

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

SISTEMA DE COSTOS Y CONTROL INTERNO EN UNA
PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

POR

JERONIMO RENE LOPEZ TELLO

PREVIO A CONFERIRSELE EL TITULO DE
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO DE

LICENCIADO

Guatemala, agosto de 1996

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

LIC.	DONATO SANTIAGO MONZON VILLATORO	DECANO
LICDA.	DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO	SECRETARIO
LIC.	JORGE EDUARDO SOTO	VOCAL PRIMERO
LIC.	JOSUE EFRAIN AGUILAR TORRES	VOCAL SEGUNDO
LIC.	VICTOR HUGO RECINOS SALAS	VOCAL TERCERO
BR.	CARLOS LUNA RIVARA	VOCAL CUARTO
P.C.	CARLA MACNOTT RAMOS	VOCAL QUINTO

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

LIC.	JAIME HUMBERTO CHICAS HERNANDEZ	PRESIDENTE
LIC.	RUBEN DEL AGUILA RAFAEL	SECRETARIO
LIC.	MANUEL FERNANDO MORALES GARCIA	EXAMINADOR
LIC.	JOSE ROLANDO ORTEGA BARRERA	EXAMINADOR
LIC.	CARLOS HUMBERTO HERNANDEZ PRADO	EXAMINADOR

Guatemala, 2 de julio de 1996.

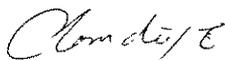
Señor Decano
de la Facultad de Ciencias Económicas
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Licenciado Donato Santiago Monzón Villatoro

Señor Decano:

En referencia a la designación que me fue notificada en oficio de fecha 10 de febrero de 1992, para asesorar al señor JERONIMO RENE LOPEZ TELLO, en el desarrollo del punto de tesis titulado "SISTEMA DE COSTOS Y CONTROL INTERNO EN UNA PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA".

Sobre el particular me permito informarle que presté al estudiante mencionado la asesoría solicitada, y en mi opinión, su trabajo merece ser aceptado para los fines del examen de graduación profesional, pues no solamente se trata de una investigación de gabinete sino de carácter práctico, similar a los de trabajos de Ejercicio Profesional Supervisado de importancia para el desarrollo socioeconómico del país y de la empresa sujeta a investigación.

Atentamente,



LIC. JAIME HOMERO DIAZ LOPEZ
COLEGIADO No. 1691

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



ACULTAD DE
CIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Universitaria, zona 13
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA, VEINTE DE AGOSTO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y
SEIS.

Con base en el dictamen emitido por el Lic. Jaime Homero Diaz López, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "SISTEMA DE COSTOS Y CONTROL INTERNO EN UNA PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA", que para su graduación profesional presentó el estudiante JERONIMO RENE LOPEZ TELLO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENEMIDAD A TODOS"

Lic. DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO
SECRETARIO

LIC. DONATO MONZON VILLATORO
DECANO



DEDICATORIA

A Dios, quien es la fuente de toda sabiduría y de toda ciencia.

A Dios, por hacerme bienaventurado al conferirme una porción de su sabiduría y de su inteligencia.

Al Unico y sabio Dios.

A mis centros de estudio y en especial a la gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, y a la facultad de ciencias económicas.

A mi bienamada esposa Shený y a mis dulces capullos María Renéé y José Fernando, quienes con sus caricias y paciencia establecieron la piedra angular de lo que es mi carrera.

A mis venerables padres Ricardo y Laura, quienes con su apoyo moral y paternal me dieron la nota de ánimo en mi peregrinaje académico.

A mis queridos suegros Roberto y Eva, a mis cuñados Roberto y Dina, Omar y Eva, Josué y Jeanette por la compañía de su apoyo moral y espiritual.

A mis admirables hermanos, Noemí, Eliud, Gloria, Carlos, Aracely, Fredy, Héctor y Sara y a todos mis cuñados y sobrinos por su solidaridad.

A mis hermanos en la fe, a mis compañeros de trabajo y a todos mis amigos por su apoyo en la senda de mi vida académica.

INDICE

PAGINA

INTRODUCCION

CAPITULO I

LA PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA EN GUATEMALA

1.1	Definición	01
1.2	Campo de Aplicación	01
1.3	Formas de Organización	02
1.4	Aspectos Legales Aplicables	02

CAPITULO II

SISTEMA DE COSTOS

2.1	Definición	04
2.2	Clasificación	05
2.3	Ordenes de Trabajo	07
2.4	Contabilidad de la Materia Prima	10
2.5	Contabilidad de la Mano de Obra	27
2.6	Contabilidad de los Gastos de Fabricación	34

CAPITULO III

SISTEMA DE CONTROL INTERNO

3.1	Definición	40
3.2	Principios de Control Interno	42
3.3	Estructura de Control Interno	48

INDICE

PAGINA

CAPITULO IV

RESULTADO DE LA INVESTIGACION

4.1	Sistema de Costos Existente	58
4.2	Sistema de Control Interno Existente	61

CAPITULO V

SISTEMA DE COSTOS Y CONTROL INTERNO APLICADO

5.1	Sistema de Costos	69
5.2	Forma de Contabilización y Presentación en los Estados Financieros	81
5.3	Sistema de Control Interno	92
	CONCLUSIONES	99
	RECOMENDACIONES	101
	BIBLIOGRAFIA	103

INTRODUCCION

Debido al incremento en las actividades comerciales del país, se ha visto la necesidad de que la pequeña empresa implante controles que mejoren su calidad y establecer políticas y métodos en la administración del negocio. La mejor manera es programar adecuadamente cada una de las operaciones que se realizan para mayor información para la gerencia en la toma de decisiones y lograr una mejor rentabilidad.

El presente trabajo denominado "SISTEMAS DE COSTOS Y CONTROL INTERNO EN UNA PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA" pretende que la pequeña empresa realice sus operaciones con efectividad. El trabajo contiene en el capítulo primero una definición del tema, cuál es el campo de aplicación, en qué forma está organizada y cuáles son los aspectos legales que la rigen. El capítulo segundo se refiere al sistema de costos, su definición, cómo se clasifican y la forma de contabilización de los diferentes elementos del costo. El capítulo tercero trata sobre el control interno, cómo se define y una descripción de su estructura. El capítulo cuarto se refiere al resultado de la investigación y en el capítulo quinto se presenta un caso en el que se demuestra cómo se deben aplicar el sistema de costos y la estructura de control interno y finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I

LA PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA EN GUATEMALA

1.1. DEFINICION

La Pequeña Industria Farmacéutica en Guatemala, se define como el medio por el cual se abastece el mercado popular de medicamentos, principalmente utilizados en el interior del país y básicamente satisface las necesidades de medicamentos que no necesariamente deben ser diagnosticados por médico.

1.2. CAMPO DE APLICACION

El campo de aplicación de la Pequeña Industria Farmacéutica en Guatemala es: Su producción es elaborada básicamente en el área metropolitana de Guatemala, en la cual se utiliza un porcentaje mayor de la mano de obra humana, la función de la máquina es únicamente para la elaboración de pastillas o pastilleras ya que las mezclas de masas sólidas o líquidas a utilizar generalmente se elaboran en forma manual.

En cuanto a la demanda del producto, está comprobado que este tipo de empresa no puede competir con las grandes empresas productoras e importadores de medicinas, por esa razón el mercado de la Pequeña Industria Farmacéutica básicamente se localiza en los departamentos y municipios de la república, ya que son productos de uso popular.

1.3. FORMAS DE ORGANIZACION

Fundamentalmente, la forma de organización de la Pequeña Industria Farmacéutica, es como una persona individual, en la cual el propietario es a la vez el gerente y administrador del negocio.

1.4. ASPECTOS LEGALES APLICABLES

Previo a cualquier trámite a la fundación de una Pequeña Industria Farmacéutica, es primeramente el Colegio de Profesionales Farmacéuticos quienes autorizan la fundación de la misma, posteriormente es a través del Ministerio de Salud Pública: éste tiene establecido una serie de requisitos que se deben cumplir, entre ellos: ambiente agradable de trabajo, baños para cada departamento; es decir, cada fase de producción debe estar completamente separada una de otra por medio de una pared e independiente, el ambiente debe ser limpio, no debe haber filtraciones de polvo o mucho humo, para no contaminar el producto. Considerando su uso, cada departamento debe estar completamente identificado con un rótulo en el cual se indica el lugar de trabajo. Habiendo el Ministerio de Salud Pública autorizado el lugar de uso de la fábrica, ya se procede a los trámites en el Registro Mercantil para la obtención de la Patente de Comercio y posteriormente inscribirse en la Dirección General

de Rentas Internas para afiliarse al Impuesto sobre la Renta y al Impuesto al Valor Agregado; ésta al igual que toda empresa, debe cumplir con todo lo establecido en las diferentes leyes institucionales que rigen a nuestro país.

Es requisito fundamental que toda empresa de productos farmacéuticos debe estar siendo inspeccionada y dirigida por un Químico Farmacéutico en la elaboración de sus productos, y cada uno de éstos (productos) en su etiqueta debe llevar el número de autorización del ministerio y el nombre del licenciado responsable. En conclusión los aspectos legales y lo que se refiere a tributos, le son aplicables todas las leyes del país. Además se aplican requisitos del Colegio de Químicos Farmacéuticos y del Ministerio de Salud Pública para garantizar la limpieza y buen uso del producto.

CAPITULO II

SISTEMA DE COSTOS

2.1. DEFINICION.

Costo: "Valor de adquisición o de producción correspondiente a una cosa o servicio. Esta expresión genérica se hace específica cuando se le utiliza con los términos necesarios para individualizar un costo dado, costo de la mano de obra, costo de producción ó costo de ventas".

(F.Cholvis.)

Sistema de Costo: Fundamentalmente se utilizan dos sistemas de costos; el de órdenes de producción y el de procesos.

Sistema por Ordenes de Producción: Se emplea cuando existe un control específico de la producción a base de las órdenes de trabajo que se reciben. En este sistema, el empleado de costos recibe una copia de cada orden de producción y prepara una hoja de costos para cada uno de ellos. La hoja se utiliza para saber el costo de la orden a una etapa determinada y el costo total y unitario al finalizar la orden de trabajo.

Sistema de Costos por Procesos: Se emplea en los casos en que es posible o es conveniente identificar las sucesivas operaciones a los diversos lotes de producción para los efectos de acumular costos. En

este sistema los costos causados y las unidades de producción se acumulan período por período, al final de cada uno de estos ciclos (que con frecuencia abarcan un mes) se determina el costo por unidad de los artículos producidos representando un costo promedio del período.

2.2 CLASIFICACION

Debido a lo complejo que resulta la clasificación de los costos, éstos se deben ajustar según las necesidades de información requeridas por la industria, por eso la persona que organiza el sistema de costos, procura anticiparse a los usos que puedan darse a los informes que se van a rendir por la contabilidad de costos y basándose en esto, fija las clasificaciones de las cuentas.

Debido a esto es que en la contabilidad y control de costos se mencionan algunas de las clasificaciones que se consideran necesarias, así:

Si el organizador del sistema de costos ha establecido adecuadamente las clasificaciones fundamentales de cuentas y subcuentas, debe ser posible obtener o entresacar los costos que se requieren para las diversas finalidades de información. Ahora bien, por el momento conviene aclarar que existen diferentes clasificaciones, con diferentes propósitos e indican cuáles son algunas

de ellas.

- 1) Por función u operación: En esta clasificación se han establecido cuentas en base a la importancia para la administración, ventas, fabricación y financiamiento de una Industria.
- 2) Por elemento: Esta es una clasificación de costos de fabricación en la que se establecen cuentas para materiales, mano de obra y gastos de fábrica.

En Grupos Directos e Indirectos: Los términos directos e indirectos se emplean de acuerdo a las unidades de costo que hayan sido seleccionadas. Así, el costo directo es aquel que puede atribuirse a la unidad de costo. Cuando la unidad de producto es también la unidad de costo, el material directo es aquel que se identifica con el producto y puede ser medido en términos de unidades de producto. El material indirecto sería el que no puede medirse en la misma forma. De la misma manera la mano de obra podría clasificarse, la unidad de producto se considera como unidad de costo.

Los servicios adquiridos y los cargos fijos de la planta se pueden clasificar como directos o indirectos en relación con el producto.

Por Objeto: (Naturaleza de los artículos o servicios empleados). La clasificación de gastos de fábrica

comprende grupos de cuentas para cada uno de los siguientes elementos: mano de obra, cuentas por separado para cada una de las operaciones de trabajo indirecto más importantes, abastecimientos de operación, materiales de mantenimiento y piezas para reparaciones, servicios adquiridos, gastos de viaje y cargos fijos. (cuentas separadas para cada depreciación, servicios e impuestos).

Fijos y Variables: Para efectos de control, es conveniente y útil clasificar los gastos según sean FIJOS (que se supone permanecen con el mismo importe para la capacidad normal de la fábrica) VARIABLES (que se supone cambian más o menos de acuerdo con el cambio en el volumen de producción) o SEMI-VARIABLES (que pueden cambiar según las fluctuaciones, en el volumen pero gradualmente y no directamente).

Por Responsabilidad: en ciertas fábricas hay cierto número de departamentos que operan y cada uno de ellos tiene su supervisor responsable del control de determinados gastos necesarios para el funcionamiento del departamento. En tales casos es necesario clasificar los gastos por departamentos, a fin de medir la eficiencia o pericia del supervisor en relación con las erogaciones.

2.3 ORDENES DE TRABAJO

Los distintos tipos de órdenes de trabajo que

se emplean en las empresas manufactureras y que se hallan íntimamente relacionados con el sistema de contabilidad de costos, se exponen a continuación. En algunos casos, la expedición de una orden de trabajo inicia un ciclo de operaciones de contabilidad de costos.

Ordenes de Producción: Consiste en órdenes expedidas por el departamento de planeación y control de producción mediante las cuales se dan instrucciones a un jefe de departamento para que se produzcan cuantos artículos específicos. En los datos que comprenden estas órdenes indican:

- a) Lo que ha de producirse
- b) Cuándo se necesitan, y
- c) A quién debe entregarse (por ejemplo a algún otro departamento o al almacén de artículos terminados).

Bruscamente las órdenes de producción son parte del mecanismo establecido, mediante el cual se coordinan los materiales, mano de obra y demás elementos de producción, para colocarlos en relación con las ventas e inventarios de artículos terminados. Es de notarse que existe una estrecha relación entre el sistema de control de producción y el de contabilidad de costos cuando se ha implantado un sistema de órdenes de trabajo. Cuando dicho

sistema está en operación, el empleado encargado recibe una copia de cada orden de producción y prepara una hoja de costos para cada una de ellas.

Ordenes de Reparación: También las expide un encargado de formular proyectos en la oficina de las fábricas, y por medio de ellas se dan instrucciones a los supervisores autorizados para que lleven a cabo determinados trabajos que modifican la planta y aumentan su valor. Las mejoras pueden consistir ya sea:

- a) En instalar nueva maquinaria o construir nuevos edificios para la planta ya existente, o
- b) Mejorar la maquinaria o el edificio de que se dispone.

Otro concepto es que son expedidos por una comisión de proyectos y sirven para dar instrucciones a los supervisores para que procedan a llevar a cabo los trabajos de reparación especificados en ellas; es decir, son trabajos que tienen por objeto conservar la planta en perfectas condiciones de operación diaria. El costo de los trabajos de reparaciones (a diferencia del de mejoras) se carga en la práctica contable de costos directamente a Gastos de fabricación.

Ordenes Permanentes: Constituyen instrucciones y la autorización para efectuar los gastos de fabricación

necesarios para el funcionamiento de algún departamento, o para el desempeño de determinada operación. Nótese que estas no son órdenes de trabajo en el sentido en que se expiden las antes explicadas. Las órdenes permanentes se expiden generalmente cuando se fija nueva dosificación de cuentas de gastos o cuando se revisa la clasificación en vigor. La orden en sí debe especificar los números de órdenes permanentes que deben cargarse por las erogaciones efectuadas. Dicha numeración es la que corresponde a las cuentas de gastos.

2.4. CONTABILIDAD DE LA MATERIA PRIMA.

Por lo que se refiere a las empresas manufactureras típicas, el elemento del costo compuesto por las primeras materias y materiales directos constituyen un porcentaje mayor del costo total de fabricación de sus productos. Esto sirve para dar al lector una idea general de la importancia que tiene la correcta contabilización de los materiales que se utilicen en una fábrica. Se puede afirmar que aunque este alto porcentaje se refiere solamente a un promedio de empresas, son pocas las que consideran insignificante el costo de los materiales consumidos. Por lo tanto, estos factores hacen imperiosa la necesidad de adoptar un

procedimiento contable adecuado para los materiales. Sin embargo, lo que pudiera ser un sistema adecuado en ciertos casos podría no serlo en otros. El número de detalles requeridos depende de muchos factores, entre los cuales se hallan 1) el tamaño de la fábrica, 2) la clase o clases de artículos manufacturados, y 3) la cantidad y valor de los materiales que deben mantenerse en el almacén para el más eficaz funcionamiento de aquella. Los procedimientos y formas impresas que se ofrecen en este capítulo no deben considerarse como los únicos que pueden adaptarse convenientemente; se trata de meras ideas para un esquema modernamente extenso de contabilidad de materiales.

Función: La función de la contabilidad de materia prima en un sistema de costos por órdenes de trabajo, consiste en:

- a) Llevar el control de la cantidad y valor de cada tipo del material que se tiene en existencia.
- b) Determinar la cantidad y el costo de la materia prima que se usaron en las órdenes de trabajo que se someten a proceso de fabricación o que se emplean de otro modo.
- c) Sacar el resumen de los valores de materiales recibidos y usados período tras período, para

proporcionar los totales que se emplean en la preparación de estados financieros y de operación.

La primera función es la del control de cada tipo de material que se tiene a mano: con frecuencia se lleva a cabo abriendo una tarjeta o cuenta para cada clase de material. Las cantidades que se reciben se van sumando en la tarjeta correspondiente y las que se suministran se van deduciendo de las existencias del almacén, de manera que los saldos diarios van quedando asentados. Los saldos diarios son útiles no solamente para fines contables, sino que con frecuencia sirven para el control tanto de materiales como de la producción. Por ejemplo, se pueden usar para saber cuándo deben hacerse nuevas compras y evitar que se agoten las existencias. La persona que expide las órdenes de producción también puede servirse de ellos. Obviamente necesitaría estar al tanto de si hay, o no materiales en existencia o que se recibirán antes de expedir alguna orden. La segunda función es la de determinar el costo del material usado en cada orden de trabajo; forma parte de la tarea de llevar el registro de costos de dichas órdenes (u hojas de costos) donde se compilan los costos de todos los elementos que los forman. La tercera función es la

de hacer un resumen que implica la operación de libros de diario especiales para compilar los totales periódicamente.

Organización del Control Físico: Personal. El control físico de los materiales se refiere al almacenamiento, manejo y protección de los mismos mediante el empleo de personal adecuado y de las facilidades requeridas. En primer lugar, esta clase de control es indispensable para salvaguardar los materiales contra desperdicios, robos y pérdidas de operación no registradas. También es necesario para la operación apropiada del sistema de costos: en ausencia de un control físico adecuado, es posible que los materiales sean entregados sin que se tenga registros de ninguna especie que ampare dichas entregas. Las tarjetas o cuentas de inventario no mostrarían los saldos verdaderos que se tienen a la mano y las hojas de costos no tendrían las cifras correctas.

Informes Administrativos: Un sistema de costos por órdenes de trabajo proporcionaría los siguientes datos de carácter administrativo que son útiles para el control de materiales:

- 1) Cantidad de cada materia prima que se tiene a mano para información inmediata. Según se ha indicado, estos informes son útiles para el

desempeño de las funciones de control de producción y compras.

- 2) Reportes de Inventarios periódicos que muestran el valor de cada clase de materia prima que se tienen en existencia en la fecha determinada en que fueron tomados. Estos informes se preparan mensualmente para apoyar el balance general.
- 3) Comparación del costo actual de los materiales en producción con costos de materiales predeterminados o con costos efectivos anteriores.

Al analizar los costos de materiales en trabajos terminados, el empleado de costos puede encontrar que la eficiencia de la fábrica no fue satisfactoria, por lo que sería responsable el encargado; o que los precios fueron más elevados de lo que se esperaba en un principio. Por las investigaciones que haga, puede llegar a la conclusión de que en primer lugar, el presupuesto estuvo equivocado, o que hay algo mal en la contabilidad de costos. Por ejemplo, puede descubrir que se cargaron a la orden de producción dos piezas de determinado material, cuando por la naturaleza del trabajo solamente se necesitaba de una pieza.

Hay que notar que la contabilidad de costos en sí, no corrige situaciones que no son

satisfactorias, pero suministra las bases para localizarlas y corregirlas. El análisis de costos, de tipo indicado en el párrafo anterior, puede hacerse necesario para localizar las causas y definir las responsabilidades que pudieran resultar.

En ciertas negociaciones, es importante el control del desperdicio de materiales que se produce inevitablemente dada la naturaleza y el proceso a que debe someterse la materia prima o su deterioro (como resultado de un trabajo defectuoso). Hay ocasiones en que su magnitud es tal que se hace indispensable llevar registros especiales para poder lograr el control deseado.

Especificaciones del día e informes de precios. Usualmente estos datos se requieren como complemento a los costos por órdenes de trabajo.

Cuentas. En un sistema de costos por órdenes de trabajo, se llevan las siguientes cuentas que se relacionan con los materiales que se usan:

- 1) Cuentas de control de materiales, que como su nombre lo indica, es la de control en el mayor. La cuenta de control de materiales se apoya en el auxiliar de materiales que comprende una tarjeta o cuenta para cada clase de material que se lleva en existencia en el almacén correspondiente. Estas cuentas se cargan con

el valor de los materiales que se reciben día a día y se abonan con el de los usados. Los saldos diarios representan el monto de los materiales que se tienen en existencia. A fin de mes, la suma de los saldos en el auxiliar de materiales concuerda con el de la cuenta de control que se lleva en el mayor.

- 2) La cuenta de control de materia prima en proceso sirve para controlar la sección correspondiente a materiales en las hojas de costos de órdenes de trabajo. A fin de mes se le carga el total de los materiales directos cargados en las hojas de costos y se le acredita el total de los materiales de las hojas de costos de órdenes de trabajo ya terminadas en el curso del mes. El saldo de materiales en proceso a fin de mes representa el valor de los mismos en unidades de productos incompletas que hay en la fábrica. Esta cuenta y las de mano de obra en proceso, así como la de gastos de fabricación en proceso substituyen a la de producción en proceso.

A fin de mes, los cargos de materiales que aparecen en las hojas de costos pendientes se verifican contra el saldo de la cuenta de control de materiales en proceso. Esto se hace sacando una

lista de los totales de los cargos de materiales que hay en dichas hojas y comparando el gran total de la lista con el saldo de la cuenta de control citada.

Formas. Las formas típicas que se usan en el registro de materiales recibidos y entregados al almacén, en un sistema de costos por órdenes de trabajos son:

Requisición de compra, que es una orden escrita, hecha al departamento de compras para que adquiera los materiales o servicios especificados. Los artículos se guardan regularmente en el almacén de materiales, el empleado que lleva el auxiliar de materiales puede ser quien expida la requisición citada. Giraría la requisición por determinados materiales cuando el saldo que tiene en existencia y que se muestra en la cuenta del auxiliar de materiales, llega a ser menor de una cifra mínima prescrita. También un supervisor o el gerente podrían ser quienes expidieran las requisiciones de compra ya sea por materiales o servicios específicos. El original de dicha forma se envía al departamento de compras: la persona que lo gira se queda con la copia.

Orden de compra, se utiliza por el departamento de compras para pedir materiales o algún servicio a los proveedores. En esta forma se pueden poner los

detalles respecto a cantidad y descripción de lo que se ordena, la fecha de entrega que se requiere, el método de embarque y la ruta que debe seguir. El original se manda al proveedor y el departamento de compras conserva una copia para estar pendiente de que sea surtido el pedido, así como para confrontar la factura del proveedor. En ciertos casos, se manda otra copia al departamento de recibo de materiales como aviso de que están por llegar determinados artículos. Para llevar el control necesario, dicho departamento conserva una copia que muestra determinado número de serie.

Nota de entrada al almacén, expedida por el almacenista o el empleado encargado de recibirlos y que sirve para llevar un registro de los mismos. Entre otros detalles, muestra la cantidad y descripción de los materiales, el estado aparente que guardan los artículos, el nombre y la dirección del proveedor, el número de factura, y el método de embarque. El original se envía al departamento de compras; una copia a la persona que pidió la mercancía y otra se guarda en el departamento de recibo.

Factura del proveedor, forma que muestra las cantidades, precios e importe de los materiales recibidos. Es la fuente de información para correr

los asientos en las cuentas de materiales y otros registros.

Comprobante de pago. Esta forma es un aviso de remesa que describe las partidas amparadas por un cheque enviado al proveedor. se conserva una copia archivada por número correlativo, junto con la factura, el informe de recibo y copia de la orden de compra. Otra copia de control se archiva por orden alfabético.

Control de materiales, que son requisiciones de materia prima y autorización al almacenista para que entregue los materiales especificados de los que lleva en existencia. Esta requisición puede ser expedida por un encargado de producción que expidió la orden de trabajo en que han de usarse los materiales de referencia.

Hay ocasiones en que se usan listas de materiales en lugar de requisiciones, con lo que se amparan las entregas al departamento de producción. Dichas listas contienen una especificación completa de los materiales que se requieren para determinada orden de producción, y muestran la cantidad de cada clase de materias primas que se autoriza para cada orden. en otros casos, todos los materiales se entregan a la vez, cuando va a iniciarse el trabajo en la orden de producción de que se trate. Cuando

esto es posible, se puede tener buen control de las cantidades de materiales usados en el punto donde se entregan. Si el departamento de producción necesita más material del que se le envió de acuerdo con la lista original, deberá expedirse una requisición por escrito, firmada por el encargado de la sección citada.

Procedimiento para entrar al almacén: El procedimiento para registrar el recibo de materiales se inicia en el momento en que la copia de la orden de compra, la nota de entrada y la factura del proveedor se confrontan, encontrándose que concuerdan, se extiende el comprobante que ampara el gasto. Después de esto, las operaciones son como sigue:

- 1) Anótese la factura de compra en la cuenta correspondiente del auxiliar de materiales.
- 2) Asíéntese el comprobante en el registro de comprobantes.
- 3) A fin de mes, asíéntese el total de la columna de materiales del registro de comprobantes en la cuenta de control de inventarios de materiales que se lleva en el mayor general.

Estas operaciones se explican detalladamente a continuación:

- 1) Anótese la factura en el auxiliar de materiales

Este auxiliar tiene una cuenta por cada tipo de materiales que se llevan en existencia en el almacén. A su vez, cada cuenta comprende una sección por separado para anotar "recibido", "expedido" y "saldo". El primero de cada mes cada cuenta muestra determinada cantidad y el valor de determinado artículo que hay en el almacén, a la fecha en que se toma dicho inventario. La suma de los tres saldos concuerda con el saldo inicial que hay en la cuenta de control de inventarios de materiales.

El asiento correspondiente a la factura incluya fecha, número de la nota de entrada, cantidad, precio por unidad e importe total. El nuevo saldo se computa: saldo anterior, más nuevo recibo, igual nuevo saldo. La cantidad del nuevo saldo se determina usando la misma fórmula.

La cuenta del auxiliar de materiales y que muestra tanto la información relativa a las cantidades como el valor de los artículos, constituye uno de varios tipos de registro que podrían adoptarse. Existen otras formas que proporcionan: 1) solamente la cantidad (datos que servirían para llevar el control de compras y producción) y 2) solamente valores (que

serían de utilidad para los fines que persigue la contabilidad financiera).

- 2) Anotación del comprobante en el registro de comprobantes. La ilustración muestra la forma de correr el asiento relativo a un comprobante por materiales que han entrado al almacén. Nótese que consiste en un cargo a la cuenta de control de inventario de materiales con abono a cuentas por pagar.
- 3) A fin de mes córrase el asiento por el total de la columna de inventario de materiales. Al terminar el periodo, se suman y cierran las columnas del registro de comprobantes para determinar que los cargos y créditos son iguales. El asiento de registro que se ilustra es:

Cargo a Cta.de Ctrol.de Inv.de Mat. Q.XX.XX	
Cargo a Cta.de Ctrol.de Gtos.de Fab.Q.XX.XX	
Abono a Cuentas por Pagar	Q.XX.XX

Los totales se anotan directamente de la página del registro de comprobantes a las cuentas del mayor general.

Procedimientos para salidas de Materiales: El procedimiento para registrar la expedición de materiales a las órdenes de producción, es como sigue (en este caso, las requisiciones muestran el número de la orden de producción a la que han de

cargarse los materiales). Estos son materiales "directos".

1. Valorice y calcule las requisiciones y anótelas en las cuentas del auxiliar de materiales.
2. Seleccione las requisiciones de acuerdo con el número de las órdenes de producción y corra los asientos en las hojas de costo.
3. Anote las requisiciones en el diario de requisiciones (si son muchas), o anote el total del día en dicho libro de diario. El diario de requisiciones es el libro de asientos originales que se producen para la expedición de materiales del almacén.
4. A fin de mes, totalice y cuadre el diario de requisiciones y anote los totales por dicho período a la cuenta del mayor general.

El procedimiento para las requisiciones de materiales que deben cargarse a órdenes fijas (cuentas de gastos de fabricación) es:

1. Valorice y calcule las requisiciones y asiéntelas en el auxiliar de materiales.
2. Anote las requisiciones en la columna de control de gastos de fabricación del diario de requisiciones, indicando en cada caso el número de la cuenta de gastos de fabricación que debe cargarse, así como el importe del asiento.

3. Anote las partidas de la columna de gastos de fábrica en las cuentas del auxiliar de gastos de fabricación, haciéndolo diariamente.
4. Totalizar y cuadrar el diario de requisiciones y anotar los totales en mayor general.

Valorización de los Materiales: Valorice y calcule las requisiciones de los materiales; corra el asiento en el auxiliar de materiales. Según ciertos procedimientos, estas operaciones se llevan a cabo como dos pasos distintos y separados. La operación combinada consiste en seleccionar las requisiciones de acuerdo con la cuenta de materiales a que corresponde. Tomar en orden dichas requisiciones y referirlas a las cuentas de materiales a que pertenecen para saber el precio de costo. Asentar el precio de costo por materiales, en la requisición y calcular la requisición. Después de calcular la requisición debe correrse el asiento en la cuenta del auxiliar de materiales. Se anota la fecha, el número de la requisición, la cantidad, el precio y el importe. Finalmente, computar y anotar el nuevo saldo. La fórmula es: saldo anterior (-) esta expedición (=) nuevo saldo. El nuevo saldo por lo que respecta a cantidad se computa en la misma forma que los valores. Al valorizar las requisiciones, con frecuencia sucede que hay varias notas de un

sólo tipo de material y que cada una de ellas se recibieron a precios diferentes. Surge entonces la pregunta de cuál precio debería usarse para valorizar la requisición que se tiene a la mano. En la práctica existen varios métodos de efectuar esta operación; los más usados son: El que se conoce como primeras entradas, primeras salidas, (PEPS), últimas entradas, primeras salidas (UEPS), y el de promedios. El primero consiste en que los artículos que se tuvieron a mano primero, fueron también los primeros que fueron usados, y que varios lotes sucesivos se agotarían sucesivamente; así el segundo, los últimos salen primero y en el de promedios, se establece el valor de acuerdo a entradas y salidas diarias.

Verificación del auxiliar de materiales. A fin de cada mes, la suma de los saldos de las cuentas que se llevan en este libro se confronta contra el saldo de la cuenta de control del mayor. Esto se hace con el fin de probar la exactitud en los asientos y computar los saldos con el libro, así como para tener prueba de que todos los artículos que están representados en el saldo de la cuenta de control fueron cargados efectivamente a las subcuentas.

Inventarios físicos: Una balanza de comprobación

del auxiliar de materiales demuestra la precisión con que el empleado hizo los asientos. No se trata de comprobar que la cantidad de artículos que se muestran en la cuenta del auxiliar de materiales se hallen realmente en el almacén. Si todos los pases al auxiliar se han hecho total y correctamente, y si el control físico de los materiales se ha operado con perfección, el saldo que hay en el almacén será el mismo que indican los saldos de las cuentas. Sin embargo, las posibilidades de que ambos saldos sean iguales, hace necesario tomar inventarios físicos ocasionalmente y confrontar los resultados con el saldo del auxiliar para determinar hasta qué punto los inventarios, según libros, son diferentes. Sin embargo, no es necesario tomar inventarios físicos tan frecuentemente como cada mes con el único propósito de rendir estados financieros. Los inventarios según libros sirven para preparar dichos estados.

Se puede hacer sobre la base de conteo o toma física de inventarios. Una o más personas, con regularidad, pueden contar los artículos almacenados en determinados anaqueles o sitios destinados para almacenamiento de los materiales. Los resultados así obtenidos se envían después para que el departamento de contabilidad haga los ajustes en el

auxiliar de materiales, según se haga necesario. Lo ideal sería distribuir las casillas de inventario de modo que todas las existencias fueran revisadas dos veces al año. La base de toma parcial o física de inventarios, vendría a ser apoyo de la tesis que cuando se llevan inventarios perpetuos no es necesario cerrar la planta para tomarlos físicamente.

En ciertos casos puede ser necesario tomar el inventario físico de una sola vez (operación que requerirá varios días). Tal cosa podría suceder en empresas o negociaciones de temporada, donde normalmente se cierra la planta en determinada época del año.

2.5 CONTABILIDAD DE LA MANO DE OBRA

Función: La contabilidad de la mano de obra entraña la obvia tarea de calcular los jornales ganados por cada empleado, el impuesto del Seguro Social y la labor consistente en hacer las deducciones por concepto de impuestos junto con otras que pueden formar parte del plan de compensaciones, así como determinar el salario neto que corresponde a cada trabajador. Un sistema de costos por órdenes de trabajo, comprende también aquellas actividades propias de la contabilidad de costos cuya finalidad es distribuir los costos de mano de obra entre las

órdenes de producción y las cuentas de gastos de fabricación, así como preparar los informes relativos a la parte del costo de mano de obra que corresponde a los distintos productos manufacturados. Estas actividades son de carácter fundamental. Proporcionan la base del análisis que es una tentativa sistemática de reducir los costos a unidades cuyo significado puede interpretarse, y el control que consiste en determinar si los costos son excesivos en comparación a las normas fijadas con tal propósito.

La contabilidad de la mano de obra debe ser un sistema bien aplicado, particularmente en las grandes organizaciones, por virtud de la necesidad que se tiene de mantener un control interior y rígido que evite pagar de más o de menos los salarios devengados. En ciertas compañías abarca también el cálculo y cuidado del registro de sistemas de pago de jornales con incentivo, que pueden variar desde un plan sencillo a otro complejo. De pocos años a la fecha, la contabilidad de costos de mano de obra ha venido aumentando de importancia debido al cumplimiento de requisitos legales que impone la seguridad social y otras legislaciones relativas al caso, así como los requisitos contractuales entre el patrono y el

trabajador que norman las relaciones del trabajo.

Organización: En las grandes empresas, cada una de las funciones citadas en los párrafos anteriores pueden estar a cargo de empleados o grupos de empleados separados. Por consiguiente, es posible encontrarse con la existencia de las siguientes secciones o departamentos que funcionan en una compañía:

El departamento de personal. Que selecciona a los trabajadores a solicitud de los supervisores.

Récord de tiempo (para calcular y desarrollar los planes de trabajos a destajo y a base de incentivos) y el registro de producción. Esta función puede dividirse en:

- a) Récord del tiempo de asistencia, que como su nombre lo indica, consiste en llevar el control de la hora a que cada empleado entra en la fábrica al principiar el día o turno, la hora de salida y el tiempo transcurrido en ese lapso. El récord de asistencia es el total de horas trabajadas por el empleado día a día, durante el período que comprende su horario de trabajo.
- b) Récord de tiempo en el taller, que consiste en llevar un registro diario del tiempo que cada trabajador dedica a cada tarea u otra actividad

específica a la que puede cargarse el valor del salario.

- c) El registro de producción, que es la cuenta que se lleva de la producción de cada trabajador por cuanto respecta a las actividades de los destajistas.

La contabilidad del costo de la mano de obra, es la distribución del costo del trabajo en las hojas de costos y cuentas, tal como se menciona antes.

Además de las actividades ya citadas, la función de pagador (que entrega los cheques o sobres de pago preparados por el departamento de nómina) se considera técnicamente como actividad separada, en bien de un control interior satisfactorio. Hay ocasiones en que la operación o cuidado de los registros de pensiones forma también una actividad por separado.

Información de carácter administrativo: con relación al costo de la mano de obra, la gerencia desea saber el costo de la misma en cada orden de producción, por departamentos así como el monto de la que se carga a las siguientes cuentas de gastos de fabricación:

Mano de obra indirecta (supervisión, obrero de la fábrica, almacenistas, así como otros trabajos

indirectos, tal como se definen en los párrafos siguientes).

Salario de compensación por tiempo extra.

Monto del impuesto del Seguro Social, IRTA E INTECAP, por cuenta de la compañía.

Para mejorar el control de costos de mano de obra correspondientes a las distintas órdenes de producción, la gerencia desea obtener el costo de mano de obra por unidad de producto en cada una de las órdenes de producción terminadas. Los costos por unidad de las órdenes terminadas en un momento dado se compararán con las de órdenes anteriores. La gerencia reconoce que los costos anteriores representan necesariamente lo que debiera costar el producto manufacturado en forma eficiente, pero hasta la fecha no se han dado pasos con el propósito de determinar lo que debe ser el monto de la mano de obra. Si el costo promedio de un trabajo terminado hoy no difiere en proporción considerable de lo que han sido los costos anteriores, se acepta sin entrar en investigaciones. Pero si sucede lo contrario, se pide al supervisor que explique la diferencia. Hay casos en que se ordena al empleado de costos que tome los registros de tiempo y haga un análisis, operación por operación para determinar en donde surge la diferencia de que se trata. La gerencia

opina que cuando se establece un plan de pago de salarios con incentivo en el departamento de montaje es posible mejorar el control de la eficiencia de mano de obra.

Al mismo tiempo la gerencia necesita ciertas estadísticas, como por ejemplo, las horas trabajadas en cada departamento (que constituye índice primordial del grado de actividad de los distintos departamentos), el número de empleados que están comprendidos en la nómina que se han dado de baja cada semana. Después de establecer el pago de jornales a destajo en el departamento de montaje, la gerencia necesitará saber el promedio de los jornales devengados por hora, por los trabajadores que se hallan a destajo. Esta cifra es el total de los salarios brutos pagados a los trabajadores a destajo, dividida entre el número de horas trabajadas efectivamente; el promedio por hora que se desea, debe ser tanto el de grupo como el individual, en los trabajadores a destajo.

Los párrafos anteriores indican que la gerencia necesita informes respecto a: 1) monto de la mano de obra que debe cargarse a las órdenes de trabajo, y 2) importe de la mano de obra con cargo a las cuentas de gastos de fabricación. En este punto es conveniente definir las clases de cargos directos e

indirectos aplicables al producto.

Mano de obra directa: es aquella que se identifica con los productos particulares y que se considera factible medir y cargar a las hojas de costo de órdenes de producción específicas. Por ejemplo, el trabajo del operador de una máquina de coser, en una fábrica de vestidos o la mano de obra de un mecánico que repara automóviles en un taller de reparación de estos vehículos.

Mano de obra indirecta: es aquella que se identifica con los productos particulares, pero que no es posible medir y cargar a las hojas de costo de órdenes de producción específicas. Por ejemplo, el trabajo del operador de una máquina de coser que hace trabillas para cinturón en ropa de trabajo en una fábrica de vestidos, se considera como mano de obra indirecta, cuando no es posible llevar cuenta del tiempo dedicado a hacer las trabillas para las prendas que corresponden a cada una de las órdenes de producción. La mano de obra indirecta se carga a gastos de fabricación.

Los gastos de mano de obra indirecta corresponde al trabajo hecho en beneficio de la producción en general y que no se identifica con productos particulares: por ejemplo, el trabajo de supervisión, el de los oficinistas de la fábrica

(como empleados encargados de llevar los libros de materiales y artículos terminados y el encargado de costos, el de los operarios que reparan la maquinaria de la fábrica, operarios que manejan los materiales, el de porteros y veladores). El costo de mano de obra en estas ocupaciones se carga a gastos de fabricación.

2.6. CONTABILIDAD DE LOS GASTOS DE FABRICACION

Clasificación de los Gastos: a) Objeto, y b) Variabilidad. Los gastos de fabricación son la suma de los elementos indirectos del costo en que se incurre para producir determinado artículo: materiales indirectos, mano de obra indirecta, partidas de gastos indirectos, tales como servicios contratados y gastos de reparaciones de maquinaria y edificios.

Una clasificación por objeto es aquella que se hace de acuerdo con la naturaleza de los artículos o servicios empleados. Casi todas las pequeñas empresas manufactureras la utilizan para registrar los gastos de fabricación.

El número y variedad de cuentas, probablemente son el mínimo requerido para que una compañía pudiera operar satisfactoriamente. Si se desean abrir cuentas adicionales, pueden agregarse dentro de las clasificaciones indicadas, ya que el plan de

numeración proporciona la facilidad de expansión ordenada. Bajo el título de mano de obra indirecta, podría llevarse una cuenta separada para cada ocupación importante, dentro de la misma clase, como por ejemplo, la de supervisores, trabajo de oficinista de fábrica, encargados de hacer reparaciones, cargadores de materiales, porteros y veladores. Se puede agregar cuentas separadas para los combustibles y lubricantes, partes de repuestos, etc. Es posible también extenderse de manera similar en cuanto al grupo de servicios contratados. En general, la regla es que si se tiene que gastar una cantidad importante de dinero en determinado objeto, se abra una cuenta especial para contabilizar dicha partida. Es conveniente evitar que dentro de la misma cuenta se incluyan muchos objetos diferentes, pero por otra parte también hay que tener presente que muchas cuentas de objetos diferentes, con saldos pequeños que no resultan prácticas.

Nótese también que las cuentas en la clasificación, se agrupan generalmente de acuerdo con la naturaleza y tipo de acción que habría que adoptar para controlar el gasto de que se trate.

Cómo aplicar las Cuentas de Gastos de Fabricación:
Los gastos reales pueden definirse como los

incurridos y que se registran a base de acumulaciones. Se registran en las cuentas, día a día y en detalle, en el libro de gastos de fabricación, mientras que a fin de mes se anotan los totales en la cuenta de control de gastos de fabricación. El estado mensual de gastos se prepara con las cuentas que se llevan en el auxiliar citado.

Los diarios de donde se corren los asientos en las cuentas de gastos de fabricación, son el registro de comprobantes y el diario de requisiciones, así como el diario general. El problema de cómo aplicar los gastos a las hojas de costos.

Costos de Gastos de Fábrica: Los gastos de fabricación son partidas que por definición: a) No se identifican con determinados productos en particular ó b) Que no pueden medirse como un esfuerzo razonable para cargarlos en las hojas de costos. Como la medición directa en términos de unidad de producto no es posible, los gastos de fabricación deben aplicarse a las hojas de costo por medios más arbitrarios que los empleados en caso de posible medición directa. Si solamente se fabricara un producto, podría ser factible dividir el gasto total del mes entre el número total de unidades fabricadas y llegar así a un promedio de costo de

gastos, por unidad de producto, tal método podría aplicar ciertas desventajas, pero por lo menos sería la forma más sencilla de aplicar los gastos a las unidades de un sólo producto.

Por otra parte, si se fabrican varios productos deben admitirse que algunos de ellos recibirían mayor beneficio que otros, por cuanto respecta a los gastos de fabricación. Es necesario seleccionar algún factor cuantitativo, común a todos los productos y consecuentemente a todas las órdenes de producción, para aplicar así los gastos en las hojas de costos tomando como base dicho factor.

Uno de los factores comunes a todos los productos y a todas las órdenes de producción es el de horas de mano de obra directa. Podría considerarse factible aplicar los gastos de fabricación a las órdenes de trabajo sobre la base del número de horas de mano de obra directa. Esto se podría llevar a cabo dividiendo los gastos de fabricación hechos en el mes entre el número de horas de mano de obra directa y aplicar la cuota resultante, por hora, a las horas de mano de obra directa que aparecen en las hojas de costos.

La cuota por hora de mano de obra directa es sólo una de varias clases de cuotas que se pueden utilizar. Uno de los problemas que confronta el

contador de costos es el de seleccionar la cuota o combinación de cuotas que le permitirán aplicar a los distintos productos manufacturados; es decir, que eviten que se cargue demasiado a unos con ventaja para los demás. También se discuten algunos de los factores que habrán de tomarse en consideración para seleccionar la cuota apropiada a los fines que se persiguen.

Cuotas reales y cuotas normales. La cuota real es aquella que se computa a fin de mes tomando como base los gastos y horas de mano de obra reales (en caso de que se use la cuota por mano de obra directa). La cuota computada en la sección previa, es real. Esta se aplica a las hojas de costos del mes, al terminar el período y como los gastos y las horas probablemente cambien de mes a mes, la cuota real de gastos será probablemente diferente de período en período.

La cuota normal es aquella que se computa al principiar el año tomando como base los gastos mensuales que se espera tener en el año, lo mismo en cuanto concierne al número de horas promedio mensual. La cuota normal se puede aplicar a las hojas de costo de una orden de producción tan pronto como ésta queda terminada en la fábrica. Finalmente, la cuota normal no cambia de mes a mes, como sucede

en el caso anterior, sino que de ordinario se puede aplicar en el curso de todo el año.

CAPITULO III

SISTEMA DE CONTROL INTERNO

3.1. DEFINICION

El control interno se refiere a un plan de organización y todos los métodos adoptados en un negocio para salvaguardar sus activos; verificar la exactitud y seguridad de los datos de contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar el apego a la política administrativa prescrita.

Un sistema de control interno consiste en todas las medidas empleadas por una empresa con la finalidad de proteger sus recursos contra pérdida, fraude o ineficiencia; promover la exactitud y confiabilidad de los informes contables y de operación, apoyar y medir el cumplimiento de la Empresa; y juzgar la eficiencia de operación en todas las divisiones de la compañía.

Considerando una definición más amplia y que abarca algo más que sólo las funciones de los departamentos financieros y contables, se dividió el alcance del control interno en dos áreas principales: los controles de contabilidad y los controles administrativos.

El control administrativo incluye, aunque no

queda limitado a éste, el plan de organización y los procedimientos y registros relacionados con los procesos de decisión que llevará la autorización de las transacciones por parte de la dirección. Toda autorización representa una función de dirección directamente asociada con la responsabilidad de alcanzar los objetivos de la organización y constituye el punto de partida para el establecimiento del control contable de las transacciones.

El control contable consiste en el plan de organización y los procedimientos y registros referentes a la salvaguarda de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros y en consecuencia, está diseñado para proporcionar una razonable seguridad de que:

- a) Las transacciones se efectúan de acuerdo con la autorización general o específica de la dirección.
- b) Las transacciones se registran, según sea necesario, para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, o cualesquiera otros criterios aplicables a tales estados, y para mantener el control sobre los activos.

- c) El acceso a los activos está permitido únicamente con la autorización de la dirección.
- d) El activo contabilizado, se compara con el existente a intervalos de tiempo razonable y se adoptan las medidas correspondientes en el caso de que existan diferencias.

Objetivos del Control Interno:

- a) Protección y salvaguarda de los activos de la empresa.
- b) Confiabilidad de la información contable financiera.
- c) Asegurar la adhesión a las políticas administrativas.
- d) Prever la eficiencia administrativa.

3.2. PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO

- a) Un plan de organización que facilite la división adecuada de las responsabilidades y funciones.
- b) Un sistema de procedimientos de autorización y de registro que sea suficiente para proporcionar un control contable razonable sobre el activo, pasivo y sobre los ingresos y gastos.
- c) Unas prácticas coherentes que se han de seguir en la realización de las responsabilidades y funciones de cada uno de los departamentos de

la organización.

- d) Un personal de una calidad proporcional a las responsabilidades que le corresponde.

Plan de Organización: La estructura de una organización variará dependiendo de la naturaleza de la empresa, su método de funcionamiento, tamaño, número de componentes de la empresa y su distribución geográfica. Lo que tienen en común las empresas que aspiran a contar con unos planes de organización satisfactorios podría definirse mediante dos objetivos.

- a) Independencia de organización: Un plan de organización satisfactorio permitiría una separación adecuada a las diferentes funciones, operaciones de custodia, contabilidad y auditoría interna. Deberá existir una separación de responsabilidades de forma que los registros que se mantienen fuera de cada departamento sirvan de control sobre las actividades de los mismos. Además deberá existir una separación entre la custodia de activos y el registro de las transacciones relacionados con ellos.
- b) Líneas de Responsabilidad: Dentro de los departamentos deben existir definiciones inequívocas de las responsabilidades, de

acuerdo con las normas y procedimientos globales establecidos por la dirección. Además debe existir una correcta delegación de autoridad a individuos específicos con el fin de que éstos cumplan con sus responsabilidades de forma eficiente y eficaz.

La fase más importante en la preparación de un plan de organización eficaz es la creación de una declaración de las normas, objetivos y procedimientos generales de la empresa, siendo ésta preparada con mucho cuidado y de forma que resulte aceptable. Sin éstos útiles básicos, no se puede establecer ningún plan eficaz. La segunda fase de la preparación del plan, consiste en la confección de un organigrama en donde se presentan las diferentes líneas de responsabilidad y se enumeran las competencias funcionales relacionadas. La preparación de un organigrama constituye un dispositivo eficaz para:

1. Establecer las relaciones de ejecución y definir las áreas de responsabilidad.
2. Fijar las responsabilidades departamentales de división o individuales.
3. Eliminar el solapamiento de responsabilidades y obligaciones, duplicación de trabajos y las incoherencias existentes en funciones o

actividades.

Sistema de Procedimientos de Autorización y Registro: Al diseñar el sistema, es importante que los formatos y procedimientos establecidos permitan la revisión y autorización de todas las transacciones antes de que éstas queden registradas en los libros de contabilidad de la Empresa. Los formatos deberán permitir también el correcto registro de tales revisiones y autorizaciones y deberán establecer la responsabilidad plena de las acciones realizadas por los individuos a quienes corresponda. Los formatos utilizados por la empresa deberán estar prenumerados y contabilizados para asegurarse de que quedan incluidas todas las transacciones ejecutadas por la empresa en el sistema de contabilidad.

El catálogo de cuentas y el manual de contabilidad constituyen también unos componentes esenciales del sistema. Las cuentas incluidas en el catálogo constituyen el marco básico de todo el sistema de contabilidad y facilitan la recopilación y clasificación de las diversas transacciones. El manual de contabilidad describe los conceptos de autoridad, responsabilidad y obligaciones, así como perfila el método con que debe realizarse el trabajo de contabilidad para alcanzar los objetivos de la

empresa de la forma más eficaz y económica. El manual de contabilidad y el catálogo de cuentas proporcionan el medio para preparar los estados financieros y operaciones periódicas para fines de control.

Prácticas de Sondeo: Existe una cierta duplicación en las cualidades de las prácticas de sondeo y de los principios comentados en el numeral dos. En las prácticas de sondeo se incluye la división de obligaciones o componentes y el sistema de procedimientos de autorización y registro, además incluye también los diversos procedimientos de comprobación de errores que deberían realizarse en relación con el mantenimiento de los registros de la empresa.

Calidad del Personal: Indudablemente los principios enumerados anteriormente no pueden resultar eficaces a no ser que los altos cargos y empleados clave de la empresa sean competentes para cumplir con sus obligaciones de manera eficaz. Por lo tanto, la calidad debe incluir la ética, inteligencia, dedicación y responsabilidad de un individuo. Es asimismo peligroso contar con un empleado inteligente pero perezoso que bloquea el sistema, y lo mismo puede decirse cuando se cuenta en planta con un empleado incompetente con dedicación total.

El auditor cuenta con unos medios limitados para juzgar esta característica, pero, con el tiempo puede efectuarse una valoración razonable observando y auditando el trabajo realizado por los individuos clave. Disponer de un grado de calidad en proporción a las responsabilidades debería cotejarse desde ambos lados. Esto es, el auditor debería considerar a un individuo aparentemente inteligente y ambicioso que parece encontrarse satisfecho con un puesto bajo dentro de la empresa, con el mismo escepticismo que el individuo que parece incompetente situado en un nivel alto.

Sistema Fiable: Se puede diseñar sin problema cualquier sistema mediante organigramas complejos, manuales voluminosos y declaraciones detalladas de los procedimientos operacionales, pero si los directivos no hacen que funcionen como se había proyectado, entonces este sistema tan laborioso existe únicamente sobre el papel. Se pueden plantear únicamente unas conclusiones provisionales en la evaluación de los cuatro principios. Un auditor debe realizar las pruebas objetivas de los controles importantes en los que pretende basarse para determinar si el sistema, en efecto funciona eficazmente tal y como se había previsto. Si no se realizan estas pruebas objetivas, el auditor se

basará únicamente en sus conocimientos sobre el papel y testimonios verbales, una conclusión terriblemente peligrosa.

3.3. ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

La estructura de control interno de una entidad se conforma de tres elementos:

- Ambiente de Control
- Sistema Contable
- Procedimientos de Control.

Para planificar y realizar una combinación de este conocimiento el auditor debe adquirir el control suficiente de estos tres elementos, debe utilizar el conocimiento de la estructura de control interno y el nivel evaluado del riesgo de control para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las prácticas sustantivas.

La evaluación de la estructura de control interno proporciona orientación acerca de las consideraciones por parte del auditor independiente de la estructura de control interno, en una auditoría de estados financieros de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas. Asimismo describe los elementos de una estructura de control interno y explica cómo un auditor deberá considerar dicha estructura al planificar y realizar una auditoría.

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Ambiente de Control: Representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicas. Dentro de estos factores incluyen:

- La filosofía y forma de operación de la gerencia.
- Estructura organizativa de la entidad.
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera.
- Métodos de control interno administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño incluyendo auditoría interna.
- Políticas y prácticas del personal.
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad.

Se debe obtener los conocimientos suficientes sobre el ambiente de control para poder entender la actitud, conciencia y acciones de la gerencia y del consejo de administración, con respecto al mismo.

Sistema de contabilidad: El sistema contable

consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones.
- Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la clasificación adecuada de las mismas en los estados financieros.
- Determinan el proceso en que las transacciones ocurren, para registrarlas con el periodo contable correspondiente.
- Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

El auditor debe obtener los conocimientos suficientes del sistema contable para entender:

- Las clases de transacciones incluidas en las operaciones de la entidad que son significativas para los estados financieros.
- La manera en que se inician esas transacciones.
- Los registros contables y los documentos de soporte.

- El procedimiento contable desde el inicio de la transacción, hasta su inclusión en los estados financieros.
- El proceso de información financiera utilizado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones y revelaciones contables.

Procedimiento de control: Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- Debida autorización de las transacciones y actividades.
- Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos o registros.

Puesto que algunos procedimientos de control se integran de componentes específicos del ambiente de control y sistema contable, el auditor debe considerar los conocimientos sobre la presencia o ausencia de los procedimientos de control en la etapa de conocimiento de aquellos, para determinar si es necesario dedicarle más tiempo a obtener conocimiento de estos procedimientos, para planificar su auditoría.

Debilidades y Fortalezas del Control Interno: Para determinar a qué nivel una empresa o negocio está trabajando, es necesario hacer una evaluación del riesgo que se determina llevando un control de trabajo.

El primer componente o sea el riesgo de que los estados financieros contengan declaraciones erróneas importantes, es algo que el auditor no puede controlar ni cambiar; pero sí puede evaluar el riesgo para poder determinar la naturaleza, la oportunidad y la amplitud de los procedimientos de auditoría.

La evaluación del riesgo es el proceso de llegar a un juicio inteligente acerca del peligro de que errores importantes acumulados lleguen hasta los estados financieros. Ese riesgo tiene dos aspectos el riesgo inherente y el riesgo de control. Dentro

del contexto de la importancia relativa, el auditor la evalúa durante la etapa de planeación de un trabajo, como base para determinar el nivel de seguridad requerido de las pruebas de sustancia. Los riesgos inherentes y de control deben ser evaluados a nivel de saldos de las cuentas.

La base para que el auditor evalúe los riesgos inherentes y de control es la información relacionada con diversos aspectos del cliente y de su negocio. En el caso de un antiguo cliente, se cuenta con una gran parte de la información en los papeles de trabajo de años anteriores y sólo habrá que actualizarla. Sin embargo, tanto el personal del cliente como el auditor tienen que estar alerta a la peligrosa tendencia a tratar con ligereza los cambios; el auditor puede fácilmente considerar los cambios importantes, como cosa trivial y no analizar sus implicaciones. Cuando se dispone a realizar un trabajo que no es el primero, el auditor debe recordar que las condiciones que cambian poco a poco pueden hacer que las evaluaciones del riesgo inherente del año anterior se vuelvan obsoletas y constituyan una guía engañosa para determinar la naturaleza y amplitud de los procedimientos requeridos. De manera que el auditor debe poner un cuidado especial al planear trabajos que se repitan.

Los riesgos inherentes provienen tanto de las condiciones que no están bajo el control de la empresa, como de las características de las operaciones que lleva a cabo y de los saldos de las cuentas correspondientes. Como las condiciones de riesgos inherentes que se refieren a los cambios ocurridos en las condiciones generales de los negocios, en las nuevas disposiciones del gobierno y en otros factores económicos, por lo general el sistema de control interno no se relaciona con ellas. Las características del riesgo inherente, en cambio son cubiertos por los controles internos. Por esa razón, la mayoría de las veces no es factible evaluar las características de riesgo inherentes, independientemente del riesgo de control.

La información acerca del negocio y el ramo industrial del cliente, la información financiera anterior y el conocimiento de las normas de contabilidad, de auditoría y reguladoras aplicables, son útiles fundamentalmente para indentificar las condiciones de riesgo inherente. Esas fuentes de información sirven al auditor al identificar las características de riesgo inherentes y los controles que el cliente haya creado en respuesta a esas características. A continuación se describe algunas

características o mecanismos que sirven para obtener o actualizar la información utilizada para evaluar las condiciones de riesgos inherentes:

- Conocimiento del negocio y la industria del cliente.
- Análisis de la información financiera reciente.
- Revisión de los resultados de la auditoría de años anteriores.
- Conocimiento de las normas de contabilidad, de auditoría y aspectos legales aplicables.
- Operaciones con entidades relacionadas.

En cuanto al riesgo de control, el auditor debe estudiar y evaluar el sistema de control interno del cliente al determinar la naturaleza, la oportunidad y la amplitud de los procedimientos de auditoría. La amplitud del estudio necesario depende de la estrategia de auditoría que se seguirá en ese trabajo particular.

Si la estrategia requiere confirmar en controles internos específicos, el auditor evalúa y documenta el diseño de esos controles y aplica y documenta las pruebas de cumplimiento a que los somete. En cambio si no se tiene la intención de confiar en controles específicos, la evaluación del riesgo de control se puede limitar a un estudio del ambiente de control y a entender el flujo de las

operaciones a través de los sistemas de contabilidad.

Al igual que el riesgo inherente en el riesgo de control existen algunos aspectos o características que podrían analizarse para determinar el nivel de riesgo que se está trabajando, siendo éstas:

- Conocimiento del ambiente de control y de los sistemas de contabilidad.
- Papeles de trabajo del año anterior.
- Entrevistas con el cliente.
- Sistemas computarizados.
- Evaluación del ambiente de control.
- Documentación de los sistemas de contabilidad.

Debilidades de Control Interno: La dirección de la empresa se interesa normalmente por las observaciones del auditor, acerca las posibles deficiencias de los controles contables internos y por sus sugerencias para remediarlas. La discusión de la deficiencia y los problemas aparentes trata de explotar los posibles cursos de acción para comunicar los resultados obtenidos a los clientes. Esas explicaciones se confirman a menudo mediante una carta formal a un representante de la empresa, llamada carta de observaciones, carta a la gerencia o de control interno.

Es una buena costumbre que el auditor aclare todos los comentarios sobre el control interno con el cliente antes de redactar la carta. Si el conocimiento que el auditor tenía de los controles estaba equivocado en algún aspecto, la discusión de los comentarios aclarará el mal entendido, y le ahorrará el desconcierto de descubrirlo después. En muchos casos las reacciones de la gerencia a las sugerencias del auditor van incluidas en la carta.

El mejor momento para discutir las deficiencias de los controles y los problemas asociados es al concluir las pruebas de cumplimiento; o sea, cuando tanto el auditor como la gerencia disponen de tiempo para estudiar los hallazgos del auditor.

Muchos auditores opinan que todas las recomendaciones para mejorar los controles comunicados a un nivel cualquiera de la administración se deben de poner en conocimiento del comité de auditoría o del Consejo de Administración de la empresa.

CAPITULO IV

RESULTADO DE LA INVESTIGACION

A través del estudio realizado en la pequeña industria farmacéutica, básicamente se estudiaron dos aspectos importantes relacionados con el tema:

1. Sistema de Costos Existente
2. Sistema de Control Interno Existente

4.1 SISTEMA DE COSTOS EXISTENTE

Como se indicó en el capítulo primero la empresa se dedica a la producción de artículos para uso popular y se pudo determinar que fabrican seis diferentes tipos de medicamentos identificados así:

- a) Producto "A": jarabe, frasco de 120 mililitros
- b) Producto "B": tabletas, caja de 100 unidades
- c) Producto "C": jarabe, frasco de 120 mililitros
- d) Producto "D": tabletas, caja de 100 unidades
- e) Producto "E": jarabe, frasco de 120 mililitros
- f) Producto "F": tabletas, caja de 100 unidades

Para definir el sistema de costos aplicado en la producción, comenzaremos por decir que se trata de un sistema completamente inadecuado para poder llevar un control de cada uno de los elementos del costo, ya que el procedimiento que se utiliza es el de llevar un control en sentido global; es decir, no se hace la separación de qué elementos y qué gastos

ocasiona la elaboración de un producto determinado y qué cantidad de materias primas se utilizan para su elaboración, no se considera ninguna merma ni se toman en cuenta situaciones de la misma índole que podrían en un momento dado incrementar el costo de los productos; así tenemos por ejemplo, que para los productos A, C y E se comienza por el envase. Se estima que de un garrafón de agua se producirán equis cantidad de frascos, por lo tanto hay que calcular la cantidad de componentes o fórmulas que este medicamento necesita para su producción y así se calcula un garrafón de agua que equivale a cien frascos o jarabe de 120 mililitros aunque en la siguiente producción sólo se han producido o se produjeron noventa frascos; es decir, que la base que se toma es una base fija independiente de cuántos frascos se hallan producido al final. Lo mismo sucede con la elaboración de las tabletas, se prepara la mezcla que según los cálculos alcanzará para producir diez mil tabletas según el cálculo primero hecho por el encargado, pero tal procedimiento en primer lugar no se comprueba si efectivamente las diez mil tabletas fueron producidas y al durante la producción de los artículos tuvo alguna merma o podría darse también algún sobrante.

En consecuencia, puede decirse que prácticamente no se lleva un control del sistema de costos, es recomendable implantar un sistema que se adapte a las necesidades de la empresa y saber a cabalidad cuánto cuesta un producto completamente terminado; no está demás indicar que las instalaciones físicas de la empresa si se presta a este tipo de controles, ya que los diferentes departamentos o secciones por donde se realizan los diferentes trabajos o procesos están separados; es decir, el departamento en donde se realizan las mezclas, el departamento de llenado de los frascos y el departamento en donde se localizan las máquinas pastilleras, o sea las máquinas que se utilizan para la elaboración de las tabletas están separados por departamento, y no indica necesariamente que de un departamento pasa a otro, ya que la producción desde su inicio es completamente diferente, entonces no se necesita llevar un control de producción por procesos, el hecho es que facilita el uso de los diferentes insumos para tener un mejor control de los mismos.

En cuanto a inventarios de materias primas no se lleva un control de las mismas, ya que la empresa por lo general cuando compra materia prima, fabrica todo lo que compra, casi no se da que haya

inventario de materia prima, a excepción del envase que por lo regular queda un remanente del que fue comprado para determinada producción, y es que la empresa por lo general fabrica una semana o quince días antes de hacer un viaje y toda la producción es llevada para su comercialización en el interior del país.

La contabilización de las materias primas, se registran como una compra, y no se carga a la cuenta de inventario, sino que se registra como una compra de mercadería, no se ha hecho hasta la fecha un estado de costo de producción separado que indique cuánto costó la producción en un período determinado, sino que el costo se determina sumando al inventario inicial las compras del período menos el inventario final, si lo hubiere para determinar así el costo de lo vendido, lo mismo sucede con la mano de obra, se registran como gastos de operación del período sin separar lo que forma parte del proceso productivo y lo que es meramente de administración y lo mismo sucede con los gastos de fabricación.

4.2. SISTEMA DE CONTROL INTERNO EXISTENTE

Se realizó una evaluación de la estructura de control interno de la empresa, a través del sistema de cuestionario pudiendo observar que la empresa no

cuenta con el más mínimo control del mismo, ya que como es típico en este tipo de empresas es el propietario el encargado del control de todos los aspectos relacionados con el funcionamiento de la misma.

De la evaluación del control interno se pudo determinar lo siguiente: En el departamento de caja, efectivamente existe una cuenta de depósitos monetarios, misma que no se utiliza para depositar todos los ingresos, ya que la mayoría de pagos se hacen en efectivo, producto de las ventas realizadas en un viaje y de los cobros que se hallan hecho durante el mismo, incluso se pudo comprobar que algunos abonos los hacen endosando los cheques que fueron emitidos a favor de la empresa, el remanente, después de haber hecho todos los pagos a proveedores y otros, es el que en algunas oportunidades se deposita en la cuenta de la empresa, la cuenta solo tiene registrada la firma del propietario de la empresa, no está registrada en los libros de la contabilidad, incluso muchas de las transacciones que se realizan no se registran ni en los libros de la contabilidad ni en libros auxiliares. En cuanto a los ingresos, únicamente es el propietario quién los recibe, no se listan los cheques cobrados ni ningún otro valor que durante algún viaje se hallan

recibido; no existen formularios impresos que sirvan para controlar los ingresos por otro empleado diferente al propietario. regularmente se cobra con cheques. la mayoría de ellos que no se pueden depositar en el momento por ser cheques postfechados, que no se registran al recibirse ni se guardan en lugar seguro en la empresa, sino que el propietario es quien se encarga de guardarlos y negociarlos. cualquier persona o empleado recibe los cheques que son devueltos por el banco y no se verifica si llevan el endoso correspondiente; no se hacen conciliaciones bancarias de la cuenta cada mes, para verificar el saldo contra el del banco, y en general no existe un control adecuado de los ingresos en efectivo y en documentos que la empresa recibe. En cuanto a los egresos, se utilizan los cheques del banco, no hay cheques voucher. no hay un control estricto de los cheques de la cuenta del banco ya que varios de los empleados manejan la chequera y por ende no hay un control estricto de los talonarios que no están en uso; en la elaboración de los cheques no hay un procedimiento estricto en cuanto a evitar una alteración en el cheque: es decir, no se usa máquina protectora de cheques; no hay un control especial o archivo de cheques anulados. sencillamente se rompen y se anula

el todo; se pudo comprobar que hay cheques en blanco firmados que no se revisan por el propietario para satisfacerse del uso correcto de los mismos; no todos los pagos se realizan con cheques, en su mayoría se hacen en efectivo y hasta con endoso de cheques cobrados a clientes; se reciben muchos cheques con fechas posteriores, debido a la naturaleza del negocio, por ser sus clientes muy lejanos y para evitar un segundo viaje; para pagos menores, no existe un fondo en caja que se liquide cada cierto tiempo; para gastos menores pagan todo en efectivo, con cheque o por cuenta del propietario de la empresa.

En cuanto a las cuentas por cobrar por ventas, no hay una separación de cada función, es la misma persona la que factura y cobra, la que autoriza los créditos, que no son aprobados por escrito, ya que no cuentan con un formulario prenumerado para llevar un control, no hay control por antigüedad, por monto, por límite de crédito, no se envían estados de cuenta ni confirmaciones de saldos, la custodia de los valores y de los cobros que realizan a veces cobradores no son verificados, no es política de la empresa utilizar cobradores ya que no manejan muchos clientes y sus clientes están ubicados en el interior del país.

Los inventarios no son custodiados y el sistema de costos no es el adecuado; en los inventarios físicos efectuados no se dan instrucciones por escrito a las personas que participan; debido al tipo de empresa no se mantiene mucho inventario, por lo tanto se considera que la provisión es adecuada; la organización en bodega y otros aspectos importantes, como la planeación, segregación de artículos dañados, no pueden aplicarse a este tipo de empresa por su poco movimiento y existencia, se practican inventarios físicos regularmente al producto terminado, ya que materiales y materias primas son pocas las existencias; los inventarios de la empresa no están protegidos contra robo, pérdida o daño, no existe control de ingreso y egreso del personal; las listas de precios y costos no son evaluadas constantemente y no se revisa la corrección de precios, en consecuencia, los inventarios de la empresa carecen de procedimientos establecidos que coadyuvan a su control.

La empresa no cuenta con ningún tipo de inversión en otras empresas; no cuenta con ninguna cobertura de seguro sobre los bienes de la empresa ni fianzas sobre los valores que trasladan.

Referente a la evaluación que se hizo de las cuentas de pasivo se pudo determinar que la única

cuenta que se maneja es la de proveedores, por concepto de compras no realizadas por medio de órdenes de compra prenumeradas sino que solamente por la vía telefónica; no existe recepción de mercaderías ni control de los fletes o de otros gastos incurridos por la compra y traslado de éstas. no cuenta con pasivos a largo plazo ni cuentas diferidas. la cuenta capital. es la del propietario.

En cuanto a resultados. especialmente en el renglón de egresos. la compañía no cuenta con la documentación necesaria ni la exige para amparar pagos relativos a honorarios. comisiones. publicidad. renta. etc.: no existe aprobación por escrito de cada pago y es el propietario el encargado de realizarlos: no hay una revisión periódica de los gastos ni una comparación con periodos anteriores: no hay una revisión del pago de egresos contra facturas u otro documento para asegurarse del costo de los productos en comparación con otros proveedores. para revisar los requisitos fiscales. las condiciones de compra y si coinciden con los precios ofrecidos: en cuanto al ciclo de nómina. no hay un registro adecuado del personal. cambios que pueden darse. sueldos y clasificaciones por clase de trabajo. descuentos que se realizan: no

hay un archivo de nóminas que estén preparadas, aprobadas y pagadas; no hay contratos individuales de trabajo; no se pudo determinar y comprobar si la empresa cumple con efectuar las retenciones establecidas en la ley; la compañía cumple con las leyes de salario mínimo, aguinaldo, vacaciones, prestaciones y otros aspectos que la ley exige. En cuanto a la forma de pago se realiza en efectivo firmando un recibo corriente y lo efectúa el propietario de la empresa, algunas veces se retira la suma de la cuenta del banco, otras de los cobros o ventas hechas en el mes.

Referente al aspecto contable, en general las cifras que presenta la contabilidad no proporciona control real de las cuentas de mayor, no hay control de pólizas de diario, de ingresos o de egresos, no hay registros auxiliares que permitan hacer una comparación entre las cuentas de mayor general y éstas: los estados financieros registrados en los libros de la contabilidad se preparan anualmente y no proporcionan ninguna información útil para tomar decisiones inmediatas, ya que se preparan sólo para efectos de presentación de declaración jurada de la empresa.

En conclusión, la empresa necesita una implantación completa de un sistema de control

interno tal como se sugiere en el capítulo siguiente, considerando que tiene muchas debilidades en su estructura de control: no hay un plan de organización, métodos, políticas y procedimientos que la compañía esté utilizando, que le garanticen la salvaguarda de los activos, la veracidad de las cifras que proporcionan los estados financieros, para poder así desarrollar con eficiencia todas sus operaciones y fomentar el desarrollo económico y financiero de la compañía.

CAPITULO V

SISTEMA DE COSTOS Y DE CONTROL INTERNO APLICADO

5.1. SISTEMA DE COSTOS

Para iniciar nuestro estudio relativo a la pequeña industria productora de artículos medicinales comenzaremos por dar una estructura de los costos de los productos que fabrica la pequeña industria, esta empresa fabrica seis clases de productos cuya naturaleza requiere una línea de montaje y los materiales empleados se compran en el mercado local. Más adelante se hará una exposición de costos ilustrados de los productos. Se podrá notar que éstos comprenden a) el costo de materiales b) el costo de mano de obra empleada para convertir o transformar dichos materiales en el producto terminado, c) gastos de fabricación. La fórmula para el costo del producto es como sigue:

$$\begin{array}{r}
 \text{Materia Prima} \\
 + \\
 \text{Mano de Obra} \\
 = \\
 \text{Costo Primo} \\
 + \\
 \text{Gastos de Fabricación} \\
 = \\
 \text{Costo de Producción} \\
 + \\
 \text{Gastos de venta y administración} \\
 = \\
 \text{Costo de Producción y ven}
 \end{array}$$

A continuación se presenta una ilustración de los procedimientos que muestran el camino a seguir

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
SOLICITUD DE MATERIALES

FECHA:	No. _____
DESCRIPCION:	
DESTINO:	
SEGUN ORDEN DE TRABAJO No.:	
AUTORIZADO POR:	ENTREGADO POR:

FORMA II

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
ORDEN DE COMPRA

FECHA: _____	No. _____		
A: (Proveedor): _____	_____		
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UN.	T O T A L
HECHO POR	AUTORIZADO POR		

FORMA III

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
REGISTRO DE ENTRADA

FECHA: _____				No. _____	
DE: (Nombre del Proveedor) _____					
VIA _____					
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UN.	T O T A L		
ENTREGADO POR _____			RECIBIDO POR _____		

FORMA IV

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
REGISTRO DE COMPROBANTES

Póliza No.-----					No. _____	
Cheque No.-----						
Pag. con Fecha.-----						
Pagado a _____						
Fecha	Concepto	Cta. No.	Detalle	Valor de Factura		
Explicaciones:			Total			
			Descuento			
			Neto			
Aut. por:	Verif. por:	Regist. por:			Fecha del	

FORMA V

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
ORDEN DE PRODUCCION

No. _____			
FECHA: _____			
FECHA DE INICIO: _____			
FECHA DE TERMINACION: _____			
ORDEN DE TRABAJO No. _____ DE FECHA _____			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UN.	TOTAL
AUTORIZADO POR _____		RECIBIDO EN PRODUC. POR _____	

FORMA VI

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
DETERMINACION DEL COSTO UNITARIO Y COSTO TOTAL
POR ORDENES DE TRABAJO

P R O D U C T O S			
	"A"	"C"	"E"
Detalle	Unit.Total	Unit.Total	Unit Total
TOTAL :			

FORMA VII

Después de la descripción de cada cuadro procederemos a presentar un caso práctico del procedimiento a seguir, desde el momento en que se solicita o hace el pedido correspondiente y para ello se llena la forma I para orden de trabajo, así:

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
ORDEN DE TRABAJO

FECHA: Guatemala. 10 de enero de 1.996.			No. 101
NOMBRE DEL CLIENTE: Farmacia Sin Nombre			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UN.	TOTAL
1500	Prod."A" Frasco Jarabe	4.88	7,320.00
2000	Prod."B" " "	3.68	7,360.00
3000	Prod."C" " "	5.12	15,360.00
Recibido por _____		Revisado por _____	Autorizado por _____

FORMA I

Nótese que la orden de trabajo debe estar llena con el costo de los productos el cual debe estar al día (costo). Después de que en producción conocen la orden, éstos hacen una solicitud de materiales así:

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
SOLICITUD DE MATERIALES

No. 001		
FECHA: Guatemala, 11 de enero de 1.996.		
DESCRIPCION: 700 Frascos para Jarabe 80 Garrafrones de Agua 100 Libras de Hierro en polvo 135 Libras de Calcio en polvo 200 Libras de Acetaminofén en polvo		
DESTINO: Departamento de Producción		
SEGUN ORDEN DE TRABAJO No.: 101		
<table style="width: 100%; border: none;"> <tr> <td style="width: 50%; border: none;"><u>AUTORIZADO POR:</u> Gerente Prod.</td> <td style="width: 50%; border: none;"><u>ENTREGADO POR:</u> Encargado Prod.</td> </tr> </table>	<u>AUTORIZADO POR:</u> Gerente Prod.	<u>ENTREGADO POR:</u> Encargado Prod.
<u>AUTORIZADO POR:</u> Gerente Prod.	<u>ENTREGADO POR:</u> Encargado Prod.	

FORMA II

La orden de compra es la base que se debe llenar para solicitar los materiales. como se indica en el capitulo IV, la empresa pide la materia prima a utilizar por cada orden de trabajo por no contar en inventario con los materiales necesarios para su elaboración. se procede a hacer una orden de compra así:

Los inventarios no son custodiados y el sistema de costos no es el adecuado; en los inventarios físicos efectuados no se dan instrucciones por escrito a las personas que participan; debido al tipo de empresa no se mantiene mucho inventario, por lo tanto se considera que la provisión es adecuada; la organización en bodega y otros aspectos importantes, como la planeación, segregación de artículos dañados, no pueden aplicarse a este tipo de empresa por su poco movimiento y existencia, se practican inventarios físicos regularmente al producto terminado, ya que materiales y materias primas son pocas las existencias; los inventarios de la empresa no están protegidos contra robo, pérdida o daño, no existe control de ingreso y egreso del personal; las listas de precios y costos no son actualizadas constantemente y no se revisa la corrección de precios, en consecuencia, los inventarios de la empresa carecen de procedimientos establecidos que coadyuvan a su control.

La empresa no cuenta con ningún tipo de inversión en otras empresas; no cuenta con ninguna cobertura de seguro sobre los bienes de la empresa ni fianzas sobre los valores que trasladan.

Referente a la evaluación que se hizo de las cuentas de pasivo se pudo determinar que la única

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA

REGISTRO DE ENTRADA

FECHA: Guatemala, 12 de enero de 1,996.			No. 051
DE: Droguería Sin Nombre			
VIA: Transporte Propio			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UN.	T O T A L
7000	Frascos Vacíos 120 ml.	0.20	1,400.00
100	Lib.de Hierro en polvo	22.50	2,250.00
135	Lib.de Calcio en polvo	16.30	2,200.50
200	Lib.de Acetam.en polvo	23.30	4,660.00
80	Garrafrones Agua Dest.	6.461538	516.92
T O T A L :			11,027.42
ENTREGADO POR Repart.Droguería		RECIBIDO POR Encargado Bodega	

FORMA IV

Al momento de recibir la mercadería el encargado de bodega archiva una copia y traslada el original y la factura al departamento de Contabilidad para la elaboración del comprobante correspondiente y notifica a producción, que la materia prima está disponible, al mismo tiempo que prepara la orden de producción como sigue:

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA

ORDEN DE PRODUCCION

No. 201

FECHA: Guatemala, 13 de enero de 1,996.

FECHA DE INICIO: 14 de enero de 1,996.

FECHA DE TERMINACION: 29 de enero de 1,996.

ORDEN DE TRABAJO No. 101 DE FECHA: 10 de enero-96.

CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UN.	TOTAL
1500	Prod. "A" Fco. Jar. 120 ml.	4.88	7,320.00
2000	Prod. "B" Fco. Jar. 120 ml.	3.68	7,360.00
3000	Prod. "C" Fco. Jar. 120 ml.	5.12	15,360.00
T O T A L :			30,040.00
<u>AUTORIZADO POR</u> Prop. Gerente		<u>RECIBIDO EN PRODUCCION POR</u> Encargado de Producción.	

FORMA VI

Nótese que en el caso que se presenta, el precio unitario por cada precio total de la orden de trabajo coincide con la orden de producción; es decir, que al realizar la compra de los materiales, el precio de los mismos se mantuvo. Es normal que se dé una diferencia entre los precios que originalmente se anotaron en la forma I ya que los precios de las materias primas van cambiando constantemente. Estos informes se trasladan a contabilidad quién se encarga de realizar o preparar la forma que sirve para determinar el costo unitario y total de producción por órdenes de trabajo como sigue:

las necesidades de las personas que las administran o dirigen, el sistema y la clasificación de costos deben ser elaborados según las necesidades de la empresa.

5.2. FORMA DE CONTABILIZACIÓN Y PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

A continuación deben registrarse las operaciones para la pequeña empresa manufacturera, haciendo una exposición del sistema de costos por órdenes de trabajo.

Contabilización del proceso de Producción: Para iniciar el proceso se hace una descripción de los libros auxiliares que se emplearán en el registro de las operaciones o transacciones de la empresa, cuya actividad se ha descrito en los capítulos anteriores:

- a) Libro para registro de comprobantes
- b) Libro para diario de gastos de caja
- c) Libro de diario general
- d) Libro diario de ventas
- f) Libro de diario de ingresos de caja.

El libro de comprobantes y el diario de gastos de caja son los auxiliares que se emplean para controlar el movimiento de comprobantes. El primero de éstos se usa para anotar las obligaciones contraídas por la empresa por compra de materia

prima, prestación de servicios y otros gastos: por consiguiente, dicho registro sirve de base para los asientos de diario, que muestran los cargos al inventario de materia prima, mano de obra directa y gastos de fabricación, así como otras cuentas más que podrían utilizarse.

El diario general se emplea para registrar, entre otros asientos, las operaciones que deben hacerse al final de cada mes, como depreciaciones y amortizaciones, primas de seguros vencidos, renta vencida e impuestos por pagar y en general todos los ajustes, reclasificaciones y provisiones necesarias para el registro de las operaciones.

El diario de ventas es un auxiliar con el que el gerente o el usuario del mismo se halla familiarizado, y que proporciona además de la columna usual donde aparece el valor de las ventas de cada artículo, otra que indica el costo de cada entrega o producto. El diario de ingresos es también convencional: se ha incluido en este capítulo con el propósito de completar el juego de auxiliares que se podrían emplear en la pequeña empresa manufacturera.

El sistema de comprobantes consiste en un procedimiento por medio del cual se verifican y aprueban las facturas que amparan compras efectuadas, así como otras obligaciones contratadas.

De acuerdo con dicho método se hace una póliza que ampara una o varias facturas de compras hechas al mismo proveedor y que han de pagarse con un solo cheque; como es normal en muchos casos, el punto esencial estriba en que existe una separación en el procedimiento de verificación y aprobación, por una parte y el procedimiento de caja por la otra, como se ilustra en la forma del comprobante al inicio del capítulo.

La ilustración que se menciona, (forma V) muestra una forma del comprobante. Desde luego se adquiere ya impresa, proporciona el espacio necesario para registrar el nombre y dirección del acreedor, monto del cheque, descripción de la o las facturas que ampara, así como las fechas de las mismas, porcentajes de descuentos y cantidades, además lleva las iniciales de los empleados que desempeñan las distintas operaciones de aprobación, verificación y registro.

En el procedimiento de verificación en el caso de recibo de materiales se acostumbra preparar la factura del proveedor con la copia de la orden de compra que existe en la oficina así como con la remisión o informe de recibo firmada. Por supuesto que el objeto de las casillas de verificación es determinar si los materiales fueron realmente

pedidos, si se recibieron de conformidad con la orden de compra y si los precios y cálculos se vuelven a verificar. Debe hacerse notar aquí que se extiende un comprobante para cada factura o cada obligación, ya se trate de compra de materiales, mano de obra directa o indirecta, gastos o erogaciones para planta independientemente si la compra es al contado o al crédito.

Es recomendable que se usen copias de los comprobantes y así evitar llevar un auxiliar de cuentas por pagar, utilizándolos así: El original se envía al acreedor junto con el cheque, sirve como aviso de remesa que muestra al acreedor exactamente qué facturas ampara el cheque que recibe, una copia del comprobante se puede archivar en orden numérico, el orden resultará muy útil para fines de localización, facilita el control de pérdida de un comprobante o demoras en su trámite dicho control se lleva a cabo revisando periódicamente la correlatividad de los comprobantes, otra copia se puede archivar alfabéticamente por nombre de acreedores o proveedores, que puede incluir una copia de la factura, de la orden de compra y de la nota de recibo, el archivo servirá para tener control de las compras hechas a un mismo proveedor, se puede suprimir el auxiliar de cuentas por pagar

Llevando un archivo de comprobantes pendientes de pago, lógicamente la elaboración del comprobante debe ser hecha inmediatamente de recibida la factura o el recibo del material y archivarlos en sus respectivos lugares, así mismo se indicarán los asientos contables que deben registrarse al expedir comprobantes y al momento de pagar los mismos, en cuanto a los asientos de diario el sistema de comprobante requiere solamente dos operaciones 1) cuando se expide el comprobante, y 2) cuando se efectúa el pago.

Las siguientes partidas en simple forma de asientos de diario sirven para ilustrar lo antes expuesto; del libro de comprobantes y del libro diario de caja tenemos las siguientes partidas:

1) Compra de materia Prima

Registro de comprobantes:

Cargo a Invent.de Mat.Prima Q.11,027.42

Abono a cuentas Por pagar	Q.11,027.42
=====	

2) Diario de gastos de caja (cuando se efectúa el pago)

Cargo a cuentas por pagar Q.11,027.42

Abono a caja y bancos	Q.11,027.42
=====	

3) Planilla de la mano de obra utilizada

Registro de comprobantes:

Cargo a M. O. directa Q.11,530.00
 Gstos.de fabric.(M.O.I.) Q. 1,630.00
 Gstos.de Venta (M.O.Embar.) Q. 7,000.00
 gastos de Administración Q. 8,360.00

Abono a cuentas por pagar Q.28,520.00
 =====

4) Diarios de gastos de caja(cuando se efectúa el pago)

Cargo a cuentas por pagar Q.28,520.00

Abono a caja y bancos Q.28,520.00
 =====

5) Recibo por gastos de fabricación

Registro del comprobante:

Cargo a gastos de fabric. Q. 6,000.00

Abono a cuentas por pagar Q.6,000.00
 =====

6) Diario de gastos de caja (cuando se efectúa el pago)

Cargo a cuentas por pagar Q. 6,000.00

Abono a caja y bancos Q.6,000.00
 =====

Para el registro de las ventas tomado del libro
 diario de ventas

7) Cargo a Caja y Bancos Q.64,130.00

Abono a Ventas Q.58,300.00

I.V.A. por Pagar Q. 5,830.00
 =====

Se toma del diario general los ajustes por
 depreciaciones, amortizaciones, que representan los
 gastos de venta y de administración de la empresa
 así:

8)	Cargo a Gastos de Venta	Q.	110.00	
	Gastos de Ventas	Q.	204.00	
	Depreciación acumulada			Q. 110.00
	Gastos de Instalación			Q. 204.00
	Cargo a Gastos de Admón.	Q.	111.00	
	Gstos de Admón.	Q.	204.00	
	Depreciación acumulada			Q. 111.00
	Gastos de Instalación			Q. 204.00
			=====	
9)	Para el Registro del Costo de Producción			
	Costo de Producción	Q.	30,040.00	
	Inv.de Materia Prima			Q.10,880.00
	Mano de Obra			Q.11,530.00
	Gastos de Fabricación			Q. 7,630.00
			=====	
10)	Registrar el I.V.A. Por Pagar			
	I.V.A. por Pagar	Q.	700.00	
	Caja y Bancos			Q. 700.00
			=====	
11)	Para cancelar Saldo a Proveedores y Acreedores Varios			
	Cts.por pagar Proveedores	Q.	1,070.00	
	Acreedores Varios	Q.	1,886.00	
	Caja y Bancos			Q. 2,956.00
			=====	
	Nótese que todos los comprobantes se acreditan a cuentas por pagar en el momento de su expedición.			

todos los cheques se cargan a cuentas por pagar cuando se emiten.

Después de registrar las operaciones, cuyos datos se obtienen de los libros auxiliares que se mencionan, procedemos a elaborar la hoja de trabajo: no se separa el costo de producción en la hoja puesto que ya se hizo por separado.

Después de elaborar la hoja de trabajo correspondiente, procedemos a elaborar los Estados Financieros.

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA

ESTADO DE RESULTADOS

PERIODO COMPRENDIDO DEL 1 AL 31 DE ENERO 1,996

Ventas		Q. 58,300.00
(-) Costo de Producción		<u>Q. 30,040.00</u>
GANANCIA BRUTA EN VENTAS:		Q. 28,260.00
GASTOS DE OPERACION		
Gastos de Venta	Q. 7,314.00	
Gastos de Administración	<u>Q. 8,675.00</u>	
SUMAN LOS GASTOS		<u>Q. 15,989.00</u>
GANANCIA DEL EJERCICIO ANTES DEL I.S.R.		<u>Q. 12,271.00</u> =====

Guatemala, 31 de enero de 1996

Nombre, firma y sello de contador

CONCEPTO - CUENTA	BALANCE DE SALDOS		A J U S T E S		SALDOS AJUSTADOS		ESTADO DE RESULTADOS		BALANCE GENERAL	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER	PERDIDA	GANANCIA	ACTIVO	PASIVO
CAJA Y BANCOS	4,753.00		64,130.00	11,027.42	19,679.58				19,679.58	
			28,520.00							
			6,000.00							
			700.00							
			2,956.00							
FINANCIAS	17,473.00				12,473.00				12,473.00	
INVENTARIOS	1,180.00		11,027.42	10,880.00	1,327.42				1,327.42	
PROP. PLANTA Y EQUIPO	24,300.00				24,300.00				24,300.00	
DEPRECIACIONES ACUMULADAS		8,430.00		111.00						8,651.00
				110.00						
GASTOS DE INSTALACION	4,080.00			204.00						
				204.00						
PROVEEDORES		1,070.00	6,000.00		3,672.00				3,672.00	
			28,520.00							
			11,027.42							
			1,070.00		0.00					
		700.00								
I.V.A. POR PAGAR		1,886.00								5,830.00
ACREEDORES VARIOS		34,700.00	1,886.00							
CAPITAL										34,700.00
	46,786.00	46,786.00								
MANO DE OBRA			11,530.00		0.00					
GASTOS DE FISC.			6,000.00							
			1,630.00		0.00					
GASTOS DE VENTA			314.00		7,314.00					
			7,000.00							
GASTOS DE ADMINISTRACION			315.00							
			8,360.00		8,675.00					
VENTAS			58,770.00		58,300.00					
COSTO DE PRODUCCION	30,040.00				30,040.00					
GANANCIA DEL EJERCICIO										12,271.00
	189,549.84	189,549.84	107,481.00	107,481.00	107,481.00	58,300.00	58,300.00	58,300.00	61,452.00	61,452.00

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
BALANCE GENERAL
AL 31 DE ENERO DE 1,996

ACTIVO:
=====

CIRCULANTE:

Caja y Bancos	Q.19,679.58	
Deudores	Q.12,473.00	
Inventarios	<u>Q. 1,327.42</u>	
Total Activo Circulante		Q.33,480.00

FIJO:

Propiedad Planta y Equipo	Q.24,300.00	
(-)Dep. Acumuladas	<u>Q. 8,651.00</u>	
Total Activo Fijo		Q.15,649.00

DIFERIDO:

Gstos.de Inst. (neto)	<u>Q. 3,672.00</u>	
Total Activo Diferido		<u>Q. 3,672.00</u>

TOTAL ACTIVO:		Q.52,801.00
		=====

PASIVO:
=====

CIRCULANTE:

I.V.A.Por Pagar	<u>Q. 5,830.00</u>	
Total Pasivo Circulante		<u>Q. 5,830.00</u>
TOTAL PASIVO		Q. 5,830.00

CAPITAL Y RESERVAS:

Capital Autorizado	Q.34,700.00	
Ganancias del Ejercicio	<u>Q.12,271.00</u>	
Total Capital y Reservas		<u>Q.46,971.00</u>
		Q.52,801.00

Guatemala 31 de enero de 1996		=====
-------------------------------	--	-------

Nombre, firma y sello de contador

5.3. SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Como se indicó en el capítulo II, el control interno comprende un plan de organización y todos los métodos, políticas y planes adoptados por una empresa para el mejor funcionamiento de las distintas actividades que realiza, y es de lo que se trata de implantar en la pequeña empresa farmacéutica, ya que como se indicó en el capítulo IV, ésta no cuenta con controles internos que le permitan una mayor efectividad en sus operaciones; seguidamente se describe cada una de las actividades y un listado de los libros auxiliares que deben operarse y no formalmente a la elaboración de un manual de procedimientos, ya que por el tamaño de la empresa no es necesario.

De esta manera se mencionan las áreas más importantes que requieren la implantación de controles que conduzcan a una mayor efectividad en el desempeño de las actividades, las áreas a considerar son las de:

- a) Caja y bancos
- b) Ventas
- c) Producción

Area de Caja y Bancos. La empresa tiene una cuenta de depósitos monetarios; todos los pagos deben hacerse por medio de cheques. Debe usarse el sistema

de doble firma, una de las cuales debe ser la del propietario o gerente de la empresa y la otra la del encargado o asistente. El total de los ingresos por ventas debe ser depositado en la misma cuenta para un mayor control, debiendo evitar los pagos en efectivo. Se recomienda para este efecto, llevar un Libro Auxiliar de Bancos que puede ser usado únicamente para llevar el control del saldo de la cuenta de cheques. Las columnas que debe llevar son las siguientes:

- a) La fecha de la operación que se va a registrar ya sea el depósito que se está operando o la fecha de emisión del cheque.
- b) El Concepto que puede ser el nombre de la persona o empresa a quien se le está emitiendo el cheque o el concepto del ingreso.
- c) El número del cheque que se emitió o el número del depósito del banco.
- d) Una columna del debe, que se carga con los depósitos hechos en el mes o con las notas de crédito emitidas por el banco.
- e) Una columna de haber, que se abona con los cheques emitidos o con las notas de débito emitidas por el banco, por cheques rechazados u otros conceptos.
- f) El saldo diario del movimiento registrado.

Este control debe ser llevado por mes y al final de cada periodo. deben hacerse las conciliaciones bancarias respectivas. A continuación se presenta un cuadro de como debe llevarse el libro de Bancos y un esquema simple de las conciliaciones bancarias.

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
LIBRO AUXILIAR DE BANCOS
BANCO DE CUENTA NUMERO...
MES DE ENERO DE 1996.

FECHA	NOMBRE Y / O CONCEPTO	NUMERO DOCTO.	DEBE	HABER	SALDO
01 En.	Saldo Inicial				200.00
15 En.	Proveedor xx	1000		100.00	100.00

PEQUEÑA INDUSTRIA FARMACEUTICA
 CONCILIACION BANCARIA
 BANCO DE ... CUENTA NUMERO ...
 MES DE ENERO DE 1996.

Saldo al 1 En. Según Estado de cuenta Banco 200.00

Saldo al 1 En. Según Libro Auxiliar 100.00

MAS: DEPOSITOS NO OPERADOS O EN TRANSITO

MENOS: CHEQUES EN CIRCULACION

Nombre	No. Ch.	Valor
Proveedor xx	1000	100.00

Total cheques en circulación 100.00

SALDOS CONCILIADOS 100.00 100.00

Guatemala, 16 de Febrero de 1996

Hecho por: Verificado por: Aprobado por:

Para evitar el uso de los cobros en efectivo, para sufragar gastos menores es necesario establecer un fondo fijo de caja chica de acuerdo a las necesidades de la empresa, y liquidarlo cada vez que se agoten hasta un setenta y cinco por cientos del monto.

En cuanto a los ingresos por ventas es necesario llevar otros controles adicionales, que eviten los pagos con el efectivo que se recibe, y que garanticen ser depositados en la cuenta de depósitos monetarios. Entre los otros controles se pueden mencionar:

a) Un libro o cuaderno para control de cheques postfechados recibidos; esta es una actividad normal dentro de la empresa, ya que hay ventas que se hacen por medio del sistema de cheques con fecha de uno, dos y hasta tres meses adelantados; es decir, que la empresa tiene como política dar esos créditos. lo que se trata de evitar es otro viaje al interior para realizar el cobro de la venta respectiva. Por ninguna causa negociar los cheques postfechados ya que puede traer consecuencias graves para la empresa. Los datos que deben ser anotados en el auxiliar son, 1) número de orden, 2) nombre del cliente que emitió el cheque, 3) fecha de vencimiento y 4) valor del cheque, esto para saber con cuánto se cuenta y cuándo se puede disponer de dichos fondos.

b) Un libro o cuaderno para control de cheques rechazados que contenga las siguientes columnas el número de orden, nombre del cliente, número del cheque, fecha de recibido, número de nota de debito y finalmente el valor del mismo.

En cuanto a los egresos, lo ideal sería que la empresa contara con los fondos disponibles para que con tiempo puedan hacerse las compras de materias primas necesarias para el proceso de producción.

logrando así mejores precios y mejores alternativas para elaborar la producción; también los gastos deben ser cancelados por medio de la cuenta de cheques, a excepción de los gastos menores que deban darse, para lo cual existirá un fondo de caja chica. La importancia radica en exigir el comprobante necesario que ampara el pago y revisar si está de acuerdo con los requisitos establecidos en las leyes tributarias del país.

Area de Ventas. Esta es un área muy importante dentro de las actividades de un negocio, ya que dependiendo del nivel de ventas así van a ser los beneficios o ganancias que se obtengan en un período determinado.

En el caso específico de la pequeña industria farmacéutica, es importante hacer notar que la misma ya cuenta con algunas políticas de ventas, tales como la bonificación por la compra de determinada cantidad de productos; se trata de promocionar el producto a nivel de clientes; es decir, con las farmacias, pero es necesario hacer otro tipo de promociones para los clientes, tales como elaboración de artículos con los nombres de los productos, calendarios, lapiceros, y en general promociones que llaman la atención del cliente. Lo que se quiere es hacer una promoción del

dentro de la comunidad especialmente en las radios del interior del país y así poder incrementar el número de unidades que se tienen que vender y lograr por ende una mayor efectividad en la empresa, algo que también es muy oportuno es la presentación del producto.

Área de Producción. Al inicio de este capítulo se dio una descripción de los pasos y las formas que deben ser utilizados para llevar a cabo el proceso de producción a través de órdenes de trabajo, el énfasis que se quiere dar en cuanto al área de producción es que la empresa debe crear una política o medida que le permita hacerse de la materia prima necesaria para la elaboración de los productos y tratar de mantener producto terminado para fabricar cada vez que les hagan un pedido o una orden; es decir, contar con el inventario necesario para satisfacer las necesidades de los clientes.

De esta forma, si se llevan a cabo las recomendaciones que se han dado, la empresa podrá salir adelante no sólo en sus aspectos de control interno contable y administrativo, sino también en el área de caja y bancos, ventas y de producción que son las tres áreas más importantes dentro de la pequeña industria farmacéutica.

CONCLUSIONES

Como resultado del trabajo desarrollado se llegó a las siguientes conclusiones:

1. Un buen sistema de costos permite a la pequeña industria farmacéutica un mejor control en cada uno de los elementos del costo.
2. Los costos deben ser establecidos en costos unitarios y costos totales, para una adecuada apreciación y efectivas decisiones de la gerencia.
3. El departamento de producción debe estar perfectamente organizado para una mayor efectividad en esta área.
4. Un sistema de control interno permite una mayor efectividad en las políticas, métodos y procedimientos que se ejecutan en las diferentes actividades del negocio, tales como:
 - a) Políticas establecidas en relación a la calidad del producto.
 - b) Una adecuada presentación del artículo para la venta.
 - c) En el área de ventas, crear incentivos para clientes y para los trabajadores de la empresa.
 - d) Protección y salvaguarda de los activos de la empresa.
 - e) Control en los rubros de inventarios de

materia prima. productos en proceso y productos terminados.

f) Un orden adecuado y sistemático en los procedimientos de emisión de cheques. registro de ingresos. control de compras.

5. Establecer los lineamientos que le permitan registrar todos los egresos por compras de materias primas y demás elementos del costo para determinar el costo real de los productos.

RECOMENDACIONES

Para mejorar el sistema de costos y los controles existentes en la pequeña Industria farmacéutica, se recomienda lo siguiente:

1. Establecer un orden en el proceso de producción, al utilizar las formas o formatos que se presentan en este trabajo, para un control adecuado en los procedimientos a seguir.
2. Determinar el costo de producción y ventas, haciendo la separación correcta entre los elementos del costo; es decir, materia prima, mano de obra y gastos de fabricación y separar los gastos de venta y de administración.
3. Presentar un informe de producción, que indique el número de la orden, fecha de inicio y finalización, costo por unidad de cada producto y costo total.
4. Implantar políticas de ventas que incentiven a los trabajadores de la empresa y llamen la atención de los clientes, así como mejorar la presentación del producto.
5. Llevar controles o registros auxiliares en las áreas de egresos y de ingresos para obtener resultados reales en el proceso de la información.
6. Llevar control por medio de la contabilidad en todas y cada una de las operaciones que se realizan; es

decir, que todo lo que se gaste o ingrese esté contabilizado.

7. Elaborar conciliaciones bancarias mensuales para un mejor control y así evitar errores o irregularidades en el manejo de los fondos de la empresa.
8. Hacer evaluaciones periódicas de las políticas y procedimientos establecidos en la estructura del control interno, para verificar si se está cumpliendo.

BIBLIOGRAFIA

- Cholvis, F. Diccionario de Contabilidad Tomos I y II.
- Cashin, J.A. Neuwirt. P.D. Levi J. F. Manual De Auditoria, primera edición. Madrid, España Editorial Océano (SF)
- Gillespie, Cecil: M. B. A. Contabilidad y Control de Costos, primera edición. México D.F. Editorial Diana, S.A. Año 1961.
- Hillis Newlove, George y Garner S. Paul. Contabilidad de Costos, Segunda Edición. México. D.F. Editorial W.M. Jackson Inc. Año 1987
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos
La Productividad en Las Empresas, Primera Edición, México, D.F. Editorial I.M.E.P.A. Año 1972
- Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Normas de Auditoria 1 y 14. Junta Directiva 93/94
- Meigs, Walter B. Principios de Auditoria, Primera Edición, cuarta Publicación, México. D.F. Editorial Diana. S.A. enero 1974
- Ramirez Padilla, Backer Jacobsen, Contabilidad De Costos. Un Enfoque Administrativo Para La Toma De Decisiones. Segunda edición, Editorial Programas Educativos. S.A. de C.V.. México, D.F. Agosto 1988
- Santillana González. Juan Ramón. Auditoria Interna Integral, Ediciones Contables y Administrativas. S.A. México, D.F. Septiembre de 1989.