a continuación el análisis de los resultados obtenidos para cada objetivo inicialmente propuesto.

Objetivo 1. Diagnosticar la situación del control interno de inventario de las PYMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua.

Dimensión: Control interno.

Indicadores: Procedimiento, Recursos, Registros, Evaluación Periódica, Análisis, Toma de Decisiones, Ajustes.

Ítem 1. En la organización el procedimiento para realizar un control interno de inventario es conocido a cabalidad.

Cuadro 5
Conocimiento del Control Interno en la Organización

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	7	70
Algunas Veces	3	30
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

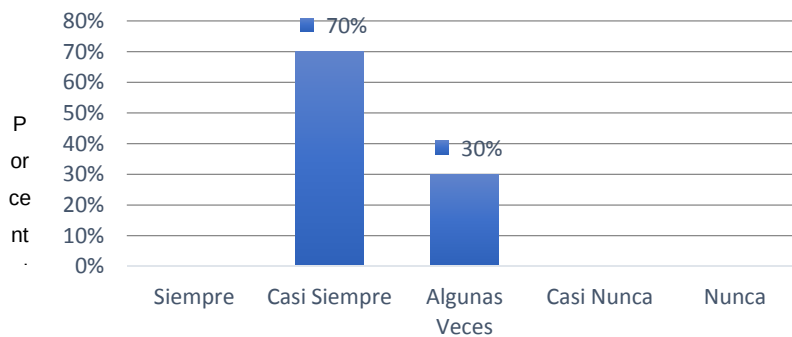


Gráfico 1. Conocimiento del Control Interno en la Organización.

Análisis: por otra parte el setenta por ciento (70%) de los trabajadores farmacéuticos que labora en la organización casi siempre conoce el procedimiento de control interno de inventario, mientras que el treinta por ciento (30%) restante lo conoce solo algunas veces. Del resultado obtenido se interpreta que, si bien en la empresa existen pautas de control interno para el manejo de los inventarios, estas puede que no sean conocidas a cabalidad por la totalidad de los trabajadores.

Los resultados anteriores coinciden con estudios realizados por Barreno *et al.* (2014), Ruedas (2014) y Chaustre y Henríquez (2015) quienes indican que en PyMES ubicadas en la región central del país, el desconocimiento de los principios fundamentales del control interno afecta significativamente el desarrollo adecuado del procedimiento de control interno en las organizaciones.

Ítem 2. La organización cuenta con los recursos tecnológicos necesarios para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.

Cuadro 6.

Recursos tecnológicos necesarios

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	8	80
Casi Siempre	2	20
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

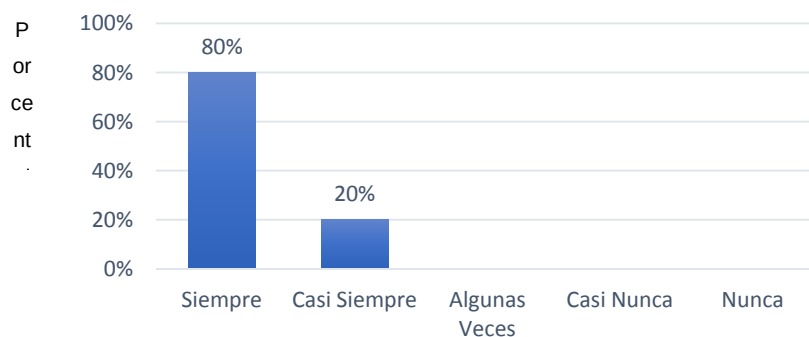


Gráfico 2. Recursos tecnológicos necesarios.

Análisis: para el ochenta por ciento (80%) de la muestra evaluada, siempre la organización cuenta con los recursos tecnológicos necesarios para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa. Solo el veinte por ciento (20%) piensa que casi siempre. Se interpreta entonces que, en las empresas farmacéuticas evaluadas, los recursos tecnológicos existentes son considerados suficientes para realizar adecuadamente el control interno de inventario.

Ítem 3. La organización cuenta con los recursos económicos necesarios para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.

Cuadro 7.

Recursos económicos necesarios

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	9	90
Casi Siempre	1	10
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

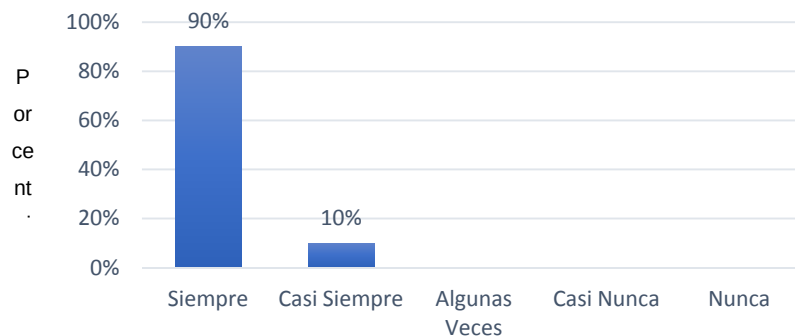


Gráfico 3. Recursos económicos necesarios

Análisis: para el noventa por ciento (90%) de los trabajadores consultados, la empresa siempre cuenta con los recursos económicos necesarios para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa. El restante diez por ciento (10%) opina que esto sucede casi siempre. Se interpreta de los resultados descritos que en las empresas evaluadas los recursos económicos existentes podrían, al igual que en el ítem anterior, ser suficientes para realizar el control interno de inventario ajustado a las normas vigentes.

Los resultados obtenidos en los ítemes 2 y 3 coinciden con lo expresado por Ferrer (2012) y Barreno *et al.* (2014) quienes indica que más que los recursos tecnológicos y económicos disponibles, el adecuado control interno de inventario en las empresas se ve afectado por el desconocimiento de los lineamientos efectivos y por debilidades inherentes a asignación de responsabilidades.

Ítem 4. La organización cuenta con el personal suficiente para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.

Cuadro 8.

Personal Suficiente

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	5	50
Casi Siempre	3	30
Algunas Veces	2	20
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

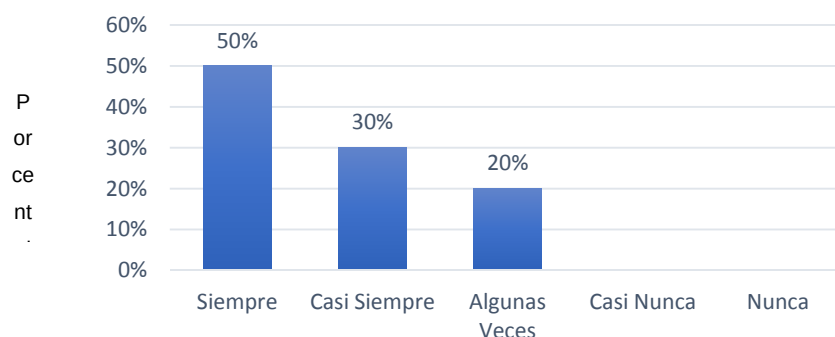


Gráfico 4. Personal Suficiente

Análisis: el cincuenta (50%) de los encuestados opina que siempre existe personal suficiente para para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa, mientras que el treinta por ciento (30%) indica que casi siempre y el restante veinte por ciento (20%) respondió que solo algunas veces la organización cuenta con el personal suficiente para realizar esta labor. Al igual que en los ítems anteriores, a la luz de lo descrito podría interpretarse que, en algunas de las organizaciones evaluadas, existe necesidad de revisar no solo el número de trabajadores para realizar el control de inventario de forma adecuada, sino también la distribución de las funciones realizadas e incluso el conocimiento sobre el proceso.

Lo anterior concuerda con lo encontrado en las investigaciones realizadas por Ferrer (2012), Mejía (2013) y Barreno *et al.* (2014) quienes coinciden en señalar que más que la cantidad numérica de personal a cargo del control interno de inventario, es el desconocimiento de los aspectos relevantes del adecuado proceso, la ausencia de normas y procedimientos claros, así como el cumplimiento de las funciones y las responsabilidades asignadas los elementos que afectan significativamente el procedimiento.

Ítem 5. El personal adscrito al área administrativa y contable se encuentra debidamente capacitado en materia de control interno de inventario, según la normativa vigente en el país (VEN NIIF PyME).

Cuadro 9.

Personal Capacitado

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	4	40
Algunas Veces	3	30
Casi Nunca	3	30
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

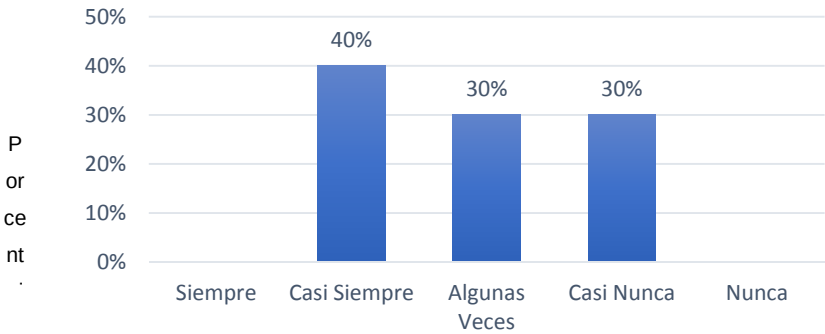


Gráfico 5. Personal Capacitado

Análisis: los resultados indican que para el sesenta por ciento (60%) del personal adscrito al área administrativa y contable solo algunas veces (30%) o casi nunca (30%) se encuentra debidamente capacitado en materia de control interno de inventario, según la normativa vigente en el país (VEN NIIF PyME). El restante cuarenta por ciento (40%) respondió que la capacitación del personal existe casi siempre. Lo anterior indica con claridad que el

personal de las organizaciones si bien pareciera conocer la existencia de la normativa mencionada, requiere capacitación y formación en los aspectos que esta señala, siendo esto de vital relevancia al ser las VEN NIIF PyME relacionadas con inventarios de obligatorio cumplimiento en el país.

Lo indicado coincide con resultados obtenidos por Ferrer (2012), Mejía (2013), Ruedas (2014), Chaustre y Henríquez (2015) y Mujica (2015) quienes afirman que la capacitación inadecuada en materia de control interno de inventarios es un elemento frecuente en las pequeñas y medianas entidades que hace vida en el país.

Ítem 6. En la empresa se llevan oportunamente registros físicos y digitales de los inventarios.

Cuadro 10.

Registros físicos y digitales

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	2	20
Casi Siempre	8	80
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

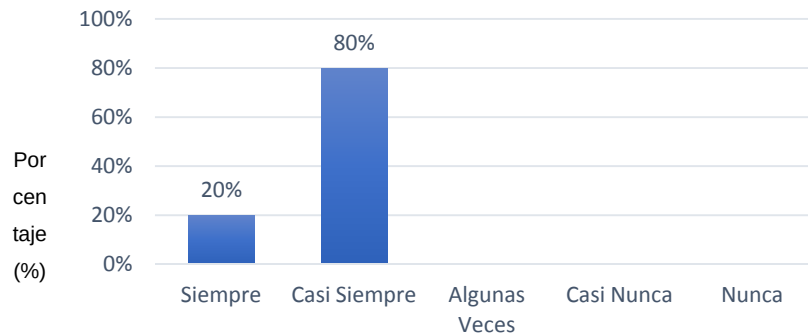


Gráfico 6. Registros físicos y digitales

Análisis: para un mayoritario ochenta por ciento (80%) de los encuestados casi siempre en las empresas evaluadas se llevan oportunamente registros físicos y digitales de los inventarios. Para el restante veinte por ciento (20%), esto ocurre siempre. Puede inferirse a juicio de lo descrito que, si bien el registro físico y el respaldo digital de los inventarios pareciera ser una estrategia frecuentemente implementada, podrían presentarse fallas que limiten su eficiencia. Lo anterior evidencia la necesidad de establecer lineamientos que permitan optimizar este aspecto.

Este aspecto fue igualmente tratado por Ferrer (2012) y Barreno *et al.* (2014), coincidiendo ambas investigaciones en la presencia de registros físicos y digitales en las organizaciones, existiendo sin embargo limitantes en la actualización de los mismos y fallas en la concordancia entre la información suministrada por ambos registros.

Ítem 7. En la organización se realiza el conteo físico de los inventarios de forma periódica para verificar pérdida de material.

Cuadro 11.

Periodicidad del conteo físico

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	10	100
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (201

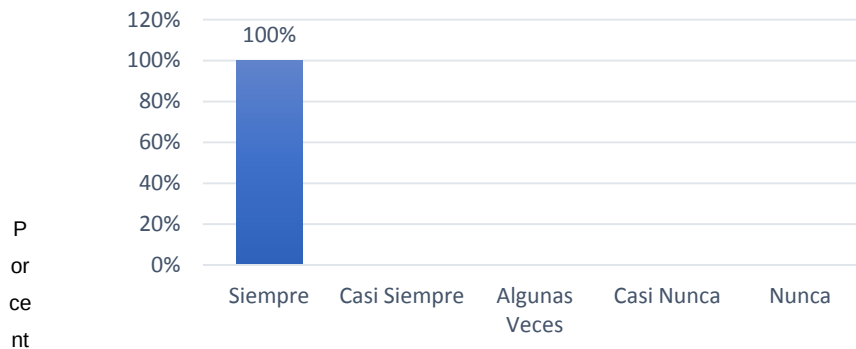


Gráfico 7. Periodicidad del conteo físico.

Análisis: para la totalidad de los trabajadores encuestados (100%), siempre se realiza en la organización el conteo físico de los inventarios de forma periódica para verificar pérdida de material. Se infiere entonces que esta práctica es realizada como estrategia permanente dentro del esquema de control interno de inventario. García y Pérez (2014) coinciden con los resultados obtenidos, indicando que el conteo físico de los inventarios es práctica frecuente en las organizaciones del Estado Zulia. Expresan sin embargo que, es igualmente frecuente encontrar inconsistencias entre el inventario físico y los reportes digitales reflejados en los registros.

Ítem 8. La información obtenida del manejo contable de los inventarios es analizada oportunamente

Cuadro 12.

Análisis oportuno de Información

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	7	70
Casi Siempre	3	30
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

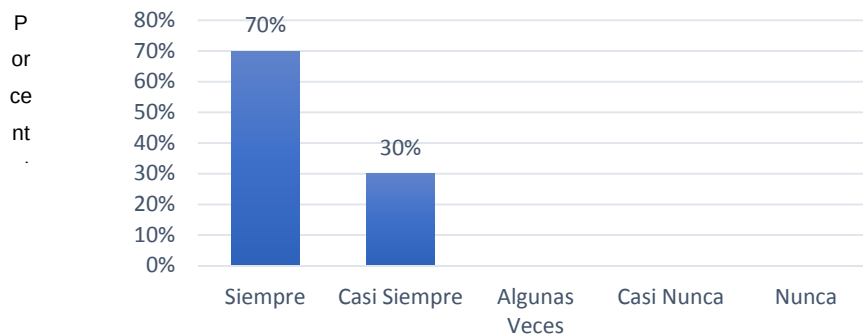


Gráfico 8. Análisis oportuno de Información

Análisis: para el setenta por ciento de la muestra (70%), la información obtenida del manejo contable de los inventarios siempre es analizada oportunamente, mientras que el restante treinta por ciento (30%) indica que este análisis se realiza casi siempre. Se desprende del resultado obtenido que en algunas organizaciones el estudio detallado de la información relacionada con los inventarios no es considerado como práctica permanente, lo cual sugiere la necesidad de implementar estrategias que permitan optimizar este aspecto.

Lo establecido previamente, es ratificado por investigaciones recientes realizadas por Barreno *et al.* (2014) y Mujica (2015), quienes rescatan la importancia del adecuado análisis de la información contable y financiera de los inventarios bajo el marco de las normas internacionales vigentes en el país, indicando además que en las empresas locales, si bien existe el análisis de la información obtenida, este proceso podría no ser del todo eficiente dadas las limitaciones encontradas en aspectos fundamentales del procedimiento aplicado.

Ítem 9. La información de los inventarios una vez analizada es utilizada por la gerencia para tomar decisiones estratégicas.

Cuadro 13.

Toma de decisiones estratégicas

Alternativas			Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre			4	40
Casi Siempre			6	60
Algunas Veces			0	0
Casi Nunca	0	0		
Nunca	0	0		
Total	10	100		

Fuente: La Investigadora (2017).

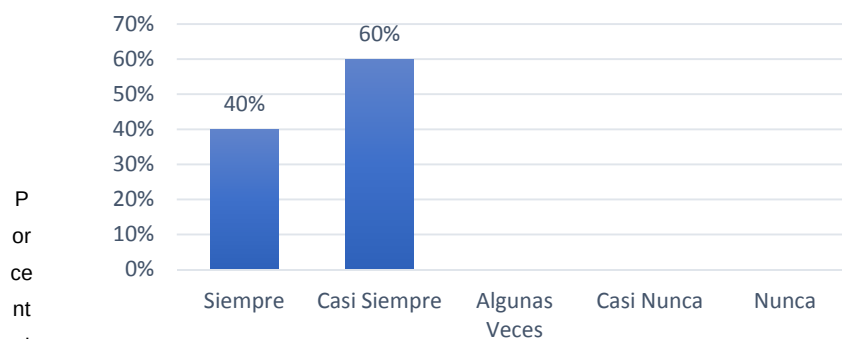


Gráfico 9. Toma de decisiones estratégicas

Análisis: para el sesenta por ciento (60%) de los trabajadores casi siempre la información de los inventarios una vez analizada es utilizada por la gerencia para tomar decisiones estratégicas, mientras que el restante cuarenta por ciento (40%) opina que esto se realiza siempre. Lo anterior permite inferir que, aunque la toma de decisiones en función del análisis de información obtenida, pareciera realizarse como estrategia permanente, en la mayoría de las empresas del sector farmacéutico este proceso no se realiza oportunamente.

Lo anterior coincide con lo expuesto previamente por Barreno *et al.* (2014) y Mejías (2013), quienes encontraron debilidades relacionadas con la adecuada toma de decisiones basada en información confiable y ajustada a las normas y no como elemento fundamentado en necesidades surgidas de la práctica diaria.

Ítem 10. La gerencia realiza ajustes necesarios en el control interno de inventarios en función de las decisiones tomadas.

Cuadro 14.
Ajustes

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	3	30
Casi Siempre	7	70
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

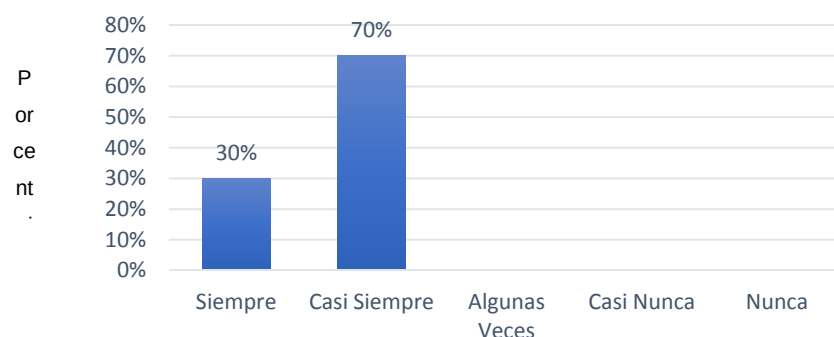


Gráfico 10. Ajustes

Análisis: para el setenta por ciento (70%) de la muestra consultada, casi siempre la gerencia realiza los ajustes necesarios en el control interno de inventarios en función de las decisiones tomadas. Para el treinta por ciento restante (30%), esto siempre se realiza. Los resultados permiten inferir que la gerencia de las organizaciones toma en cuenta la información resultante del manejo de los inventarios para realizar los ajustes correspondientes y así optimizar el control interno. Sin embargo, pareciera que esta práctica no se realiza de forma constante.

Monascal (2010) coincide en señalar la importancia de la utilización de información confiable en la toma de decisiones estratégicas a fin de realizar los cambios correspondientes y optimizar el proceso, coincidiendo además en que en algunas organizaciones empresariales del país lo anterior no se realiza oportunamente, trayendo como consecuencia fallas en el análisis de la información y los ajustes correspondientes, afectando la eficiencia para medir la productividad de las operaciones administrativas y comerciales.

Objetivo 2. Describir los lineamientos establecidos en las NIIF para el adecuado control interno de inventario vigentes en Venezuela.

En la actualidad, la globalización de la economía exige de las organizaciones empresariales la utilización de un lenguaje común que permita por una parte la comprensión de la información contable y financiera y por otra genere una garantía de transparencia y adecuación de los procedimientos para la obtención y análisis de la información.

En este contexto opina Arroyo (2011) que los cambios acelerados en las economías mundiales, la casi inexistencia o la reducción de barreras geográficas y la creación de un lenguaje común para la comprensión de los negocios globales, constituyen los principales impulsores para que, “tanto la contabilidad como la información financiera internacional, sean un lenguaje global de los negocios y el medio para que negocios, gobiernos, inversionistas y financistas puedan lograr su desarrollo sostenible e interrelacionarse como integrantes de una comunidad financiera mundial” (p. 70). Explica Arroyo (2011) que, en este contexto surgen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), vigentes desde enero de 2006, resaltando cambios:

No tanto en la denominación, sino en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros — apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos— a otro esquema completamente diferente que se enfoca en paradigmas, donde el criterio del profesional contable tiene que ir más allá de una tendencia de cargos y abonos a un entendimiento global del conocimiento de las NIIF (p. 71).

En este contexto, surgen directrices que abarcan distintos elementos del manejo contable. Es así como la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2010), IASC por sus siglas en inglés, detalla en el boletín correspondiente (sección 13), los requerimientos contables pertinentes a las pequeñas y medianas entidades, relacionados con el manejo de los inventarios. Con lo anterior coinciden Loaiza y Puma (2013)

quienes indican que el manejo de los inventarios según las NIIF para PyMES, incluye registro y control, valoración, costos, deterioro y presentación en los estados financieros, entre otros. A continuación, y tomando como base lo establecido por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (2010), mencionado, se resumen los aspectos más relevantes de dicha norma.

La sección 13 Inventarios de la NIIF para PyMES establece primeramente los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios, definiéndolos como “activos poseídos para ser vendidos, en proceso de producción con vistas a esa venta o en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o prestación de servicios” (p. 10). Lo anterior no aplica a obras en proceso o productos biológicos o agrícolas. Con respecto a la medición, la norma indica que los inventarios deben ser medidos tomando en cuenta “el importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta” (p. 11), incluyendo en el costo de inventario “todos los costos de adquisición, costos de transformación y otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales” (p. 12).

Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar igualmente el costo de adquisición. La Sección 13 Inventarios igualmente establece fórmulas para el cálculo de los costos relacionados con el inventario:

Costo de inventario = costos de adquisición + costos de transformación + otros costos.

Costos de adquisición = precio de compra + aranceles de importación + otros impuestos (no recuperables en su naturaleza) + otros costos directos.

Costos de transformación = costos directos + costos indirectos (costos indirectos de producción distribuidos).

Costos indirectos de producción distribuidos = costos indirectos fijos + costos indirectos variables de producción.

Los costos indirectos de producción no distribuidos no forman parte del costo del inventario. Son reconocidos como un gasto en la determinación de resultados del periodo en el que se incurrieron. Por su parte, los costos de transformación de los inventarios incluyen los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa y la distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados (depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, gestión y administración, materiales y la mano de obra indirecta).

Los otros costos incluidos en los inventarios, se tomarán en cuenta en el costo del mismo solo en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales (empaquetado). Se excluyen como costo y se reconocen como gasto "importes anormales de

desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción. (b) Costos de almacenamiento (c) Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales” (p. 22).

Por otra parte, una organización puede utilizar como técnicas de medición de los costos de inventario el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente, siempre que la diferencia entre el costo calculado y el costo real de los inventarios, no sea significativa. Pueden utilizarse los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado, usando la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. Sin embargo, el método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta NIIF.

Igualmente, se establece en la norma que las entidades empresariales evalúen al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada se requiere que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor, así como en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior. Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de estos como un gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

La sección 13 inventarios establece de igual forma la información que puede ser revelada, limitándose esta a: las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada, el importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad, el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo, las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado y el importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

Ahora bien, tal y como ya se ha indicado, en Venezuela se han adoptado las NIIF. En este sentido, Vázquez y Pereira (2011) y Peña (2013), coinciden en señalar que la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) aprobó en 2008 adoptar como Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela (Ven-NIF) las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) previa revisión de cada una de ellas y a través de la emisión, por parte de la FCCPV de los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), quedando como fecha de aplicación obligatoria de las Ven-NIIF para la preparación y presentación de estados financieros, los ejercicios económicos iniciados a partir del 1 de Enero de 2011. Sin embargo, en palabras de Peña (2013), “esta adopción ha sido condicionada o con reservas” (p. 142), lo cual implica que:

Para que en Venezuela las NIIF se conviertan en PCGA deben ser sometidas a un análisis exhaustivo sobre su aplicación en el país y sometidas a consulta. Posterior o simultáneamente, la Federación promulgará Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF) que junto con las NIIF acordadas también forman parte los VEN-NIF, de uso obligatorio para la preparación y presentación de información financiera (...). Existen casos en los cuales la FCCPV ha establecido reservas y tratamientos particulares a través de los BA VE NIF, con lo se busca evitar colisiones con la legislación del país y armonizar

con su situación económica y algunos aspectos técnicos a fin que este conjunto de normas sea de aplicación en el país (p. 138).

En este contexto, Vázquez y Pereira (2011) indican que, como resultado del análisis realizado para la adopción, se han encontrado diferencias entre los Principios de Contabilidad de Aceptación General (PCAG) en Venezuela, definidos en las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) y Publicaciones Técnicas (PT) emitidas por la FCCPV, y las Ven NIF para PyME aplicables en Venezuela, relacionadas con inventarios, inversiones, instrumentos financieros, propiedades, planta y equipos, deterioro del valor de activos no financieros e impuesto sobre la renta.

Explican Vázquez y Pereyra (2011) que, aunque presentes, estas discrepancias entre la norma internacional y los reglamentos locales, son consideradas mínimas. Con el planteamiento anterior coincide Peña (2013) quien afirma que “en conjunto tales condicionamientos no constituyen diferencias que puedan ser calificadas como “importantes”, respecto a las NIF” (p. 148).

Objetivo 3: Comparar los lineamientos de control interno de inventario según las NIIF con el procedimiento cumplido por las PYMES del sector farmacéutico del estado Aragua.

Dimensión: Comparación.

Indicadores: Mecanismo de Medición, Costos incluidos, Técnicas, Fórmulas, Deterioro, Información Revelada.

Ítem 11. La organización mide los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta, según lo establece la normativa.

Cuadro 15.

Medición de Inventarios

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	10	100
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

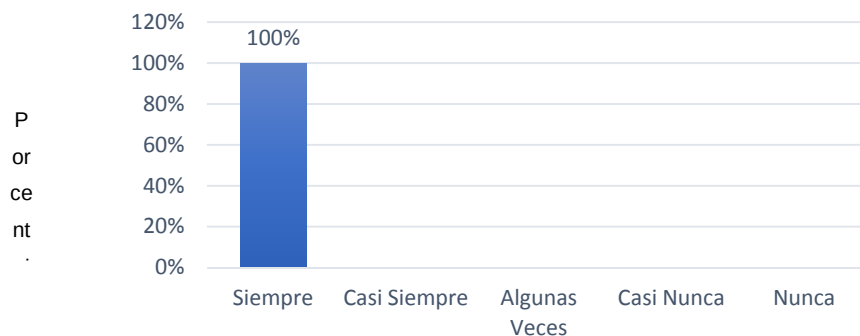


Gráfico 11. Medición de Inventarios

Análisis: la totalidad (100%) de la muestra evaluada coincide en afirmar que siempre la organización mide los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta, cumpliendo así con lo establecido en la normativa. Lo anterior concuerda con lo encontrado por Mujica (2015) al analizar el cumplimiento de las VEN NIIF PyME Sección 13 inventario en empresas del ramo de las telecomunicaciones. Puede inferirse entonces que las empresas evaluadas se ajustan a lo establecido en la normativa vigente.

Ítem 12. La empresa incluye en el costo de los inventarios los costos de adquisición de forma constante, tomando en cuenta dentro de ellos elementos como el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios, los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.

Cuadro 16.
Costo de los inventarios

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	6	60
Algunas Veces	4	40
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

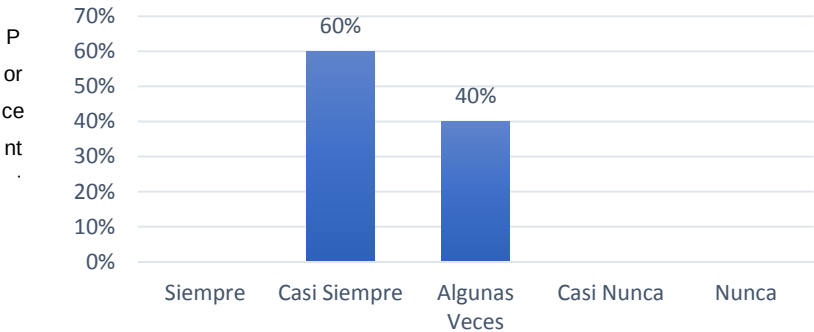


Gráfico 12. Costo de los inventarios

Análisis: para el sesenta por ciento (60%) de los trabajadores las organizaciones del ramo farmacéutico casi siempre incluyen en el costo de los inventarios los costos de adquisición, tomando en cuenta los elementos definidos en la norma vigente. Sin embargo, para el restante cuarenta por ciento (40%), esto ocurre solo ocurre algunas veces. Lo anterior permite inferir que la medición de inventarios ajustada estrictamente a la norma, si bien es conocida, no forma parte de las estrategias aplicadas con regularidad en el control interno de inventarios. Coincide Mujica (2015), quien indica por su parte que las empresas que deben manejar importaciones tienen especial cuidado en el cumplimiento de la normativa, particularmente en lo relacionado con costo los aranceles de importación y los impuestos recuperables.

Ítem 13. Los costos de transformación son incluidos como elemento permanente dentro del costo de los inventarios, tomando en cuenta costos directos (mano de obra) e indirectos (depreciación, mantenimiento, gestión y administración, materiales, mano de obra indirecta).

Cuadro 17.

Costos de Transformación

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	10	100
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

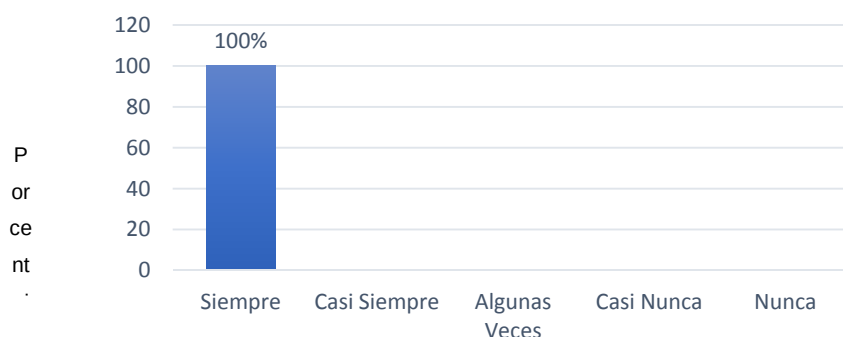


Gráfico 13. Costos de Transformación

Análisis: para el cien por ciento de los encuestados (100%), los costos de transformación siempre son incluidos como elemento permanente dentro del costo de los inventarios, tomando en cuenta costos directos (mano de obra) e indirectos (depreciación, mantenimiento, gestión y administración, materiales, mano de obra indirecta). Lo anterior necesariamente implica que en este aspecto las empresas actúan ajustadas a lo establecido en la norma.

Concuerda Mujica (2015) quien indica que las PyME en el país prestan atención al debido cumplimiento de este aspecto de la norma al tomar en cuenta “la mano de obra, el personal que presta servicios, así como el personal de supervisión, lo que coincide con lo establecido en el párrafo 13.14 de la Sección 13 Inventarios de la NIIF para PyMES” (p. 96). Sin embargo, a juicio del autor, solo algunas incluyen “costos atribuibles y las depreciaciones de las propiedades plantas y equipos involucradas en la prestación del servicio” (p. 96).

Ítem 14. Se incluye en el cálculo del costo de inventarios los denominados otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales, tal y como lo establece la norma.

Cuadro 18.

Otros costos incurridos

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	4	40
Algunas Veces	5	50
Casi Nunca	1	10
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

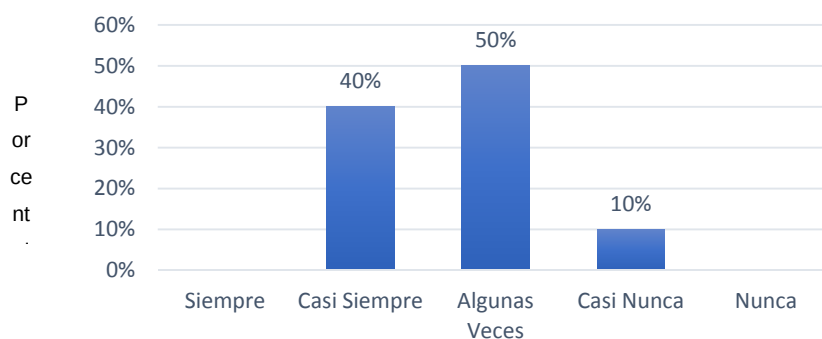


Gráfico 14. Otros costos incurridos

Análisis: los resultados indican que para el cincuenta por ciento (50%) de los encuestados solo algunas veces se incluye en el cálculo del costo de inventarios los otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales, tal y como lo establece la norma. Un cuarenta por ciento (40%) opina que esto se realiza casi siempre, mientras que un restante diez por ciento (10%) respondió que casi nunca se ejecuta esta estrategia.

Los resultados obtenidos claramente indican que los otros costos incurridos son tomados en cuenta solo de forma eventual y no como practica

permanente. Lo anterior coincide con hallazgos de Urbina (2014) y Chaustre y Henríquez (2015), quienes indican que en las pequeñas y medianas organizaciones empresariales del país, existe incumplimiento de algunos aspectos relevantes de la normativa vigente.

Ítem 15. En la empresa se utilizan técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios.

Cuadro 19.
Técnicas utilizadas

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	10	100
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

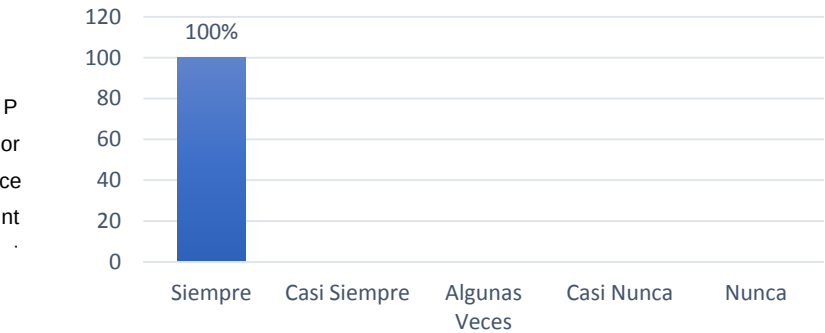


Gráfico 15. Técnicas utilizadas

Análisis: los resultados obtenidos indican que para el cien por ciento (100%) de los encuestados, en la empresa siempre se utilizan técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios. Lo anterior permite concluir que en este aspecto el control interno de inventario se realiza ajustándose a la norma vigente. Con lo descrito concuerda Mujica (2015), quien indica que en la actualidad es el método de precio de compra más reciente el más utilizados por las organizaciones.

Ítem 16. Se utilizan las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado para calcular el costo.

Cuadro 20.

Fórmulas utilizadas

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	10	100
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

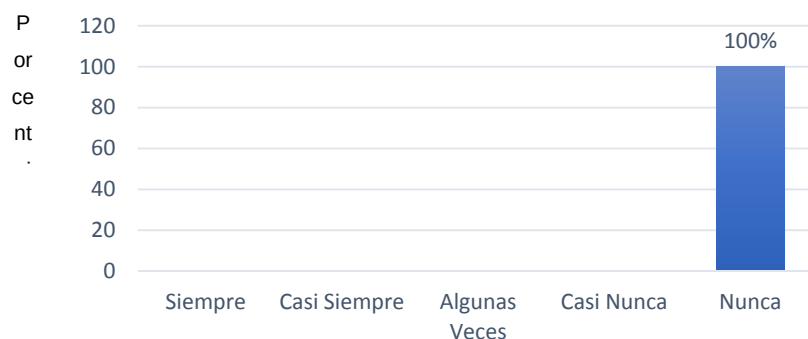


Gráfico 16. Fórmulas utilizadas

Análisis: el cien por ciento (100%) de los trabajadores coinciden en afirmar que en la organización nunca se utilizan las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado para calcular el costo. Lo anterior evidencia que en este aspecto las empresas del sector farmacéutico evaluadas poseen formulas diferentes para calcular el costo.

Con lo anterior coinciden Chaustre y Henríquez (2015) quienes indican que por la rapidez que se necesita al momento de realizar la entrega al cliente este método no es utilizado por las organizaciones, por lo cual pueden encontrarse en el almacén muchos productos que datan su compra de años anteriores, lo que podría traer como consecuencia “inventarios que sufran en gran manera daños por el largo tiempo almacenados y posibles obsolescencias debido a que existen productos que van perdiendo su valor, condición, y demanda con el tiempo” (p. 70).

Ítem 17. El costo de los inventarios se mide con el método última entrada, primera salida (LIFO).

Cuadro 21.

Método LIFO.

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	10	100
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

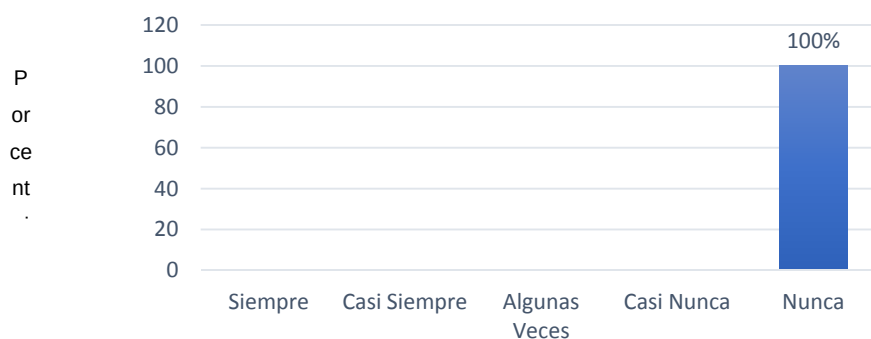


Gráfico 17. Método LIFO

Análisis: para la totalidad de los encuestados (100%), en las empresas evaluadas nunca se mide el costo de los inventarios con el método última entrada, primera salida (LIFO). Podría entonces afirmarse que, en este aspecto, los inventarios se manejan en concordancia con la norma VEN NIIF PyME Sección 13 Inventarios.

Ítem 18. Se evalúa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes).

Cuadro 22.

Deterioro

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	0	0
Algunas Veces	7	70
Casi Nunca	3	30
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

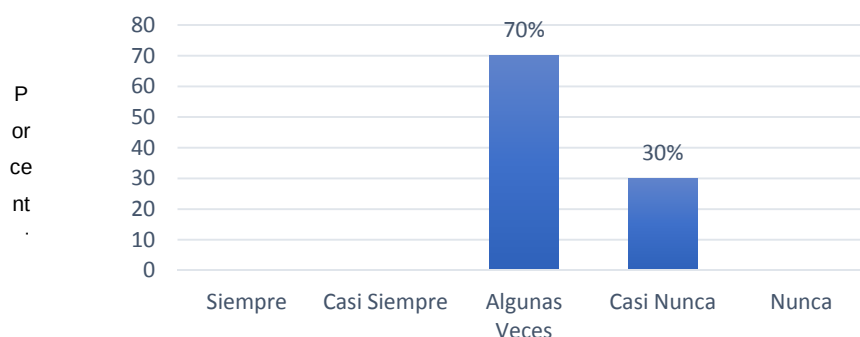


Gráfico 18. Deterioro

Análisis: para el setenta por ciento (70%) de los trabajadores, solo algunas veces se evalúa si los inventarios están deteriorados, y la posibilidad de recuperación (daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). El treinta por ciento restante (30%) opina que esta práctica casi nunca se realiza. Lo anterior indica claramente que esta estrategia es considerada eventual y no como elemento permanente en el control de inventarios.

Ítem 19. En la empresa se reconoce la pérdida por deterioro de valor en los estados financieros, como elemento que forma parte del control interno de inventario.

Cuadro 23.

Pérdida por Deterioro

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	3	30
Casi Siempre	7	70
Algunas Veces	0	0
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

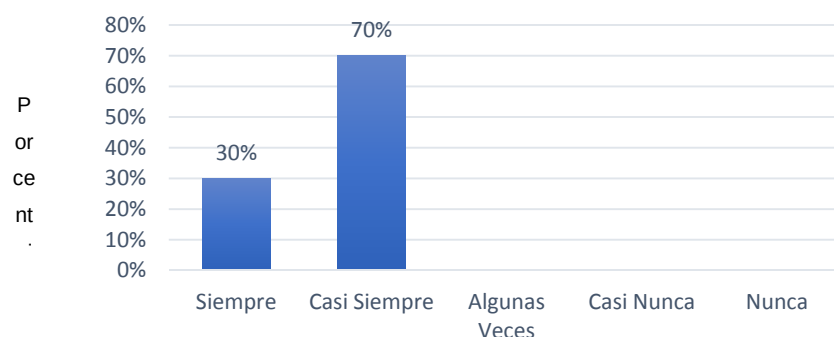


Gráfico 19. Pérdida por Deterioro

Análisis: para el setenta por ciento (70%) de los trabajadores encuestados en la empresa casi siempre se reconoce la pérdida por deterioro de valor en los estados financieros, como elemento que forma parte del control interno de inventario. El treinta por ciento (30%) restante opina que esto se realiza siempre. Lo anterior podría indicar que, si bien este reconocimiento es conocido y se integra a las estrategias implementadas de control interno de inventario, no se realiza de forma permanente, lo cual podría afectar la eficiencia del proceso.

Con los resultados obtenidos en los ítemes 18 y 19 concuerda Mujica quien indica que, en empresas del ramo de las telecomunicaciones en el país, al consultarse acerca de las razones de la no aplicación de las normas por parte de estas compañías, alegan que:

Conocen las normas internacionales y las aplican en cuanto a los procedimientos de registro de los inventarios descritos en las mismas, sin embargo, se les han presentado dificultades para determinar el deterioro de valor de los inventarios de materiales y en mayor grado el de accesorios. Por ello es importante que las empresas que no aplican la normativa contable, desarrollen estrategias que permitan la aplicación de los principios de contabilidad VENNIF en su totalidad (p. 89).

Ítem 20. En la empresa se encuentra claramente definida la información a revelar, incluyendo en este aspecto las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios (fórmula de costo utilizada, importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad, pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos).

Cuadro 24.
Información a revelar

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	0	0
Casi Siempre	8	80
Algunas Veces	2	20
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

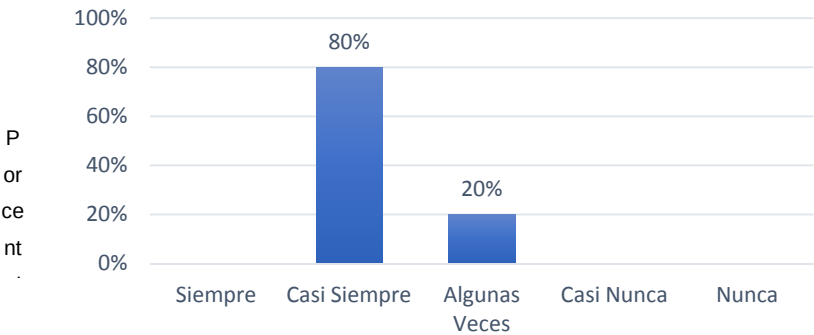


Gráfico 20. Información a revelar

Análisis: el ochenta por ciento (80%) de los encuestados afirma que en las organizaciones casi siempre se encuentra claramente definida la información a revelar relacionada con las políticas de medición de inventarios. El restante veinte por ciento (20%), indicó que esto solo sucede algunas veces. Al igual

que en ítems anteriores, los resultados permiten inferir que, en las empresas estudiadas esta estrategia no es una práctica constante, existiendo fallas en este aspecto.

Ítem 21. Se revelan los juicios que efectúa la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y con el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Cuadro 24.

Juicios

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje (%)
Siempre	1	10
Casi Siempre	8	80
Algunas Veces	1	10
Casi Nunca	0	0
Nunca	0	0
Total	10	100

Fuente: La Investigadora (2017).

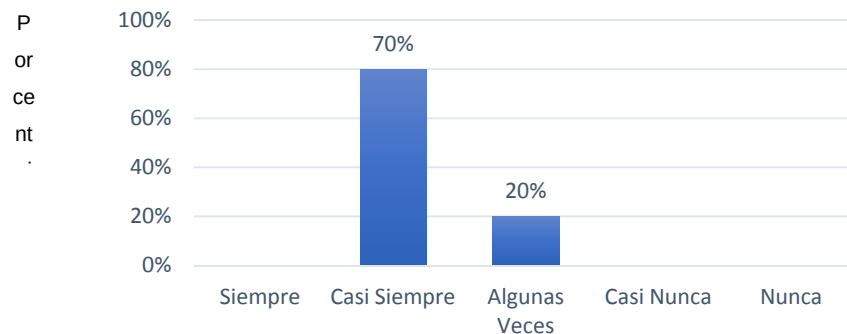


Gráfico 21. Juicios

Análisis: para el ochenta por ciento (80%) de la muestra casi siempre las empresas revelan los juicios que efectúa la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y con el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros. El

diez por ciento (10%) opina que siempre y un porcentaje similar (10%) indica que esto ocurre solo algunas veces. Se desprende de lo descrito que esta práctica es comúnmente utilizada por la mayoría de las organizaciones ajustándose a lo establecido en la norma. Sin embargo, existen empresas donde esta estrategia es eventual.

Con los resultados obtenidos en los ítems 20 y 21 coincide Urbina (2014) quien afirma que en las PYMES si bien se lleva registro de información contable, es frecuente el desconocimiento de la verdadera situación financiera de la empresa, debido fundamentalmente a errores significativos en el manejo de información, documentación y registro, así como la transparencia y veracidad de la misma, lo cual da como resultado que la gerencia desconozca información relevante reflejada en los estados financieros. Lo anterior afectaría significativamente el obligatorio cumplimiento de la información a revelar y los ajustes realizados en consecuencia, tal y como lo establece la normativa vigente.

En palabras de Urbina (2014) como consecuencia del inadecuado proceso de control de inventarios y la no aplicación de lineamientos específicos de las VEN NIIF PYMES relacionadas con estos, la información a revelar y los ajustes correspondientes se ven comprometidos, impidiendo mantener revelaciones sobre “flujo de efectivo de corto plazo, liquidez, solvencia, incertidumbre sobre mediciones y elección de políticas contables” (p. 118), lo cual dificulta las revisiones y posteriores cambios significativos en el manejo contable.

Diagnóstico que sustenta la Propuesta

Los resultados obtenidos al *diagnosticar la situación actual del control interno de inventario de las PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del estado Aragua* reflejan que las empresas evaluadas cuentan con los recursos económicos y tecnológicos suficientes para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa. Adicionalmente, por lo menos el sesenta por ciento (60%) de la muestra indica que solo algunas veces el personal a cargo se encuentra debidamente capacitado en materia de control interno de inventario, según la normativa VEN NIIF PyME vigente en el país. De igual forma, se desprende que algunas organizaciones no cuentan con el personal suficiente para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.

Por otra parte, el setenta por ciento (70%) de los trabajadores farmacéuticos afirman que el personal que labora en las organizaciones casi siempre conoce el procedimiento de control interno de inventario. Igualmente, la gerencia de forma frecuente analiza oportunamente la información obtenida de su manejo contable, realizando los ajustes necesarios en las estrategias de control interno en función de las decisiones tomadas. A la par, es práctica habitual llevar de forma oportuna registros físicos y digitales, así como la realización periódica del conteo físico de los inventarios para verificar pérdida de material.

Con la problemática descrita coincide Ruedas (2014) quien al evaluar el control interno de inventarios de empresas relacionadas con el ramo administrativo concluye que “no todos los asistentes contables manejan la norma” (p. 22), de allí la importancia de definir lineamientos que permitan su

adecuada capacitación. Chaustre y Henríquez (2015), al evaluar el control interno de inventarios de empresas dedicadas al ramo ferretero, igualmente indican que “la mayoría de los empleados/as del departamento de contabilidad y almacén, desconocen los procedimientos para llevar a cabo transacciones contables bajo la Sección 13 de la NIIF para las PyMES en el área de inventarios” (p. 9), así como “los controles de inventarios de mercancía y la aplicación de las transacciones contables correspondientes a la norma” (p. 9). Con lo anterior concuerda igualmente Mujica (2015) quien afirma que:

Aun cuando las empresas conocen la sección 13 inventarios de la NIIF para PYME, tienen fallas en cuanto a su aplicación (...). A la par, el personal no ha sido capacitado con regularidad, por lo tanto, no se encuentra actualizado en materia de administración efectiva de inventarios, existiendo fallas de control interno, al igual de las asignaciones de responsabilidad. Igualmente, no hay una comunicación asertiva entre los departamentos de administración y operaciones, lo cual redundaría en la efectividad de los procesos (p. 8).

Del análisis de lo anteriormente expuesto se desprende que en aquellas organizaciones empresariales que hacen vida en el sector farmacéutico en el Estado Aragua, si bien el personal conoce el procedimiento de control interno de inventario y la gerencia analiza la información resultante utilizándola para realizar los ajustes correspondientes, se presentan limitantes relacionadas con la cantidad y capacitación del personal en materia de VEN NIIF PyME sección 13 Inventarios.

En lo que se refiere al *análisis comparativo de los lineamientos de control interno de inventario según las NIIF con el procedimiento cumplido por las PYMES del sector farmacéutico del Estado Aragua*, los resultados obtenidos indican que, por lo menos el sesenta por ciento (60%) de las

empresas farmacéuticas incluye en el costo de los inventarios los costos de adquisición (precio de compra, aranceles de importación y otros impuestos, transporte, manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios, descuentos comerciales, rebajas y otras partidas similares), los otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales, la evaluación de deterioro de los inventarios y la posibilidad de recuperación (daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Sin embargo, aunque frecuentes, estas estrategias no son aplicadas de forma constante.

Por otra parte, por lo menos el ochenta por ciento (80%) de las organizaciones casi siempre reconocen la pérdida por deterioro de valor en los estados financieros como elemento que forma parte del control interno de inventario. Igualmente, se encuentra claramente definida la información a revelar relacionada con las políticas de medición de inventarios y se revelan los juicios que efectúa la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y con el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Finalmente, los resultados demuestran que la totalidad (100%) de las empresas del sector farmacéutico evaluadas miden los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta, cumpliendo así con lo establecido en la normativa. Igualmente, los costos de transformación son incluidos como elemento permanente dentro del costo de los inventarios, tomando en cuenta costos directos (mano de obra) e indirectos (depreciación, mantenimiento, gestión y administración, materiales, mano de obra indirecta) y se utilizan técnicas

tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios.

Lo anterior permite inferir que, en los aspectos señalados, las organizaciones se ajustan a lo establecido en la norma vigente. Igualmente, se evidencia que las empresas nunca utilizan las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado para calcular el costo, ni miden el costo de los inventarios con el método última entrada, primera salida (LIFO), asumiéndose entonces que utilizan fórmulas de costo distintas.

Los resultados descritos coinciden con lo expresado por Chaustre y Henríquez (2015) y Mujica (2015) quienes expresan que empresas pertenecientes al sector de la pequeña y mediana industria en el país, presentan limitaciones al momento de aplicar los lineamientos descritos en la VEN NIIF vigente a la fecha, lo que trae a las organizaciones inconvenientes en el manejo y disminución significativa de la eficiencia del proceso.

Concuerdan Capielo y Catrinacio (2013) quienes indican que “la adopción de la norma implica gran dificultad e incertidumbre para propietarios y gerentes de pequeñas y medianas empresas debido a que la mayoría desconoce cómo deben presentarse los estados financieros” (p. 6). Afirman igualmente que la no aplicación de las NIIF para PyMES traería consecuencias negativas para las organizaciones en el sentido de “emitir estados financieros que no cumplen con la normativa vigente y que en consecuencia no podrían ser visados ni auditados” (p. 6) dificultando así el desenvolvimiento comercial de las organizaciones.

Mora y Suárez (2013) coinciden con lo antes expresado, indicando además que lo anterior podría ser consecuencia de la falta de conocimiento sobre la normativa que se evidencia en los profesionales del área en la actualidad, así como de la limitada capacidad de los instructores en el área para explicar de forma sencilla y eficiente las posibilidades de adopción de la normativa, ajustándose a la realidad de las organizaciones y no solo a la descripción simple de lo establecido en los documentos oficiales.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez estudiados *los lineamientos establecidos en las NIIF para el adecuado control interno de inventario vigentes en Venezuela* (VEN NIIF Sección 13 Inventarios) se concluye que el manejo de los inventarios debe ser realizado siguiendo una serie de pautas y normas que incluyen el reconocimiento de materias primas, productos en proceso, productos terminados, el costo de cada fase del proceso, las fórmulas para el cálculo de dicho costo, así como el deterioro de las mercancías, la entrada y salida de las mismas la información que debe ser revelada en los estados financieros. Es notorio entonces que el tratamiento dado a los inventarios bajo la norma analizada, se aleja del esquema tradicional e incorpora elementos específicos que permitirán, al ser aplicados, conocer con detalle no solo las existencias, sino los movimientos e incluso el nivel de pérdidas y/o ganancias en esta fase del proceso productivo.

Por otra parte, puede igualmente concluirse que en Venezuela se ha establecido una normativa contable de cumplimiento obligatorio basada en las NIIF (VEN NIF) y los Boletines de Aplicación (BA), emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Sin embargo, estas normas están condicionadas o con reservas, lo cual implica que den ser sometidas a un exhaustivo análisis y posterior aprobación de su contenido, garantizado que se adecuen al ordenamiento jurídico venezolano

y a las condiciones económicas existentes en el país. En este escenario, si bien la norma internacional, incluyendo aquella relacionada con inventarios, presenta alguna diferencia con los reglamentos locales, estos no son considerados como significativos. En este sentido, en la actualidad las empresas pertenecientes al sector de la pequeña y mediana industria que hagan vida en el país, deben cumplir con lo expuesto por las VEN NIF vigentes en Venezuela.

Con respecto al *diagnóstico de la situación actual del control interno de inventario de las PyMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua*, este estudio concluye que en las empresas farmacéuticas evaluadas existen pautas de control interno para el manejo de los inventarios, se realiza el registro físico y el respaldo digital de los inventarios como estrategia frecuente, así como el conteo físico para verificar la pérdida del material. Igualmente, las organizaciones evaluadas realizan el estudio detallado de la información relacionada con los inventarios, así como el análisis de la información obtenida para realizar los ajustes correspondientes y la toma de decisiones estratégicas. Sin embargo, los resultados demuestran que estas prácticas, aunque frecuentes, no son conocidas a cabalidad por el personal, ni realizadas de forma permanente en el esquema de control interno de los inventarios, por lo cual podrían presentarse fallas que limiten su eficiencia.

Adicionalmente, el personal a cargo pareciera escaso y poco capacitado en los aspectos relacionados con el control interno de inventario según lo establecido en la VEN NIIF PyME, siendo esto de vital relevancia al ser estas de obligatorio cumplimiento en el país. Lo anterior evidencia la necesidad de establecer lineamientos que permitan optimizar los aspectos

mencionados, así como definir la eficiencia del proceso y la posibilidad de implementar estrategias que permitan su evaluación.

Al realizar el *análisis comparativo de los lineamientos de control interno de inventario según las NIIF, con el procedimiento cumplido por las PyMES del sector farmacéutico del Estado Aragua*, este estudio concluye que si bien en las empresas evaluadas las directrices descritas en las VEN NIIF PyME vigentes a la fecha son conocidas, no necesariamente son aplicadas como elementos permanentes dentro del esquema de control interno llevado a cabo por las organizaciones, utilizando de forma frecuente, mas no como elemento fundamental el costo de los inventarios, los costos de adquisición, los otros costos incurridos, la evaluación de deterioro de los inventarios y la posibilidad de recuperación por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes.

Sin embargo, existen lineamientos que si son tomados en cuenta para realizar el manejo de los inventarios como estrategias de uso constante, incluyendo la medición de los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta, los costos de transformación (directos e indirectos), las técnicas para medir el costo de los inventarios (costo estándar, minoristas o el precio de compra más reciente), la pérdida por deterioro de valor en los estados financieros, la información a revelar y los juicios que efectúa la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y con el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros. Adicionalmente, al no utilizar las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado para calcular el costo, puede asumirse que utilizan fórmulas diferentes, lo cual se ajusta a la normativa.

De acuerdo con lo descrito, puede concluirse que, en las empresas del sector farmacéutico, existen lineamientos de control interno de inventarios que son ejecutados de conformidad con lo establecido en las VEN NIIF PyME incluyendo costos de transformación, método de costo e información a revelar entre otros. Sin embargo, se evidencia igualmente, que aspectos relevantes como cálculo y definición de costos de inventario, así como evaluación de daños, son elementos que se incorporan de forma eventual e incluso no están presentes como estrategias implementadas regularmente. La situación descrita, podría afectar el manejo de los inventarios, la veracidad de la información obtenida, la toma de decisiones ajustada a datos confiables, la eficiencia del proceso y en consecuencia la rentabilidad de las organizaciones.

Recomendaciones

Una vez realizado este estudio y definidos los lineamientos de la propuesta, se recomienda:

Profundizar el estudio de las VEN NIIF PyME relacionadas con inventarios, evaluando el procedimiento para la adopción y la adecuación y demás cambios que deben ser generados dentro de las organizaciones a fin de lograr la incorporación de la norma. Igualmente se recomienda evaluar los resultados obtenidos, el éxito de la adopción y los cambios generados en la productividad y rentabilidad de las organizaciones.

Se recomienda a las empresas del sector farmacéutico que hacen vida en el Estado Aragua la implementación de los lineamientos de control interno según las VEN NIIF PyME descritos en este estudio.

LA PROPUESTA

**LINEAMIENTOS PARA OPTIMIZAR EL
CONTROL INTERNO DE INVENTARIO
BAJO LAS NIIF PARA PYMES
PERTENECIENTES AL SECTOR
FARMACÉUTICO DEL ESTADO
ARAGUA**

CAPÍTULO VI

LA PROPUESTA

LINEAMIENTOS PARA OPTIMIZAR EL CONTROL INTERNO DE INVENTARIO BAJO LAS NIIF PARA PyMES PERTENECIENTES AL SECTOR FARMACÉUTICO DEL ESTADO ARAGUA

Presentación de la Propuesta

En el mundo de hoy, las organizaciones empresariales se han visto en la necesidad de mejorar de forma constante sus estrategias de control interno, buscando adaptarse a un mercado cada día más complejo. Así, la gerencia moderna ha debido implementar mecanismos para optimizar los procesos internos, haciendo el manejo contable y financiero un elemento eficiente, adaptándolo a los constantes cambios que caracterizan la economía global en la actualidad. Es en este escenario donde surgen las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales, parafraseando a Casinelli (2015), corresponden a un conjunto de único de reglas legalmente exigibles y globalmente aceptadas, basadas en principios claramente articulados, que requieren que los estados financieros contengan información comparable, transparente y de alta calidad, que ayude a los inversionistas, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.

El cumplimiento de las NIIF, busca entonces que las empresas de diferentes partes del mundo, usen un lenguaje común que facilite

transacciones económicas y la interacción en los mercados internacionales, sobre la base de la comprensión general de la información presentada y la transparencia de los datos reportados. Lo anterior ha sido aplicado no solo a organizaciones empresariales de gran tamaño, sino también a pequeñas y medianas entidades, que al igual que las grandes empresas, se han visto en la imperiosa necesidad de ajustar sus procesos internos a la normativa hoy vigente.

Alrededor del mundo, incluyendo los países latinoamericanos, el sector de la Pequeña y Mediana Empresa (PyME) es considerado como un elemento fundamental dentro del aparato productivo de las naciones. Sin embargo, es común encontrar limitaciones importantes en su manejo contable. Es allí donde la incorporación de las NIIF podría optimizar los procedimientos internos, mejorando el flujo de información, la veracidad de la misma y en consecuencia la productividad de las organizaciones de la región. Venezuela no es la excepción, existiendo en el país un sector de pequeñas y medianas empresas que, si bien son parte fundamental del aparato productivo interno, en muchas oportunidades presentan fallas importantes en aspectos de relevancia como el manejo de los inventarios. En este sentido, la aplicación de los fundamentos de las NIIF vendría a favorecer las operaciones internas.

De allí surge entonces la importancia de proponer en este estudio lineamientos para el adecuado control interno para PYMES de acuerdo a las NIIF, aplicando las reglas mencionadas particularmente al manejo de inventarios en el sector farmacéutico del estado Aragua.

La propuesta aquí planteada busca entonces definir estrategias puntuales que permitan a la gerencia de las empresas del sector evaluado aplicar los fundamentos de las NIIF, mejorando así el sistema de inventarios, su manejo, documentación, información resultante y análisis a fin de mejorar en lo posible este importante aspecto y optimizar la productividad de las organizaciones, fortaleciendo con esto el funcionamiento de este sector de la economía regional.

Justificación de la Propuesta

La propuesta que aquí se plantea se presenta como una vía para solventar las limitantes encontradas en el manejo de inventarios de las empresas del sector farmacéutico en el Estado Aragua, caracterizadas por el uso de registros inadecuados y desactualizados, errores en despachos y entregas, compras no planificadas y controles ineficientes entre otros elementos.

Aplicar lineamientos basados en las NIIF para pequeñas y medianas empresas, permitirá optimizar el manejo contable y financiero de los inventarios y la obtención de información clara y verificable. Lo anterior mejorará de forma significativa el flujo de información intra y entre departamentos, haciendo factible una adecuada interpretación de la información obtenida, logrando con esto proyecciones válidas que garanticen el adecuado funcionamiento de los inventarios en el futuro. De esta forma, las estrategias de control de inventario basadas en las NIIF, aquí propuestas, se convierten en herramientas efectivas de control de gestión para las organizaciones empresariales pertenecientes al sector evaluado.

Fundamentación de la Propuesta

La propuesta se fundamenta en el diagnóstico realizado a pequeñas y medianas entidades pertenecientes al sector farmacéutico del Estado Aragua. Igualmente, toma como base los aspectos conceptuales desarrollados, relacionados con el control interno, el control interno de inventario, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) relacionadas con inventarios, la importancia de la pequeña y mediana industria en Venezuela y el Control Interno Inventario bajo NIIF en la PyME Venezolana.

En este sentido, la propuesta se apoya en las teorías que fundamentan el control interno empresarial, relacionadas en palabras de Dorta (2005), con la perspectiva motivacional y sociológica del individuo, descrita por Amat en 1991 y 1998. Igualmente, la teoría clásica del control visto como autoridad explicada por Monllau (1997) y “las líneas de investigación que observan los sistemas de control desde una perspectiva administrativa” (p.7). Adicionalmente, la propuesta se fundamenta en las investigaciones desarrolladas por Loaiza y Puma (2013), Peña (2013), Da Silva (2015), Mujica (2015), Ojeda (2015), Rojas (2015), Alvarado (2016) y Henríquez (2017), así como en las bases legales que sirven de soporte a la investigación.

Objetivos de la Propuesta

Objetivo General

Implementar lineamientos que permitan el Control Interno del Inventario de acuerdo a las NIIF para PyMES en las empresas del Sector Farmacéutico en el estado Aragua.

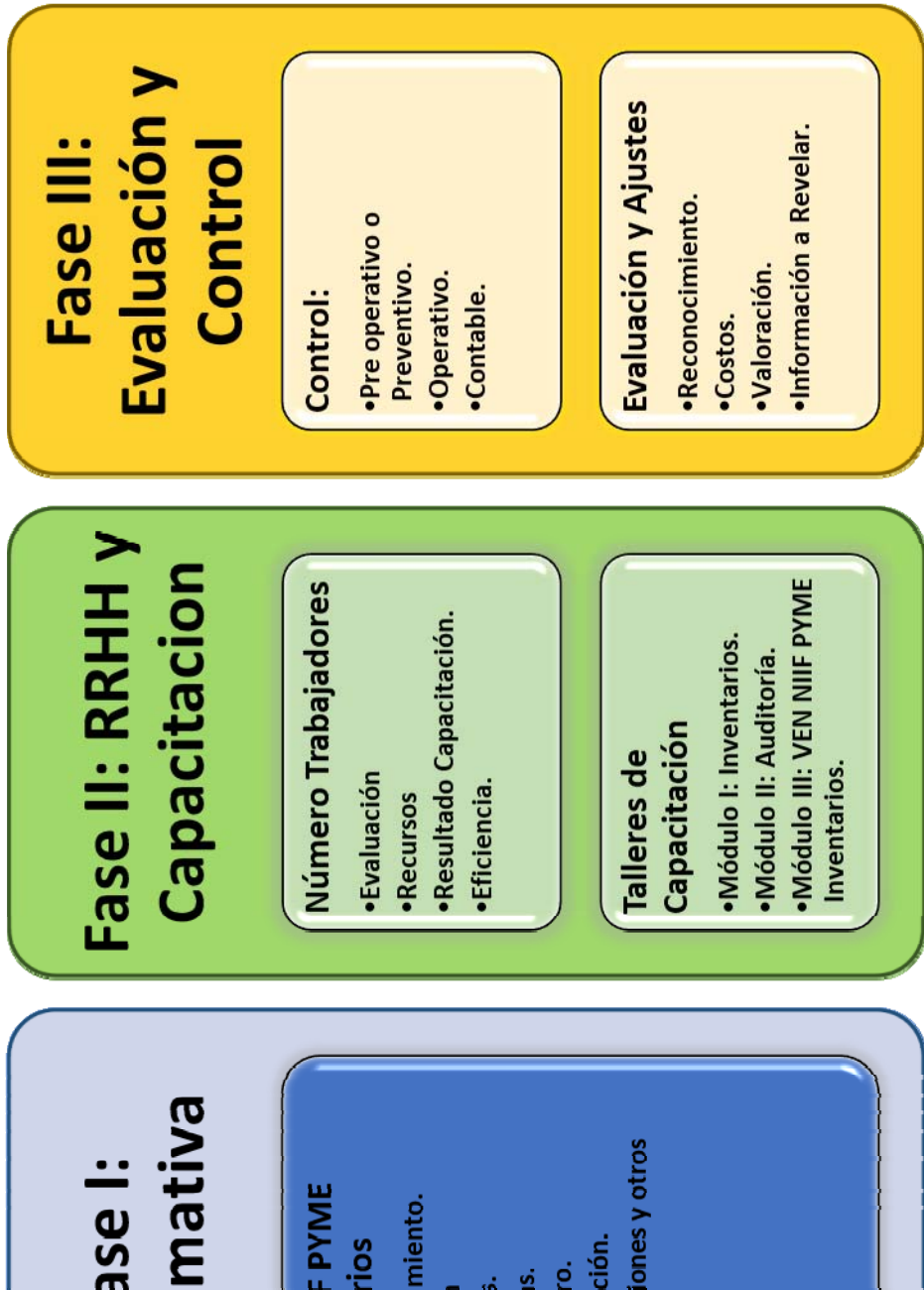
Objetivos Específicos

1. Definir una Fase Normativa o Fase I, contentiva de los requerimientos establecidos en las VEN NIIF para PyMES vigente en el país.
2. Establecer una Fase Formativa o Fase II relacionada con los lineamientos a seguir para la capacitación del talento humano en las VEN NIIF para PyMES vigentes en Venezuela.
3. Delimitar una Fase Evaluativa o Fase III en la que se especifican los lineamientos para evaluar y controlar los lineamientos de control interno de inventario ajustados a las VEN NIIF para PyMES propuestos.

Estructura de la Propuesta

El diseño de lineamientos que permitan optimizar el Control Interno del Inventario de acuerdo a las NIIF para PyMES en las empresas del Sector Farmacéutico en el estado Aragua, está estructurado en tres (3) fases: una Fase Normativa o Fase I, en la cual se definen los requerimientos establecidos en las VEN NIIF para PyMES vigente en el país. Una fase relacionada con los recursos Humanos y su Capacitación o Fase II, en la cual

se describen estrategias para la formación del personal administrativo y contable en las VEN NIIF para PyMES relacionadas con Inventarios y su obligatoria adopción en el país, así como la posibilidad de aumentar el número de trabajadores en el área. Finalmente, se describe una Fase de Evaluación y Control (Fase III), en la que se especifican los lineamientos para valorar la efectividad de los cambios introducidos y realizar los ajustes correspondientes (Figura 1).



Investigadora (2017).

estructura de la Propuesta

Desarrollo de la Propuesta

Fase I. Requerimientos establecidos para el adecuado control interno de Inventarios según las VEN NIIF para PYMES.

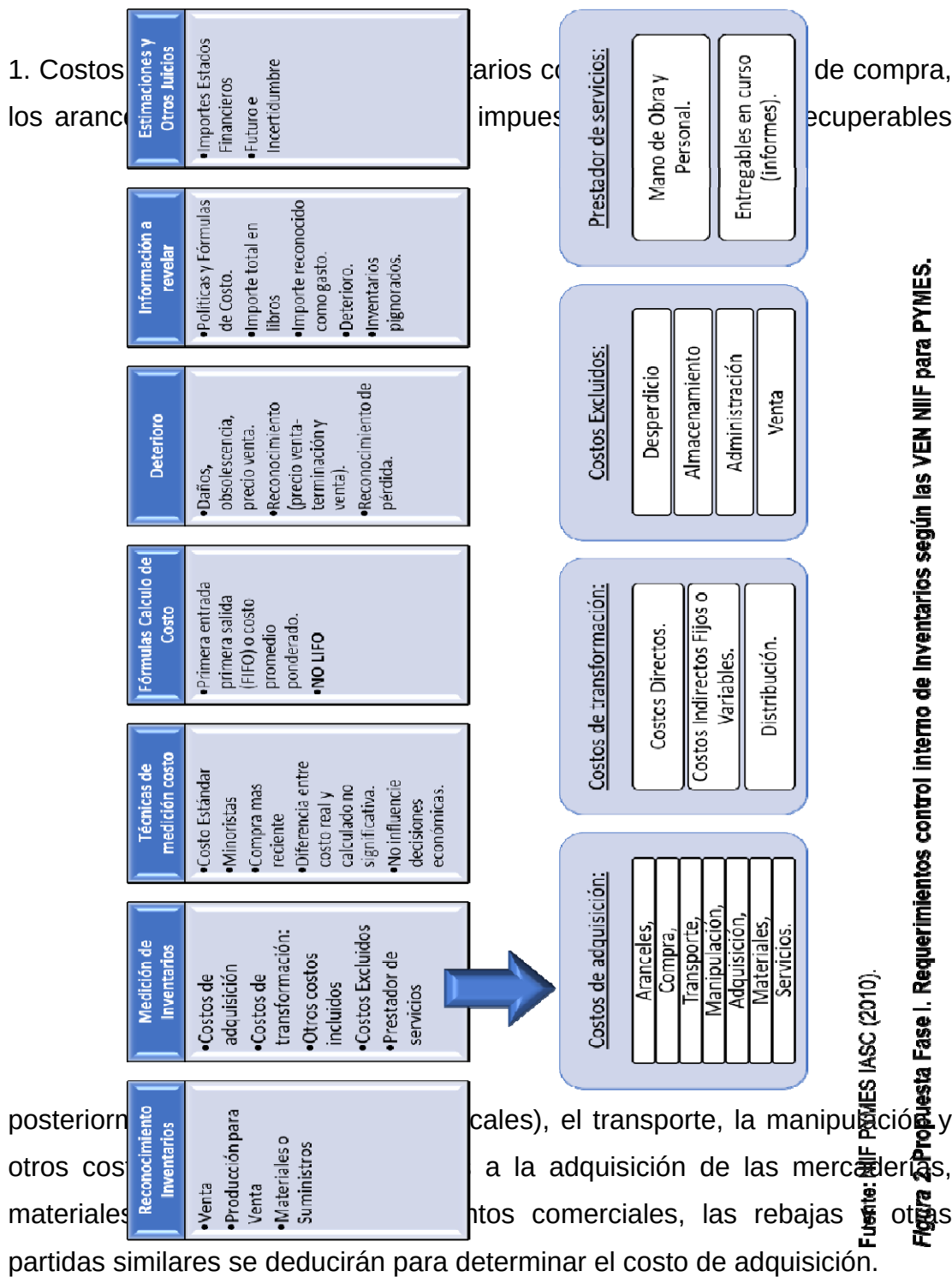
Esta fase (Figura 2) se basa en lo detallado en el Material de formación sobre la NIIF para las PyMES, Sección 13 Inventarios, publicado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (2010), en el cual se detallan los lineamientos que deben ser seguidos para el reconocimiento y medición de los inventarios ajustados a las normas internacionales. Se resumen a continuación los aspectos considerados como más relevantes.

a) Reconocimiento de los Inventarios.

En primer término, los inventarios deben ser definidos como *activos*, es decir, un recurso controlado por la entidad y que será vendido para obtener un beneficio económico. Estos activos pueden ser: (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones; (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o (c) en forma de materiales o suministros que se consumirán en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

b) Medición de los Inventarios.

El inventario debe ser medido al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado, menos los costos de terminación y venta. Debe incluirse en el costo los costos de adquisición, transformación y otros costos incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales. Así:



2. Costos de transformación de los inventarios incluye los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluye una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son *costos indirectos de producción fijos* los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la fábrica. Son *costos indirectos variables* los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Costos de transformación = costos directos de producción + costos indirectos fijos + costos indirectos variables de producción.

2.1. Distribución de los costos indirectos de producción: se distribuyen entre los *costos de transformación* sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. *Capacidad normal* es la producción que se espera conseguir en promedio, a lo largo de un número de periodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad procedente de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción si se aproxima a la capacidad normal. El importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los *costos indirectos no distribuidos* se reconocerán como gastos en el periodo en que hayan sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, el importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los

inventarios no se midan por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán a cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

3. Otros costos incluidos en los inventarios: Una entidad incluirá otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales.

4. Costos Excluidos de los Inventarios: son reconocidos como gastos en el periodo en el que se incurren, los siguientes: (a) Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción. (b) Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior. (c) Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales. (d) Costos de venta.

5. Costo de los inventarios para un prestador de servicios: En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos consisten fundamentalmente en *mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado* en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán, pero se reconocerán como gastos en el periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicios. Para las entidades de servicios, el inventario de servicios puede

considerarse como trabajo en curso de un entregable (por ejemplo, un informe o un análisis que se registra en una cuenta de contrato de servicios). La mano de obra directa y otros costos de personal involucrados en la prestación del servicio, como así también el costo indirecto distribuido, pueden incluirse en la partida del inventario de servicios.

c) Técnicas de medición del costo

1. Costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente: se pueden utilizar si los resultados se aproximan al costo. Los *costos estándares* tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Estos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones. El *método de los minoristas* mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

Una entidad tiene permitido medir el costo de los inventarios aplicando el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente, siempre que la diferencia entre el costo calculado y el costo real de los inventarios no sea significativa. Las omisiones o inexactitudes de las partidas son significativas si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

d) Fórmulas de cálculo del costo: Una entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando *identificación específica de sus costos individuales*. Una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado y utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta NIIF.

e) Deterioro del valor de los inventarios: una entidad debe *evaluar* al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad *mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta* y que reconozca una *pérdida por deterioro de valor*. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la *reversión* del deterioro anterior. Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de estos como un *gasto* en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

f) Información a revelar: una entidad revelará la siguiente información: (a) Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada. (b) El importe total en libros de los

inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad. (c) El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo. (d) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado (e) El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

g) Estimaciones Significativas y Otros Juicios: la información sobre juicios profesionales esenciales y causas clave de incertidumbre en la estimación, son útiles para evaluar la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad. En consecuencia, una entidad debe revelar los juicios que efectúe la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros. Además, debe revelar información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente.

De acuerdo con la norma, el juicio profesional es necesario en los inventarios en casos específicos, poniendo como ejemplo la *clasificación* de piezas de repuesto consideradas como propiedades, planta y equipos, la *medición* de algunas partidas de inventario como determinar el punto hasta el cual se incluyen los costos indirectos y otros costos en el inventario o bien la contabilización del *deterioro* de los inventarios.

Fase II. Capacitación al Talento Humano.

Tal y como se indicó, en esta fase se describen estrategias que permiten la formación del personal administrativo y contable en lo que se refiere a las Normas Internacionales de Información Financiera relacionadas con Inventarios de obligatoria adopción en el país. Igualmente, se propone aumentar el número de trabajadores en el área. La inclusión de esta estrategia se basa en el supuesto que las organizaciones cuenten con los recursos económicos necesarios para llevar adelante la incorporación de personal. Sin embargo, dada la aguda crisis nacional, este lineamiento quedaría supeditado a los resultados de la capacitación de personal, basándose lo anterior en el supuesto que a mejor y mayor formación profesional, mayor eficiencia de los trabajadores en el cumplimiento de sus funciones. La decisión de contratar personal, queda entonces en manos de la gerencia de las organizaciones y dependerá del diagnóstico realizado, la necesidad real, los recursos disponibles y los resultados de la capacitación.

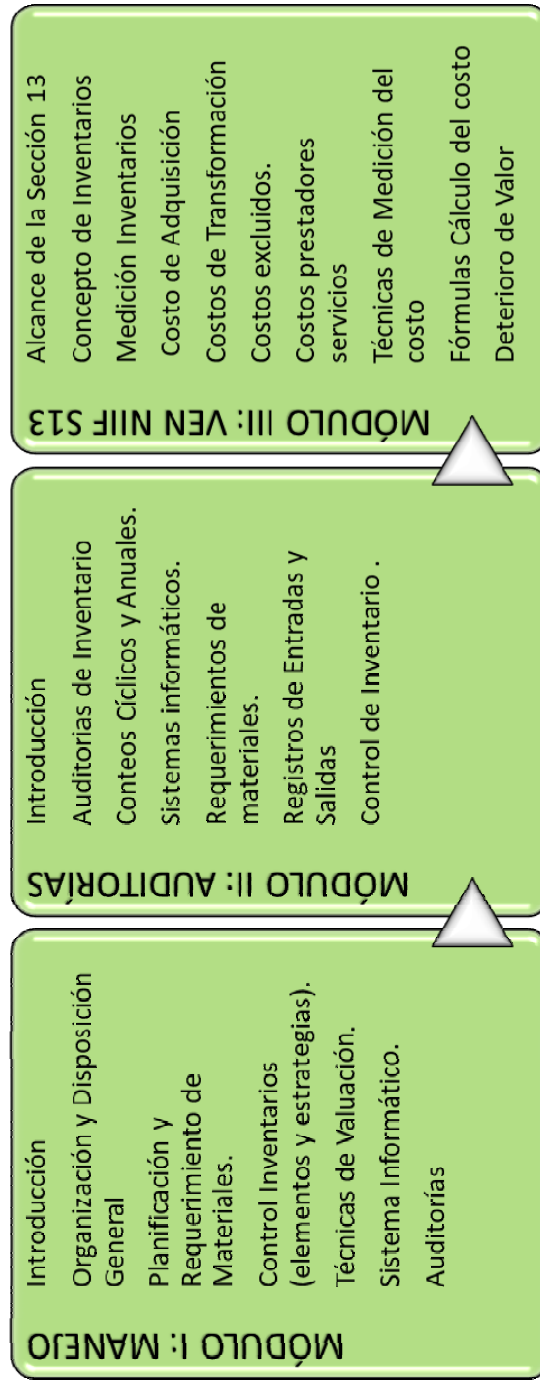
Por otra parte, tomando en consideración lo descrito por Mujica (2015) y Alvarado (2016), se exponen a continuación los lineamientos propuestos para lograr la capacitación y actualización del personal que labora en empresas del sector farmacéutico radicadas en el Estado Aragua. Destaca la necesidad de implementar Talleres de Capacitación dictados por profesionales debidamente formados en la adopción y adecuación de las VEN NIIF relacionadas con inventarios, los cuales deben estar apropiadamente reconocidos por el Colegio de Contadores Públicos del Estado Aragua.

El contenido programático de estos talleres (Figura 3) se dividirá en tres (3) módulos, que deben incluir aspectos fundamentales relacionados con el manejo (Modulo I) y auditoria (Modulo II) de inventarios y el contenido de la norma propiamente dicha (Modulo III).

Fase III. Estrategias de Evaluación y Control.

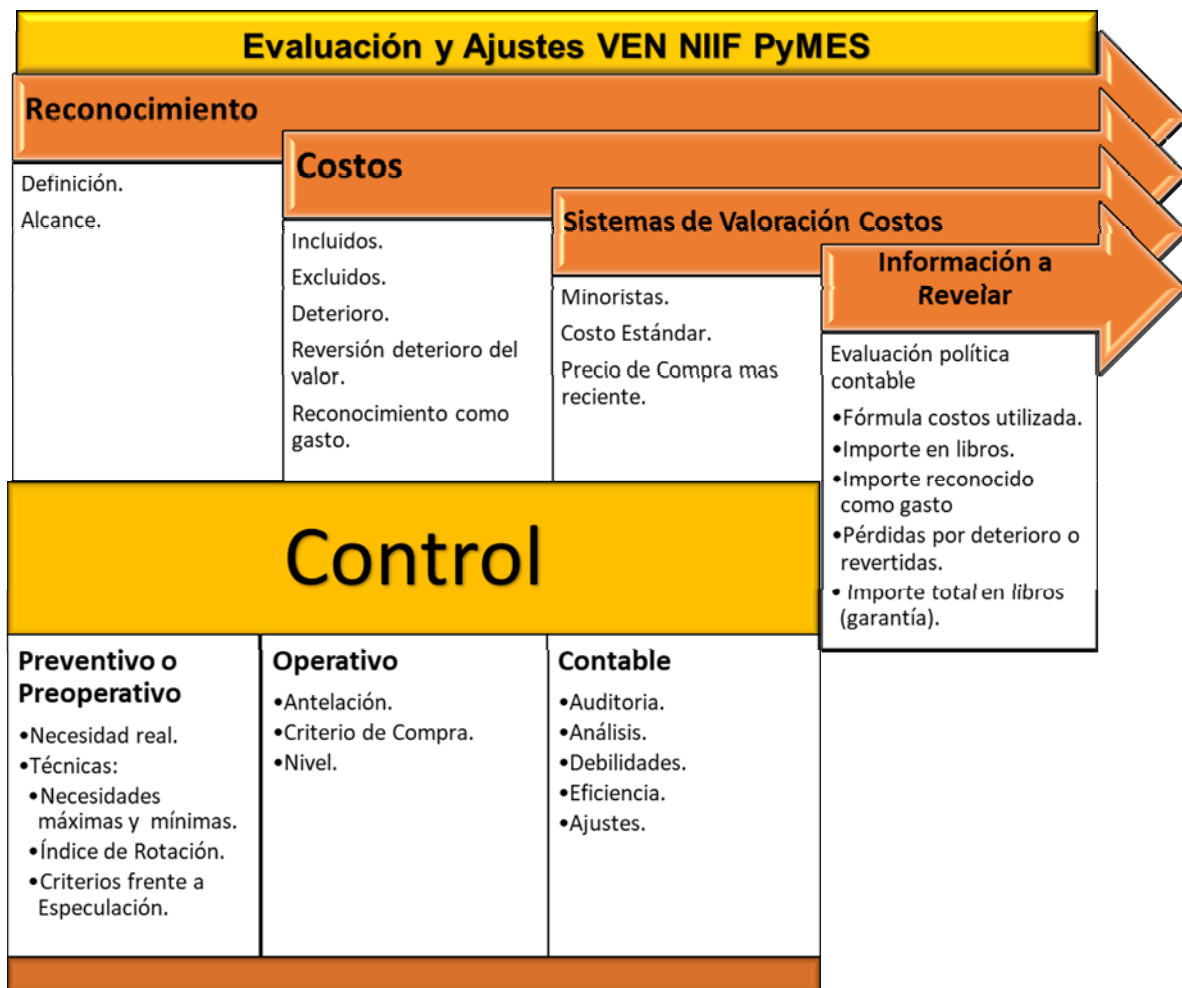
Una vez implementadas las estrategias de la fase I y II de la propuesta, es necesario establecer lineamientos que permitan definir los resultados obtenidos y realizar los ajustes correspondientes. Tomando en consideración lo expuesto y con base en el análisis propuesto por Loaiza y Puma (2013) y Mujica (2015) a continuación se detallan estrategias de evaluación y control de los inventarios (Figura 4). En principio, se plantea a las organizaciones del sector farmacéutico establecer un control preventivo o pre operativo, control operativo y control contable.

En palabras de Loaiza y Puma (2013), el *Control Preventivo*, también conocido como control pre-operativo, se refiere, a que se compra realmente lo que se necesita, evitando acumulación excesiva. Bajo este principio, es lógico pensar que el control empieza a ejercerse con antelación a las operaciones mínimas, debido a que si compra si ningún criterio, nunca se podrá controlar el nivel de los inventarios. Algunas técnicas aplicables serían: fijación de existencias máximas y mínimas, índices de rotación, aplicación de criterios específicos especialmente frente a especulaciones. El *Control Operativo*, aconseja mantener las existencias a un nivel apropiado, tanto en términos cuantitativos como cualitativos, y el *Control Contable* junto con la auditoría y el análisis de inventario, permiten conocer la eficiencia del control preventivo y señala los puntos débiles que merecen una acción correctiva.



Fuente: La Investigadora (2017).

Figura 3. Contenido Programático Talleres de Formación



Fuente: La Investigadora (2017). Con base en lo establecido por Loaiza y Puma (2013) y Mujica (2015).

Figura 4. Fase III. Estrategias Evaluacion y Control.

Ahora bien, dentro de las políticas de evaluación y control debe ser regularmente evaluado el cumplimiento de aspectos como las estrategias establecidas en las VEN NIIF PyME vigentes en el país relacionadas con el reconocimiento de los inventarios y la valoración de los mismos, incluyendo necesariamente los costos incluidos, costos excluidos, perdidas por deterioro de valor, reversión del deterioro del valor, reconocimiento como gasto y la información a revelar. Este último aspecto debe incluir la evaluación de política contable incluyendo la fórmula de costos utilizada, el importe en libros, importe reconocido como gasto durante el periodo, pérdidas por deterioro de valor reconocidas o revertidas en el resultado y el importe total en libros de los inventarios transferidos en garantía del cumplimiento de deudas.

Factibilidad de la Propuesta

Esta propuesta se considera factible desde el punto de vista técnico, operativo y económico. A continuación, se detallan los aspectos mencionados.

Factibilidad Técnica: las organizaciones del sector farmacéutico evaluadas en este estudio cuentan con los recursos técnicos necesarios para llevar

adelante la incorporación de las estrategias sugeridas, destacando, sin embargo, la necesidad de incorporar asesoría externa, capacitación y en lo posible mayor número de trabajadores.

Factibilidad Operativa: las empresas del sector no requieren arreglos ni modificaciones adicionales, más allá de las descritas, contando con los materiales, equipos e insumos necesarios para implementar la propuesta.

Factibilidad Económica: su implementación no requiere una erogación significativa de dinero, contando las empresas del sector farmacéutico con los recursos necesarios para ello.

Cuadro 26. Programa de adiestramiento.

Programa de adiestramiento		
Planificación y Gestión y monitoreo de los módulos	*Informar los objetivos del programa *Colaborar en su gestión y Administración *Facilitar los equipos de apoyo (computadora, video beam)	*Coordinar y dirigir el modulo *Facilitar instructor *Monitorear el desarrollo del programa
Selección de los trabajadores que se van a adiestrar	*Levantar la información sobre necesidades de adiestramiento	*Seleccionar a los que requieren ser adiestrados de acuerdo a sus debilidades
Evaluación de resultados	*Informar sobre progreso a todos los trabajadores involucrados	*Inspeccionar de cerca la ejecución *Asumir la responsabilidad de su efectividad
Determinar necesidad	*Practicar inspecciones *Analizar necesidades *Ayudar al supervisor a determinar necesidades	*Reconocer prontamente las necesidades de capacitación

Fuente: La Investigadora (2017).

Cuadro 27. Gastos de Capacitación

GASTOS DE CAPACITACIÓN

COMPONENTES DEL GASTO DE CAPACITACIÓN	Módulo 1 Inventario 8 H	Módulo 2 Auditoria 16 H	Módulo 3 Ven Niif PYME 16 H	Gastos totales
1. Gastos Salariales				-
1.1 Salario de los participantes	33.133,34	66.266,66	66.266,66	165.666,66
Total Gastos Salariales	33.133,34	66.266,66	66.266,66	165.666,66
2. Gastos directos de capacitación				
2.1 Salarios de instructores internos	33.133,34	66.266,66	66.266,66	165.666,66
2.2 Remuneraciones a instructores externos	5.000.000,00	12.000.000,00	12.000.000,00	29.000.000,00
2.3 Materiales de capacitación	297.333,33	297.333,33	297.333,33	891.999,99
2.4 Equipos y Soportes	500.000,00	500.000,00	500.000,00	1.500.000,00
2.5 Alquiler de locales	50.000,00	100.000,00	100.000,00	250.000,00
2.6 Alquiler de equipos y soportes	200.000,00	400.000,00	400.000,00	1.000.000,00
2.7 Alimentación	300.000,00	600.000,00	600.000,00	1.500.000,00
Total Gastos Salariales	6.380.466,67	13.963.599,99	13.963.599,99	34.307.666,65
2.8 Gastos administrativos de programación	190.000,00	190.000,00	190.000,00	570.000,00

Gastos totales directos de capacitación	190.000,00	190.000,00	190.000,00	570.000,00
Gastos totales de capacitación	6.603.600,01	14.219.866,65	14.219.866,65	35.043.333,31
Número de trabajadores capacitados	2	2	2	6

Expresados en Bs.

Salario Base: 2 Salarios Mínimos 497.000,00

Fuente: La Investigadora (2017).

Administración de la Propuesta: esta propuesta cuenta con el apoyo de la gerencia y de los trabajadores del sector evaluado. La propuesta en principio será evaluada por el cuerpo técnico de profesores adscritos al área de postgrado de la FACES UC. Una vez aprobada académicamente, será analizada por la gerencia de las empresas evaluadas a fin de realizar los ajustes necesarios en función de las características de cada empresa farmacéutica. Por otro lado, la implementación, ejecución, evaluación de resultados y ajustes finales corresponderá a la gerencia de cada una de las empresas del sector farmacéutico evaluadas en este estudio.

LISTA DE REFERENCIAS

Arias, F. (2012). **El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica.** (6ta Edición). Editorial EPSTEME C.A. pp. 143.

Arroyo, A. (2011). **Normas Internacionales de Información Financiera y el Peritaje Contable.** Contabilidad y Negocios. Vol.6, número 12, noviembre 2011. Disponible: <http://www.revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/1679/1624>. [Consulta: 31 de mayo de 2017].

Balestrini A., M. (2006). **Como se Elabora el Proyecto de Investigación. Para los Estudios formulativos o exploratorios, descriptivos, diagnósticos, evaluativos, formulación de hipótesis causales experimentales y los proyectos factibles.** (Séptima Ed.). BL Consultores Asociados. Servicio Editorial. Caracas, República Bolivariana de Venezuela. 248pp.

Barreno A., Farías A., Soto, K. (2014). **Propuesta de lineamientos de control Interno que permitan la optimización de los Procesos Contables en el flujo de mercancía de la Empresa Familiar KB Cerámicas C.A.** Trabajo de Grado de Contador Público. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/1335/abarreno.pdf?sequence=1>. [Consulta: 1 junio 2017].

BA VEN-NIF No. 2, V1. (2016). **Criterios para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros Preparados de Acuerdo con VEN-NIF.** Disponible: <http://www.rodriquezyasociados.com.ve/site/attachments/articulo/208/BA-2-2010-03-06.pdf>. [Consulta: 1 junio 2017].

Barraza, A. (2007). **Apuntes sobre Metodología de la Investigación**. Post grado Universidad Pedagógica de Durango, México. Disponible: http://www.researchgate.net/publication/28165648_Cmo_valorar_un_coeficiente_de_confiabilidad. [Consulta: 6 de junio de 2017].

Bavaresco de P. A. M. (2006). **Proceso Metodológico de la Investigación. (Como hacer un Diseño de Investigación)**. (Quinta Ed.). Editorial de La Universidad del Zulia. Maracaibo. Venezuela. 230 pp.

Cámara, L.A. (2016). **El Control Interno de Inventarios**. En: elempleado.mx. De fecha: 9 de agosto de 2016. Disponible: <http://elempleado.mx/gestion-empresarial/control-interno-inventarios>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Camacho, E. (2013). **Importancia de la pequeña y mediana empresa en Venezuela**. Disponible: <https://es.slideshare.net/emiliocamacho908/importancia-de-la-pequeña-y-mediana-empresa-en-venezuela>. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Capielo, D. y Catrinacio, S. (2013). **Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PyMES)**. Caso Empresa Comercial. Hipotético. Trabajo de Grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad Nacional Experimental de Guayana. Disponible: http://cidar.uneg.edu.ve/DB/bcuneg/EDOCs/TESIS/TESIS_PREGRADO/PROY/PROY04462013Capielo-Catrinacio.pdf. [Consulta: 10 de agosto de 2017].

Casinelli, P. (2015). **El uso de La NIIF para las PyMES en América Latina y El Caribe: un breve análisis**. International Federation of Accountants. Disponible: <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/business-reporting/discussion/el-uso-de-la-niif-para-las-pymes-en-am-rica>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Cedeño, S. y Giménez, D. (2013). **Planificación: Diagnóstico en las Pequeñas y Medianas Industrias del Estado Nueva Esparta, Venezuela**. CICAG, Vol. 10 Núm. 2 (2013) Marzo - Agosto 2013. Disponible: <http://publicaciones.urbe.edu/index.php/cicag/article/viewArticle/2232/3784>. [Consulta: 1 de junio de 2017].

Chaustre, M. y Henríquez, M. (2015). **Manual de Procedimientos Contables bajo NIIF para PyMES en el Área de Inventarios para**

CERAFER C.A, Municipio Guacara, Carabobo. Trabajo de Grado de Contaduría Pública. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/3654/fchaustre.pdf?sequence=1>. [Consulta: 9 agosto 2017].

Código de Comercio. (1955). Gaceta N° 475 Extraordinaria del 21 de diciembre de 1955. Disponible: <http://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/ve/ve029es.pdf>. [Consulta: 1 de junio de 2017].

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.860. Extraordinario. 30 de diciembre de 1999. Caracas.

Custodio, C. (2016). **Guía Rápida de las NIIF 2016.** Deloitte. IAS Plus. Disponible: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/160817-Guia-rapida-NIIF-2016.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Da Silva, I. (2015). **Diseño de estrategias de información contable en el área de inventario de las PyMES de transporte de carga pesada ubicadas en la zona industrial de Cagua estado Aragua.** Trabajo de Grado de Maestría en Ciencias Contables. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/2053/3/idasilva.pdf>. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y Unidades de Propiedad Social. (2008). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38999. Del 21 de agosto de 2008. Disponible: http://www.fondoin.gob.ve/recursos/archivos/contenidos/1471727745_1624.pdf. [Consulta: 1 de junio de 2017].

Del Toro, J.C., Fenteboa, A., Armada, E., Santos, C.M. (2005). **Control Interno. II Programa de Preparación Económica para Cuadros. Material de Consulta.** Centro de Estudios Contables Financieros y de Seguros (CECOFIS). Disponible: http://www.sld.cu/galerias/pdf/sitios/infodir/material_consulta_ci.pdf. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Díaz, V. (2009). **Tipos de encuestas y diseños de investigación.** Colección Ciencias Sociales. Universidad de Navarra. España. Disponible: <http://www.unavarra.es/puresoc/es/vidal2.htm>. [Consulta: 10 de junio 2017].

Díaz, J. (2014). **Importancia de los Inventarios**. Disponible: <https://es.slideshare.net/JuanDiazChuquimia/importancia-de-los-inventarios>. [Consulta: 30 de mayo de 2017].

Dorta, J.A. (2005). **Teorías organizativas y los sistemas de control interno**. Revista Internacional Legis de Contabilidad Y Auditoría N°:22, abr.-jun./2005. págs. 9-58. Disponible: http://legal.legis.com.co/document?obra=rcontador&document=rcontador_7680752a7d9f404ce0430a010151404c. [Consulta: 6 noviembre 2017].

Duarte, J. E. y Parra, E. (2014). **Lo que debes saber sobre un trabajo de Investigación**. Tercera Ed. GRAFICOLOR C.A. Maracay, Estado Aragua 164 pp.

Dubs, R. (2002). **El Proyecto Factible: una modalidad de investigación**. Sapiens. Revista Universitaria de Investigación, vol. 3, núm. 2, diciembre, 2002. Universidad Pedagógica Experimental Libertador. Caracas, Venezuela. Disponible: <http://www.redalyc.org/pdf/410/41030203.pdf>. [Consulta: 9 junio de 2017].

Escalona, P. y Guzmán, D. y Ochoa, V. (2005). **Propuesta para el Mejoramiento del Control Interno del Almacén de Inventario de Materia Prima de la Empresa Sulfatos Venezolanos C.A. bajo el enfoque del Comité de Organizaciones Patrocinadoras del Marco Integrado de la Comisión Control Interno (COSO)**. Trabajo de Grado de Contador Público. Disponible: <http://produccionuc.bc.uc.edu.ve/documentos/trabajos/63001658.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Estupiñán, R. (2015). **Control Interno y Fraudes. Análisis del Informe COSO I, II, III con base en los ciclos Transaccionales**. Tercera Ed. ECOE Ediciones. Bogotá, Colombia. Disponible: <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=qcO4DQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT15&dq=control+interno+componentes&ots=MEi2sCrulw&sig=mKUslZGadYfKC6EHhAfuQkWRpcU#v=onepage&q=control%20interno%20componentes&f=false>. [Consulta: 30 de mayo de 2017].

Ferrer, O. (2012). **Lineamientos de Control Interno para los Inventarios de Mercancía de la empresa (VYF DISTRIBUTOR, C.A.) PERIODO 2011-2012**. Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Contaduría, Mención Auditoría. Universidad del Zulia, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales División de Estudios para graduados. Maracaibo, Estado Zulia, Venezuela. 2012. 157p. Disponible:

http://tesis.luz.edu.ve/tde_arquivos/130/TDE-2014-03-18T09:20:31Z-4552/Publico/ferrer_v_orianana_c.pdf. [Consulta: 6 noviembre 2017].

Ferretti, M. (2010). **Control Interno y Auditoria**. Disponible: <http://www.eco.unlpam.edu.ar/objetos/materias/contadordpublico/4ano/control-interno-y-auditoria/aportes-teoricos/Filminas%20%20Control%20Interno.pdf>. [Consulta: 30 de mayo de 2017].

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). (2010). **Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Sección 13. Inventarios**. Disponible: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:qsU4is8zHclJ:webd elprofesor.ula.ve/nucleotachira/jmendez/NIF%2520PYME/NIF%2520PARA%2520PYMES/MODULOS%2520DE%2520FORMACION/13_Inventarios.pdf+&cd=1&hl=es&ct=clnk&gl=ve. [Consulta: 31 de mayo de 2017].

Gaither, N. y Frazier, G. (2000). **Administración de Producción y Operaciones**. Octava Ed. Editorial Thomson. 822 pp.

García, G. y Pérez, M. (2014). **Control Operativo-Contable de las empresas del sector ferretero en el Municipio Catatumbo**. Trabajo de Grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad del Zulia. Disponible: <http://200.35.84.131/portal/bases/marc/texto/3401-14-07421.pdf>. [Consulta: 6 noviembre de 2017].

Gil, J. (2009). **Estado de Desarrollo de TIC en Venezuela y América Latina**. En: Tecnología y PYMES: Innovación y Sostenibilidad. Disponible: <http://www.tecnologiahechapalabra.com/datos/eventos/articulo.asp?i=4033>. [Consulta: 27 de Julio de 2017].

Gómez, M. (2006). **Introducción a la Metodología de la Investigación Científica**. 1era Edición. Editorial Brujas. Buenos Aires, Argentina. 160 pp.

Graterol, C. (2005). **Evaluación del Control de Inventario en el Servicio de Emergencia del Hospital Vargas. Caracas**. Trabajo de Grado de Especialización en Gerencia de Servicios de Salud. Universidad Católica Andrés Bello. Disponible: <http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAQ5923.pdf>. [Consulta: 21 de marzo de 2017].

Graterol, E. (2014). **Criterios para la Elaboración del Trabajo Especial y de Grado**. Imprenta Nacional y Gaceta Oficial. Caracas, Venezuela. 90 pp.

Henríquez, M. (2017). **Análisis de la Naturaleza Financiera de los Inventarios de Mercancías Reguladas en el Contexto Económico Venezolano**. En: Venezuela en la mira de las Ciencias Económicas y Sociales. Encuentro de saberes. Capítulo 15. Tomo I. Ediciones Universidad de Carabobo. Primera edición digital, 2017. Disponible: <http://www.mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/4300/1/tomo1.pdf#page=185>. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Hernández, R., Fernández, C. y Batista, P. (2010). **Metodología de la Investigación**. (Quinta Ed.) Editorial McGraw-Hill. Lima, Perú. 613 pp.

Hernández, A. (2014). **El Proyecto Factible como Modalidad en la Investigación Educativa**. UPEL/IPRGR. Disponible: <https://luiscastellanos.files.wordpress.com/2014/02/el-proyecto-factible-como-modalidad-en-la-investigacion-educativa-ana-hernandez.pdf>. [Consulta: 9 junio de 2017].

Hidalgo, G. y Betancourt, N. (2013). **Control Interno como herramienta para mejorar la gestión de los Inventarios en la Empresa Ciudad Digital C.A. (PC Actual), ubicada en Valencia, Estado Carabobo**. Trabajo de grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad José Antonio Páez. Disponible: <https://bibliovirtualujap.files.wordpress.com/2013/05/teg-gladys-hidalgo-y-norca-betancourt.pdf>. [Consulta: 1 de junio de 2017].

Huerta, H. y Maneiro, G. (2015). **Transición de las Prácticas Contables de las VEN-PCGA a las VEN NIIF PYME en empresas que Comercializan Repuestos Automotrices en la Parroquia Cristo de Aranza**. Trabajo de Grado de Contador Público. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://200.35.84.131/portal/bases/marc/texto/3401-15-09211.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Hurtado de B., J. (2012). **El Proyecto de Investigación. Comprensión Holística de la Metodología de Investigación**. (Séptima Ed.). Ediciones Quirón. SYPAL. Caracas, Venezuela. pp.191.

IFRS Foundation. (2013). **NIIF para las PyMES Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades**. Proyecto de Norma ED/2013/9. Disponible: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/ED-October-2013/Documents/ED_2013-9_ES_website.pdf. [Consulta: 1 de junio de 2017].

Loaiza, K. y Puma, N. (2013). **Medición de Inventarios en Empresas Comerciales según NIIF para Pymes**. Trabajo de Grado de Contador Público Auditor. Universidad de Cuenca. Ecuador. Disponible: <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/1409/1/tcon702.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Manual de Trabajos de Grado, de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL). (2016). Quinta Ed. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador FEDEUPEL. Caracas, Venezuela. Disponible: <https://drive.google.com/file/d/0BxvQgo2AdgzrampZU1Z6VEZiek0/view>. [Consulta: 30 mayo de 2017].

Mejía, M. (2013). **Estrategias de control interno para el proceso de Almacén-Inventarios de la Empresa Amal Productos C.A.** Trabajo de Grado de Contador Público. Universidad José Antonio Páez. Valencia, Estado Carabobo. Disponible: <https://bibliovirtualujap.files.wordpress.com/2013/05/ip-militza-mejias.pdf>. [Consulta: 30 mayo de 2017].

Mingrone, P. L. **Metodología del Estudio Eficaz**. Segunda Ed. Bonum Edit. Buenos Aires, Argentina. 128 pp.

Miranda, M.L. (2013). **Los Problemas de Financiamiento en las PYMES**. Trabajo de Grado de Licenciado en Administración. Universidad Nacional del Cuyo. Mendoza, Argentina. Disponible: http://bdigital.uncu.edu.ar/objetos_digitales/5714/tesis-cs-ec-miranda.pdf. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Monascal, F. (2010). **Propuesta de Gestión de Control Interno. Caso: Gerencia de auditoria Italviajes C.A.** Trabajo de Grado de Especialización en Planificación, Desarrollo y Gestión de Proyectos. Universidad Monteávila. Disponible: https://www.uma.edu.ve/postgrados/gestion/revistas/revista_nro2/Teg%20y%20otros/teg_fernando_monascal_2da.pdf. [Consulta: 6 noviembre 2017].

Mora, M. y Suárez, A. (2013). **Cumplimiento de las NIIF para Pymes por parte de los contadores públicos: caso: contadores públicos del sector Barrio Obrero, Municipio San Cristóbal, Estado Táchira**. Universidad de Los Andes-Núcleo Universitario Pedro Rincón Gutiérrez-Táchira-Departamento de Ciencias Administrativas y Contables. 2013. p. 88.

Disponible: <http://bdigital.ula.ve/pdf/pdfrevista/36144.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Morillo, M. y Orozco, F. (2009). **Diseño de una Propuesta para el Mejoramiento del Manejo de los Inventarios enfocados en la Adopción de la (NIC 2) en Empresas Comerciales. Caso De Estudio Cerámicas Para El Hogar, C.A. (CERAMIHOGAR. C.A.)**. Trabajo de Grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://produccion-uc.bc.uc.edu.ve/documentos/trabajos/63002906.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Mujica, O. (2015). **Plan Estratégico para el Control de Inventarios en las PYMES de Servicio del Sector Telecomunicaciones ubicadas en el Distrito Capital y Estado Miranda**. Trabajo de Grado de Maestría en Ciencias Contables. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://riuc.bc.uc.edu.ve/handle/123456789/2101>. [Consulta: 9 agosto 2017].

Muller, M. (2005). **Fundamentos de administración de inventario**. Grupo Editorial Norma. 246 pp.

Naranjo, V. y Romero, K. (2013). **Análisis del Control Interno Contable de Inventario de mercancía de la Farmacia SAAS “La Central” Upata, Municipio Piar, Estado Bolívar. Ejercicio Económico 2012**. Trabajo de Grado de Contaduría Pública. Universidad Nacional de Guayana. Disponible: [http://www.cidar.uneg.edu.ve/DB/bcuneg/EDOCs/TESIS/TESIS_PREGRADO/TGP%20\(Trabajo%20de%20Grado%20de%20Pregrado\)/TGP00012013Naranjo-Romero.pdf](http://www.cidar.uneg.edu.ve/DB/bcuneg/EDOCs/TESIS/TESIS_PREGRADO/TGP%20(Trabajo%20de%20Grado%20de%20Pregrado)/TGP00012013Naranjo-Romero.pdf). [Consulta: 21 de marzo de 2017].

Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). **Módulo 13. Inventarios**. (2009). Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Disponible: <http://contabilidadparatodos.com/modulo-13-inventarios-niif-para-pymes/>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Ojeda, G. (2015). **Fundamentos Conceptuales y Procedimentales para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en el Sistema Contable-Administración de las Pymes en Venezuela**. Trabajo de grado de Maestría en Ciencias Contables. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/2155/1/gojeda.pdf>. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Omaña, C. (2011). **Efecto de la Adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad e Información Financiera sobre la Renta Gravable del Impuesto Sobre la Renta en la Pequeña y Mediana Empresa. Sección 13, Inventarios.** Trabajo de Grado de Especialista en en Gestión Tributos Nacionales. Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHp). Caracas. Pp. 115. Datos no publicados.

Organización Interamericana de Ciencias Económicas (OICE). (2016). **Qué es el IASB.** Disponible: <http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html>. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Palella, S., y Martins, F. (2012). **Metodología de la Investigación Cualitativa.** (Tercera Ed.). Primera reimpresión, 2012. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador. FEDUPEL. Caracas. Venezuela. 285 pp.

Peña, A. (2007). **Efectos Tributarios Derivados de la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. Caso: Venezuela.** Actualidad Contable FACES Año 10 N° 15, Julio - Diciembre 2007. Disponible: <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17421/1/articulo5.pdf>. [Consulta: 21 de marzo de 2017].

Peña, T. y Pirela, J. (2007). **La complejidad del análisis documental.** Inf. cult. soc., Ciudad Autónoma de Buenos Aires, n. 16, p. 55-81, jun. 2007. Disponible: http://www.scielo.org.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S185117402007000100004&lng=es&nrm=iso. [Consulta: 9 junio 2017].

Peña, C. (2010). **Normas Internacionales de Información Financiera.** Disponible: <http://gerenciacarlos.zoomblog.com/archivo/2010/02/04/normas-internacionales-de-informacion-.html>. [Consulta: 2 junio 2017].

Peña, C.H. (2013). **Análisis de las diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y los Principios de Contabilidad (VEN-NIIF).** Revista del Centro de Investigación de la Universidad de La Salle. Vol. 10, núm. 39 (2013). México. Disponible: <http://200.10.243.34/ojs/index.php/rci/article/view/80/42>. [Consulta: 29 de mayo 2017].

Pérez, P.M. (2007). **Los cinco componentes del Control Interno.** Disponible: http://www.degerencia.com/articulo/los_cinco_componentes_del_control_interno. [Consulta: 29 de mayo 2017].

Providencia Administrativa No. 003. (2014). Criterios Contables Generales para la determinación de Precios Justos. Disponible: <https://catedraalimentacioninstitucional2.files.wordpress.com/2015/03/providencia-003-2014-precios-justos.pdf>. [Consulta: 29 de mayo 2017].

Rincón, H. (2005). **Contabilidad de costos y de gestión en la industria farmacéutica venezolana: Estudio de un caso.** Revista Venezolana de Gerencia v.10 n.30 Maracaibo jun. 2005. Disponible: http://www.scielo.org.ve/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-99842005000200006. [Consulta: 21 de marzo de 2017].

Rivas, G. (2011). **Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos.** Observatorio Laboral Revista Venezolana Vol. 4, Nº 8, julio-diciembre, 2011: 115-136 Universidad de Carabobo. Disponible: <http://servicio.bc.uc.edu.ve/faces/revista/lainet/lainetv4n8/art6.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Rodríguez, A. (2013). **Importancia de las pymes en Venezuela.** Disponible: <https://es.slideshare.net/AriRodrigz/ariannarodriguez-importancia-de-las-pymes>. [Consulta: 1 de junio de 2017].

Rojas, Y. (2015). **Lineamientos Teóricos necesarios para la Adopción de las VEN-NIF-PYME en el Concesionario Auto France C.A, ubicado en Valencia, Estado Carabobo.** Trabajo de grado de Maestría en Administración de Empresas Mención Finanzas. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://www.mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/1908/1/yrojas.pdf>. [Consulta: 29 de mayo de 2017].

Rondi, G., Casal, MDC., Galante, M. y Gómez, M. (2013). **Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES en PYMES argentinas: Análisis normativo y cuestiones de aplicación.** XXX Conferencia Interamericana de Contabilidad Trabajo Nacional. Mar del Plata, Argentina. Disponible: <http://nulan.mdp.edu.ar/2186/1/rondi.etal.2013.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Ruedas, M. (2014). **Instructivo para la aplicación de las VEN NIIF para PYMES que permitan la Preparación y Presentación de los Estados Financieros en la Oficina Contable CONTECO Profesionales y Asociados S.C.** Trabajo de Grado de Contaduría Pública. Universidad José Antonio Páez. Disponible: https://bibliovirtualujap.files.wordpress.com/2013/05/maire_ruedas.pdf. [Consulta: 9 de agosto de 2017].

Ruiz, B. C. (2008). **Confiabilidad**. Programa Interinstitucional Doctorado en Educación. Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto. Estado Lara. Disponible: <http://investigacion.upeu.edu.pe/images/7/74/Validez.pdf>. [Consulta: 6 de junio de 2017].

Ruiz, D. (2012). **Impacto de la Aplicación de las NIIF en las Empresas de Colombia**. Trabajo de Grado de Especialización en Finanzas y Administración Pública. Universidad Militar Nueva Granada. Bogotá, Colombia. Disponible: <http://unimilitar-dspace.metabiblioteca.org/bitstream/10654/11056/1/ensayo%20final%20especializacion%20finanzas%20y%20administracion%20publica.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Teague, A. (2010). **Gestión Financiera de los Inventarios en las Empresas del sector Farmacéutico**. Trabajo de Grado en Contaduría Pública. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://200.35.84.131/portal/bases/marc/texto/3401-10-03896.pdf>. [Consulta: 21 de marzo de 2017].

Torres, J. (2015). **Estrategias Competitivas Basadas en E-Procurement para la toma de decisiones financieras en la cadena de valor de las Empresas del Sector Farmacéutico ubicadas en el Municipio Girardot del Estado Aragua**. Trabajo de Grado de Maestría en Administración de Empresas. Universidad de Carabobo. Disponible: <http://mriuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/handle/123456789/2096/jtorres.pdf?sequence=1>. [Consulta: 21 de marzo de 2017].

Torres, J. M. (2015^b). **Normas Internacionales de Información Financiera NIIF|IFRS**. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. Colombia. Disponible: https://www2.deloitte.com/co/es/pages/ifrs_niif/normas-internacionales-de-la-informacion-financiera-niif---ifrs-.html. [Consulta: 30 de mayo de 2017].

Tovar, E. (2014). **Control Interno de los Inventarios**. Disponible: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:12fq-xyHLgwJ:https://www.auditool.org/blog/control-interno/939-control-interno-de-los-inventarios+&cd=2&hl=es&ct=clnk&gl=ve>. [Consulta: 30 de mayo de 2017].

Urbina, F. (2014). **Estados Financieros presentados bajo Normas Internacionales de Contabilidad para PyMES del sector Publicidad**

ubicadas en Maracaibo. Trabajo de grado de Contaduría Pública. Universidad Rafael Urdaneta. Disponible: <http://200.35.84.131/portal/bases/marc/texto/3401-14-07232.pdf>. [Consulta: 6 noviembre 2017].

Vázquez, C. y Pereyra, M. (2011). **Adopción de las VEN-NIF para PyME.** Espiñeira, Sheldon y Asociados. Disponible: https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/adopcion_vennif_para_pyme251011.pdf. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Villamil, D.P. (2015). **La Implementación del Control Interno de Inventarios para el Sector Droguista de Acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoria – NIAS.** Trabajo de grado de Contador Público. Universidad Militar Nueva Granada. Bogotá, Colombia. Disponible: <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/13806/2/TRABAJO%20DE%20GRADO.pdf>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

Zorrilla, J.P. (2004). **Importancia de las Pymes en México y el mundo.** Disponible: <https://www.gestiopolis.com/importancia-pymes-mexico-mundo/>. [Consulta: 20 de marzo de 2017].

ANEXOS

ANEXO A
INSTRUMENTO DE RECOLECCION DE DATOS

CUESTIONARIO

Objetivo 2: Diagnosticar la situación actual del control interno de inventario de las PYMES pertenecientes al Sector Farmacéutico del Estado Aragua.

Dimensión: Control interno.

Indicadores: Procedimiento, Recursos, Registros, Evaluación Periódica, Análisis, Toma de Decisiones, Ajustes.

Ítem	Interrogante	Posibilidades de Respuesta *				
		S	CS	AV	CN	N
1.	En la organización el procedimiento para realizar un adecuado control interno de inventario es conocido a cabalidad.					
2.	La organización cuenta con los recursos tecnológicos necesarios para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.					
3.	La organización cuenta con los recursos económicos necesarios para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.					
4.	La organización cuenta con el personal suficiente para llevar a cabo el control interno de inventario de forma exitosa.					
5.	El personal adscrito al área administrativa y contable se encuentra debidamente capacitado en materia de control interno de inventario, según la normativa vigente en el país (VEN NIIF PYME).					
6.	En la empresa se llevan oportunamente registros físicos y digitales de los inventarios.					
7.	En la organización se realiza el conteo físico de los inventarios de forma periódica para verificar pérdida de material.					
8.	La información obtenida del manejo contable de los inventarios es analizada oportunamente.					
9.	La información de los inventarios una vez analizada es utilizada por la gerencia para					

	tomar decisiones estratégicas.					
10.	La gerencia realiza ajustes necesarios en el control interno de inventarios en función de las decisiones tomadas.					

Posibilidades de Respuesta: Siempre (S), Casi Siempre (CS), Algunas Veces (AV), Casi Nunca (CN) y Nunca (N).

Objetivo 3: Comparar los lineamientos de control interno de inventario según las NIIF con el procedimiento cumplido por las PYMES del sector farmacéutico del Estado Aragua.

Dimensión: Comparación.

Indicadores: Mecanismo de Medición, Costos incluidos, Técnicas, Formulas, Deterioro, Información Revelada.

Ítem	Interrogante	Posibilidades de Respuesta *				
		S	CS	AV	CN	N
11.	La organización mide los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta, según lo establece la normativa.					
12.	La empresa incluye en el costo de los inventarios los costos de adquisición de forma constante, tomando en cuenta dentro de ellos elementos como el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios, los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares.					
13.	Los costos de transformación son incluidos como elemento permanente dentro del costo de los inventarios, tomando en cuenta costos directos (mano de obra) e indirectos (depreciación, mantenimiento, gestión y administración, materiales, mano de obra indirecta).					
14.	Se incluye en el cálculo del costo de inventarios los denominados otros costos					

	incurridos para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales, tal y como lo establece la norma.					
15.	En la empresa se utilizan técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios.					
16.	Se utilizan las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado para calcular el costo.					
17.	El costo de los inventarios se mide con el método última entrada, primera salida (LIFO).					
18.	Se evalúa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes).					
19.	En la empresa se reconoce la pérdida por deterioro de valor en los estados financieros, como elemento que forma parte del control interno de inventario.					
20.	En la empresa se encuentra claramente definida la información a revelar, incluyendo en este aspecto las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios (fórmula de costo utilizada, importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad, pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos).					
21.	Se revelan los juicios que efectúa la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y con el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.					

***Posibilidades de Respuesta:** Siempre (S), Casi Siempre (CS), Algunas Veces (AV), Casi Nunca (CN) y Nunca (N).

ANEXO B

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Presentación

Estimado experto:

A continuación, se le presenta la escala de estimación para recaudar la información requerida para culminar de manera exitosa la investigación para evaluar el **LINEAMIENTOS DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIO DE ACUERDO A LAS NIIF PARA PYMES EN LAS EMPRESAS DEL SECTOR FARMACEUTICO DEL ESTADO ARAGUA**. Se incluyen además los objetivos, cuadro de operacionalización de variables e instrumento para que plasme su valoración, agradezco altamente su valiosa colaboración.

Atte.,

Lic. Tainy Ortiz.

Información general:

Apellido (s) y Nombre (s) del evaluador:

Profesión/ocupación:

Instrucciones:

1. Identifique con precisión en el cuadro de operacionalización de variable e instrumento anexo, las variables con sus respectivos indicadores.
2. Lea detenidamente cada uno de los ítems relacionados con los indicadores correspondientes a las variables.
3. Utilice el formulario para indicar su grado de acuerdo o desacuerdo con cada ítem presentado en función de los siguientes criterios:
 - Claridad en la redacción de cada ítem.
 - Pertinencia de los ítems con los objetivos planteados.
 - Precisión en la formulación de cada ítem.
 - Coherencia de cada ítem con respecto a la temática tratada.

PARA PLANILLA VALIDAD POR EXPERTO 1



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
MAESTRÍAS EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Criterio de valoración de ítems:

O = Óptimo

B = Bueno

R = Regular

D = Deficiente

Instrucciones: Marque con una equis (X) en cada ítem su criterio de valoración, con la finalidad de obtener una observación clara y precisa.

Ítem	Claridad				Pertinencia				Precisión				Coherencia				Observaciones
	O	B	R	D	O	B	R	D	O	B	R	D	O	B	R	D	
1	X				R				R				R				
2	X				R				R				R				
3	X				R				R				R				
4	X				R				R				R				
5	X				R				R				R				
6	X				R				R				R				
7	X				R				R				R				
8	X				R				R				R				
9	X				R				R				R				
10	X				R				R				R				
11	X				R				R				R				
12	X				R				R				R				
13	X				R				R				R				
14	X				R				R				R				
15	X				R				R				R				
16	X				R				R				R				
17	X				R				R				R				
18	X				R				R				R				
19	X				R				R				R				
20	X				R				R				R				
21	X				R				R				R				

Nombre del evaluador

Rafael Segovia H. CI 2575755

Fecha

08/07/17

PLANILLA VALIDADA EXPERTO

PLANILLA VALIDAD EXPERTO 2



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
MAESTRIACIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



PLANILLA VALIDADA EXPERTO
VALIDACION DEL INSTRUMENTO

Criterio de valoración de ítem:

O = Optimo

B = Bueno

R = Regular

D = Deficiente

Instrucciones: Marque con una equis (X) en cada ítem, su criterio de valoración, con la finalidad de obtener una observación clara y precisa.

Ítem	Claridad				Pertinencia				Precisión				Coherencia				Observaciones
	O	B	R	D	O	B	R	D	O	B	R	D	O	B	R	D	
1	X				X				X				X				
2	X				X				X				X				
3	X				X				X				X				
4	X				X				X				X				
5	X				X				X				X				
6	X				X				X				X				
7	X				X				X				X				
8	X				X				X				X				
9	X				X				X				X				
10	X				X				X				X				
11	X				X				X				X				
12	X				X				X				X				
13	X				X				X				X				
14	X				X				X				X				
15	X				X				X				X				
16	X				X				X				X				
17	X				X				X				X				
18	X				X				X				X				
19	X				X				X				X				
20	X				X				X				X				
21	X				X				X				X				

Nombre del evaluador:

Fecha:

Consuelo Larrue

13-07-2017

CI 4613674

PLANILLA VALIDADA EXPERTO 3



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
MAESTRÍA CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

Criterio de valoración de ítems:

O = Óptimo

B = Bueno

R = Regular

D = Deficiente

Instrucciones: Marque con una equis (X) en cada ítem su criterio de valoración, con la finalidad de obtener una observación clara y precisa

Ítem	Claridad				Pertinencia				Precisión				Coherencia				Observaciones
	O	B	R	D	O	B	R	D	O	B	R	D	O	B	R	D	
1	X				X				X				X				
2	X				X				X				X				
3	X				X				X				X				
4	X				X				X				X				
5	X				X				X				X				
6	X				X				X				X				
7	X				X				X				X				
8	X				X				X				X				
9	X				X				X				X				
10	X				X				X				X				
11	X				X				X				X				
12	X				X				X				X				
13	X				X				X				X				
14	X				X				X				X				
15	X				X				X				X				
16	X				X				X				X				
17	X				X				X				X				
18	X				X				X				X				
19	X				X				X				X				
20	X				X				X				X				
21	X				X				X				X				

Nombre del evaluador:

Fecha: 13/07/2015

Mayra D

C.I.

4110819

ANEXO C
CALCULO DE CONFIABILIDAD DEL INSTRUMENTO

CALCULO CONFIABILIDAD COEFICIENTE ALFA DE CRONBACH																							
		ITEMES																					
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	TOTAL
EXPERTO 1	Claridad	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Pertinencia	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Precisión	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Coherencia	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
EXPERTO 2	Claridad	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Pertinencia	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Precisión	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Coherencia	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
EXPERTO 3	Claridad	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Pertinencia	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Precisión	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
	Coherencia	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	84
TOTAL		48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	48	1008
S ² j		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
V j		0.00																					
V		0																					
		Donde:																					
Legenda: Excelente (4), Bueno (3), Regular (2), Deficiente (1)																							
$\alpha = \left(\frac{k}{k-1} \right) \times \left(1 - \frac{\sum V_j}{V} \right)$		α= Coeficiente de Confiabilidad k= Número de preguntas Vj= Sumatoria de la varianza por ítems V= varianza total del instrumento																					
$\alpha = \left[\frac{21}{(21-1)} \right] \times \left[\frac{1-0}{0} \right]$																							
$\alpha = \left[\frac{21}{20} \right] \times \left[1 \right]$																							
$\alpha = [1.05] \times [1]$																							
$\alpha = 1.05$																							
$\alpha = 1$																							