

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

**ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO
DE EMPRESAS ACUICOLAS**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva
de la
Facultad de Ciencias Económicas
de la
Universidad de San Carlos de Guatemala

Por

JOSE VIDAL CASTILLO SOSA

Previo a conferírsele el Título de

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

en el Grado Académico de

LICENCIADO

Guatemala, Octubre de 1997

JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

.c.	Donato Santiago Monzón Villatoro	Decano
.cda.	Dora Elizabeth Lemus Quevedo	Secretario
.c.	Jorge Eduardo Soto	Vocal 1o.
.c.	Josué Efraín Aguilar Torres	Vocal 2o.
.c.	Víctor Hugo Recinos Salas	Vocal 3o.
.c.	Julissa Marisol Pinelo Machorro	Vocal 4o.
.c.	Miguel Ángel Tzoc Morales	Vocal 5o.

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL
EXAMEN GENERAL PRIVADO

RESIDENTE	Lic. Juan A. Gómez Monterroso
SECRETARIO	Lic. Hugo Rolando Peña Cruz
AMINADOR	Lic. Geovani Marroquín
AMINADOR	Licda. Esperanza de Morales
AMINADOR	Lic. Marco Antonio Ovando

Guatemala, 21 de mayo de 1997

Señor
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad

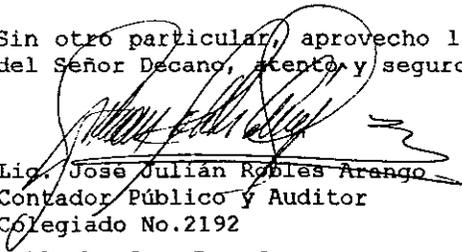
Señor Decano:

De conformidad con la designación que me hiciera la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, tuve el agrado de orientar y revisar el trabajo de tesis sobre **"ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO DE EMPRESAS ACUICOLAS"** preparado por el señor José Vidal Castillo Sosa, tendiente a presentar su Examen General Público, previo a obtener el título de Contador Público y Auditor, en el grado de Licenciado.

Se respetó la forma y contenido sugeridos y preparados por el Señor Castillo Sosa, trasladándose sugerencias relacionadas con el tema, que fueron aceptadas e incluidas en el trabajo.

En mi opinión el trabajo de tesis reúne todos los requisitos necesarios para su discusión en el Examen General de Mérito y en consecuencia, atentamente recomiendo su aceptación y aprobación.

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para suscribirme del Señor Decano, atento y seguro servidor



Lic. José Julián Robles Arango
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2192

Lic. José Julián Robles Arango
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
COLEGIADO No. 2,192

SAN CARLOS
GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
"S-S"
Calle 12
Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
GUATEMALA, TRES DE OCTUBRE DE MIL NOVECIENTOS MIL
NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE

Con base en el dictamen emitido por el Lic. José Julián Robles Arango, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoria, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO DE EMPRESAS ACUICOLAS", que para su graduación profesional presentó el estudiante JOSE VIDAL CASTILLO SOSA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAR A TODOS"

Lic. DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO
SECRETARIO



Lic. DONATO MONZON VILLATORO
DECANO



DEDICATORIA

ACTO QUE DEDICO A:

DIOS	Quien me guía en los actos de mi vida
GUATEMALA	Mi bello país
MIS PADRES	Cecilio Castillo Rodas Piedad Sosa de Castillo Infinitas gracias por sus esfuerzos y haberme guiado por el bien
MI ESPOSA	Ingrid A. Herrera de Castillo Por todo su amor
MI HIJO	José Mauricio Con mucho amor
MIS HERMANOS/AS	Marina, Alicia, Roberto, Magaly, Olga, Melesio, Hilda y Margarita Con todo cariño
MIS SOBRINOS/AS	A todos con mucho cariño
A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA	Por el conocimiento recibido

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	i
CAPITULO I	
1. EMPRESAS ACUICOLAS	1
1.1 Generalidades	1
1.2 Análisis Histórico en Guatemala	4
1.3 Definición de una Empresa Acuícola	6
1.4 Características de las Empresas Acuícolas	6
1.5 Técnicas usadas para la pesca y crianza del camarón.	7
1.5.1 Pesca del camarón	7
1.5.2 Crianza del camarón	8
1.6 Procesamiento del camarón	12
1.6.1 Procesamiento del camarón en las plantas	12
1.6.2 Congelamiento del camarón	16
1.6.3 Almacenes Frigoríficos	17
1.6.4 Transporte de productos congelados	17
CAPITULO II	
2. SISTEMA CONTABLE DE EMPRESAS ACUICOLAS	19
2.1 Sistema contable	19
2.2 Descripción de las cuentas contables mas relevantes	20
2.2.1 Cuentas de Balance General	20
2.2.2 Cuentas de Resultados	20
2.3 Procedimientos utilizados	27
2.4 Marco Jurídico de la actividad acuícola	27
2.4.1 Marco Jurídico Especifico	29
2.4.2 Marco Jurídico General	30
CAPITULO III	
3. EL PAPEL DE LA AUDITORIA INTERNA	35
3.1 Introducción	35
3.2 Definiciones de Auditoría	37
3.3 Definición de Auditoría Interna	40
3.4 Diferencia entre Auditoría Interna y Externa.	41
3.5 Función de la Auditoría Interna	44
3.6 Las Responsabilidades del Auditor Interno	46
3.7 Responsabilidad y Autoridad del Auditor Interno	48
3.8 Independencia	50

CAPITULO IV		
4.	ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	51
4.1	Introducción	51
4.2	Importancia del Control Interno	52
4.3	Definición y Objetivos del Control Interno	53
4.4	Control Interno Administrativo y Operacional	55
4.5	Control Interno Contable	56
4.6	Importancia del Control Interno para la Gerencia y para el Auditor	56
4.7	Elementos de la Estructura del Control Interno	58
4.8	Las Normas de Auditoría y el Control Interno	63
4.9	Debilidades importantes en el Control Interno	68
4.10	Bases para el establecimiento del sistema de Control Interno	70
4.11	Uso de flujogramas para estructurar Controles Internos	73
CAPITULO V		
5.	ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO DE UNA EMPRESA ACUICOLA.	78
5.1	Estructura de organización	78
5.1.1	Funciones básicas de la organización	82
5.2	Sistema contable e informes financieros	89
5.2.1	Algunas políticas contables y beneficios de una empresa acuícola.	94
5.2.2	Determinación del costo como herramienta de control de una empresa acuícola.	98
5.3	Procedimientos y formatos de control	113
CONCLUSIONES		114
RECOMENDACIONES		117
BIBLIOGRAFÍA		119
ANEXOS		

I N T R O D U C C I O N

El sector acuícola, especialmente la industria camaronesa en Amalá, ha tenido un crecimiento sin precedentes en las décadas de los ochenta y noventa. Esta industria ha alcanzado un alto nivel de desarrollo, iniciando su actividad tanto con la captura del camarón en alta mar a través de barcos como con la crianza en tanques de agua dulce, hasta llegar al proceso de clasificación y empaque, para posteriormente comercializarlo principalmente en el exterior, obteniendo grandes beneficios para el país, a través de la creación de fuentes de trabajo y la captación de una fuerte cantidad de divisas.

Por ser una actividad muy especial, la actividad acuícola no ha sido objeto de estudio dentro del medio guatemalteco, ni hay bibliografía específica en materia de procedimientos y controles necesarios para las empresas que se dedican a ellas.

En nuestro país, no es común hablar de este tipo de actividades; sin embargo, cuando se habla de ellas se dice que las actividades que existen han alcanzado un desarrollo inmenso, complejo y tanto difícil de controlar, por lo que su estudio es de suma

importancia en la actualidad. Es por ello que es necesario tengan controles internos adecuados y de acuerdo a necesidades, que se produzca y proporcione información útil oportuna y confiable, elaborando estados financieros apropiados que sirvan para tomar decisiones acertadas en su oportunidad.

Para obtener eso es necesaria la intervención del Contador Público y Auditor, quien desarrollándose dentro del campo de Auditoría Interna, como experto en el mejoramiento de métodos, procedimientos y controles internos garantiza que sea.

El Contador Público y Auditor tiene la capacidad de asesorar y de implementar estructuras de controles internos adecuados para este tipo de empresas.

Esta tesis; **ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO DE EMPRESAS ACUICOLAS**, es un trabajo de investigación que tiene por objeto contribuir en el mejoramiento de los controles internos con ayuda del Contador Público y Auditor desarrollándose dentro de la rama de la Auditoría Interna.

Esta tesis ha sido escrita en cinco capítulos que, de manera lógica, pretende describir la participación del Contador Público Auditor en la estructuración de controles internos.

El capítulo I, describe las generalidades de una empresa cuícola, presenta un análisis histórico de este tipo de industria en Guatemala, la define y presenta las características más importantes y las técnicas de pesca, crianza y su proceso.

El capítulo II, trata sobre el sistema contable, detalla las cuentas contables más relevantes utilizadas, y describe el marco jurídico aplicable a esta actividad.

El capítulo III, trata sobre el papel de la Auditoría interna en este tipo de actividad.

El capítulo IV, se refiere a la estructura del control interno, el uso de flujogramas que el Contador Público y Auditor debe usar en los ciclos de las transacciones para estructurarlos.

Por último el capítulo V, reúne toda la información de los primeros cuatro capítulos y presenta la estructura de una

organización acuícola y sus funciones básicas, la estructura de los informes financieros y la determinación de sus costos y los procedimientos más generales.

CAPITULO I**EMPRESAS ACUICOLAS****GENERALIDADES**

El término acuicultura esta compuesto de dos palabras, acui quiere decir agua y cultura, producción. La acuicultura, se ve como "Aprovechamiento y mejora de los recursos naturales, tales o animales de las aguas". 1/

Y cita, "La acuicultura tiende a incrementar la población de aguas, principalmente de las aguas dulces (arroyos, lagos, rios). Se habla de Piscicultura cuando se refiere a la cría de peces, Ostricultura a la de ostras, Miticultura a la de mejillones, Cangrejalicultura a la de cangrejos, etc.." 2/

Pueden distinguirse dos métodos acuícolas:

Gran Enciclopedia Larousse, Tomo I. página 89

IBID. página 90

- a) Cría completa del animal en depósito cerrado y bajo vigilancia del criador (ostras, mejillones);
- b) Cría del animal, solo hasta que ha alcanzado un tamaño y resistencia suficiente, momento en que se pone en libe (desagües de alevines)

La acuicultura se considera protectora cuando establece medidas que aseguran la vida de las especies y activa cuando ocupa de la repoblación de lagos o ríos. Por lo tanto, se puede inferir que la acuicultura es una técnica que se aplica al aprovechamiento de los recursos naturales de las aguas marinas dulces, ya sean estos recursos animales o vegetales.

Este campo en Guatemala es una fuente importante en el ingreso de divisas, en virtud de que los productos que se obtienen, ejemplo el camarón, son exportados a Estados Unidos de Norteamérica y a varios países de Europa, especialmente a Francia, España, Inglaterra, Italia y eventualmente a Alemania, siendo también una actividad importante que genera gran cantidad de empleos ubicándose en el área costera de nuestro país.

En la actualidad existen varias empresas que se dedican a la pesca del camarón en el mar y otras que se dedican a la crianza del camarón en piscinas o estanques acuícolas.

El cultivo en el agua ha sido definido ampliamente como: "el cultivo y labranza de agua dulce y organismos marinos." ^{3/} Recientemente se ha definido como: "el cultivo o labranza de animales acuáticos o plantas para la industria privada con propósitos comerciales o para agencias públicas para el aumento natural de la existencia." ^{4/}

Se sabe que algunas formas de cultivo en el agua han sido practicadas por cientos de años, pues existen escritos de la república de China que datan del año 475 A.C. A pesar de su antigüedad, el cultivo en el agua comparado con la pesca es bajo, ya que no llega ni al 1% del total de consumo de comida, pues hasta ahora se utiliza para el consumo en los negocios.

1/ Gómez Calderón, José Antonio. Efecto de la tasa de siembra y utilización de diferentes concentrados en la alimentación del cultivo del camarón de agua dulce en estanques acuícolas. Tesis. página 6

2/ IBID. página 6

La importancia del cultivo del camarón en el agua, no está como se dijo, en un alto nivel de producción, pero sí lo está en tanto, en su aumento potencial de productividad, puesto que se ha hecho avances notables en años recientes, aunque no se ha observado una tecnología económicamente práctica para el desarrollo.

1.2 ANALISIS HISTÓRICO EN GUATEMALA

En Guatemala la camaronicultura se inició en la costa del pacífico a finales de los años setenta y principios de los ochenta haciéndose los primeros ensayos de cultivo de camarones de agua dulce en la finca Chapan del municipio de Champerico, Retalhuleu.

En nuestro país el cultivo de camarón en agua dulce no ha tenido éxito, debido a que no ha encontrado un mercado de exportación adecuado y no ha presentado un producto con la calidad requerida. También se han tenido problemas técnicos causados por contaminación del agua que corre a través de zonas donde hubo cultivos de algodón y caña, los cuales arrastran residuos e insecticidas que afectan las larvas del camarón. Por el contrario el cultivo del camarón de agua salada sí ha tenido éxito tecnológico y económico, ya que después de más de trece años de

Desarrollo del cultivo de camarón, el mismo representó para Guatemala exportaciones de 7 millones de libras de camarón en 1994, las cuales sobrepasaron la pesca de camarón en el mar, o sea, el cultivo superó a la pesca.

Actualmente se estima que en Guatemala operan 15 empresas con extensión cultivable de 1440 hectáreas construidas y estradas, así como unos 30 pequeños productores que recientemente han construido alrededor de 300 hectáreas más de áreas. También existe una flota pesquera de más de 52 barcos, iniciando la generación de cuando menos 8,000 empleos directos e indirectos.

Existen, además, otras empresas dedicadas a la pesca de pargo marino, que cuentan con más de cinco barcos, con un índice de productividad que supera los 2 millones de libras al año y un ingreso neto de más de un millón de dólares.

Del total de los productos provenientes de la pesca y cultivo, específicamente camarones, casi el 100 por ciento es exportado, llegando a representar en 1993 14 millones de libras, de las cuales

13.8 millones se comercializaron en el exterior, ingresando al alrededor de 30 millones de dólares.

Las industrias secundarias de apoyo como las que proveen bombas de agua de gran capacidad, transporte, comunicaciones técnicas especializadas en acuicultura, ayudan a que este sector represente exportaciones por cerca de veinte millones de dólares y provea trabajo directo a más de cinco mil trabajadores.

El desarrollo de la camaronicultura se ha visto afectado principalmente por la falta de tecnología y de personal calificado así como a la mala infraestructura de acceso y apoyo en los lugares de cultivo.

1.3 DEFINICIÓN DE UNA EMPRESA ACUÍCOLA DE CAMARÓN

Una empresa acuícola es aquella que se dedica a explotar recursos naturales de las aguas marinas o dulces, ya sean animales o vegetales. Principalmente en lo que respecta a la captura y crianza de camarón en el mar y en estanques de agua dulce y salada.

4 CARACTERÍSTICAS DE LAS EMPRESAS ACUICOLAS

La actividad de las empresas acuícolas consiste principalmente en:

-) Captura de camarón en el mar utilizando barcos de pesca.
-) Crianza de camarón en piscinas de agua dulce y salada.
-) Procesamiento del camarón capturado o criado.
-) Distribución y venta de camarón.

La captura de camarón en el mar se desarrolla principalmente en el Océano Pacífico por ser allí donde se dan las condiciones climatológicas necesarias para el hábitat del camarón.

1.5 TÉCNICAS USADAS PARA LA PESCA Y CRIANZA DEL CAMARÓN

1.5.1 Pesca del Camarón

El proceso de pesca o captura de camarón se inicia cuando se internan los barcos camaroneros en el mar, en un viaje que tarda

aproximadamente 17 días, durante los cuales se dirigen a distintas áreas donde se encuentran los bancos de camarones. Para encontrar estos bancos influyen factores tales como las mareas, temperatura del agua e incluso el conocimiento que el capitán del barco tenga de las aguas donde está pescando. Otro factor determinante en este tipo de actividad es la época del año en la que se pesca por que su rendimiento es cíclico, ya que de septiembre a enero son los meses en los cuales la captura de camarón es abundante, de mejor calidad y tamaño.

El camarón es capturado por medio de redes que son tiradas desde el mar desde el barco y luego recogidas por medio de una polea instalada dentro del barco pesquero, conocida comúnmente como winch.

El producto es descargado sobre la cubierta del barco separado con canastas plásticas, las cuales son almacenadas inmediatamente en cuartos refrigerados instalados dentro del barco. Al concluir el viaje, el producto es descargado y llevado a una planta de procesamiento donde maquinaria especial lo clasifica por tamaño y trabajadores lo separan por color, para luego pasar por el proceso de empaque glaseado y congelado, luego de lo cual que

tenado el producto en bodegas refrigeradas ya listas para su rotación.

2 Crianza del camarón

Estanques:

Un estanque se conceptualiza como un arte hidráulico de tierra sirve para almacenar agua para la producción de organismos vivos. Está compuesto por bordes perimetrales compactos con un material de compensación, producto de la excavación (50% de excavación y 50% de material compensado). Se controla por un sistema de suministro y otro de drenaje de agua, los cuales pueden ser de diferentes materiales tales como PVC o de cemento.

Un estanque adecuadamente debe tener una extensión superficial de 100 metros cuadrados y con medidas de 20 metros x 8 metros x -1.45 metros 5/

Gómez Calderón, José Antonio. Efecto de la tasa de siembra y utilización de diferentes concentrados en la alimentación del cultivo de camarón de agua dulce, en estanques acuícolas. (tesis). pág. 20

b) Selección del sitio de construcción de estanques:

Para seleccionar el sitio donde se van a construir estanques, se necesita analizar detenidamente varios factores se consideran cruciales para su buen rendimiento. Generalmente imposible conseguir lo ideal, pero se pueden acercar a lo máximo los factores más importantes son:

1) Clima:

La temperatura ideal oscila entre 28 y 31 grados centígrado

2) Pluviometría:

La lluvia en exceso causa problemas de construcción y calidad de agua, un rango aceptable está entre los 1500 y milímetros al año.

c) Calidad de agua en los Estanques:

Preferiblemente deben usarse aguas subterráneas, evitando d

El proceso del camarón debe realizarse en la planta bajo condiciones de higiene y en el menor período de tiempo posible. El camarón deberá procesarse cuidadosamente con un mínimo de puleo, ya que este puede frustrar los mejores esfuerzos de los productores y de los cultivadores. Si después que los camarones son trasladados a la planta de proceso ocurren demoras innecesarias, la calidad y potencial de conservación pueden verse reducidos considerablemente.

Uno de los requisitos importantes es que el camarón debe mantenerse en todo momento en condiciones frías, incluso en las etapas de proceso.

Lavado:

El lavado del camarón con agua que corre reduce el número de microorganismos que se encuentran en la superficie del camarón. El lavado debe repetirse entre cada etapa del proceso. En la planta de proceso, el camarón y el hielo deben vaciarse en un tanque de lavado receptor. Se sacuden suavemente para remover la suciedad adherida y se van asentando sobre la faja transportadora que los lleva fuera del tanque para seguir el proceso. El hielo flota y

por lo tanto no cae sobre la correa transportadora de inspección. La faja transportadora que sale del tanque de lavado deja caer el camarón sobre una tercera faja en la que los trabajadores colocados a ambos lados de la misma, separan a mano los camarones descoloridos, descompuestos o mutilados, así como los materiales extraños que aun se encuentran, tales como algas marinas y pescadillos pequeños.

b) Descabezado:

Este procedimiento consiste en quitarle la cabeza al camarón porque se cree que la mayor cantidad de bacterias se encuentra en la cabeza del mismo. El quitar la cabeza al camarón, reduce la cantidad de bacterias y haciéndolo más económico en cuanto a espacio para almacenaje. En el caso de estanques de cultivo de camarón, este debe matarse en agua fría y llevarse inmediatamente a la planta de proceso para descabezarse, ya que estos camarones están muy frescos y las cabezas pueden utilizarse para otros propósitos tales como hacer harina de camarón, ingredientes para consumo humano y otros.

Los camarones descabezados se transportan desde el tanque de lavado, después de la inspección y remoción de materiales extraños se separan y clasifican por tamaños; esto generalmente se efectúa mecánicamente con una clasificadora.

El hielo depositado en el tanque mantiene el agua de lavado adecuadamente fría durante esta operación. Es necesario que durante todo el proceso haya un flujo abundante de agua potable para asegurar un producto bien lavado.

) **Empaque:**

El empaque se hace de acuerdo con las especificaciones del producto, proporcionadas por el comprador y/o preparadas por el procesador.

El producto debe empacarse en un contenedor primario diseñado para evitar cualquier pérdida de humedad durante el almacenaje y el transporte.

Normalmente debe haber 10 contenedores primarios en cada caja

maestra, la cual proporciona protección contra daño físico deshidratación.

Cada contenedor primario debe ser marcado de tal forma que identifique la fecha de producción y, según sea apropiado, el barco pesquero o estanque camarónero del que proviene la materia prima.

1.6.2 Congelamiento del camarón:

a) Manejo del camarón antes de congelarse:

El congelamiento y el almacenaje en el almacén frigorífico es un método eficiente para conservar los productos marinos pero debe enfatizarse que no mejora la calidad del producto. La calidad final depende de la calidad del camarón en el momento de la congelación, el almacenaje refrigerado y la distribución.

b) Motivo para congelar el camarón:

El principal motivo para congelar el camarón se debe a que esto permite que se pueda vender posteriormente en el lugar, en e

nto y al precio correcto. Con la congelación se evita el rioro ocasionado por la actividad bacterial.

El proceso de congelamiento del camarón es garantía de una a calidad. Se logra evitar el deterioro preparando el camarón almacenarlo a una baja temperatura adecuada. Además, para ner un producto de buena calidad, la congelación debe izarse lo más rápido posible.

3 Almacenes frigoríficos:

La temperatura recomendada de almacenaje es una temperatura , ya que evita el deterioro de los productos marinos por naturalización de la proteína, cambio en la grasa y hidratación.

Los almacenes frigoríficos construidos para almacenar ictos de pesca y crianza deben tener preferiblemente capacidad a operar a 30 grados bajo 0, pero pueden operarse a temperaturas altas si las circunstancias y códigos o recomendaciones ninentes lo permiten.

1.6.4 Transporte de productos congelados:

Los productos congelados pueden ser transportados en contenedores no aislados según el tiempo que tome el viaje. Sin embargo, deben usarse vehículos cerrados o al menos proporcionar una cubierta para proteger los productos de la luz solar directa.

Para los viajes largos, se requiere de un vehículo aislado para que los productos, especialmente los ubicados en la parte exterior de la carga, no se sobrecaliente en el camino.

Los productos, especialmente los camarones de alta calidad que deben ser transferidos a otros almacenes frigoríficos deben ser transportados en un vehículo aislado, preferiblemente con el equipo de refrigeración para mantener el espacio de aire a una temperatura de aproximadamente 20 grados bajo 0.

CAPITULO II**. SISTEMA CONTABLE DE EMPRESAS ACUICOLAS****.1 SISTEMA CONTABLE**

El sistema contable, consiste en la clasificación de las cuentas en los libros de la contabilidad, así como, formas, procedimientos y controles, que sirven para contabilizar y controlar activos, pasivos, ingresos, egresos y los resultados de las transacciones.

Las empresas acuícolas, contemplan aspectos de contabilidad que no son usados generalmente por una empresa tradicional, ya que su misma actividad exige de ciertas cuentas especiales.

Clasificación de las Cuentas:

Las cuentas se crean, se clasifican y se subdividen, según el criterio del analista y conforme la interpretación de los hechos que se van a registrar.

La utilización de cuentas subdivisionarias dependerá de las necesidades de información y control por parte de la administración, para los efectos de permitir y facilitar la recopilación y análisis de los datos.

2.2 DESCRIPCIÓN DE LAS CUENTAS CONTABLES MAS RELEVANTES

2.2.1 CUENTAS DE BALANCE GENERAL

A. ALMACÉN DE MATERIALES Y SUMINISTROS:

Es una cuenta que forma parte del activo circulante, y es una de las más representativas del balance general en cuanto a valores ya que en esta cuenta, se registran las compras de repuestos y suministros, necesarios para mantener en buen estado el funcionamiento, los barcos pesqueros y las piscinas o estanques en Camarón.

B. ALMACÉN DE COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES:

Es una cuenta del activo circulante, y es donde se registran las compras de combustible, que sirve para el funcionamiento de los

es pesqueros, y la maquinaria e instalaciones eléctricas de las
nas o estanques de camarón.

INVENTARIO DE CAMARÓN:

Es una cuenta del activo circulante, y es usada para registrar
xistencia de camarón en bodegas de la empresa, que todavía está
na etapa de proceso.

INVENTARIO DE PRODUCTO TERMINADO:

Es una cuenta del activo circulante, y es usada para registrar
xistencia de camarón, que se encuentra listo para la venta,
cipalmente al exterior del país.

MAQUINARIA Y EQUIPO MARÍTIMO:

En esta cuenta de activo fijo, se registran todos los bienes
sirven para el proceso productivo.

NAVES PESQUERAS:

En esta cuenta de activos fijos, se capitalizan los barcos que

son utilizados en la pesca de camarón.

Por lo general, estas son las cuentas que difieren de balance general tradicional, por lo que las cuentas tradicional no se describen en este capítulo.

2.2.2 CUENTAS DE RESULTADOS

La estructura del Estado de Resultados de una empresa acuícola, varía en los siguientes rubros:

A. INGRESOS

El principal ingreso de este tipo de empresas, lo constituye la venta de camarón al exterior.

Los ingresos se pueden clasificar de la siguiente manera:

i. Ventas:

- 1.1. Ventas locales de camarón
- 1.2. Ventas al exterior de camarón

1.3. Ventas de otros productos marítimos

1.4. Otros ingresos

1.1 Ventas locales de camarón:

En este rubro, se registran las ventas de camarón que se efectúan dentro del país, las que regularmente no son mayores a un 10% del total de las ventas.

1.2 Ventas al exterior de camarón:

En este rubro, se registran las exportaciones que se realizan fuera del área centroamericana, las que por lo regular sobrepasa el 30% del total de ventas.

Para el registro de las ventas al exterior, se utilizan dos subcuentas; una es para registrar el valor en Quetzales al uno por uno con el dólar y la otra para registrar el diferencial cambiario, de acuerdo al tipo de cambio vigente a final de mes.

1.3 Ventas de otros productos:



En este rubro, se registran todas aquellas ventas que no corresponden al giro normal de la empresa, por ejemplo, la venta de pescado, langosta, calamar, etc. que no llenen la calidad requerida para exportarse, bienes en arrendamiento, venta de repuestos entre compañías, etc.

1.4 Otros ingresos:

Regularmente, lo que se registra en este rubro, son los ingresos por intereses en cuentas de ahorro.

B. COSTOS Y GASTOS

1. COSTOS DIRECTOS:

En este rubro, generalmente se incluyen los costos relacionados específicamente con la captura o crianza del camarón.

2. COSTOS INDIRECTOS:

En esta cuenta, se incluyen todas aquellos gastos que no tienen relación directa con la pesca o crianza, pero en cierta

ayudan de una u otra forma al proceso de esta actividad.

COSTOS DIRECTOS DE PROCESO

Son los costos incurridos específicamente en el proceso de retirar el producto capturado o criado, en producto terminado, que es presentada para la venta, siendo dos rubros los que abarcan dichos costos, los cuales son:

Salarios y prestaciones legales de:

Seleccionadores y pesadores, empacadores, peladores, tanqueros, lavadoras, chequeadoras, neveros y otros empleados de proceso.

Empaques

Es el material usado para empaquetar el producto.

COSTOS INDIRECTOS DE PROCESO

Son aquellos costos que no pueden registrarse como costos directos, pero están ligados al proceso del producto, por ejemplo: luz, agua, mantenimiento de edificios, papelería de oficinas, etc..

5. REPARACIONES EN EL VARADERO:

En esta cuenta se registran todos los repuestos utilizados en las reparaciones efectuadas en el varadero, (lugar a donde llevan los barcos para su reparación y mantenimiento continuo). Por lo regular, en los meses de abril y mayo de cada año, meses de veda, (período en que dura la prohibición de pescar en el mar) llevan todos los barcos para darle el mantenimiento adecuado, para tenerlos listos para que empiecen a trabajar cuando se termine dicha veda.

6. GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y MANTENIMIENTO DEL VARADERO

En este rubro se agrupan los gastos necesarios para el mantenimiento de las instalaciones del varadero, entre los cuales destacan los gastos de administración y mantenimiento.

7. COSTOS DE COPRODUCTOS:

En esta cuenta se registran los gastos ocasionados por los productos que se obtienen en la pesca, pero que no son el objeto principal de la misma, tales como pescado, calamar, langosta, etc.

GASTOS DE VENTA, DISTRIBUCIÓN Y EMBARQUE:

En esta cuenta se registran todos los gastos necesarios para la venta, distribución y embarque del camarón y los coproductos.

GASTOS GENERALES Y DE ADMINISTRACIÓN:

En esta cuenta se registran los gastos que hacen posible el funcionamiento de la empresa.

1.3 PROCEDIMIENTOS UTILIZADOS**COSTO DE VENTAS:**

El costo de ventas de una empresa acuícola de captura o crianza de camarón, se determina en forma global, ya que es imposible determinar un costo unitario para cada tipo de camarón o de la especie marina que fuera. Es importante aclarar que en los meses de poca producción existe pérdida debido a que los costos permanecen iguales, pero esta pérdida se compensa en los meses de octubre a enero, que es la época de mayor producción.

2.4 MARCO JURÍDICO DE LA ACTIVIDAD ACUÍCOLA

En Guatemala toda actividad mercantil está regulada con ciertas leyes específicas y generales; dentro de ellas podemos mencionar:

Constitución Política de la República

Código de Comercio

Código de Trabajo

Impuesto Sobre la Renta

Impuesto al Valor Agregado

Impuesto de Circulación de Vehículos

Impuesto de Timbres y Papel Sellado Especial para Protocolos.

Impuesto Único sobre Inmuebles

Impuesto sobre Empresas Mercantiles y Agropecuarias

Impuesto Sobre Productos Financieros

Impuesto de Solidaridad, Extraordinario y Temporal, y de
Emisión de Bonos del Tesoro de Emergencia Económica 1996

etc.

I MARCO JURÍDICO ESPECÍFICO

LEYES DE PESCA Y ACUICULTURA:

Son las leyes que contemplan todos los aspectos relacionados
la pesca y crianza de especies marinas, las principales son:

ARBITRIO MUNICIPAL:

El acuerdo gubernativo 360-82 de fecha 19 de octubre de 1982,
establece un arbitrio municipal por la pesca realizada en el
Mar del Pacífico, de la siguiente manera:

Q.00 por tonelada de camarón, el cual es equivalente a Q.0.02
libra.

Q.10.00 por tonelada de pescado y otras especies marinas, el cual es equivalente a Q.0.005 por libra.

b) DERECHO DE ACCESO A LA PESCA:

El acuerdo gubernativo 6-86 de fecha 6 de enero de 1986 establece un pago en concepto de derecho de acceso a la pesca, el cual debe hacerse efectivo cada trimestre calendario.

Este pago se establece en base a reportes de producción y los precios muelle establecidos para cada producto por la Dirección Técnica de Pesca y Acuicultura (DITEPESCA), el cual se establece multiplicando el Q.0.025 por el total de libras producidas.

El pago debe efectuarse dentro de los cinco días siguientes al recibo del requerimiento, recogiendo la orden de pago en el departamento de pesca marítima de DITEPESCA, para luego enterar el importe en la caja de la Dirección General de Servicios Pecuarios del Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación.

c) LEY DE CIRCULACIÓN DE VEHÍCULOS:

Este tipo de empresas están afectas al impuesto de circulación de vehículos, en lo que se refiere a los barcos pesqueros.

.4.2 MARCO JURÍDICO GENERAL

) LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

El Decreto Número 26-92, reformado por los Decretos Números 31-94 y 36-97, todos del Congreso de la República. Establece que las empresas, incluyendo las empresas acuícolas, están afectas al impuesto sobre la Renta en lo que respecta a los ingresos gravados, ya que por lo regular se amparan bajo el Decreto Número 29-89, Ley de fomento y desarrollo de la actividad Exportadora y de Máquila, debido a que por lo regular sus ventas las realiza para el exterior, utilizando para ello una gran cantidad de insumos importados.

) LEY DEL IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS

El Decreto Número 32-95 del Congreso de la República, Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, establece un impuesto a cargo de las personas individuales o jurídicas propietarias de empresas mercantiles y agropecuarias domiciliadas o

situadas en el territorio nacional. La base imponible de este impuesto lo constituye la cuarta parte del monto que resulte de restar al total de activos, el total de créditos fiscales pendientes de reintegro por parte del fisco, el total de los pasivos y la utilidades retenidas, conforme el balance general de apertura del periodo de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en vigor durante el trimestre que corresponda.

Consiste en efectuar trimestralmente el pago de dicho impuesto, que es acreditable al Impuesto sobre la Renta del periodo al que corresponda hasta agotarlo.

Este decreto, derogó el artículo 72 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Número 26-92, reformado por el artículo 15 del Decreto 61-94 y artículo 32 del Decreto Número 36-97, todos del Congreso de la República.

c) LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO:

El Decreto Número 27-92, reformado por los Decretos Números 60-94 y 142-96, todos del Congreso de la República, establece que las empresas, incluyendo las empresas acuícolas están afectas al

a partir de enero de 1996, en todas las compras y servicios que hagan, así como en sus ventas y servicios locales, no así en sus exportaciones las cuales están exentas de este impuesto.

El Decreto Número 142-96, le vino a dar una nueva modalidad a este tipo de empresas en lo que respecta a la devolución del crédito fiscal a los exportadores, ya que los clasifica en un régimen especial.

Este régimen especial indica que los contribuyentes que se dedican a la exportación de bienes, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo por el periodo mensual calendario vencido y por un monto equivalente al noventa por ciento (90%) del crédito fiscal declarado a la Dirección General de Rentas Internas, en el periodo impositivo por el cual solicitan la devolución.

Para incorporarse a este régimen especial los exportadores deberán demostrar a la Dirección General de Rentas Internas lo siguiente:

Que de las ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, lo destinen a la exportación.

- 2) Que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no puede compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que resulta de sus ventas locales.

d) LEY DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES Y DE PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS:

El Decreto Número 37-92, modificado por el Decreto 70-94 del Congreso de la República, establece que toda actividad mercantil incluyendo las empresas acuícolas están afectas al Impuesto Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, en que respecta a contratos civiles y mercantiles, aplicando una tarifa del 3%.

e) LEY DEL IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES:

Las empresas acuícolas están afectas a un Impuesto único anualmente sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República. De acuerdo a las escalas y tasas que establece la Ley.

CAPITULO III**. EL PAPEL DE LA AUDITORIA INTERNA****.1 INTRODUCCIÓN**

El papel que juega la Auditoría Interna en una Empresa acuícola es de mucha importancia, ya que constituye una función independiente de evaluación, con el fin de evaluar sus actividades como un servicio a la empresa. El objetivo principal de la auditoría Interna es el de ayudar a los miembros de la empresa a cumplir con sus responsabilidades con mayor efectividad. Y para poder lograrlo, la auditoría debe proporcionar a los miembros análisis, evaluaciones, recomendaciones e información que este relacionada con las actividades propias de la empresa.

Entre las actividades más importantes de la Auditoría Interna de una Empresa Acuícola, se pueden mencionar:

- a) Asesorar a la Gerencia General mediante los exámenes de las operaciones contables, financieras y administrativas de la empresa, reportando los resultados de la misma.

- b) Evaluar el cumplimiento de las políticas implementadas por la gerencia, y efectuar el reporte de lo encontrado.
- c) Implementar los controles internos adecuados, tanto en la planta de proceso, (áreas de producción, piscinas, embarcaciones, etc.) y el área administrativa y financiera.
- d) Dar un seguimiento adecuado al área de inventarios de camarón y de materiales y suministros.
- e) Mantener una adecuada asesoría en el área de impuestos (pago de retenciones empleados, intereses sobre productos financieros, cuotas del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, (IGSS), impuestos trimestrales de empresas mercantiles y agropecuarias, impuesto sobre inmuebles, impuesto de radiodifusión, impuesto de circulación de vehículos, impuesto al valor agregado (IVA), pagos trimestrales de impuesto sobre la renta, pago anual de impuesto sobre la renta, recuperación de créditos fiscales, ley de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila Decreto No.29-89, Pago impuesto de solidaridad, extraordinario y temporal, y de emisión de bonos del tesoro de emergencia económica 1996, etc.

DEFINICIONES DE AUDITORIA

Para comprender de mejor forma en que consiste el servicio que presta la Auditoría Interna a las empresas, especialmente a las empresas Acuícolas, es necesario tener como punto de partida, definiciones de diferentes autores o agrupaciones de profesionales de mucha experiencia en el campo de la Auditoría. Algunas de estas definiciones se reproducen a continuación:

La Auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con los actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las afirmaciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas". 6/

La Auditoría es la revisión de exploración crítica que ejecuta el contador público de los controles internos fundamentales y de los libros de contabilidad de una empresa comercial o de otra entidad económica, antes de expresar una opinión sobre la corrección y confiabilidad de sus estados financieros; frecuentemente va

Instituto Americano de Contadores Públicos. Auditoría Montgomery.
Volumen I. Páginas 37 - 38.

acompañada de un adjetivo o de una frase descriptiva que indique extensión o propósitos: por ejemplo, auditoría anual, auditoría de balance, auditoría para fines crediticios, auditoría de caja, et

En general, el término no se refiere a procedimientos específicos, sino que connota solamente cualquier trabajo que ejecuta un contador para comprobar o examinar una transacción, un registro de una serie de transacciones, un estado financiero o una cédula que comprenda una o más transacciones o cuentas. En sentido más restrictivo, el término se refiere a los procedimientos particulares reconocidos generalmente por los contadores como esenciales para adquirir la suficiente información que permite expresar una opinión fundada acerca de un estado o estados financieros." ^{7/}

La Auditoría Moderna de Kell Ziegler dice: Es un procedimiento sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos o eventos para determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos y de comunicar

^{7/} Kohler, Eric L. Diccionario para Contadores. Páginas 44 y 45

resultados a los usuarios interesados."8/

El Manual de Auditoría de la Biblioteca Master Centrum, dice:
 Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado
 por una persona independiente y competente acerca de la información
 cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito
 de determinar e informar sobre el grado de correspondencia
 existente entre la información cuantificable y los criterios
 establecidos. 9/

En resumen, la Auditoría consiste en el examen de los
 registros contables que tiene como propósito asegurar que los
 mismos estén conforme los Principios de Contabilidad Generalmente
 aceptados, los requerimientos exigidos por las leyes del país y las
 políticas internas de la empresa.

La finalidad de cualquier clase de Auditoría es el de añadir
 cierto grado de validez al objeto de la revisión. Las políticas de
 dirección se llevan a cabo con mayor eficacia si los procedimientos

8/ Centro de Desarrollo Empresarial AGG. CEDE. Seminario, La
 Utilización eficaz de la Auditoría Interna. Pagina 1

9/ IBID. Pagina 1

regulados por dichas políticas son objeto de revisión; los informes financieros tienen un mayor grado de validez si estos han sido revisados por una tercera persona.

3.3 DEFINICIÓN DE AUDITORIA INTERNA

Con el transcurso del tiempo, la labor realizada por el Contador Público y Auditor como Auditor Interno, se ha visto altamente apreciada por la Dirección de Empresas, no solamente desde el punto de vista de fiscalizador previendo fraudes o menoscabo al patrimonio, sino debido al complejo conocimiento de las empresas, sus sistemas y la necesaria descentralización de la dirección en aspectos económico-financieros, delegándole la autoridad necesaria.

Hay infinidad de conceptos de definición acerca de lo que debe entenderse por Auditoría Interna, pero en esencia llegan al mismo objetivo. Algunas de estas definiciones se reproducen a continuación:

El Research Committee Report No. 11 de The Institute of Internal Auditors, Inc. New York, define a la auditoría interna

"La Auditoría Interna es una actividad de evaluación permanente dentro de una organización, dedicada al análisis de rentabilidad, de las finanzas y de las demás operaciones como de un servicio de la Dirección. Es un control cuyas funciones medir y evaluar la efectividad de otros controles".

El Instituto de Auditores Internos, describe el concepto de Auditoría Interna dentro del campo de la Auditoría, como una entidad considerada independiente dentro de una organización, la revisión de la contabilidad y otras operaciones, y como una unidad de servicio a la dirección, representa un activo para la organización, el cual funciona para medir y evaluar la efectividad de los controles, asiste a todos los miembros de la dirección en relación al cumplimiento de sus responsabilidades al facilitarles asesorías, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes, relativos a las actividades que se revisan. 10/

DIFERENCIA ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

Regularmente se confunden estos términos y existen malos

Centro de Desarrollo Empresarial AGG. CEDE. Seminario. La Utilización Eficaz de la Auditoría Interna. Página 2

entendidos en esta materia, debido a que tanto el auditor externo como el auditor interno, utilizan las mismas técnicas de verificación y en la preparación de papeles de trabajo así como las mismas Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, basando su trabajo, aunque en dimensiones diferentes, en los mismos registros contables de la Empresa.

La Auditoría Externa tiene la responsabilidad de examinar y expresar una opinión sobre los estados financieros en una forma determinada y por un período determinado. Para poder emitir un dictamen y opinión con responsabilidad, precisa evaluar los controles internos y examinar los libros de contabilidad. La Auditoría Externa, por lo tanto, se interesa en comprobar la solidez de los criterios y estimaciones contables que la administración haya seguido en la preparación y presentación de sus estados financieros.

La Auditoría Externa, además de informar sobre cualquier deficiencia en los procedimientos de control que se pudiera dar lugar al realizar su trabajo, el interés en tales deficiencias no persigue otra finalidad que satisfacerse a sí mismo de la suficiencia del control interno para suministrar información contable fidedigna.

La Auditoría Interna, en cambio se relaciona directamente con la organización de la empresa y con sus métodos de operación. Su interés en los controles y procedimientos, así como en su actividad y cumplimiento, deberá ser uno de sus principales objetivos.

A la Auditoría Interna le corresponde comprobar:

Que las operaciones sean eficientes,

Evaluar la labor individual de cada empleado, y

El grado que las operaciones y el control interno de un departamento se comparan con otras operaciones y controles de la propia organización.

DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA EXTERNA E INTERNA

	AUD. EXTERNA	AUD. INTERNA
1. Grado de Independencia	+	-
2. Intereses servidos	a ninguno	a la Dirección
3. Énfasis relativo en la aplicación de Técnicas Básicas	En función de Indicadores	En función de las áreas de intereses
4. Extensión del trabajo de detalle realizado	-	+

3.5. FUNCIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA

La auditoría moderna es totalmente diferente a la clásica auditoría de cumplimiento, tan diferente realmente, que mientras puede ser mencionada por conveniencia de expresión como un disciplina o función, es considerada como un desempeño profesional ya que requiere un enfoque diferente, una manera de pensa

ente, y un nivel más alto de instrucción y destreza.

Un auditor moderno no analiza simplemente las cuentas de
s, si no que analiza las actividades y los grupos de cuentas
reflejan los resultados de estas actividades a fin de evaluar
aspectos de mejoramiento de la ganancia o reducción de costos.
Ejemplo:

En una auditoría de compras, el enfoque tradicional sería
hacer pruebas para asegurar que se obtuvieron las aprobaciones
necesarias, en todas las compras que requieren tales aprobaciones y
se obtuvo el número requerido de cotizaciones para las compras
que exceden en exceso de un monto mínimo estipulado en Quetzales.
En la auditoría moderna se enfila más a la
determinación de si la compañía compra las cantidades adecuadas de
mercancía, haciendo preguntas de este tipo y ampliando el alcance
de la interrogación y análisis, la función de la Auditoría Interna
se centra en la atención de los niveles más altos de la gerencia.

Al explorar la función de la Auditoría Interna en su concepto
moderno, no se debe pasar por alto el interés tradicional del
cliente externo en el trabajo del auditor interno. Siempre se ha

reconocido que una de los principales controles internos, general es un departamento de auditoría interna fuerte y bien organizado, por consiguiente el auditor externo reconoce necesidad de efectuar un estudio y evaluación de este grupo, credenciales, y su efectividad, en relación con sus pruebas de controles internos de la compañía que esta siendo examinada.

La Auditoría Interna no debe ser solamente un policia que s vigila que se cumplan las políticas y procedimientos de la empresa debe saber como cambiar de actitud, haciéndola más entusiasta debe también generar ideas, analizando en su revisión el porque las cosas, por ejemplo: Por que se esta vendiendo menos?, tal la calidad del producto es menor?, etc.

La Auditoría Interna no debe ser solamente un grupo personas apagando un incendio y ahí queda, tiene que ver por qué originó el fuego para que ya no vuelva a suceder.

3.6 LAS RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR INTERNO

El objetivo de la Auditoría Interna es asistir a todos miembros de la administración en el efectivo cumplimiento de s

responsabilidades, suministrándoles análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes respecto a las actividades revisadas.

La auditoría interna debe ir más allá de los registros contables y financieros para obtener un entendimiento lógico de las operaciones bajo su revisión.

Entre las responsabilidades del Auditor Interno, se pueden mencionar:

-) Evaluar y revisar la solidez de la empresa, así como la suficiencia y aplicación de los controles contables, financieros y otros controles de operación y la promoción de un efectivo control a un costo razonable.
-) Determinar el grado de cumplimiento de las políticas, procedimiento y planes a un costo razonable.
-) Determinación del grado hasta el cual los activos de la compañía están contabilizados y protegidos contra todo tipo de pérdidas.

- d) Determinar la confianza en los gastos administrativo desarrollados dentro de la organización.
- e) Evaluación de la calidad de ejecución al llevar a cabo las responsabilidades asignadas.
- f) Efectuar recomendaciones de mejoras en la operación.

3.7 RESPONSABILIDAD Y AUTORIDAD DEL AUDITOR INTERNO

La responsabilidad de la Auditoría Interna o Auditor Interno en la organización de una empresa acuícola deben ser claramente establecidas por la política administrativa, además debe ser libre de revisar y evaluar las políticas, planes, procedimientos y registros. La Administración debe proporcionar al auditor interno acceso completo a todos los registros, propiedades y personal de la empresa, que corresponda al asunto bajo revisión.

Las principales responsabilidades del auditor interno deben ser:

- a) Asesorar e informar a la administración de la empresa, aspectos importantes encontrados en la realización de su trabajo.

Coordinar sus actividades con los demás a fin de que se logre de la mejor forma sus objetivos tanto de la Auditoría como los de la Organización.

Los principales determinantes de su alcance y valor, son la ubicación en la Organización y el apoyo concedido a ella por la Administración.

El Director de la función de Auditoría Interna, debe ser responsable ante un funcionario con autoridad suficiente para asegurar tanto un amplio alcance de cobertura de auditoría, como una adecuada consideración y acción efectiva sobre los hallazgos y recomendaciones de Auditoría.

Para la función de auditoría la objetividad es esencial. Un Auditor Interno no debe desarrollar e instalar procedimientos, preparar registros u ocuparse de cualquier otra actividad que normalmente el revisaría y evaluaría o que podría ser razonablemente interpretada como que compromete su independencia.

- f) El Auditor Interno no tiene responsabilidad ni autoridad sobre cualesquiera de las actividades que el revise. Por lo tanto la revisión y evaluación de la auditoría interna no releva de ninguna manera a las otras personas en la organización las responsabilidades a ellas asignadas.

3.8 INDEPENDENCIA

La independencia se obtiene principalmente por medio de ubicación y objetividad de la organización, siendo la independencia esencial para la efectividad de la Auditoría Interna.

CAPITULO IV**ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO****.1 INTRODUCCIÓN**

La estructura organizacional de una empresa, proporciona el arco total para planear, dirigir y controlar las operaciones de la entidad. Una estructura organizacional incluye la consideración de la forma y naturaleza de las unidades organizacionales de una empresa, incluyendo la organización del procesamiento electrónico de datos y las respectivas funciones operacionales y en las relaciones de información, además, la estructura deberá asignar de modo adecuado la autoridad y responsabilidad dentro de la empresa.

La estructura del Control Interno establece los procedimientos y políticas para proporcionar seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de una empresa.

Los procedimientos y políticas en la Estructura del Control Interno de una empresa, se refiere a la capacidad de la misma,

para registrar, procesar, resumir e informar los datos financieros, de modo uniforme con las afirmaciones de la gerencia incluidos en los estados financieros o que se refiere a los datos que usa el Auditor para aplicar los procedimientos de auditoría a las afirmaciones de los estados financieros.

4.2 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

La estructura del control interno es de suma importancia para una organización, ya que la gerencia necesita tener la seguridad de que funcione como se diseñó, siendo el auditor el responsable de que funcione lo diseñado.

Tanto la gerencia como la auditoría tienen el mismo interés en que funcione el control interno.

La gerencia necesita exactitud y meticulosidad. El auditor esta interesado en primer lugar en la razonabilidad de la presentación de los estados financieros en conjunto.

A la gerencia le interesa diseñar sistemas de control que funcionen confiable y rutinariamente, con la menor intervención

ta de su parte.

La gerencia y el auditor dependen mucho uno del otro; la gerencia es responsable de las funciones de Contabilidad y de pedir la intervención de un auditor independiente es de esa función. El auditor, por su parte es responsable de emitir opinión sobre los estados financieros y de llegar a definirla con diligencia profesional. El auditor es el responsable de evaluar el sistema de control para ese propósito y secundariamente reconocer y observar las fallas que tenga y darlas a conocer. La interpelación entre la gerencia y el auditor es indispensable o muy deseable en beneficio de la protección de los dueños, socios e inversionistas.

DEFINICIÓN Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

El SAS No. 1 da una definición de Control interno, la cual se toma como punto de partida para explicar la función del control interno en la teoría y práctica de la auditoría.

"El control interno incluye el plan de organización y todos los métodos de coordinación adoptados dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la corrección y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operacional y la adhesión de políticas establecidas...^{11/} Un sistema de control interno se entiende más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las de los departamentos de Contabilidad y Finanzas.

De acuerdo a lo anterior se definen tres objetivos de control interno:

- a) El control interno administrativo u operacional, es aquel que promueve la eficiencia operacional y la adhesión de políticas que la gerencia establece.
- b) El control interno contable verifica la corrección y confiabilidad de los datos contables y,

^{11/} Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.
Seminario de Auditoría Interna. Página 20

La verificación interna es la que salvaguarda los activos de la empresa." 12/

4 CONTROL INTERNO ADMINISTRATIVO Y OPERACIONAL

Las empresas acuícolas como cualquier otra empresa lucrativa, tiene como objetivo principal producir sus productos o servicios a un costo aceptable; debe desarrollar los mercados en que ha de venderlos a un precio apropiado.

Para poder lograr ese objetivo, la Gerencia debe desarrollar políticas que promuevan la eficiencia en todas las actividades de la empresa. Ejemplo, la compra, producción, distribución e investigación. Para implantarlas debe ser a través de una apropiada selección, entrenamiento y compensación de personal, dando los medios para realizarlos y efectuando una adecuada vigilancia en su ejecución a través de supervisión y controles operativos. Por ejemplo, al comprar materiales los debe hacer a través de cotizaciones de los proveedores para reducir el costo de materiales. Al establecer metas o estándares de tiempos y

12/ IBID, página 20

movimientos, promoverá la eficiencia en el uso de la mano de obra, etc.

La diferencia de este control es generalmente porque ejerce por departamentos de operación más bien que por los financieros y de controles.

4.5 CONTROL INTERNO CONTABLE

El control interno contable principalmente verifica la corrección y confiabilidad de los datos contables. Es obvio que la implantación y mantenimiento de los controles internos contables corresponde al departamento de Contabilidad o Finanzas. Para el auditor independiente es de suma importancia que esos controles estén bien establecidos.

4.6 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO PARA LA GERENCIA Y PARA EL AUDITOR

Tanto para la Gerencia como para la Auditoría es importante un buen diseño de control interno. La gerencia necesita exactitud ya que un error por ejemplo en un renglón del presupuesto o en la

ta de un cliente le puede causar dificultades y le puede
vocar y tomar decisiones equivocadas.

Por otro lado el Auditor Interno está interesado
ncipalmente en la razonabilidad de los estados financieros en
junto, por lo que permite ciertos errores que no sean de
ortancia relativa que probablemente no es suficiente para la
encia.

Tanto a la Gerencia como a la Auditoría Interna, es de suma
ortancia el control interno. La Gerencia es responsable del
cionamiento del Departamento de contabilidad y de los controles
ernos. La Auditoría Interna es responsable de la opinión sobre
estados financieros y de llegar a definirla con diligencia
fesional, además de evaluar el sistema de control interno,
servando las fallas y dándolas a conocer.

La interpelación de la Gerencia y Auditoría es indispensable
al menos deseable en beneficio de la protección de los dueños e
versionistas.

4.7 ELEMENTOS DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

La estructura del control interno de una entidad consiste en "las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. La estructura del control interno incluye una amplia variedad de objetivos, políticas y procedimientos relacionados pero solo algunos son relevantes para una auditoría de estados financieros de una entidad. Por lo general, los procedimientos y políticas relevantes a una auditoría, se refieren a la capacidad de la empresa de registrar, procesar, resumir e informar los datos financieros."^{13/}

Para efectos de una auditoría de estados financieros, la estructura de control interno de una entidad consiste en los siguientes elementos:

^{13/} Declaraciones sobre Normas de Auditoría No.55 SAS-55. Evaluación de la Estructura del Control Interno en una Auditoría de Estados Financieros. Páginas 136 - 137

- 1) Ambiente de control
- 2) Sistema contable
- 3) Procedimientos de control

4) **Ambiente de Control**

"El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o mitigar la efectividad de procedimientos y políticas específicas." 14/ Los factores incluyen lo siguiente:

- 1) La filosofía y estilo de operación de la gerencia.
- 2) Estructura de organización de la entidad
- 3) Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, incluyendo el comité de auditoría.
- 4) Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo a Auditoría Interna.

14/ IBID, Página 137

- 5) Políticas y practicas del personal
- 6) Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y practicas de una entidad, tales como exámenes de organismos reguladores bancarios, revisiones fiscales, etc.
- 7) Reclutamiento de personal

En general el ambiente de control refleja la actividad, conciencia y acciones del consejo de administración, la gerencia, los dueños y otros, en relación a la importancia de control y su incidencia en la entidad.

b) Sistema Contable

"El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad, así como mantener la contabilización de los activos y pasivos." ^{15/} Un sistema contable adecuado toma en cuenta el establecimiento de

^{15/} IBID, Página 138

dos y registros que:

Identifican y registran todas las transacciones

Describen todas las transacciones con eficiente detalle en forma oportuna, permitiendo la adecuada clasificación de los mismos estados financieros.

Cuantifican el valor de las operaciones de tal manera que se registre el valor monetario real en los estados financieros. Determinan el período en que las transacciones ocurren permitiendo registrarlos en el período contable correspondiente. Presentan adecuadamente las transacciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

Determinan el período en que las transacciones ocurren permitiendo registrarlas en el período contable correspondiente.

Presentan adecuadamente las transacciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

c) **Procedimiento de Control**

"Los procedimientos de control son aquellos procedimientos políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, que establece la Gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de las empresas."16/

Por lo general, podrán catalogarse como procedimientos correspondientes a:

- 1) Debida autorización de operaciones y actividades
- 2) Segregación de funciones asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones registrarlas y custodiar activos.
- 3) Diseño y uso de los documentos y registros apropiados para ayudar a asegurar el registro adecuado de transacciones

16/ IBID. Página 138

hechos. Ejemplo: Vigilar el uso de documentos de embarque foliados.

- 1) Dispositivos de seguridad adecuados sobre el acceso y uso de activos y registros, como instalaciones aseguradas y autorizaciones para acceso a los programas de computo y los archivos de datos.

- 5) Arqueos independientes de desempeño y evaluación debida de cifras registradas, tales como conciliaciones arqueos de cajas chicas, comparación entre activos físicos y contabilidad registrada.

4.8 LAS NORMAS DE AUDITORIA Y EL CONTROL INTERNO

Las Normas de Auditoria, sintetizan en forma general los requisitos que debe llenar una Auditoria para considerarla profesional, las cuales son:

- 1) Normas Personales o Generales

- 2) Normas de Ejecución del Trabajo y,



3) Normas del Dictamen

1) **Normas Personales o Generales**

- a) El Examen debe ser realizado por una persona o personas que posean una preparación técnica y capacidad profesional adecuada en materia de Auditoría.
- b) Se debe observar diligencia profesional en todo el trabajo que se realice, con mucha atención, cuidado, dedicación y meticulosidad razonables que humanamente pueden esperarse de una persona con sentido de responsabilidad.
- c) En todas las cuestiones relativas a la tarea de cumplir debe basarse en hechos objetivos para emitir una opinión sobre la información examinada, existiendo de hecho y de apariencia, manteniendo una actitud mental de independencia.

2) **Normas de Ejecución del Trabajo**

Esta norma va dirigida a que El Contador Público y Auditor deje evidencia en sus papeles de trabajo de las situaciones

entradas durante su examen.

Se deberá estudiar y evaluar el sistema de control interno existente, como base para confiar en el mismo y para determinar el alcance que deben tener las comprobaciones a las que se limitarán los procedimientos de Auditoría (conjunto de técnicas)

Un sistema satisfactorio de control interno incluirá:

Segregación de funciones

Adecuado control sobre activos, pasivos, capital, ingresos y egresos.

Existencia de políticas sanas y control de las mismas

Existencia de personal calificado.

El trabajo deberá ser planificado en forma adecuada y los auxiliares, si los hubiera, deberán contar con la supervisión adecuada.

- c) Se deberá obtener evidencia comprobatoria suficiente competente, contándose con los elementos de juicio que obtengan mediante inspección, observación, indagación confirmaciones, para así obtener una base razonable para opinar sobre los estados financieros que se examinarán.

3) **Normas del Dictamen**

- a) El dictamen debe indicar si los estados financieros presentan de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- b) El dictamen deberá indicar que el examen se hizo de acuerdo a normas de auditoría generalmente aceptadas.
- c) El dictamen deberá indicar si los estados financieros presentan razonablemente la situación de la empresa.
- d) El dictamen deberá indicar si las revelaciones son razonables y adecuadas.

-) El dictamen deberá contener, una expresión de opinión sobre los estados financieros, tomados en su conjunto, o la indicación de que resulta imposible expresar opinión alguna. En el caso en que no se pueda expresar una opinión general, se deberá indicar por que razones ello no ha sido posible.

Como puede observarse, en la norma segunda relativa al alcance del trabajo, se destaca la importancia del estudio y evaluación del control interno, y a la vez fija como base para establecer el alcance de los procedimientos de Auditoría.

Al respecto las Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Auditores Públicos A.C., en la sección Estudio y Evaluación del Control Interno en los párrafos tercero y cuarto establecen:

"El estudio del Control Interno tiene por objeto conocer como es dicho control, no solamente en planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas. La evaluación del control interno es la estimación del auditor, sobre el grado de efectividad que ese control interno suministra."^{17/}

^{17/} Arroyo Ramírez, Ruben. El Control Interno. Página 6

De ese estudio y evaluación, el auditor podrá desprender la naturaleza de las pruebas a realizar.

4.9 DEBILIDADES IMPORTANTES EN EL CONTROL INTERNO

El auditor puede darse cuenta de debilidades importantes en el sistema de control interno a través de una revisión inicial del sistema. Esta revisión consiste inicialmente en un proceso de obtener información acerca de la organización y los procedimientos prescritos, y deberá de servir como base para hacer una evaluación preliminar del sistema. Si el auditor intenta confiar en los procedimientos prescritos, la revisión también servirá como una base para el diseño de las pruebas de cumplimiento relativas que tienen el fin de proporcionar razonable seguridad de que los procedimientos de control interno se han aplicado como fueron prescritos. El auditor también puede llegar a conocer debilidades importantes en el control interno mediante la aplicación de dichas pruebas de cumplimiento de los procedimiento prescritos.

Es responsabilidad de la Gerencia, el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de Control Interno. El conocimiento de debilidades importantes en el control interno es esencial en la

cia para delimitar su responsabilidad mediante la
ntación de acciones correctivas en la medida que sean
arias y de acuerdo con las circunstancias. Los procedimientos
nte los cuales la gerencia puede llegar a obtener
imiento de que dichas debilidades son, sin ser limitativas,
siones periódicas con otros niveles gerenciales con respecto
bilidades que llamen su atención, informes de auditores
enos y comunicaciones del auditor independiente.

Si la Auditoría se da cuenta de debilidades importantes, por
cuales la Gerencia considera que no es práctico tomar acción
activa, puede hacer mención de las circunstancias, y resumir
debilidades; no se requiere una detallada comunicación de las
unstancias y las debilidades relativas. Cuando se emite un
rme por escrito, el párrafo relativo deberá establecer lo
iente: "Sin embargo, dicho estudio y evaluación revelaron las
ientas condiciones, mismas que nosotros consideramos que son
lidades importantes por las cuales la gerencia considera que
es posible tomar acción correctiva en las circunstancias." 18/

Declaraciones Sobre Normas de Auditoría. Requerimientos de
Comunicación sobre Debilidades Importantes en el Control
Interno. SAS-20. Página 14

La auditoría deberá resumir posteriormente las debilidades describir las circunstancias por ejemplo, inadecuado control sobre las transacciones de efectivo en virtud de la falta de segregación de funciones como consecuencia de limitaciones de personal.

La comunicación de debilidades importantes en el control interno, pueden incluir comentarios relativos a la acción correctiva que se haya tomado o que esté en proceso. El Auditor puede también ofrecer a manera de sugerencia, una acción correctiva con respecto a debilidades importantes en el control interno para que las considere la gerencia. Sin embargo cualquier estudio adicional efectuado para desarrollar sugerencias constructivas, no es parte de un examen de estados financieros hecho con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

4.10 BASES PARA EL ESTABLECIMIENTO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Los elementos básicos que contribuyan a establecer un sistema de control interno adecuado, son:

- 1) El desarrollo y mantenimiento de una línea funcional o autoridad para complementar los controles de organización.

Definición clara de funciones y responsabilidades de los departamentos y actividades de la organización, sin lagunas o áreas de responsabilidad indefinidas.

Un sistema de contabilidad que suministre una oportuna, completa y exacta información de los resultados de las operaciones, así como de las responsabilidades y grados de cada función y de la organización en conjunto.

) Un sistema de informes para la administración superior y niveles de operación, basado en datos de los registros y documentos contables, y diseñado para presentar un cuadro informativo de las operaciones, así como para exponer a la administración los factores favorables o adversos.

) El mecanismo exigido en la estructura de operación, conocido como comprobación interna, con el fin de proveer un funcionamiento efectivo y la máxima protección contra fraudes.

- 6) Una planificación anticipada de los diversos elementos funcionales de la organización, mediante un sistema presupuestario, que provea un mecanismo de control de las operaciones futuras.
- 7) El mantenimiento, dentro de la organización, de la actividad de evaluaciones independientes, representada por la auditoría interna, a cargo de la responsabilidad de revisar políticas, reglamentos, practicas financieras y operaciones en general, como un servicio constructivo y de protección a la administración. La auditoría interna ha de poner el mayor énfasis en reforzar cualquier deficiencia de otros controles internos.
- 8) La disposición de los controles anteriores, en tal forma que se estimule y obtenga una completa y continua ventaja de ciertas cualidades naturales de los empleados, cuyo pleno reconocimiento y ejercicio ha de evitar la necesidad de algunos controles, al propio tiempo que la extensión y rigidez de otros.

USO DE FLUJOGRAMAS PARA ESTRUCTURAR CONTROLES INTERNOS

La diagramación consiste en describir una secuencia lógica de acontecimientos a realizarse mediante gráficas y diagramas, en lugar de usar narraciones habladas o escritas. Un flujograma del tema describe un sistema de contabilidad e ilustra el flujo de documentos a través de la organización y los procedimientos seguidos en cada paso.

A consecuencia que las transacciones son los componentes básicos de las operaciones mercantiles, el contador público y el auditor debe usar flujogramas en los ciclos de las transacciones para estructurar controles internos adecuados al tipo de empresa.

Las principales ciclos de transacciones que deben incluirse en una empresa acuícola son:

Ciclo de Ingresos

El ciclo de ingresos comprende todo lo relacionado a las operaciones que realizan las empresas para mantenerse, por ejemplo:

Las Ventas, la facturación, Los embarques, las cuentas por cobrar y los ingresos a caja.

b) Ciclo de Egresos

El ciclo de egresos comprende todo lo relacionado a las operaciones que realizan las empresas para cubrir sus obligaciones, por ejemplo:

Las Compras, la recepción, las cuentas por pagar y los egresos de caja y,

c) Ciclo de Producción

El ciclo de producción comprende todo lo relacionado a las operaciones que realizan las empresas para satisfacer sus necesidades de ingresos, por ejemplo:

El Control de la producción, la distribución de la mano obra y el control de inventarios.

) **Contenido de un Flujoograma**

Un flujoograma debe contener como mínimo lo siguiente:

-) El nombre de la empresa a la que se le va a elaborar el flujoograma.
-) Nombre de la cuenta a la que se le va a elaborar el procedimiento.
-) Hacer un rallado para separar a las personas o departamentos que van a intervenir.
-) La primera columna es para numerar en orden cronológico.
-) La segunda columna es para describir el procedimiento que se debe realizar.
-) La tercera columna es para indicar la persona que interviene en el procedimiento.

7) Las otras columnas son para indicar los departamentos que intervienen en el procedimiento.

e) **Otros métodos para estructurar controles internos**

Entre otros métodos para estructurar controles internos se pueden mencionar el método narrativa de procedimientos y los cuestionarios de control interno.

1) **Método de Narrativas de Procedimientos**

Este método también es conocido como Memorándum de procedimientos y consiste en hacer una descripción paso a paso de cada uno de los procesos que generan las transacciones y los procedimientos de control. Este procedimiento tiene la desventaja que cuando el proceso es demasiado largo y son varios los procedimientos de control es muy difícil de entenderse.

2) **Cuestionarios de Control Interno**

Este método consiste en que el Contador Público y Auditor evalúa el control interno, comenzando en entender el procesamiento

peraciones, identificando los puntos de control y determinando
controles proporcionan seguridad razonable de confiabilidad en
cuentas. Para esto el Auditor deberá hacer pruebas para
terminar si están funcionando.

CAPITULO V**ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO DE UNA EMPRESA ACUICOLA**

Para comprender mejor la estructura de control interno de empresa acuícola, ésta se enfocará en los tres elementos fundamentales que la componen, los cuales son: El Ambiente de Control, El Sistema Contable y Los Procedimientos de Control, los cuales se describen en forma general, tomando en cuenta los actos de control interno más relevantes, para no repetir los utilizados comúnmente en una empresa tradicional.

ESTRUCTURA DE ORGANIZACIÓN

Acuícola, S.A., es una empresa organizada de conformidad con leyes de la República de Guatemala como una sociedad anónima de un periodo indefinido. Su objetivo principal es explotar la actividad marítima relacionada con la pesca en alta mar, el cultivo de camarón en Piscinas, compra, procesamiento y la comercialización a nivel local y del exterior.

La estructura organizacional de una empresa acuícola proporciona el marco general para planear, dirigir y controlar las operaciones.

Una empresa acuícola estructuralmente adecuada, debe establecer líneas de responsabilidad y autoridad, debe ser económica y además flexible para que los cambios que se den en los medios de operación no afecten la forma en que se desarrolla la organización establecida.

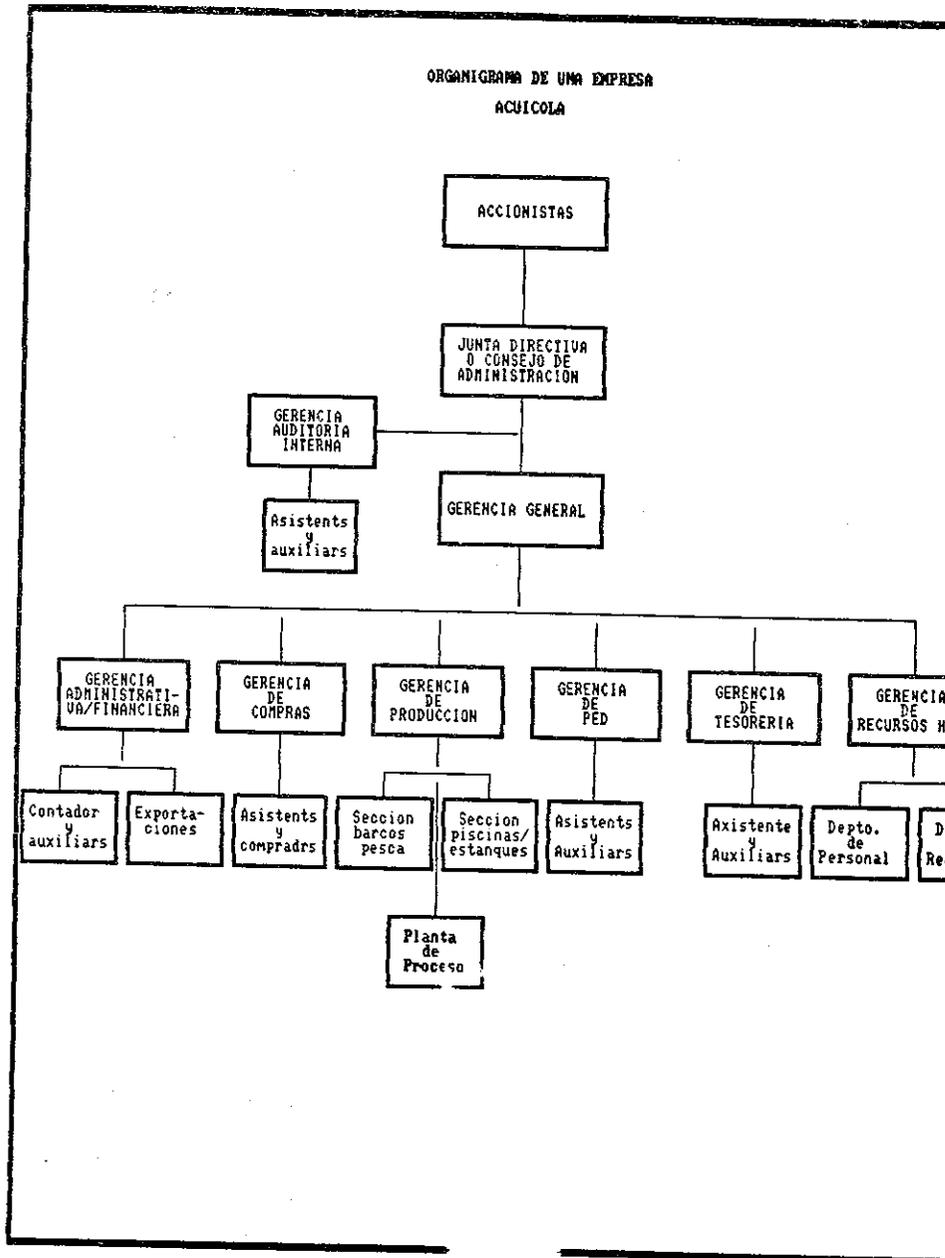
Dentro de un adecuado plan de organización se hace necesario establecer una organización de los departamentos, o sea que ningún departamento debe controlar los registros del mismo, dicho en otras palabras que ningún departamento o persona debe manejar todas las transacciones de una operación, pues esto daría como resultado la posibilidad de alterar información y evitar localizar un error o un fraude. Esto no significa que los departamentos no tienen que estar unidos para funcionar bien sino que por el contrario debe existir coordinación entre ellos mismos a manera de buscar y llegar a mejores conclusiones con respecto a medidas que puedan lograr una mayor eficiencia en las operaciones.

Es necesario hacer notar la importancia de la independencia del departamento de auditoría interna, pues de no ser así no se puede cumplir con su objetivo que es el de revisar que estén funcionando los demás controles y al mismo tiempo todos los demás departamentos de la empresa.

Además de la división de los departamentos de la empresa, establecer claramente la responsabilidad y autoridad dentro de los departamentos, para evitar cualquier duplicidad de mando y ser entendidos dentro de las distintas personas de los departamentos, logrando con esto una mayor eficiencia en las operaciones.

A continuación se presenta un modelo de organización de una empresa acuícola que muestra la estructura organizacional de la entidad empleada como base para el control interno.

ORGANIGRAMA DE UNA EMPRESA
ACUICOLA



1.1 FUNCIONES BÁSICAS DE LA ORGANIZACIÓN

Es importante tener bien definidas las funciones a desarrollar por cada persona de la organización de una empresa agrícola, a continuación se detallan en forma general las funciones básicas por departamento.

Accionistas

Es el órgano supremo de la sociedad, entre las atribuciones y derechos principales están:

-) Discutir y aprobar o improbar el Estado de Resultados, el Balance General y el informe de la Administración.
-) Nombrar y remover a los miembros de la Junta Directiva o Consejo de Administración y el Órgano de Fiscalización.
-) Conocer y resolver acerca del proyecto de distribución de utilidades.

b) Junta Directiva o Consejo de Administración

- 1) Dirigir la política administrativa, comercial y financiera de la sociedad con vistas a obtener el máximo y eficaz rendimiento y desarrollo de sus funciones y operaciones.
- 2) Si lo considera conveniente, nombrar y remover al Gerente General, Gerentes y fijar sus atribuciones y su remuneración.
- 3) Cuidar que la contabilidad de la sociedad sea llevada conforme a la ley y que se practique anualmente al finalizar el ejercicio de operaciones, el inventario, balance general, estado de resultados y demás estados y documentos financieros de la sociedad.

c) Auditoría Interna

- 1) Revisar los controles contables, financieros y de operación.
- 2) Determinar hasta que punto se cumplen las políticas establecidas, los planes y procedimientos.

Determinar hasta que punto están protegidos los activos de la empresa, contra pérdida de todo tipo.

Determinar la confiabilidad de los datos contables y demás información de la empresa.

Ayudar al Departamento de Contabilidad a aumentar su eficiencia.

Gerencia General

El Gerente General es nombrado por el Consejo de Administración, quién le conferirá las facultades y atribuciones que considere conveniente y a quien deberán informar de su gestión, además de poder llevar la representación legal de la empresa.

Gerencia Administrativa y financiera

Coordinar todas las actividades del personal del Departamento de Contabilidad.



- 2) Coordinar todas las actividades del personal del Departamento de Exportaciones.
 - 3) Presentar mensualmente estados financieros de la empresa y el análisis de los mismos, así como la información adicional que requiera la Gerencia General.
 - 4) Establecer un adecuado control interno que permita proteger los activos de la empresa y una seguridad razonable de que todas las operaciones de la empresa son confiables.
 - 5) Tener un control efectivo para que la empresa cumpla con las obligaciones fiscales, municipales y legales, principalmente con los impuestos de derechos de acceso a la pesca, impuestos de circulación de barcos pesqueros, arbitrio municipal por la pesca realizada en el litoral del pacífico, etc.
- f) **Gerencia de Compras**
- 1) Coordinar todas las actividades de compras locales y del exterior de materiales, repuestos y accesorios para

mantenimiento de barcos pesqueros, piscinas y planta de procesamiento del producto.

Llevar un estricto control de existencias de materiales y repuestos a través de mínimos y máximos.

Presentar reportes mensuales de compras realizadas durante el mes, así como compras a realizar el mes siguiente.

) **Gerencia de Producción**

) Coordinar todas las actividades del personal de la planta de procesamiento del producto.

) Coordinar las actividades del personal de los almacenes de materiales, repuestos y accesorios.

) **Gerencia de Procesamiento Electrónico de Datos**

) Coordinar todas las actividades del personal del departamento.

- 2) Desarrollar y modificar programas y sistemas solicitados por la Gerencia General y demás Gerencias.
 - 3) Administrar el sistema de seguridad del equipo.
 - 4) Supervisar el servicio de mantenimiento del equipo de computación.
- 1) **Gerencia de Tesorería**
- 1) Coordinar las actividades del personal a su cargo.
 - 2) Coordinar la recepción y manejo de los fondos de la empresa (Cash Flow)
 - 3) Coordinar las transacciones de conversión de las remesas de divisas.
 - 4) Coordinar la recepción de comprobantes para su pago, revisar que estén autorizados por los funcionarios respectivos, por auditoría interna y entregarlas a recepción para su pago.

Gerencia de Recursos Humanos

El funcionamiento adecuado de una estructura de control interno, no descansa solamente en la organización efectiva de la planeación y en que los procedimientos y prácticas sean correctos, sino también en la selección de funcionarios y jefes de departamento con habilidad y experiencia capaz de cumplir con los procedimientos establecidos en una forma eficiente y económica. Este departamento se divide en dos secciones, los cuales son:

Sección de reclutamiento de personal, quién coordina todas las actividades de la contratación de personal, capacitación, etc.)

Sección de Personal, quién coordina todas las actividades de nóminas, planillas, control de retenciones de impuestos, prestaciones, etc.)

5.2 SISTEMA CONTABLE E INFORMES FINANCIEROS

El sistema contable consiste en los métodos y regis establecidos para identificar, reunir, analizar, clasifi registrar e informar las transacciones de una entidad.

La contabilidad sirve para medir la productividad solvencia de una empresa, además es el medio para brindar información requerida para tomar las decisiones que permitan gerencia conducir a la empresa. Tomar una decisión acerta depende de la calidad y validez de la información de que dispo la gerencia.

Los informes financieros son la base para la planificación control de toda empresa y las empresas acuícolas no son excepción. Son elaborados con los datos proporcionados por sistema de información contable y son utilizados para dirección de las operaciones y la elaboración de estadísticas nos permitan evaluar su rendimiento.

Los estados financieros se preparan para presentar evaluación de la administración. La situación de las operacio

Los resultados obtenidos durante un determinado periodo. Los hechos registrados se presentan de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Los estados financieros básicos que no deben faltar en la preparación de los informes contables, y que tomados conjuntamente nos dan a conocer en forma resumida la información más importante de un negocio son los que a continuación se detallan:

- a) Balance General o Estado de Situación
- b) Estado de Resultados
- c) Estado de Costo de Producción
- d) Estado de Utilidades Retenidas
- e) Estado de Flujos de Efectivo

A continuación se estructura el estado de resultados, costo de producción y balance general de una empresa acuícola. El estado de utilidades retenidas y estado de flujo de efectivo no se estructuran por ser general para todo tipo de empresa.

Acuícola, S.A.
Balance General
Al 31 de diciembre de 1996
(Expresado en Quetzales)

ACTIVO**CIRCULANTE**

Caja y bancos		2,434,755.00	
Cientes locales	5,690,665.00		
Distribuidores en el exterior	1,257,400.00		
(-) Reserva para ctas.incobrables	(208,442.00)	6,739,623.00	
Cuentas por cobrar		5,431,420.00	
Compras en transito		16,523.00	
Almacen acuacultura		703,212.00	
Almacen barcos		691,001.00	
Almacen planta proceso		1,375,870.00	
Inventario de producto terminado		2,137,995.00	
Inventario de pesca en barco		287,377.00	
Gastos anticipados		80,025.00	19,897,801.00

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Terrenos y construcciones		13,552,970.00	
Maquinaria y equipo acuacultura		2,676,590.00	
Maquinaria y equipo planta proceso		10,402,355.00	
Vehiculos		365,930.00	
Mobiliario y equipo oficina		1,698,415.00	
Naves aéreas y pesqueras		28,970,745.00	
Construcciones en proceso		140,420.00	
Total propiedad planta y equipo		57,807,425.00	
(-) Depreciación acumulada		(14,933,075.00)	42,874,350.00

GARGOS DIFERIDOS

Pérdidas diferidas			83,566.00
--------------------	--	--	-----------

OTROS ACTIVOS

Depósitos en garantía			101,050.00
-----------------------	--	--	------------

SUMA DEL ACTIVO

62,956,767.00**PASIVO****CIRCULANTE**

Cuentas por pagar locales		2,589,203.00	
Cuentas por pagar al exterior		178,501.00	
Prestatos por pagar		5,379,605.00	
Impuestos y cont. por pagar		1,139,121.00	
Provisión p/prestaciones sociales		863,586.00	10,150,016.00

PASIVO A LARGO PLAZO

Prestatos por pagar		19,318,421.00	
Provisión p/prestaciones sociales		1,500,642.00	20,819,063.00

CAPITAL

Capital autorizado		19,300,000.00	
Acciones no suscritas		(7,600,000.00)	
Capital pagado		11,700,000.00	
Reservas		1,326,339.00	
Utilidades retenidas		18,961,349.00	31,987,688.00

SUMA PASIVO + CAPITAL

62,956,767.00

Guatemala, 31 de diciembre de 1996

José Vidal Castillo Sosa
Contador GeneralCecilio Castillo Rodas
Representante Legal

El infrascrito perito contador registrado en la Dirección General de Rentas Internas con el número 31,656, CERTIFICA: Haber tenido a la vista los libros y registros contables de la empresa Acuícola, S.A. al 31 de diciembre de 1,996, en los cuales se aplicaron Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que el presente Balance General muestra la situación financiera de la empresa a la fecha citada.

Guatemala, 30 de abril de 1,997.

José Vidal Castillo
Contador General

Empresa Acuicola, S.A.
Estado de Resultados
Periodo del 1 enero al 31 diciembre de 1996
(Expresado en Quetzales)

			61,303,121.00
As Netas			
Locales	677,882.00		
al exterior	8,309,880.00		
dad en cambio de moneda	42,290,942.00		
s de otros mariscos	5,024,400.00		
de otros productos	<u>5,000,017.00</u>		
Costo de Ventas			
Inventario Inicial de producto terminado	2,303,440.00		
Costo de Producción	<u>46,247,360.00</u>		
Inventario disponible	48,550,800.00		
Inventario final de Productos terminado	<u>-2,137,995.00</u>	-46,412,805.00	
Cambio bruto en ventas			<u>14,890,316.00</u>
Costos de Operación			
Costos de venta, distribución y embarque	929,472.00		
Costos de Administración	8,883,212.00		
Costos Financieros	<u>3,850,423.00</u>	-13,663,107.00	
Cambio en Operación			<u>1,227,209.00</u>
Costos Ingresos			<u>790,647.00</u>
Cambio antes del Impuesto sobre la Renta			<u><u>2,017,856.00</u></u>

Guatemala, 31 de diciembre de 1996

José Vidal Castillo Sosa
Gerente General

Cecilio Castillo Rodas
Representante Legal

El infrascrito perito contador registrado en la Dirección General de Rentas Internas, con número 31656, CERTIFICA: haber tenido a la vista los libros de registros contables de la empresa Acuicola, S.A., por el periodo del 1 de enero al 31 de diciembre de 1996, en los cuales se aplicaron Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que el presente estado de resultados, muestra los resultados de las operaciones en el periodo citado.
Guatemala, 30 de abril de 1997

José Vidal Castillo Sosa
Gerente General

Acuícola, S.A.
Estado de Costo de Producción
Período del 01 de enero al 31 de diciembre 1996
(Expresado en Quetzales)

	Inventario Inicial de Materias Primas	700,350
(+)	Compras de camarón (netas)	7,100,000.00
	Gastos de compra	621,944.00
	Costo de camarón de mar	15,998,146.00
	Costo de camarón de piscina	1,223,100.00
	Costos de otros productos y servicios	6,303,375.00
		31,246,565.
(-)	Inventario final de Materias Primas	(200,000.)
	Total de materias primas	31,746,915.
(+)	Costos Directos de Proceso	12,812,365.
		44,559,280.
(+)	Costos Indirectos de Proceso	1,688,080.
		1,688,080.
	COSTO DE PRODUCCION	46,247,360.

Guatemala 31 de diciembre de 1996

José Vidal Castillo Sosa
Contador General

Cecilio Castillo Rodas
Representante Legal

El infrascrito perito contador registrado en la Dirección General de Rentas Internas con número 31,656, CERTIFICA: Haber tenido a la vista los libros y registros contables de empresa Acuícola, S.A. al 31 de diciembre de 1,996, en los cuales se aplicaron Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y que el presente Estado de Costo de Producción muestra los resultados de proceso a la fecha citada.

Guatemala, 30 de abril de 1,997.

José Vidal Castillo Sosa
Contador General

**.2.1 ALGUNAS POLÍTICAS CONTABLES Y BENEFICIOS DE UNA EMPRESA
ACUÍCOLA.**

Los estados financieros de una empresa acuícola deben ser reparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala. Entre las principales políticas contables y beneficios que se utilizan para registrar las operaciones y preparar la información financiera están:

1) Inventarios

Los inventarios valuarlos al costo o a su valor de mercado, el que sea menor.

Los costos y gastos acumulados durante los viajes de los barcos que al final del periodo contable se encuentren en alta mar, deben formar parte del inventario de pesca en barco, y se deben registrar como parte del costo del inventario en el momento de liquidación de los viajes.

Determinación del costo:

Para los inventarios de:	Método de Valuación PEPS
Productos del mar	(Primeras entradas, primeras salidas)
Materias primas	
Vitaminas y minerales	
Concentrados	
Materiales y suministros	
Para los inventarios de Piscinas	Acumulación de gastos gastos anticipados incurridos y otorgados
Para los inventarios en tránsito	Factura de Proveedor, más gastos de compras

b) Operaciones en moneda extranjera

Las operaciones de valores en moneda extranjeras deben convertir a moneda local (Quetzales) utilizando los tipos de cambio vigentes a la fecha de las operaciones y los saldos se deben reexpresar a los tipos de cambio vigentes.

la fecha de los estados financieros. Las pérdidas y ganancias derivadas de los ajustes de los saldos expresados en moneda extranjera se incluyen en los resultados del período.

Activos fijos o propiedad planta y equipo

Los activos fijos o propiedad planta y equipo, se valúan al costo de adquisición y se deprecian sobre los costos históricos por el método de línea recta, a porcentajes establecidos de acuerdo a la vida útil estimada de los bienes y a los porcentajes legales.

Los gastos normales de reparaciones y mantenimiento se registran a resultados en el período en que se incurren. El valor de las reparaciones que prolongan la vida útil de los activos fijos se capitalizan.

Los porcentajes utilizados son:

Edificios	5%
Naves pesqueras	5%

Maquinaria y equipo	20%
Vehiculos	20%
Mobiliario y equipo	20%
Piscinas	10%

d) Prestaciones

La política de la empresa es pagar la totalidad de dichas prestaciones, sin importar la causa de su retiro. Para el caso de las indemnizaciones se provisiona el 8% sobre la totalidad de sueldos y salarios pagados.

El código de trabajo de Guatemala establece que la indemnización es a razón de un mes de sueldo por cada año ininterrumpido de servicio a la empresa.

e) Beneficios

La empresa Acuicola, S.A. puede ser calificada como empresa exportadora y maquiladora bajo el régimen de admisión temporal al amparo de las disposiciones del Decreto 29-89, la calificación incluye exoneración del Impuesto

Sobre la Renta por diez años y temporal de derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuestos al valor agregado (IVA) en la importación de maquinaria; exoneración total de impuestos ordinarios y los extraordinarios a la exportación.

2.2. DETERMINACIÓN DEL COSTO COMO HERRAMIENTA DE CONTROL DE UNA EMPRESA ACUICOLA.

En toda empresa es necesario saber si los costos y gastos que se han efectuado son justificables, si se están controlando adecuadamente, esto lo podemos lograr mediante una contabilidad bien estructurada.

En las páginas siguientes se muestra un ejemplo práctico de la forma como se determina el costo de una libra de camarón, procesada con producto extraído del mar y como producto cultivado en piscinas, para lo cual es necesario llevar los controles contables respectivos.

Para determinar el costo de una libra de camarón procesada con el producto extraído del mar (página 100), se utiliza materia

prima y costos de proceso, se lleva un control de costos directos e indirectos (páginas 104 y 105) que se agregan al producto extraído del mar por cada viaje que realiza una nave pesquera dando como resultado la materia prima (página 101).

La materia prima está compuesta por los costos directos e indirectos que se incurren en cada viaje de una nave pesquera (páginas 104 y 105), para el efecto se lleva en la contabilidad cuentas separadas por cada barco, registrándose los costos directos e indirectos que le corresponden a cada uno, luego estos costos se dividen entre las libras de camarón extraídas del mar y da como resultado el costo de camarón extraído de mar por libra (página 101).

Los costos de proceso, se determinan con todos los costos directos e indirectos que se requiere para procesar la materia prima, para el efecto se llevan cuentas específicas en la contabilidad. Estos costos se dividen entre el total de libras procesadas y da como resultado el costo de camarón procesado por libra.

Acuícola, S.A.
**Hoja técnica del costo de una libra
de camarón de mar**

<u>Elementos</u>	<u>U/madida</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Costo Total</u>	<u>Costo/libra</u>
Materia Prima (pág.101)	libra	1,963,585	13,919,076.00	7.0886
Costos de Proceso (M/obra y G/producción)				
Directos (pág.102)	libra	4,551,176	12,757,064.00	2.8030
Indirectos (pág.103)	libra	4,551,176	1,688,080.00	0.3709
Empaque (pág.105)	libra	4,551,176	2,079,070.00	0.4568
Costo de una libra de camarón procesada				<u>10.7194</u>

DE CAMARON DE MAR (Pág.93)

. inicial al 01/01/96 (Inven. de pesca en barco)	246,258.00
s Directos (Pág.104)	11,233,715.00
s Indirect (Pág.105)	<u>4,805,550.00</u>
nven. final al 31/12/96 (Inven. de pesca en barco)	(287,377.00)
Total costos de camarón de mar	<u><u>15,998,146.00</u></u>

Acuícola, S.A.
Costo de camarón por barco

Barco	# viajes	Valor Q.	Libras	Costo/Li
# 1	14	773,514.00	106,762.00	6.826
# 2	21	1,228,400.00	179,956.00	7.494
# 3	19	1,218,108.00	162,542.00	6.912
# 4	20	1,137,140.00	164,506.00	6.829
# 5	10	762,065.00	111,580.00	7.465
# 6	10	605,736.00	81,143.00	7.216
# 7	11	762,715.00	105,684.00	4.852
# 8	5	175,000.00	36,066.00	6.556
# 9	12	606,262.00	92,470.00	6.371
# 10	9	595,906.00	93,525.00	2.001
# 11	3	38,731.00	19,355.00	6.724
# 12	11	691,616.00	102,848.00	7.637
# 13	10	663,865.00	86,919.00	6.914
# 14	10	710,982.00	102,823.00	7.457
# 15	10	700,704.00	93,954.00	8.197
# 16	10	474,300.00	57,931.00	6.830
# 17	11	627,530.00	91,875.00	7.812
# 18	10	618,670.00	79,194.00	8.218
# 19	11	794,576.00	96,682.00	7.499
# 20	10	733,256.00	97,770.00	7.499
TOTAL		13,919,076.00	1,963,585.00	7.08

Acuícola, S.A.
Costos directos de proceso de camarón
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 1996

<u>DESCRIPCION</u>	<u>TOTAL Q.</u>
Hielo planta	6,380.00
Preservantes	99,865.00
Bono vacacional	11,288.00
Salarios	3,434,900.00
Salarios extraordinarios	1,340,180.00
Bonificación	338,965.00
Igss, Intra e Intecap	379,400.00
Indemnizaciones	693,042.00
Vacaciones	244,122.00
Aguinaldos	709,542.00
Incentivos de producción	299,465.00
Bono catorce	1,100.70
Otras prestaciones	322,655.00
Viáticos	26,000.00
Medicina boutiquín	9,650.00
Efectos de oficina	68,275.00
Des. y efectos sanitarios	169,245.00
Botas y guantes y uniformes	154,250.00
Gasolina	2,643.00
Diesel	1,313,614.00
Lubricantes	34,074.00
Energía Eléctrica	188,565.00
Teléfono	5,350.00
Fletes	152,800.00
Arrendamiento de equipo	34,160.00
Arrendamiento vehiculos	15,660.00
Arrendamiento inmuebles	12,000.00
Rep. y man. Edificios	349,287.00
Rep. y man. vehiculos	18,500.00
Rep. y man. equipo vario	990,143.00
Rep. y man. equipo ref.	244,000.00
Dep. maquinaria y equipo	795,143.00
Primas de seguros	54,108.30
Almacenaje	80,550.00
Otros gastos	158,142.00
Total costos directos de proceso	12,757,064.00

Agropecuaria, S.A.
Costos indirectos de proceso de camarón
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 1996

<u>DESCRIPCION</u>	<u>TOTAL Q.</u>
Sueldos y Salarios	657,463.00
Sueldos extraordinarios	325,055.00
Bonificaciones	75,381.00
Bono vacacional	2,069.00
Igss, Intra e Intecap	74,622.00
Indemnizaciones	82,180.00
Vacaciones	49,911.00
Aguinaldos	53,978.00
Bono catorce	56,483.00
Otras prestaciones	1,463.00
Viáticos	1,032.00
Efectos de oficina	3,512.00
Des. y efectos sanitarios	2,820.00
Botas y guantes y uniformes	5,816.00
Gasolina	110.00
Diesel	1,044.00
Agua	200.00
Otros servicios contratados	1,070.00
Servicios de vigilancia	13,633.00
Honorarios profesionales	100.00
Rep. mantto. edificios	117,232.00
Rep. mantto. equipo propio	1,495.00
Rep. mantto. equipo de oficina	370.00
Rep. mantto. equipo vario	64,220.00
Impuesto de radiodifusión	1,686.00
Alimentación	21,121.00
Otros gastos	74,014.00
Total costos directos de proceso	1,688,080.00

Aguicola, S.A.

Costos directos de camarón extraído del mar
 Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 1996

<u>DESCRIPCION</u>	<u>TOTAL Q.</u>
Sueldos y salarios	1,658,036.00
Bonificación 78/89	1,374,920.00
Igss, Intra e Intecap	122,742.00
Indemnizaciones	138,115.00
Vacaciones	68,975.00
Aguinaldos	138,115.00
Bono catorce	138,115.00
Rep. mantto.sistema propulsión	2,007.00
Rep. mantto.motor auxiliar	2,975.00
Rep. mantto.toma fuerza	1,825.00
Rep. mantto.sistema gobierno	15,975.00
Rep. mantto.sistema eléctrico	8,630.00
Rep. mantto.equipo navegación	2,140.00
Rep. mantto.tablero instrumental	695.00
Rep. mantto.aboladura y transm. marina	78,228.00
Rep. mantto. varios	388,685.00
Rep. mantto. casco	6,871.00
Rep. mantto. cubierta	80,415.00
Rep. mantto. cabina/camarote	37,505.00
Rep. mantto. motor principal	57,367.00
Rep. mantto. sistema achique	16,582.00
Rep. mantto. equipo refrig.barco	20,550.00
Rep. mantto. equipo pesca	727,205.00
Rep. mantto. winch	13,045.00
Dep. maquinaria y equipo	8,852.00
Dep. naves pesqueras	932,792.00
Diesel naves pesqueras	3,614,030.00
Lubricantes	39,641.00
Arbitrio municipal	39,494.00
Seguros naves pesqueras	549,995.00
Servicios de muellaje	126,000.00
Derechos de muellaje	18,022.00
Impto. de Circulación de naves pesqueras	70,000.00
Derechos de acceso a la pesca	520,000.00
Provisión alimentos	212,125.00
Otros gastos	3,046.00
Total costos directos de proceso	11,233,715.00

Acuícola, S.A.
Costos indirectos de camarón extraído del mar
Periodo dal 01 de enero al 31 de diciembre de 1996

<u>DESCRIPCION</u>	<u>TOTAL Q.</u>
Empaque	2,079,070.
Sueldos y salarios	631,065.
Sueldos extraordinarios	328,758.
Bonificación	117,522.
Igss, Intra e Intecap	45,796.
Indemnizaciones	47,592.
Vacacionales	27,451.
Aguinaldos	31,868.
Bono catorce	33,561.
Desin.y efectos sanitarios	13,382.
Botas, guantes, uniformes	22,795.
Gasolina	2,692.
Lubricantes	10,110.
Servicio de Vigilancia	263,930.
Rep. mantto.equipo oficina	5,681.
Rep. mantto.equipo vario	536,790.
Energia Eléctrica	9,945.
Rep. mantto. vehiculos	7,945.
Rep. mantto. equipo refrigeración	2,240.
Rep. mantto. maquina	11,096.
Rep. mantto. redes	8,538.
Herramientas	5,050.
Fianzas otorgadas	14,185.
Impuesto de radiodifusión	1,750.
Otros servicios maritimos	546,738.
Total costos directos de proceso	4,805,550.

Acuicola, S.A.
Libras procesadas planta
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 1996

<u>Mes Año</u>	<u>Total Libras</u>
Enero 1996	472,730.00
Febrero 1996	441,609.00
Marzo 1996	318,505.00
Abril 1996	-
Mayo 1996	210,000.00
Junio 1996	452,000.00
Julio 1996	422,130.00
Agosto 1996	341,000.00
Septiembre 1996	399,500.00
Octubre 1996	425,010.00
Noviembre 1996	525,500.00
Diciembre 1996	543,192.00
Total libras procesadas	<u>4,551,176.00</u>

Acuícola, S.A.
 Hoja técnica del costo de una libra
 de camarón de piscina o cultivo

<u>Elementos</u>	<u>U/medida</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Costo Total</u>	<u>Costo/libra</u>
1) Materia Prima	pág.108 libra	96,776	1,119,485.00	11.56780
2) Costos de Proceso				
Servicios proceso	pág.109 libra	96,776	103,615.00	1.07067
Costo de una libra de camarón procesada				12.63846

COSTO DE CAMARON DE PISCINA (pág.93)

Inven. inicial al 01/01/96 (Inven. de piscinas)				236,322.00
Costos Directos (Pág.109)			345,378.00	
Costos Indirectos (Pág.110)			641,400.00	986,778.00
(-) Inven. final al 31/12/96 (Inven. de piscinas)				-
Total costos producción camarón de piscina				1,223,100.00

Acuícola, S.A.
Costo de camarón por piscina
Período del 01 de enero al 31 de diciembre 1996

<u>No. Piscina</u>	<u>No. Lots</u>	<u>Valor Q.</u>	<u>Libras</u>	<u>Costo/Libras</u>
1	2	82,019.00	8,293.00	9.890148
2	2	74,779.00	4,172.00	17.924017
3	4	63,697.00	4,498.00	14.161183
4	3	49,486.00	3,760.00	13.161170
5	3	100,991.00	11,550.00	8.743810
6	2	48,906.00	6,092.00	8.027905
7	3	60,266.00	4,814.00	12.518903
8	3	52,514.00	3,668.00	14.316794
9	2	56,046.00	6,011.00	9.323906
10	4	75,097.00	4,010.00	18.727431
11	3	67,464.00	7,290.00	9.254321
12	2	70,445.00	5,510.00	12.784936
13	2	59,063.00	5,055.00	11.684075
14	1	126,917.00	13,362.00	9.498354
15	1	131,795.00	8,691.00	15.164538
		1,119,485.00	86,776.00	11.567796

Acuícola, S.A.
Costos directos de camarón de piscina
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre de 1996

<u>DESCRIPCION</u>	<u>TOTAL Q.</u>
Camarón Juvenil	19,750.00
Concentrado	159,746.00
Rep. mantto. equipo piscinas	55,333.00
Depreciación mobiliario y equipo	6,757.00
Servicios de proceso	103,615.00
Gasolina	83.00
Rep. mantto. equipo varios	94.00
Total	<u>345,378.00</u>

Acuícola, S.A.

Costos indirectos de cultivo de camarón de piscina
 Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 1996

<u>DESCRIPCION</u>	<u>TOTAL Q.</u>
Sueldos y Salarios	88,411.00
Sueldos extraordinarios	31,910.00
Bonificaciones	12,165.00
Igss, Intra e Intecap	18,005.00
Indemnizaciones	12,485.00
Vacaciones	6,887.00
Aguinaldos	9,827.00
Bono catorce	7,365.00
Viáticos	1,266.00
Efectos de oficina	2,965.00
Des. y efectos sanitarios	550.00
Gasolina	518.00
Lubricantes	198.00
Diesel	105,522.00
Fletes	600.00
Análisis	2,575.00
Servicios de vigilancia	66,735.00
Arrendamiento de vehículos	20,398.00
Rep. mantto. piscinas	1,358.00
Rep. mantto. edificios	2,460.00
Rep. mantto. equipo de laboratorio	456.00
Rep. mantto. equipo vario	15,678.00
Rep. mantto. vehiculos	32,471.00
Rep. mantto. Bombas	19,232.00
Post-larva	2,608.00
Dep. maquinaria y equipo	78,256.00
Dep. edificios	62,192.00
Dep. mobiliario y equipo	8,000.00
Dep. equipo varios	9,419.00
Dep. vehiculos	3,092.00
Dep. piscinas	9,576.00
Otros gastos	8,220.00
Total costos indirectos de cultivo camarón de piscina	641,400.00

Acuícola, S.A.
Ventas de camarón al exterior
Periodo del 01 de enero al 31 de diciembre 1996

Libras vendidas	Precio Promedio venta	Total ventas
2,424,645.00	20.8694	50,600,822.00
		(Pág.92)

Gastos de operación y financieros por libra
de camarón vendida

GASTOS DE VENTA

Total gastos de venta (Pág.92)	929,472.00	0.3833
	2,424,645.00	

GASTOS DE ADMINISTRACION

Total gastos de Admón. (Pág. 92)	8,883,212.00	3.663
	2,424,645.00	

GASTOS FINANCIEROS

Total gastos financieros (Pág.92)	3,850,423.00	1.581
	2,424,645.00	

Acuícola, S.A.
COSTO DE UNA LIBRA DE CAMARON VENDIDA AL EXTERIOR
 Período del 01 de enero al 31 de diciembre 1996

CATEGORIA	CAMARON	
	DE MAR	DE PISCINA
PRIMA	7.0886	11.5678
E PROCESO	3.6308	1.0707
Costo de una libra procesada	<u>10.7194</u>	<u>12.6385</u>
E VENTA	0.3833	0.3833
E ADMINISTRACION	3.6637	3.6637
FINANCIERO	1.5880	1.5880
Costo de una libra de camaron vendida	<u>16.3544</u>	<u>18.2735</u>
Costo de venta estimada	20.8694	20.0000
Utilidad Neta	<u>4.5150</u>	<u>1.7265</u>

5.3 PROCEDIMIENTOS Y FORMATOS DE CONTROL

Como toda empresa, los procedimientos seguidos en ejecución de las obligaciones y funciones de los distintos departamentos, establecerá la efectividad del control interno y la eficiencia en las operaciones.

La implementación de procedimientos y políticas adecuadas son las medidas adoptadas para disminuir los riesgos existentes respecto a errores o fraudes que se puedan presentar, es decir garantizar razonablemente las distintas transacciones que realizan en toda la organización.

Las políticas adecuadas determinarán como implementar los procedimientos de autorización, de registro de operaciones generales y de seguridad física.

Para una mejor ilustración, en el anexo II, se encuentran flujogramas de procedimientos de los departamentos de venta, exportaciones, cuentas por cobrar, compras, importaciones, cuentas por pagar y en el anexo III, se encuentran algunos formatos de control que se utilizan en una empresa acuícola.

CONCLUSIONES

1. El papel que juega la Auditoría Interna en una empresa acuicola es de suma importancia. Por tratarse de empresas especiales requieren de un profesional que pueda asesorar e implementar estructuras de controles internos adecuados y de acuerdo a sus necesidades, para que se produzca y proporcione información útil, oportuna y confiable, elaborando estados financieros apropiados que sirvan para tomar decisiones acertadas en su oportunidad, así como proteger los activos e intereses de la empresa.

2. El desarrollo de la acuicultura se ha visto afectada principalmente por la falta de tecnología y de personal calificado, así como a la mala infraestructura de acceso y apoyo en los lugares de pesca y cultivo, ya que los inversionistas tienen que desembolsar sumas grandes de dinero para poder iniciar un negocio de esta índole, además de que tienen que importar personal calificado ya que nuestro país no cuenta con ello.

3. El Auditor Interno tiene como campo de actuación dentro una empresa la evaluación del cumplimiento de las norma procedimientos establecidos por la administración p salvaguardar sus activos. También la evaluación de proce que le lleven a dictaminar sobre lo adecuado o inadecuado los mismos y dar las recomendaciones pertinentes para Implementación de nuevos procedimientos administrativ financieros y contables. Todos estos conocimientos y capacitación adecuada en la estructuración de Contro internos le permite al Auditor Interno participar en elaboración de Estructuras de control interno adecuados beneficio de la empresa.
4. Por la naturaleza y cantidad de transacciones de una empr acuícola, específicamente empresas camaroneras, d implementarse controles internos adecuados en sus áreas ventas, cuentas por cobrar, inventarios de productos, materiales y suministros, compras, egresos, maquinaria equipo y efectivo en caja y bancos. Esto garantiza que

obtenga seguridad razonable de que errores e irregularidades puedan descubrirse oportunamente y asegurar la confiabilidad de los registros contables.

Las características de un sistema de control interno adecuado, como la existencia de manuales de contabilidad y de políticas y procedimientos, las prácticas adecuadas dentro de las que podría mencionar la división de responsabilidades, o sea que ninguna persona debe manejar una transacción de principio a fin y la capacitación del personal en relación con sus responsabilidades, contribuyen a que la administración cumpla con éxito sus objetivos.

RECOMENDACIONES

1. Se recomienda que la Gerencia General dé el apoyo suficiente para que el departamento de Auditoría Interna pueda realizar su trabajo en forma independiente, pudiendo así examinar en forma objetiva las operaciones contables, financieras, administrativas y de producción de la empresa, evaluar el cumplimiento de las políticas, planes y procedimientos implementadas por ella, e implementar los controles internos adecuados en la planta de proceso, administración y finanzas y así obtener información oportuna y confiable.

2. Se recomienda que el personal involucrado en las diferentes áreas (Producción, administración y finanzas) den el apoyo y la colaboración necesaria para que el departamento de Auditoría Interna pueda realizar su trabajo con eficiencia y así cumplir con los objetivos y obtener los resultados deseados por la Gerencia.

3. Se recomienda que el departamento de auditoría Interna tenga especialistas en Auditoría por computadora, para puedan revisar los principales cambios propuestos en sistema para determinar si conllevan controles internos adecuados.

Es importante que el departamento de Auditoría Interna y departamento de Procesamiento Electrónico de Datos trabaje estrechamente a través de todo el proceso del sistema desarrollado, revisando y comentando sobre lo apropiado los cambios según las necesidades de la empresa.

4. El personal operativo y ejecutivo del Departamento Auditoría Interna, debe ser idóneo para dicha posición. Lo tanto a las empresas que posean un departamento Auditoría Interna, le den el suficiente apoyo garantizando su independencia. Además la suficiente capacitación en efecto de contar con elemento humano experimentado y capaz para desarrollar dicha actividad.

BIBLIOGRAFÍA

o de Centro América. Acuerdo Gubernativo 360-82, arbitrio
ipal sobre la pesca de camarón y otras especies marinas,
mala, casa editora Tipografía Nacional, 1,982.

ur W. Holmes. Principios básicos de Auditoría, cuarta
sión, México, cía. editorial Continental, S.A. 1,980.

ro Ramírez, Ruben. El control interno, colección textos de
oría y finanzas No.7, Guatemala, (S.E.) 1,981.

o de Centro América. Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y
rollo de la Actividad Exportadora y de Maquila. Guatemala,
editora Tipografía Nacional, 1,989.

o de Centro América. Decreto No. 26-92, Decreto No. 61-94,
del Impuesto sobre la Renta y sus Modificaciones. Guatemala,
editora Tipografía Nacional, 1,994.

o de Centro América. Decreto No. 27-92, Decreto No. 142-96,
del Impuesto al Valor Agregado y sus Modificaciones.
amala, casa editora Tipografía Nacional, 1996.

z Calderón, José Antonio. Efecto de la tasa de siembra y
ización de diferentes concentrados en la alimentación del
ivo de camarón de agua dulce, en estanques acuícolas, tesis
emala, (S.E.) 1,985.

ituto Americano de Contadores Públicos. Auditoría Montgomery
nda edición, México, editorial Limusa, S.A. de C.V. 1,992.

ituto Americano de Contadores Públicos. Evaluación de la
uctura del control interno en una auditoría de estados
ncieros. Declaraciones sobre normas de Auditoría No. 55
55, México (S.E.) 1,988

ituto Americano de Contadores Públicos. Declaraciones de
as de Auditoría No.1 SAS-1, séptima reimpresión, México,
.) 1,979.

Instituto Americano de Contadores Públicos. Requerimiento de comunicación sobre debilidades importantes en el control interno. Declaraciones sobre normas de Auditoría No. 20 SAS-20, México (S.E.) 1,979.

Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Seminario de Auditoría Interna, Guatemala (S.E.) (S.F.)

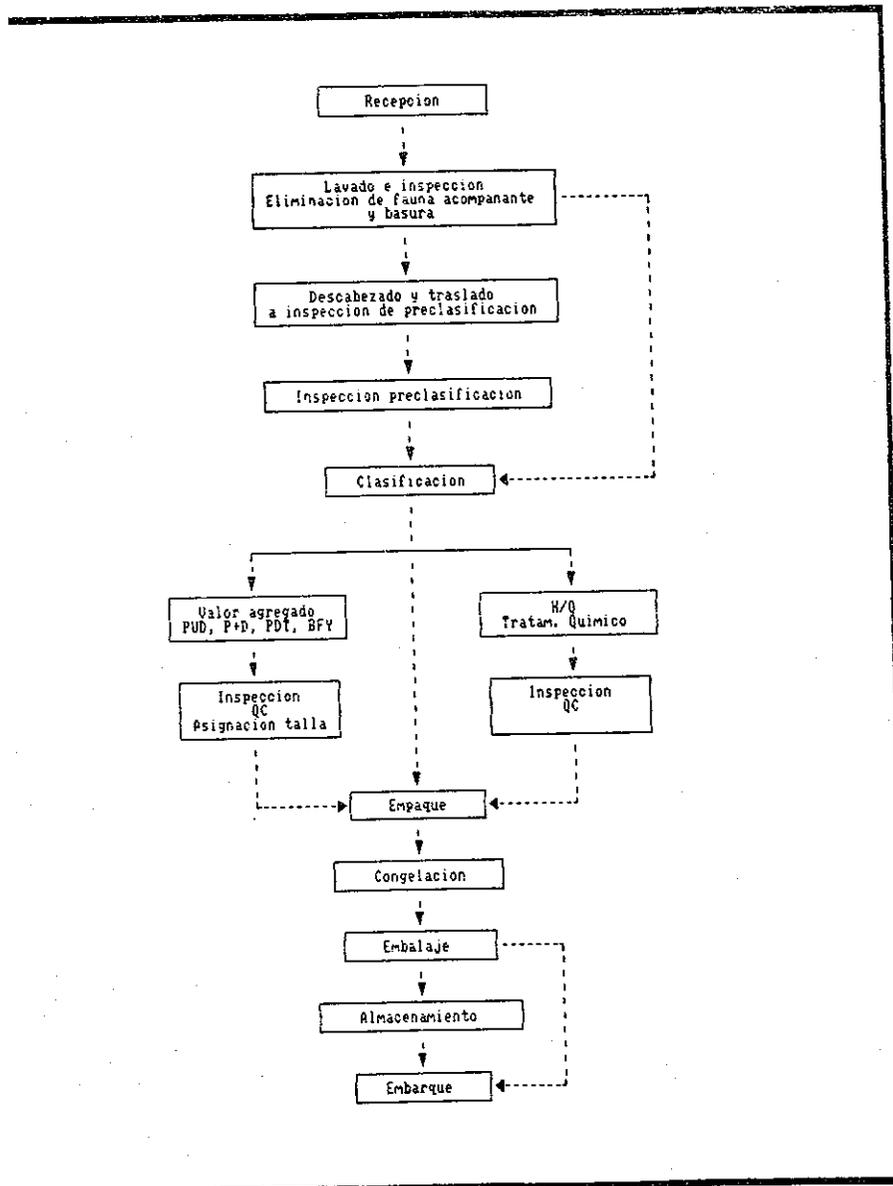
Ortiz de León, Mireya del Carmen. Planificación y enfoque de la auditoría en la actividad camaronera Guatemalteca. tesis, Guatemala (S.E.) 1,989

Aspectos Generales para el establecimiento de una camaronera. Seminario, Guatemala, (S.E.) 1,995

Prensa Libre. Reportajes económicos. 20 y 26 de Febrero. Guatemala, casa editora, Prensa Libre, S.A, 1,996.

Arroyave Ovalle, Adolfo José. Evaluación del control interno en una industria de muebles, tesis, Guatemala (S.E) 1,990.

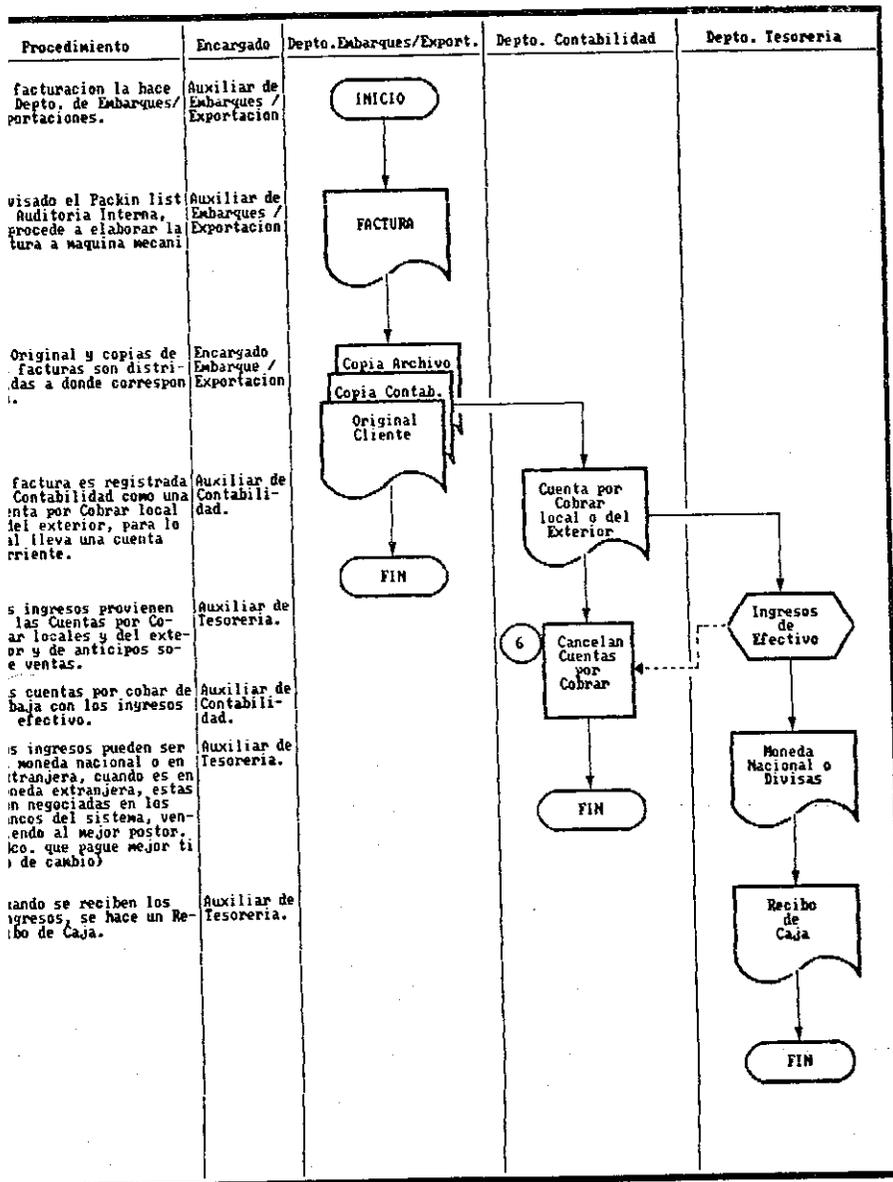
Peláez Gramajo, Roberto Antonio. Control interno, objetivos, alcances y funciones en una empresa comercializadora de metales. tesis, Guatemala (S.E.) 1,987.



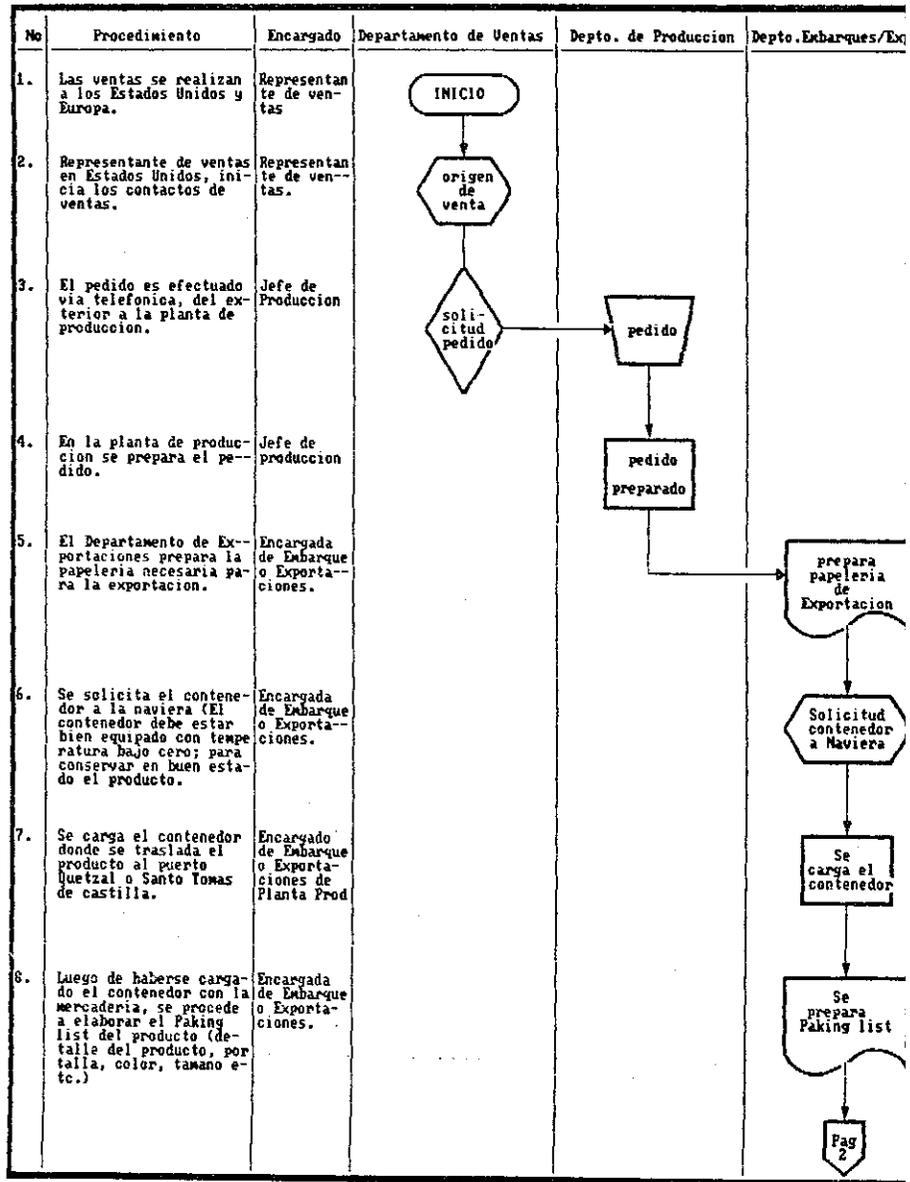
ANEXO II

AGRICOLA, S.A.

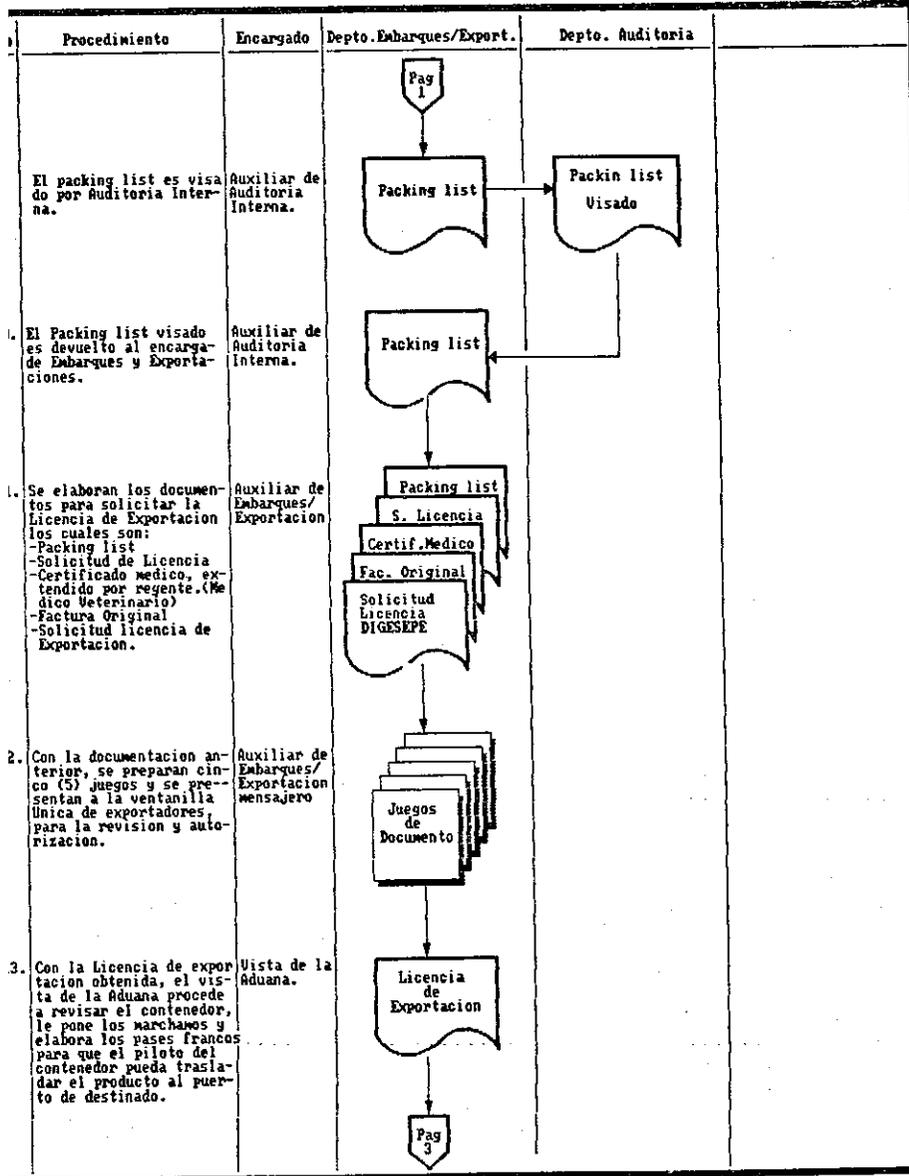
HEMTO DE: Facturacion, Cuentas Por Cobrar e Ingresos a Caja



PROCEDIMIENTO DE: Ventas y Embarques y/o Exportaciones.



PROCEDIMIENTO DE: Ventas, Embarques y/o Exportaciones.

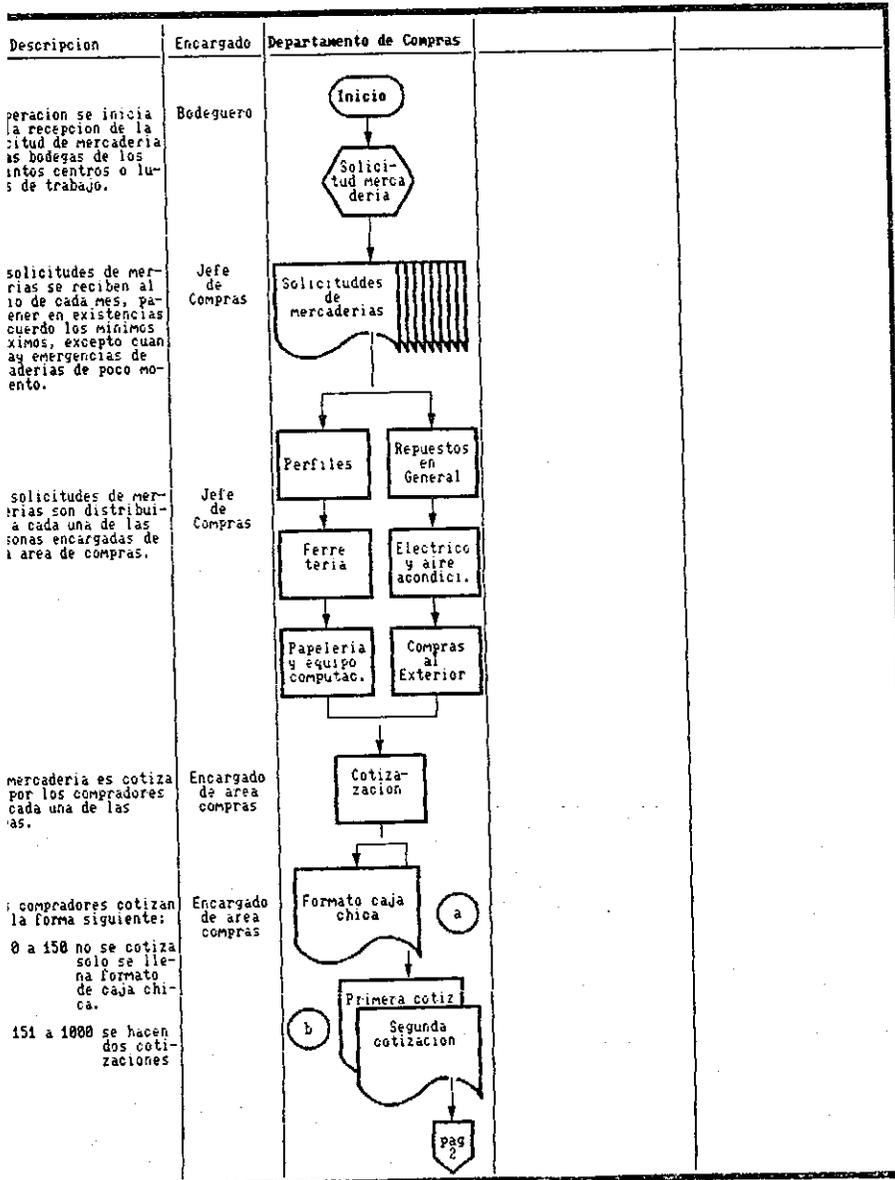


PROCEDIMIENTO DE: Ventas, Embarques y/o Exportaciones.

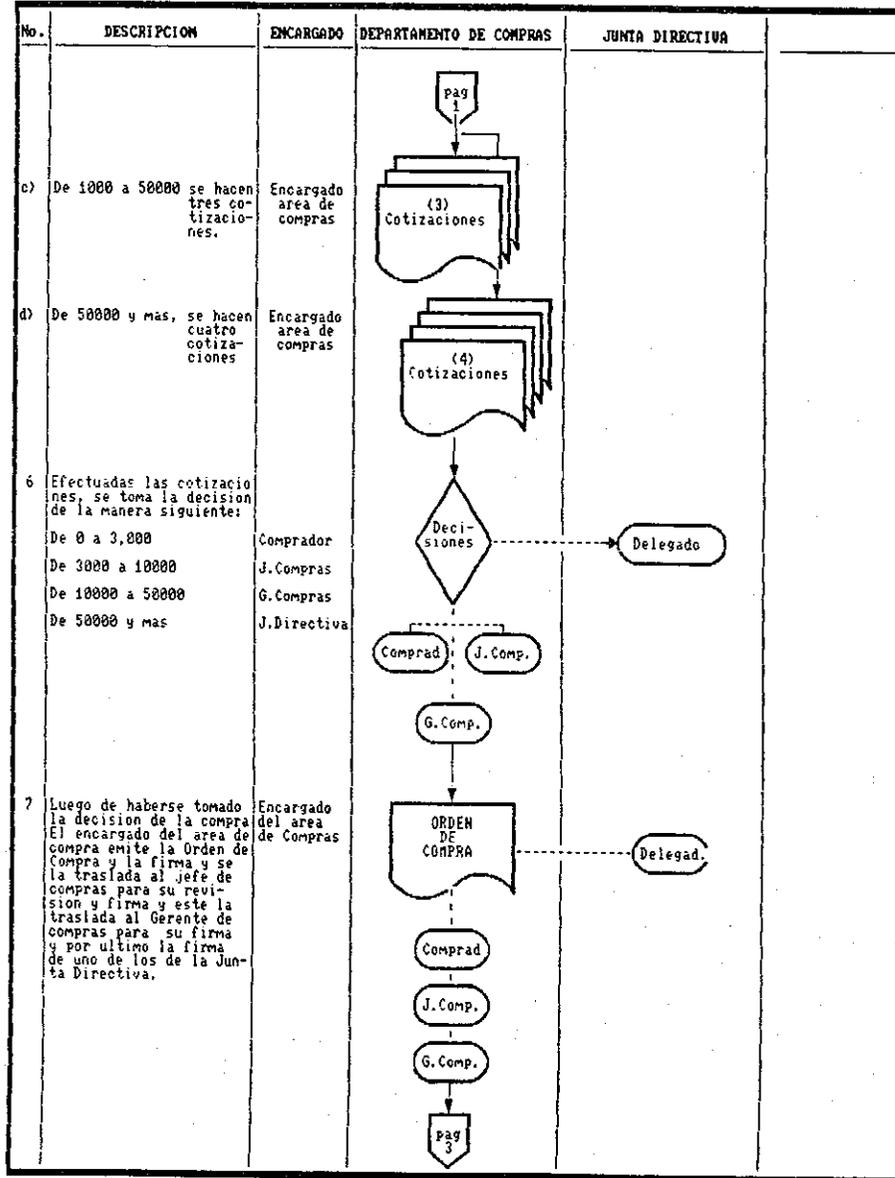
No	Procedimiento	Encargado	Depto. Embarques/Export.
14.	El contenedor es enviado al puerto para el embarque del producto.	Auxiliar de Embarque o Exportacion	
15.	La Naviera prepara la Orden de Embarque, para poder cargar el producto al barco.	Personal de Naviera.	
16.	La Naviera prepara los Bill of lading, con los datos de la orden de embarque y el aviso al cliente de que ya salio el barco con el producto	Personal de Naviera	 

NICOLA, S.A.

MEMORANDO DE: Area de Compras

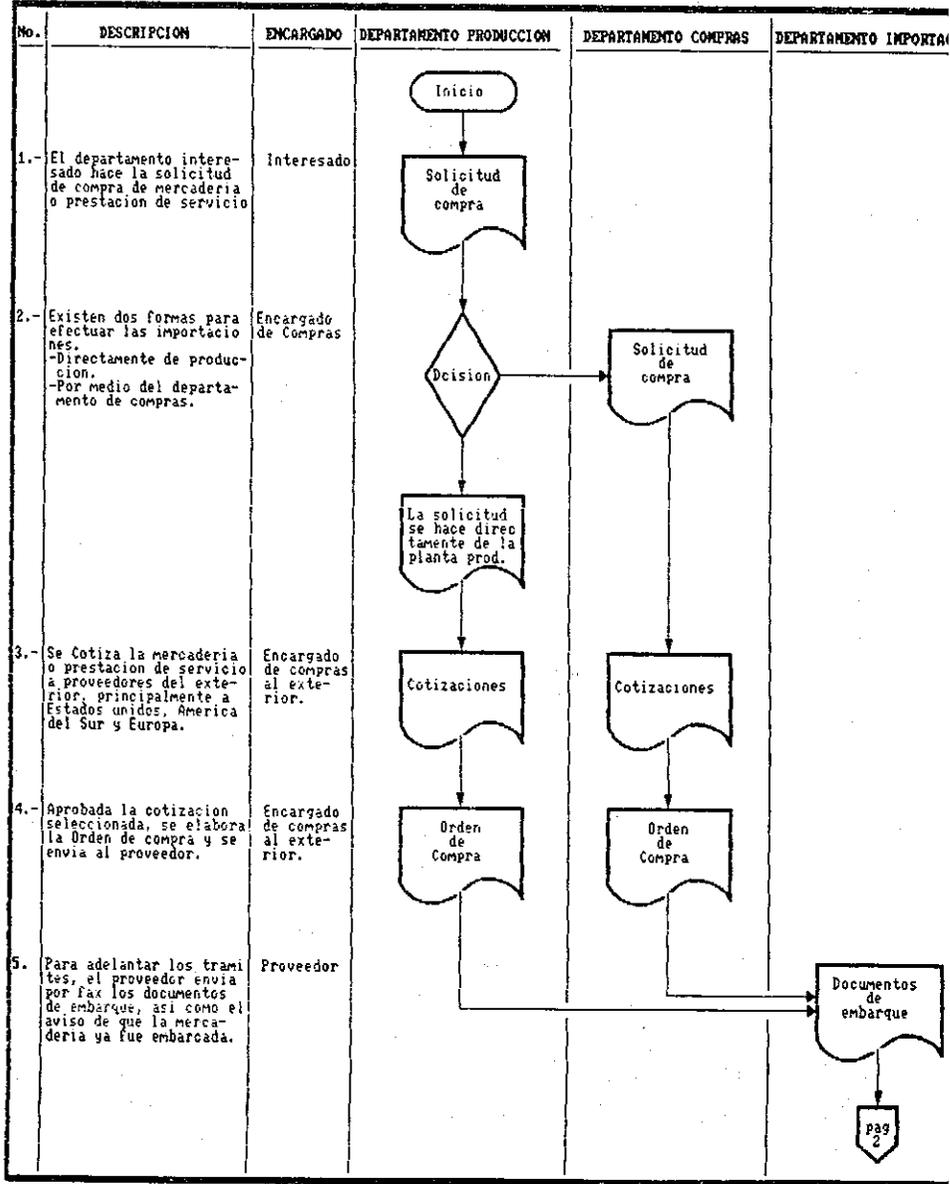


PROCEDIMIENTO DE: Área de Compras



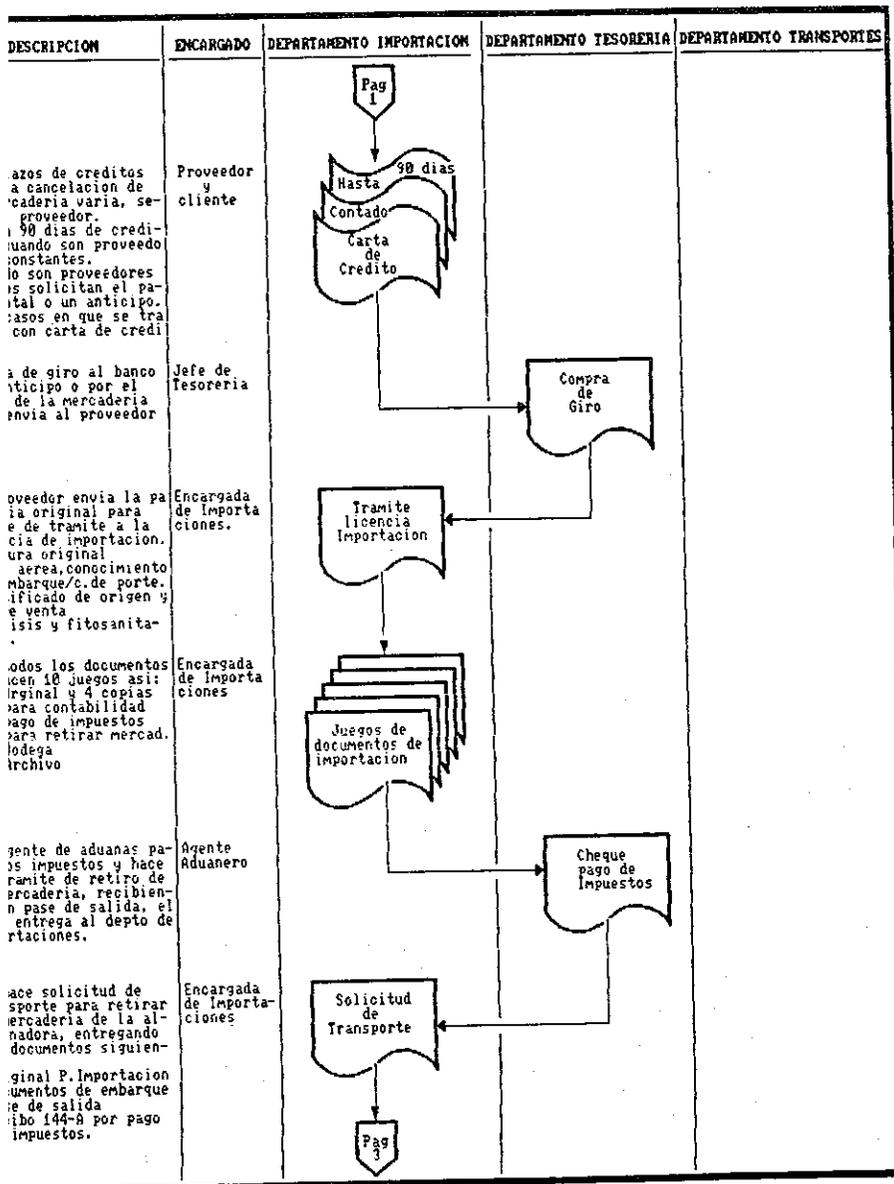
DESCRIPCION	ENCARGADO	DEPARTAMENTO DE COMPRAS		
autoriza la orden de compra, regresa al comprador para confirmar al proveedor la compra	Encargado area de compras	 <pre>graph TD; A[pag 2] --> B[Orden de compra autorizada]; B --> C([FIN]);</pre>		

PROCEDIMIENTO DE: Area de Importaciones

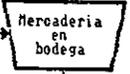
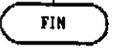


UICOLA, S.A.

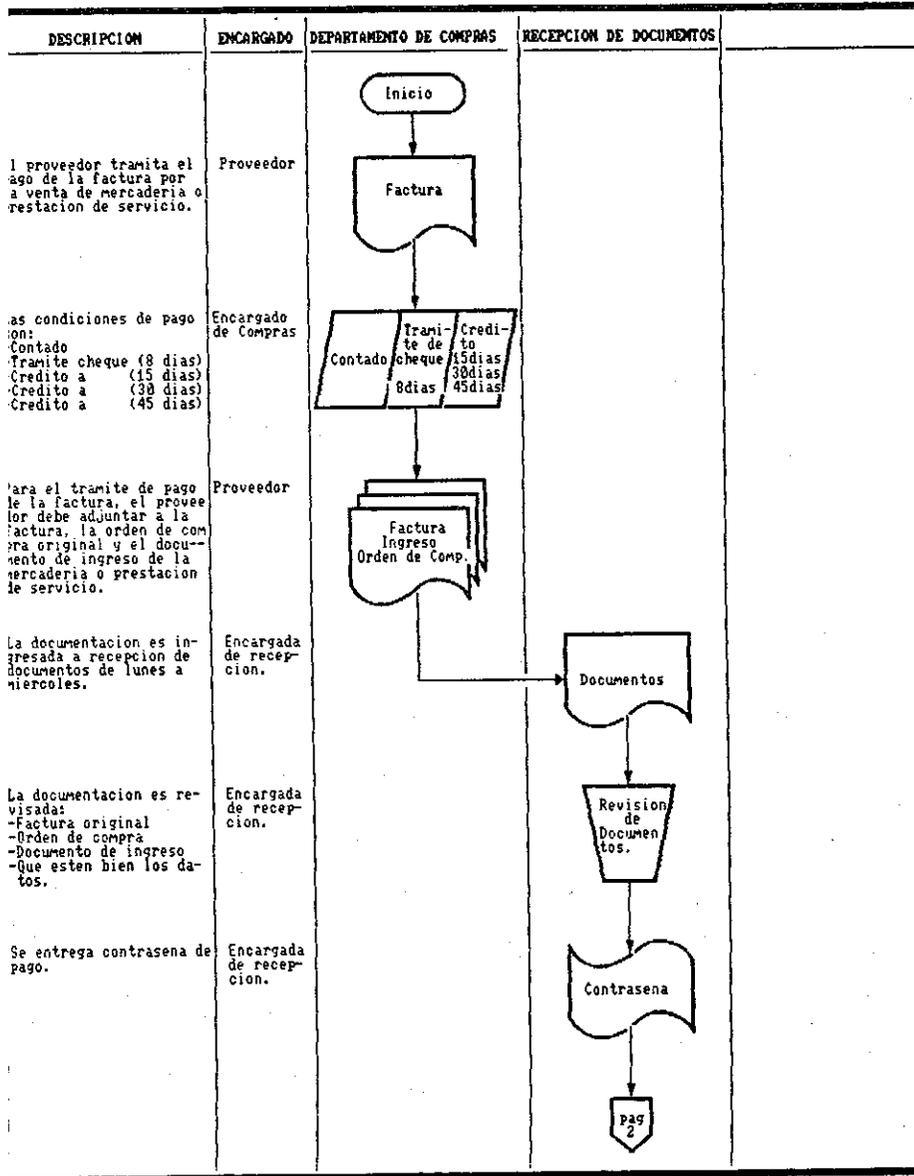
MEMORANDO DE: Area de Importaciones



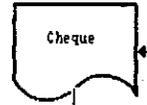
PROCEDIMIENTO DE: Area de Importaciones

No.	DESCRIPCION	ENCARGADO	DEPTO. IMPORTACIONES	DEPTO. DE BODEGA
12.	Hay casos en que la mercaderia viene en contenedores completos, entonces se solicita a una naviera el traslado del contenedor o bien autorizacion para hacer el traslado de la mercaderia, por no tener el servicio de transporte.	Proveedor y cliente	 	
13.	La mercaderia es transportada directamente a bodega de la empresa.	Transportista.		
14.	Se tramitan los pagos por servicios prestados en la importacion como: -Honorarios -Servicios de navieras -Fletes -etc.	Encargada de Importaciones		
15.	Efectuados todos los pagos, se hace el prorrateo de la importacion.	Encargada de Importaciones.		
16.	Se hace el registro de la importacion en la contabilidad.	Encargada de Importaciones.	 	

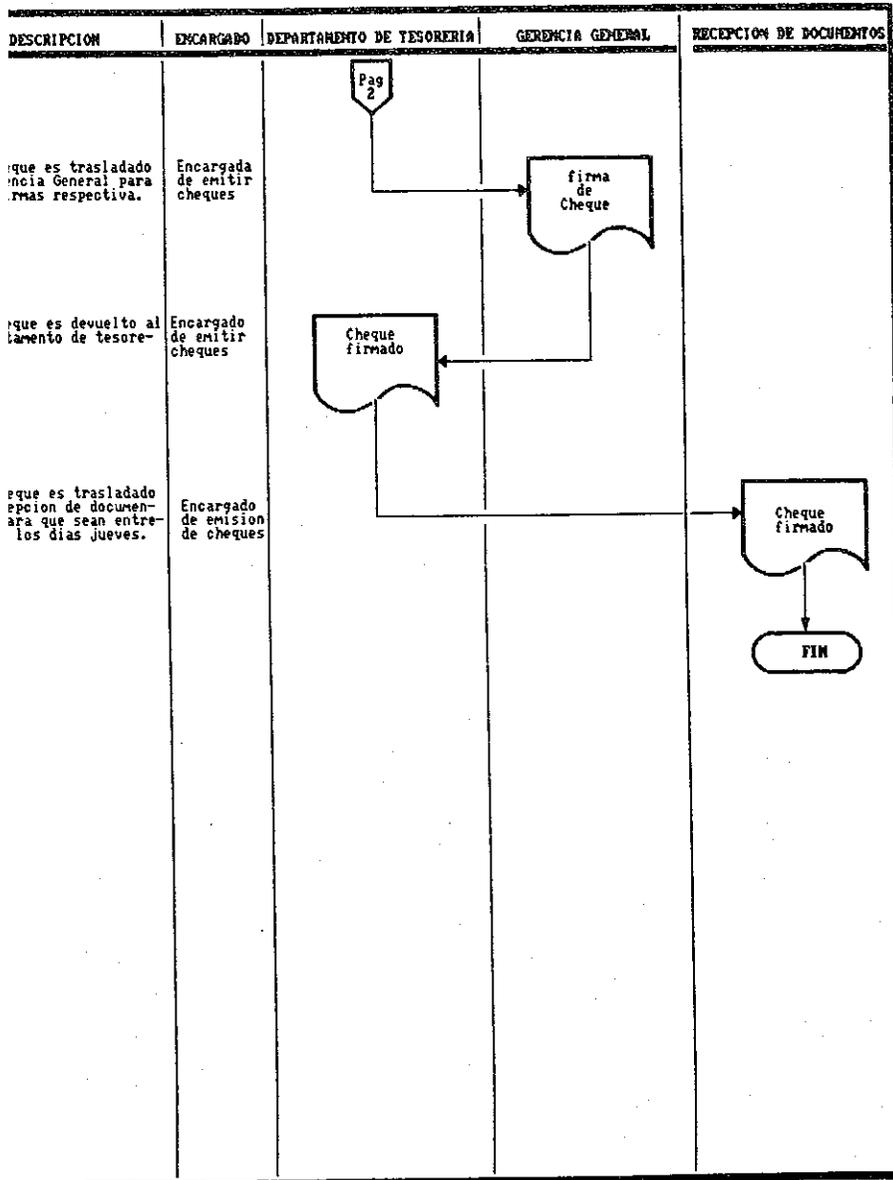
DIHEMTO DE: Area de Cuentas por Pagar



PROCEDIMIENTO DE: Area de Cuentas por Pagar

No.	DESCRIPCION	ENCARGADO	RECEPCION DOCUMENTOS	DEPARTAMENTO / TESORERIA	DEPARTAMENTO AUDIT
7.-	La factura es ingresada al sistema de compras, registrandose en la contabilidad en una cuenta por pagar.	Encargada de recepcion.	 <p>Pag 1</p> <p>Ingreso Sistema de Compras</p>		
8.-	Las facturas recibidas son trasladadas al encargado del departamento de tesoreria para la emision del cheque cuando corresponda.	Encargado de recepcion		 <p>Factura Ingreso Orden compra</p>	
9.-	Las facturas son archivadas por el encargado de la emision de cheques, para emitir el cheque de conforme el vencimiento de las mismas.	Encargado de emision de cheques		 <p>Archivo de factura</p>	
10.-	Se emiten los cheques de acuerdo a la fecha de vencimiento que tiene la contrasena.	Encargado de emitir cheques		 <p>Emision de cheque</p>	
11.-	El cheque emitido es trasladado al departamento de auditoria interna para su revision.	Encargado de revision de cheques		 <p>Revisión de cheque</p>	
12.-	El cheque revisado es devuelto al departamento de tesoreria, ya sea para corregirlo o para solicitar las firmas autorizadas.	Encargado de revision de cheques		 <p>Cheque</p>	
				 <p>pag 3</p>	

PROTOCOLO DE: Area de Cuentas por Pagar



ANEXO III

██████████

██████████

EMPRESA ACUICOLA, S.A.
RECEPCION DE PRODUCTO EN PLANTA

BARCO	# ENVIO	CAMARON CON CABEZA		COLA		CHIACALIN		PESCADO	
		CANTIDAD	CANTIDAD	CANTIDAD	CANTIDAD	CANTIDAD	CANTIDAD	CANTIDAD	CANTIDAD
# DE VIAJE									
FECHA:									
/									
/									
DIA:									
Total Unidades									
Total Libras									

Responsable de Recepcion

Observaciones:

REFERENCIAS: CP. = Cajas Plasticas CC. = Cajas de Carton T. = Toneles CT. = Costales BB. = Bombar Box (Thermos)

ESA ACUICOLA, S.A.
ROL DE RECEPCION

FECHA: _____

JS: _____

CABEZA 020	COLA 030	COLA CHACALIN 040	C/CAB. CHACALIN 045	PESCADO 010	CALAMAR 015	LANGOSTA 016	CUCARACHA 017
---------------	-------------	----------------------	------------------------	----------------	----------------	-----------------	------------------

