

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL CONTROL  
INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA DE PREPARACIÓN,  
DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS**

**TESIS**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**POR**

**JAIME OSWALDO PONTAZA GALLO**

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE**

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADO**

Guatemala, septiembre del 2,007

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. Canton Lee Villela
Vocal 2º.	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero.
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	S.B. Roselyn Jenette Salgado Ico
Vocal 5º.	B.C. Deiby Boanerges Ramírez Valenzuela

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS  
EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemática-Estadística	Lic. José Luis Reyes Donis
Auditoria	Lic. Rubén Del Aguila
Contabilidad	Lic. Marco Antonio Oliva Orellana

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
Examinador	Lic. Guillermo Javier Cuyun González
Examinador	Lic. Enma Yolanda Chacón Ordoñez

Guatemala de la Asunción, 21 de Octubre del 2,005

Licenciado:  
Eduardo Antonio Velásquez Carrera  
Decano  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria Zona 12

Señor Decano:

En atención a su designación, procedí a asesorar y revisar el trabajo de tesis "MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS", preparado por el señor JAIME OSWALDO PONTAZA GALLO, carné 93-14455, para ser considerado, previo a optar al título de Contador Público y Auditor, en el grado de Licenciado.

En mi opinión, el trabajo de tesis presentado por el señor PONTAZA GALLO, cumple con los requisitos académicos y de forma requeridos por un trabajo profesional, para ser discutido en un examen Privado de Tesis, por lo que me permito emitir Dictamen favorable al respecto.

Muy atentamente,

  
Lic. Juan Rompiche Yoc  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 6657

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

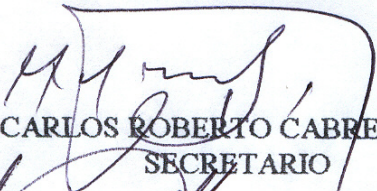
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

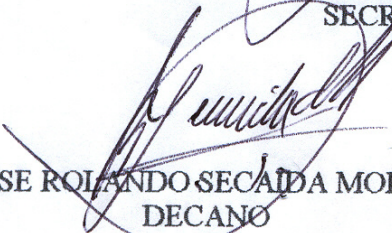
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTIUNO DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL SIETE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.10 del Acta 25-2007 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 11 de septiembre de 2007, se conoció el Acta AUDITORIA 116-2007 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 31 de julio de 2007 y el trabajo de Tesis denominado: "MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA OPTIMIZACION DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA DE PREPARACION, DISTRIBUCION Y COMERCIALIZACION DE ALIMENTOS Y VINOS", que para su graduación profesional presentó el estudiante JAIME OSWALDO PONTAZA GALLO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

  
LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO

Smp.



## **ACTO QUE DEDICO A**

- Dios:** Quien con su infinita sabiduría me ha permitido alcanzar mis metas.
- Mis Padres:** Flor de María Gallo de Pontaza y Carlos Rafael Pontaza porque este triunfo es resultado de su ejemplo de rectitud y lucha en la vida.
- Mis hermanos y hermana:** Eduardo, Rafael, Alma, Oliver y Erick por su apoyo incondicional y con quienes comparto mi triunfo.
- Mi sobrino:** Gersson, quien con su amor llena de maravillosos momentos mi vida.
- Mi novia:** Ana Yvonne Mancilla Luca, gracias por su amor, comprensión y motivación para llegar a este triunfo.
- Mis Abuelos/as** Carlos Pontaza (†), Miguel Angel Gallo (†), Rosario de Gallo (†), Josefina Vda. de Pontaza,  
Por su ejemplo.
- Mis tíos/tías** Con mucho cariño.

**Mis primos/as**

Con mucho cariño.

**Mis amigos y amigas:**

Por su amistad y apoyo en cada uno de los momentos que pasamos juntos.

**Universidad de San Carlos de Guatemala:**

Especialmente a la Facultad de Ciencias Económicas y a la Escuela de Auditoría por brindarme la formación académica necesaria para lograr mi título profesional.

**Usted:**

Con aprecio.

## ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	Página I
--------------	-------------

### CAPÍTULO I

#### EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS

<b>1.1.</b>	<b>DEFINICIÓN</b>	1
<b>1.2.</b>	<b>GENERALIDADES DEL NEGOCIO</b>	1
<b>1.3.</b>	<b>ACTIVIDADES QUE REALIZA EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS</b>	2
1.3.1.	Actividades internas	2
1.3.2.	Actividades externas	3
<b>1.4.</b>	<b>PRODUCTOS QUE DISTRIBUYE</b>	3
1.4.1.	Productos locales	4
1.4.2.	Productos importados	4

### CAPÍTULO II

#### INVENTARIOS

<b>2.1.</b>	<b>DEFINICIONES</b>	5
<b>2.2.</b>	<b>CLASIFICACIÓN</b>	6
2.2.1.	Inventario de materias primas o materiales	6
2.2.2.	Inventario de productos en proceso	6

2.2.3.	Inventario de productos terminados	6
2.2.4.	Inventario de mercaderías	7
2.2.5.	Inventario de suministros de fábrica	7
<b>2.3.</b>	<b>IMPORTANCIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS</b>	7
<b>2.4.</b>	<b>SISTEMA DE CONTROL DE INVENTARIOS</b>	8
2.4.1.	Inventario permanente o perpetuo	8
2.4.2.	Inventario periódico o pormenorizado	9
<b>2.5.</b>	<b>MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS</b>	10
2.5.1.	Primero en entrar, primero en salir (PEPS)	11
2.5.2.	Último en entrar, primero en salir (UEPS)	14
2.5.3.	Costo promedio	16
2.5.4.	Método de identificación específica	19
2.5.5.	Método minorista	19
2.5.6.	Método de costeo estándar	19
<b>2.6.</b>	<b>PROCEDIMIENTO DE CONTROL DE INVENTARIOS</b>	20
2.6.1	Recepción	20
2.6.2.	Registro de inventarios	21
2.6.3	Contabilización	22
2.6.4.	Toma física de inventarios	22
2.6.4.1.	Planeación del inventario físico	23
2.6.5.	Reportes	24
<b>2.7.</b>	<b>ASPECTOS LEGALES</b>	24
2.7.1.	Ley del Impuesto sobre la Renta I.S.R. Decreto No. 26–92	24
2.7.2.	Ley del Impuesto al Valor Agregado I.V.A Decreto No. 27-92	29
<b>2.8.</b>	<b>APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD</b>	33
2.8.1.	Negocio en marcha	33
2.8.2.	Base contable de acumulación (o devengado)	34



2.8.3.	Uniformidad en la presentación	34
2.8.4.	Importancia relativa y agrupación de datos	35
2.8.5.	Compensación	35
2.8.6.	Información comparable	35
<b>2.9.</b>	<b>RESPONSABILIDAD DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ÁREA DE INVENTARIOS</b>	<b>36</b>

### **CAPÍTULO III ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO Y PROCEDIMIENTOS**

<b>3.1</b>	<b>DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO</b>	<b>39</b>
<b>3.2.</b>	<b>DEFINICIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO</b>	<b>40</b>
<b>3.3.</b>	<b>IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO</b>	<b>40</b>
<b>3.4.</b>	<b>CLASIFICACIÓN DEL CONTROL INTERNO</b>	<b>40</b>
3.4.1.	Control interno contable	41
3.4.2.	Control interno administrativo	41
<b>3.5</b>	<b>OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO</b>	<b>41</b>
<b>3.6.</b>	<b>ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO</b>	<b>43</b>
3.6.1.	Organización	43
3.6.2.	Sistema de procedimientos que asegure la solidez del plan de organización	44
3.6.3.	Personal adecuado	44

3.6.4.	Supervisión de las medidas del control establecidas	45
<b>3.7.</b>	<b>MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO</b>	45
3.7.1	Método descriptivo	46
3.7.2.	Método de cuestionario	46
3.7.3.	Método de diagrama de flujo	46
<b>3.8.</b>	<b>CONTROLES APLICABLES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS</b>	47
<b>3.9.</b>	<b>CONTROL DE EXISTENCIAS</b>	49

## **CAPÍTULO IV**

### **MANUAL DE PROCEDIMIENTOS**

<b>4.1</b>	<b>MANUAL DE PROCEDIMIENTOS</b>	52
<b>4.2.</b>	<b>OBJETIVOS</b>	53
<b>4.3.</b>	<b>VENTAJAS DEL MANUAL</b>	53
<b>4.4.</b>	<b>DESVENTAJAS DEL MANUAL</b>	54
<b>4.5.</b>	<b>NECESIDAD DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS</b>	54
<b>4.6.</b>	<b>PROCESO PARA LA ELABORACIÓN DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS</b>	55
4.6.1.	Recolección de datos	55
4.6.2.	Valuación de los datos reunidos	55
4.6.3.	Estructura de la información	55
4.6.4.	Análisis de los datos recabados	56
4.6.5.	Redacción del manual	56
4.6.6.	Aprobación del manual de procedimientos	56
4.6.7.	Implantación del manual de procedimientos	57

<b>4.7.</b>	<b>CONTENIDO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS</b>	<b>57</b>
4.7.1.	Identificación	57
4.7.2.	Tabla de contenido	57
4.7.3.	Procedimientos	57
4.7.4.	Formularios	58
4.7.5.	Flujogramas	58
<b>4.8.</b>	<b>ELABORACIÓN DEL FLUJOGRAMA</b>	<b>58</b>
4.8.1.	Ventajas	58
4.8.2.	Desventajas	59
4.8.3.	Preparación del flujograma	59
4.8.4.	Guía para la elaboración del flujograma	59
4.8.5.	Simbología del flujograma	60

## **CAPÍTULO V**

### **MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS, VINOS Y BEBIDAS.**

	<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>66</b>
<b>5.1.</b>	<b>ANTECEDENTES</b>	<b>66</b>
<b>5.2.</b>	<b>IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA</b>	<b>67</b>
<b>5.3.</b>	<b>OBJETIVOS DEL MANUAL</b>	<b>67</b>
<b>5.4.</b>	<b>ALCANCE</b>	<b>68</b>
<b>5.5.</b>	<b>ESQUEMA GENERAL DEL PROCESO</b>	<b>69</b>
<b>5.6.</b>	<b>CÓMO COMPRENDER EL MANUAL</b>	<b>70</b>
<b>5.7.</b>	<b>GLOSARIO</b>	<b>73</b>
<b>5.8.</b>	<b>REVISIONES Y RECOMENDACIONES</b>	<b>75</b>

<b>5.9.</b>	<b>ORGANIGRAMA</b>	75
<b>5.10.</b>	<b>PROCEDIMIENTOS</b>	76
5.10.1	Procedimiento de compra de insumos y productos	77
5.10.2	Procedimiento de control de existencias	81
5.10.3	Procedimiento de control de salidas de bodega	87
5.10.4	Procedimiento de registro contable del inventario	91
5.10.5	Procedimiento de registro de producto perecedero	96
<b>5.11</b>	<b>ANEXOS</b>	99
5.11.1	Forma: Orden de compra	99
5.11.2	Forma: Ingreso a bodega	100
5.11.3	Forma: Requisición de productos	101
5.11.4	Forma: Registro auxiliar de inventarios (bodega)	102
5.11.5	Forma: Registro auxiliar de inventarios (contabilidad)	103
5.11.6	Aplicación del Lote Económico de Compra LEC	104
	CONCLUSIONES	109
	RECOMENDACIONES	111
	BIBLIOGRAFIA	113

## ÍNDICE DE CUADROS

<b>CUADRO</b>	<b>NOMBRE</b>	<b>PÁGINA</b>
1	Ejemplo de valuación de inventarios, Método PEPS	12
2	Ejemplo de valuación de inventarios, Método UEPS	15
3	Ejemplo de valuación de inventarios, Método Promedio	17
	Continuo	

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

<b>GRÁFICA</b>	<b>NOMBRE</b>	<b>PÁGINA</b>
1	Organigrama Funcional de la Empresa	76

## INTRODUCCIÓN

En Guatemala, como en el resto del mundo, cada día las empresas buscan optimizar sus recursos en inversión y rendimiento, lo que les permite competir con un sin número de empresas, perfeccionando su calidad comercial y la prestación de servicios.

En las empresas industriales y/o comerciales el inventario siempre ha sido un tema objeto de análisis, no solamente a nivel contable, sino a los niveles gerenciales más altos, dada la importancia de este rubro en los Estados Financieros.

El contenido del presente trabajo está integrado por cinco capítulos. El capítulo I contiene aspectos generales de lo que es una empresa de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos, así como las actividades que realiza, además se mencionan los insumos que utiliza para la preparación de sus platillos y bebidas.

El capítulo II se refiere al inventario en sí, se presenta la teoría sobre este rubro, su clasificación y su importancia en la información financiera. Además se incluye el sistema y métodos de valuación de los inventarios, sin dejar de mencionar los procedimientos de control de los mismos. Finalmente, se indican los aspectos legales relacionados con el inventario de productos o insumos en la legislación guatemalteca y la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad.

El capítulo III contiene todo lo relacionado con el control interno para el área de inventarios, su importancia, clasificación, objetivos y elementos que conforman el control interno. Se incluye, además, ejemplo de la aplicación de los métodos de evaluación y por último las formas sugeridas de control aplicable para el área de inventarios. Un adecuado control interno es importante porque por medio de éste se pueden evitar deficiencias en el manejo de inventarios. De no existir un adecuado control las cifras, reportes y la información financiera no tendrían alto grado de confiabilidad.

Con relación al capítulo IV, trata sobre aspectos teóricos relacionados con el manual de normas y procedimientos. Este capítulo es importante porque es la base para realizar el caso práctico que concluye el trabajo de la presente investigación.

Por último, el capítulo V, es un caso donde se pone en práctica toda la teoría escrita. Éste no es más que un manual de procedimientos para la optimización del control interno en el área de inventarios, para una empresa de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos. Dicho manual contiene cinco procedimientos importantes para el control de inventarios, los cuales son: procedimiento de compras de insumos y productos, procedimiento de existencia de inventarios, procedimiento de control de salida de bodega, procedimiento de control contable de inventarios y procedimientos del registro contable del producto perecedero.

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones como resultado de la presente investigación así como la bibliografía consultada.

## **CAPÍTULO I**

### **EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS.**

Dentro de la diversidad de actividades empresariales que actualmente existen están las empresas de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos, cuyo fin es el de brindar una serie de productos alimenticios y bebidas, en el ámbito personal y comercial, en un ambiente familiar y agradable en donde el público puede degustar de una comida regional acompañada de una bebida a su gusto.

#### **1.1 DEFINICIÓN**

Empresa de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos, es aquella que compra productos alimenticios directamente de los centros de producción para su transformación y su debida preparación, además cuenta con distribuidores exclusivos de vinos y licores, y sin hacerle ninguna modificación los vende en el centro de consumo, obteniendo así una ganancia.

#### **1.2 GENERALIDADES DEL NEGOCIO**

Las empresas de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos, para movilizar y dar a conocer sus productos utilizan normalmente los siguientes canales de comercialización:

- Minoristas
- Mayoristas
- Sistema de servicio a domicilio

Las empresas de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos acostumbran dar crédito, según las circunstancias, a minoristas, mayoristas, no así al sistema de servicio a domicilio, que se trabaja al contado.



### **1.3 ACTIVIDADES QUE REALIZA EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS.**

Las actividades están enmarcadas por las funciones que realizan las áreas operacionales de la empresa, tanto interna como externamente para la consecución de los objetivos, las cuales pueden ser bastantes extensas, por lo que se mencionan actividades básicas.

#### **1.3.1 Actividades internas**

- **Mercadeo**

Propone al departamento administrativo y gerencia general, nuevas ofertas, descuentos, promociones. Sugiere la publicidad de acuerdo a su plan de mercadeo, prepara presupuesto de publicidad, promociones y gastos del departamento de mercadeo.

- **Contabilidad**

Lleva el registro contable de las operaciones, revisa y controla las cuentas por cobrar, prepara las boletas de depósitos y emite los cheques respectivos para los pagos, prepara la toma física de inventario, prepara planillas de pagos para los empleados.

- **Administración**

Es responsable por la administración de los recursos humanos, físicos y financieros de la empresa. Contrata personal, les asigna funciones, vela por el buen desempeño de éste y verifica el cumplimiento de procedimientos internos. Vela por la adecuada custodia de los bienes de la empresa, revisa las compras, verifica la liquidación sobre los ingresos del día y concilia saldos.

### **1.3.2 Actividades externas**

- **Mercadeo**

Efectúa análisis e investigación de mercados para determinar la aceptación del cliente y la necesidad de crear más platillos sugeridos por el público. Monitorea y controla la publicidad contratada por la empresa sin dejar por un lado la contratada por la competencia, además prepara panfletos con las ofertas y promociones que realiza cada determinado período.

- **Contabilidad**

Envía a depositar diariamente en la cuenta bancaria de la empresa el dinero y valores producto de las ventas realizadas. Prepara el listado de reembolso de los vouchers de pago por medio de tarjetas de crédito.

Efectúa la emisión de cheques para pago a los distintos proveedores por mercaderías o servicios. Prepara la información financiera necesaria para entregarla a la gerencia general. Participa en la toma física de inventarios programada para cada fin de mes.

- **Administración**

Solicita publicaciones de prensa para requerimiento de personal nuevo, entrevista y evalúa a los diferentes candidatos. Investiga, analiza y decide acerca de programas de capacitación y entrenamiento para el personal.

### **1.4 PRODUCTOS QUE DISTRIBUYE**

Existe una gran variedad de productos que preparan, distribuyen y comercializan las empresas en el mercado en Guatemala, algunos productos son de

producción local y otros son importados, tal es el caso de jamones, quesos, licores y vinos.

#### **1.4.1 Productos locales**

Actualmente dentro de los productos alimenticios de producción local utiliza entre otros: espárragos, margarina vegetal, pescado y mariscos, verduras, carne, pollo, abarrotes, aceite vegetal, aguas gaseosas, jugo de naranja y sabores, licor nacional, etc.

Por su presentación o empaque también se utiliza: embutidos, chocolates, galletas, agua natural, boquitas, café soluble, leche líquida y en polvo, harinas, mayonesa, etc.

#### **1.4.2 Productos importados**

La mayor parte de productos importados que se adquieren para la preparación y distribución de alimentos son envasados: quesos, melocotones, licor, brandy, whisky, vino, cerveza, jamones, pastas, etc.

## CAPÍTULO II

### INVENTARIOS

#### 2.1 DEFINICIONES

Son los bienes tangibles propiedad de la entidad, que se tiene para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios. Comprende las materias primas, material de empaque, abastecimientos, productos en proceso y artículos terminados.

El valor neto realizable del inventario es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Para ampliar la definición de inventarios de manera que abarque, tanto las compañías manufactureras como las compañías mercantiles, se puede decir que inventario significa la totalidad de aquellos artículos de propiedad personal tangible, que:

1. Se tiene para la venta en el curso ordinario del negocio,
2. Están en proceso de producción para la futura venta, o
3. Han de consumirse corrientemente para el giro del negocio.

Según las Normas Internacionales de Contabilidad, (NIC's) No. 2, los define como:

Inventarios son activos:

- a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- b) en proceso de producción de cara a tal venta, o

- c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios. (11;141)

## **2.2 CLASIFICACIÓN**

Los inventarios, según el tipo de empresa que se trate (comerciales, industriales, manufactureras, agrícolas y de servicios) se clasifican de la forma siguiente:

### **2.2.1 Inventario de materias primas o materiales**

Son aquellas mercancías tangibles que se emplean en las operaciones de fabricación, sobre las cuales no ha realizado trabajo alguno la empresa que las tiene en su inventario. Son también aquellos materiales o artículos que se compran para ser transformados por medio de una o más fases de elaboración, para que luego se conviertan en producto terminado disponible para su venta. Este producto terminado puede ser también materia prima para un futuro producto.

### **2.2.2 Inventario de productos en proceso**

Está integrado por todos los materiales o artículos que han sufrido algún proceso de manufactura o de transformación, pero que aún no están disponibles para la venta. Su costo comprende tres elementos que son: materia prima, mano de obra y gastos de fabricación.

### **2.2.3 Inventario de productos terminados**

Son todos aquellos artículos fabricados que se encuentran o están listos para la venta. Los inventarios de mercancías terminadas representan uno de los elementos más importantes de las empresas mercantiles.

#### **2.2.4 Inventario de mercaderías**

Consiste en mercaderías adquiridas por una empresa comercial con el propósito de revenderlas; estas empresas comerciales no alteran la forma de los artículos adquiridos para su venta.

#### **2.2.5 Inventario de suministros de fábrica**

Son aquellos materiales o artículos que, aunque sin tener relación directa con la fabricación del producto, son necesarios para su producción en una forma indirecta, por ejemplo: combustibles y lubricantes, materiales de limpieza y mantenimiento, materiales de empaque, etc.

### **2.3 IMPORTANCIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS**

Los activos corrientes más importantes en los balances de la mayoría de las empresas son: efectivo, cuentas por cobrar e inventarios. De estos tres el inventario de mercaderías por lo general es el más valioso, porque representa la materia prima para obtener el producto final. Debido al tamaño relativamente grande de este activo, un error en la valoración del inventario puede ocasionar una distorsión de gran incidencia en la situación financiera y en la presentación del ingreso neto.

Un inventario que no es debidamente controlado, ocasiona pérdidas cuantiosas a la empresa, puesto que al no llevarse un control estricto sobre los ingresos y salidas de bodega, no se puede establecer el monto consumido o vendido en el mes.

Administrativamente, la empresa debe decidir que niveles de inventario puede mantener para evitar problemas de carácter financiero, como por ejemplo: mantener inventarios excesivos de poco movimiento. En ocasiones se adoptan ciertas políticas para alcanzar los objetivos de control de inventario,

principalmente porque no es posible alcanzarlos todos a la vez. Entre ellos se pueden mencionar los siguientes:

- Minimizar la inversión en el inventario.
- Minimizar los costos de almacenamiento.
- Llevar a su mínima expresión las pérdidas por obsolescencia, por daños y por artículos percederos.
- Mantener el inventario a un nivel tal que, producción y ventas no carezcan de partes y suministros.
- Mantener transporte, despacho y recibo de mercaderías a niveles eficientes.
- Mantener control sobre las necesidades del inventario.
- Crear las políticas necesarias para el control, custodia y salvaguarda de los inventarios.

Contablemente, representa uno de los renglones más importantes del activo de la empresa, sea esta comercial o industrial, por lo que será entonces muy importante determinar el método adecuado para su correcta valuación, lo cual reflejará su adecuada presentación en los estados financieros y por ende los resultados del ejercicio.

## **2.4 SISTEMA DE CONTROL DE INVENTARIOS**

Existen dos sistemas de control de inventarios que se adapta de acuerdo a las características propias de cada empresa y de las necesidades que se tengan, estos son:

### **2.4.1 Inventario permanente o perpetuo:**

Este sistema requiere un registro continuo de las adiciones y reducciones en materiales, productos en proceso y costo de mercaderías vendidas actualizándolo diariamente, por lo que puede proporcionar un riguroso control interno sobre el inventario de mercancías.

Entre las ventajas del sistema de inventario perpetuo se contemplan las siguientes: a) muestra continuamente el valor del inventario disponible y el costo de las mercancías vendidas; b) facilita el control administrativo y la preparación de los estados financieros provisionales para la toma de decisiones; c) facilita la verificación de los registros del control de existencias en cualquier momento al disponer de un registro continuo de las operaciones de entradas y salidas de los productos; y, d) el inventario físico puede tomarse en cualquier época del año, ya que los registros perpetuos siempre muestran las cantidades que deben estar disponibles, por lo que se pueden detectar fácilmente cualquier faltante o error.

La desventaja de este sistema es que no puede ajustarse a una empresa que tiene un gran volumen de transacciones en artículos de bajo precio, por lo que se recomienda para empresas que negocian mercancías de costo unitario alto.

#### **2.4.2 Inventario periódico o pormenorizado:**

A diferencia del anterior, este sistema no requiere de un registro diario de los cambios en los inventarios, en vez de ello, los costos se registran por clasificaciones naturales, tales como compras de materiales, fletes de entrada y descuentos sobre compras. Los costos del material utilizado o los costos de las mercancías vendidas no pueden calcularse con exactitud sino hasta que los inventarios finales, determinados por recuento físico, se deduzcan de la suma del inventario inicial, las compras y otros costos de operación.

Una ventaja es que su registro consume poco tiempo, sin embargo tiene la desventaja que no se tiene acceso al costo de las mercancías sino hasta el final del período.



Otra desventaja es que toma como costo de venta o como consumo de materia prima todas las salidas de productos de bodega, pudiendo existir salidas por otros conceptos, sobrecargando el costo para la empresa.

## **2.5 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS**

La base primaria de valuación de inventarios es el costo, los cuales se identifican como costos directos e indirectos, costos de adquisición y costos de conversión.

El costo de inventario de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, estará integrado por:

➤ **Costo de adquisición**

Los costos de adquisición incluyen: precio de compra, derechos arancelarios, de importación para el adquiriente, los transportes, el almacenamiento, otros costos directamente atribuidos.

➤ **Costos de conversión**

Los costos de conversión incluyen: costos directamente relacionados con las unidades producidas (mano de obra directa), una porción de los costos indirectos (variables o activos fijos).

➤ **Otros costos**

Con relación a otros costos estos incluyen: aquellos que se incurren para dar a los mismos su ubicación o condición adecuada (costos indirectos no derivados de la producción o costos incurridos por el diseño de productos para clientes específicos). Por ejemplo: diseño de un empaque especial de promoción, almacenamiento, costos de comercialización.

Las reglas de valuación de inventarios de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 son las siguientes:

- a) El costo de los inventarios no puede recuperarse en el caso de que:
  - Los mismos estén dañados,
  - Los precios del mercado han caído,
  - Los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado.
  
- b) La práctica de rebajar el saldo, hasta que el valor en libros sea igual al valor neto realizable es acorde con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera recuperar de su venta o uso posterior.
  
- c) Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable que esté disponible, en el momento de hacerlas, acerca del importe que se espera recuperar de los inventarios. Tales estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del período.

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, los métodos de valuación de inventarios son:

### **2.5.1 Método Primero en entrar, primero en salir (PEPS)**

El método primero en entrar, primero en salir conocido generalmente como método fifo (first in, first out), se basa en la creencia de que la primera mercancía comprada es la primera que se vende. En otras palabras, cada venta le da salida al costo de las mercancías más viejas en existencia, por lo tanto, el inventario final consta del costo de las mercancías adquiridas más

recientemente. El inventario final queda valuado al costo de las compras más recientes y al costo de venta se le aplica los costos más antiguos. A continuación se ejemplifica la utilización del método de valuación PEPS, y la integración del costo de ventas:

**CUADRO No. 1**  
Ejemplo de Valuación de Inventarios  
Método PEPS

**RESTAURANTE DE MARIOS**

**Artículo ABARROTES**

Fecha	Descripción	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIA		
		Unid	Cost Unit	Total	Unid	Cost Unit	Total	Unid	Cost Unit	Total
01/12/03	Inventario Inicial							100	50.00	5,000.00
03/12/03	Requisición No. 001				30	50.00	1,500.00	70	50.00	3,500.00
								70	50.00	3,500.00
04/12/03	Compra Ingreso 101	50	55.00	2,750.00				50	55.00	2,750.00
10/12/03	Requisición No. 002				50	50.00	2,500.00	20	50.00	1,000.00
								50	55.00	2,750.00
18/12/03	Compra Ingreso 102	25	60.00	1,500.00				20	50.00	1,000.00
								50	55.00	2,750.00
								25	60.00	1,500.00
20/12/03	Requisición 003				20	50.00	1,000.00			
					50	55.00	2,750.00			
					5	60.00	300.00	20	60.00	1,200.00
22/12/03	Compra Ingreso 103	50	63.00	3,150.00				20	60.00	1,200.00
								50	63.00	3,150.00
27/12/03	Compra Ingreso 104	40	65.00	2,600.00				20	60.00	1,200.00
								50	63.00	3,150.00
								40	65.00	2,600.00
31/12/03	Requisición 104				20	60.00	1,200.00			
					50	63.00	3,150.00			
					10	65.00	650.00	<b>30</b>	<b>65.00</b>	<b>1,950.00</b>
				<b>10,000.00</b>			<b>13,050.00</b>			

La integración del costo sería de la siguiente forma:

**Artículo Abarrotes**

Inventario Inicial (100 unid. a Q. 50.00) Q. 5,000.00

( + ) Compras Q. 10,000.00

Mercadería Disponible Q. 15,000.00

( - ) Inventario Final \*\* (Q. 1,950.00)

**Costo de lo vendido Q. 13,050.00**

\*\* El inventario final fue valuado así: 30 unidades ingresadas el 27 de diciembre a un precio de Q. 65.00.

Debe observarse que aun cuando se usa el sistema de inventario periódico, debe hacerse la asignación de costos al inventario final en forma separada por lotes de compra, por lo que pueden quedar en inventario unidades idénticas con diferentes costos según la fecha de su ingreso.

**Ventajas:**

- Se adapta tanto al sistema de inventario periódico como a los inventarios perpetuos.
  
- El costo del inventario que aparece como saldo en el balance de situación general, refleja una aproximación al costo de reemplazo.

**Desventajas:**

- Al utilizar este método no existe una comparación adecuada entre el costo de venta y el ingreso por ventas, ya que se comparan las ventas a precios corrientes contra costo de ventas antiguo; esto significa, en periodos de inflación, cuando existe un alza constante de los costos, la utilidad neta tiende a sobrevaluarse y al contrario, cuando los precios tienden a disminuir la utilidades se subestiman.
  
- Como consecuencia de la utilización del método PEPS, en épocas inflacionarias es posible una descapitalización de la empresa, debido a un mayor reparto de utilidades con el consiguiente pago inmediato de Impuesto Sobre la Renta, lo cual puede dar como resultado un capital insuficiente para cubrir necesidades financieras futuras.

No se recomienda utilizar este método porque no está contemplado en el artículo No. 49, Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.

### **2.5.2 Método último en entrar, primero en salir (UEPS)**

Este método contrario al anterior, Lifo (last in, first out) sugiere que las mercancías adquiridas más recientemente son las primeras que se venden, y que el inventario final consta de mercancías antiguas adquiridas en las primeras compras.

Según la metodología de este método, hay que tomar en cuenta que los artículos consumidos o vendidos son los que se adquirieron o produjeron más recientemente, de tal manera que los costos reales de los artículos son los de reposición o reemplazo, tan cerca como sea posible de la fecha de la venta y por lo tanto, el costo de venta se determina a base de los últimos artículos adquiridos en el inventario o último en entrar, mientras que los primeros en entrar se tratan como no consumidos o no vendidos, manteniendo una reserva oculta que aparece al realizarse o consumirse los materiales, pudiendo decir entonces, que el costo de producción tiene precio actual y el inventario mantiene precio antiguo.

A continuación se ilustra la utilización del método de valuación UEPS, y la integración del costo de ventas.

**CUADRO No. 2**  
Ejemplo de Valuación de Inventarios  
Método UEPS

RESTAURANTE DE MARIOS

Artículo ABARROTÉS

Fecha	Descripción	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIA		
		Unid	Cost Unit	Total	Unid	Cost Unit	Total	Unid	Cost Unit	Total
01/12/03	Inventario Inicial							100	50.00	5,000.00
03/12/03	Requisición No. 001				30	50.00	1,500.00	70	50.00	3,500.00
								70	50.00	3,500.00
04/12/03	Compra Ingreso 101	50	55.00	2,750.00				50	55.00	2,750.00
10/12/03	Requisición No. 002				50	55.00	2,750.00	70	50.00	3,500.00
18/12/03	Compra Ingreso 102	25	60.00	1,500.00				70	50.00	3,500.00
								25	60.00	1,500.00
20/12/03	Requisición 003				25	60.00	1,500.00			
					50	50.00	2,500.00	20	50.00	1,000.00
22/12/03	Compra Ingreso 103	50	63.00	3,150.00				20	50.00	1,000.00
								50	63.00	3,150.00
27/12/03	Compra Ingreso 104	40	65.00	2,600.00				20	50.00	1,000.00
								50	63.00	3,150.00
								40	65.00	2,600.00
31/12/03	Requisición 104				40	65.00	2,600.00	<b>20</b>	<b>50.00</b>	<b>1,000.00</b>
					40	63.00	2,520.00	<b>10</b>	<b>63.00</b>	<b>630.00</b>
				<b>10,000.00</b>			<b>13,370.00</b>			

La integración del costo se presenta a continuación:

Artículo ABARROTÉS

Inventario Inicial (100 unid. a Q. 50.00)	Q. 5,000.00
( + ) Compras	Q. 10,000.00
Mercadería Disponible	Q. 15,000.00
( - ) Inventario Final **	(Q. 1,630.00)
<b>Costo de lo vendido</b>	<b>Q. 13,370.00</b>

\*\* El inventario final fue valuado así: 10 unidades ingresadas el 22 de diciembre a un precio de Q. 63.00; y 20 unidades del inventario inicial al 01 de diciembre a un precio de Q. 50.00.

**Ventajas:**

- El método permite defender la posición y estabilidad financiera de la empresa, principalmente en épocas de inflación.
- El costo de venta se presenta a costos actuales, permitiendo fijar los precios de venta, con el margen de utilidad deseada y los fondos necesarios para la reposición de las unidades consumidas o despachadas.
  
- El flujo de caja se ve favorecido, al reducir utilidades en época de inflación.

**Desventajas:**

- Los inventarios que se muestran en el Balance de Situación General aparecen a costos antiguos, en algunos casos con precios alejados de los precios de reposición.
  
- Cuando los precios bajan provocan mayores ganancias y por consiguiente se paga más por concepto de Impuesto Sobre la Renta, porque los inventarios quedan valuados a un precio menor.

Se recomienda utilizarlo en economías de inflación o hiperinflación.

**2.5.3 Método costo promedio:**

El método de costo promedio, determina el valor de los inventarios, dividiendo el costo total de los mismos dentro del número de artículos o productos adquiridos, obteniendo un costo promedio unitario, este es un método que por su facilidad de operación es muy usado, es aconsejable que la empresa use el sistema de registro de inventario perpetuo llevado tanto en unidades como en valores. Es recomendable utilizarlo cuando la inflación no es muy pronunciada. Este método se subdivide en:

- a) **Promedio constante o continuo**; consiste en obtener en cada entrada de material el precio promedio que le corresponda en esa fecha.
- b) **Promedio periódico**; en este caso se mantiene el precio aplicado a un período determinado (semanal, quincenal o mensual), por lo tanto pasado dicho período se vuelve a obtener un nuevo precio promedio para aplicarse al nuevo período y así sucesivamente.

A continuación se ilustra la utilización del método de valuación PROMEDIO CONTINUO y la integración del costo de ventas.

**CUADRO No. 3**  
Ejemplo de Valuación de Inventarios  
Método PROMEDIO CONTINUO

RESTAURANTE DE MARIOS

Artículo **ABARROTES**

Fecha	Descripción	ENTRADAS			SALIDAS			EXISTENCIA		
		Unid	Cost Unit	Total	Unid	Cost Unit	Total	Unid	Cost Unit	Total
01/12/03	Inventario Inicial							100	50.00000	5,000.00
03/12/03	Requisición No. 001				30	50.00000	1,500.00	70	50.00000	3,500.00
04/12/03	Compra Ingreso 101	50	55.00	2,750.00				120	52.08333	6,250.00
10/12/03	Requisición No. 002				50	52.08333	2,604.17	70	52.08333	3,645.83
18/12/03	Compra Ingreso 102	25	60.00	1,500.00				95	54.16663	5,145.83
20/12/03	Requisición 003				75	54.16663	4,062.50	20	54.16663	1,083.33
22/12/03	Compra Ingreso 103	50	63.00	3,150.00				70	60.47618	4,233.33
27/12/03	Compra Ingreso 104	40	65.00	2,600.00				110	62.12118	6,833.33
31/12/03	Requisición 104				80	62.12118	4,969.69	30	62.12118	1,863.64
				<b>10,000.00</b>			<b>13,136.36</b>			

La integración del costo se presenta a continuación:



## Artículo ABARROTÉS

Inventario Inicial (100 unid. a Q. 50.00)	Q. 5,000.00
( + ) Compras	Q. 10,000.00
Mercadería Disponible	Q. 15,000.00
( - ) Inventario Final **	(Q. 1,863.64)
<b>Costo de lo vendido</b>	<b>Q. 13,136.36</b>

\*\* El inventario final fue valuado así: 30 unidades ingresadas el 27 de diciembre a un precio promedio de Q. 62.12118.

**Ventajas:**

- Su cálculo es sencillo ya que se trata del promedio simple o ponderado de los costos de las mercaderías.
- Evita llevar controles de precios por lotes de mercaderías, como el caso de los métodos UEPS Y PEPS.
- Se logra una adecuada asociación de ingresos con los costos que sirvieron para generarlos.
- Es consistente y no se presta para manipulaciones.
- Los valores son reales y se asemejan a los del mercado.

**Desventajas:**

- El costo promedio, siempre será menor al costo de reposición en épocas inflacionarias y lo contrario en época de deflación.
- No es útil en la proyección de precios de venta.

Se recomienda utilizarlo cuando el índice de inflación no es muy alto, ya que éste método le da igual importancia a los precios actuales que a los que rigieron en meses anteriores.

**2.5.4 Método de identificación específica:**

Es el método que al valorar las existencias, utiliza el costo específico de compra o producción de cada artículo en particular. Se utiliza en las empresas donde es factible la distinción de un artículo de otro, identificándolo a su vez con un costo único, se utiliza principalmente para valorar artículos de gran valor como joyas, pinturas, esculturas, etc.

**2.5.5 Método minorista:**

El método de los minoristas se usa a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales no es práctico usar otro sistema de cálculo de costos.

En este sistema, el costo de los inventarios se determina deduciendo del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto.

**2.5.6 Método de costo estándar:**

Los sistemas para la determinación de los inventarios del método del costo estándar, pueden ser usados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlo se aproxime al costo.

Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisan de forma regular y si es preciso, se cambian los estándares siempre y cuando tales condiciones hayan variado.

**Ventajas**

- El costo se trabaja a base de estimados.

- Se puede comparar el costo real con el estimado para ver y analizar las variaciones.

### **Desventajas**

- Los costos estándar se establecen anticipadamente sin tomar en cuenta el costo real.
- No es útil en la proyección de precios de venta.

## **2.6 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE INVENTARIOS**

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad. A continuación se describen los procedimientos para el adecuado control de inventarios.

### **2.6.1 Recepción**

El control de inventarios inicia con la recepción de mercaderías, actividad que debe realizar un departamento ajeno e independiente al departamento de compras y de contabilidad.

Las funciones y responsabilidades que debe realizar un departamento encargado de la recepción de mercaderías comprenden:

- a. Recepción de mercaderías: verificando que la cantidad y la calidad de los bienes coincidan con lo estipulado en la copia de la orden de compra respectiva, y
- b. Elaborar el informe de recepción que consiste en un documento en el que este departamento reporta haber recibido la mercadería, de acuerdo a las especificaciones de la orden de compra. Dicho informe debe contener como mínimo los siguientes datos:
  - Número correlativo (Preimpreso)

- Número de la orden de compra
- Número de la requisición de compra
- Nombre del proveedor
- Clase y calidad de la mercadería recibida
- Firmas del personal que hizo el recuento y revisión de la calidad de la mercadería recibida.

Preferiblemente este informe debe llenarse en triplicado, para que cada parte sea entregada a los departamentos involucrados, compras, contabilidad y recepción, este último deberá archivarlo en forma correlativa, con el propósito de que sea fácil su localización en caso de consulta o revisiones posteriores.

### **2.6.2 Registro de inventarios**

Como se ha indicado anteriormente, los inventarios representan un renglón importante en el activo de la empresa, por tal razón, se debe llevar un adecuado registro contable de las operaciones relativas a los inventarios, su adquisición (la cual constituye costos incidentales como gastos de compra, las operaciones de devoluciones, rebajas y descuentos), el uso de formas y registros auxiliares (como las tarjetas de almacén) y la presentación de adecuados informes sobre este rubro.

La información requerida por un sistema perpetuo de inventarios puede presentarse electrónica o manualmente. En un sistema manual una tarjeta de registro auxiliar (kardex), se utiliza para cada uno de los productos disponibles. Dicha tarjeta muestra el registro de los movimientos de cada compra y requisiciones o ventas realizadas durante el período.

Actualmente existen programas específicos o paquetes para llevar un control adecuado de los inventarios por medio de un computador, el cual consiste en

almacenar los datos a un servidor quien automáticamente al ingresar los datos de requisiciones, despachos, devoluciones, etc., presenta los datos de cada una de las existencias de las mercaderías.

### **2.6.3 Contabilización**

Para la contabilización de las operaciones de la empresa, de acuerdo al Código de Comercio de Guatemala, los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada de acuerdo al sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados. (Sustituidos por las Normas Internacionales de Contabilidad).

Para este efecto se deben llevar los libros de inventarios, diario, mayor y estados financieros, estos son los libros principales que el comerciante está obligado a llevar para el control de su empresa.

### **2.6.4 Toma física de inventario**

Al final de cada período contable, las cuentas del libro mayor mostrarán saldos actualizados para todas las cuentas del activo. Para el inventario, el saldo en la cuenta del libro mayor representa el inventario inicial, porque ningún registro se ha hecho en la cuenta del inventario desde el final del período anterior, excepto cuando se utiliza el inventario perpetuo, porque se obtiene la información oportuna del valor de inventarios. Todas las compras de mercancía durante el período se registran en la cuenta de compras. El inventario final no aparece en ninguna parte en las cuentas del libro mayor, éste debe ser determinado por un conteo físico de mercancías disponibles al final del periodo contable.

Para establecer los saldos del inventario final requiere dos pasos:

1. Determinar la cantidad de cada clase de mercancía disponible, y
2. Multiplicar la cantidad por el costo unitario.

El primer paso de llama *toma de inventario*, el segundo se denomina *valuación de inventario*. Tomar el inventario, o más precisamente, tomar un inventario físico significa hacer un conteo sistemático de todas las mercancías disponibles a una fecha determinada,

En la mayoría de las empresas mercantiles, la toma de inventario físico es un evento de fin de año. En algunas empresas el inventario es tomado al cierre de cada mes, en la práctica es común tomar el inventario después de las horas laborales o en domingo. Es más adecuado un conteo de inventario si las operaciones son suspendidas que si las mercancías estuvieran siendo vendidas o recibidas mientras el conteo está en proceso.

#### **2.6.4.1 Planeación del inventario físico**

Aunque la toma de inventario sea cuidadosamente planeada y supervisada, serios errores puede aparecer y alterar los resultados del conteo. Para prevenir tales errores como el doble conteo de artículos, la omisión de mercancías del conteo y otros errores cuantitativos, es preferible planear el inventario de tal forma que el trabajo de una persona sirva como verificación fidedigna de otra.

Hay varios métodos para contar la mercancía, uno de los procedimientos más simples es el conteo en grupo. Un miembro del grupo cuenta e informa la descripción y cantidad de cada artículo, la otra anota las descripciones y cantidades en la hoja del inventario (*en algunas situaciones se utiliza una grabadora para registrar las cantidades contadas*) dependiendo del tamaño del inventario. Cuando todas las mercancías han sido contadas y anotadas, los artículos en la hoja de inventario son valuados al costo, y los precios unitarios son multiplicados por las cantidades para determinar la valoración del inventario.

(14;291)

### **2.6.5 Reportes**

El manejo de la información de inventario, debe estandarizarse con reportes que muestren la información necesaria en cada uno de los casos que la administración de la compañía debe tener un control diario.

## **2.7 ASPECTOS LEGALES**

Son todos aquellos aspectos regulados por las leyes vigentes en materia de impuestos y contribuciones. La ley en general es de observancia para todo ente capaz de adquirir derechos y contraer obligaciones.

Sobre esa base la legislación guatemalteca en lo que se relaciona al rubro de inventarios los regula en el Decreto No. 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y su Reglamento con las reformas actualmente en vigor, y del Decreto No, 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su Reglamento con sus reformas vigentes. A continuación se transcriben los artículos específicos que regulan el rubro de inventarios.

### **2.7.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta -I.S.R.- Decreto No. 26-92 y sus Modificaciones**

“Artículo 48. Obligación de practicar inventarios y forma de consignarlos. Todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición. Para los efectos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con la iniciación del siguiente.

Los inventarios deben consignarse agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría contable y con la indicación clara de la cantidad total, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien y de su referencia, precios de cada unidad y valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación empleado.”

“Artículo 49. Valuación de inventarios, para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de las existencias de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos:

Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

a) Costo de producción o adquisición. Este se establecerá a opción del contribuyente, al considerar el costo de la última compra o, el promedio ponderado de la existencia inicial más las compras del ejercicio a que se refiere el inventario. Igual criterio se aplicará para la valoración de la materia prima y demás insumos físicos.

La valoración de la existencia de productos elaborados o semi-elaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinará también aplicando uno de los dos criterios indicados precedentemente.

b) Precio del bien.

c) Precio de venta menos gastos de venta, y

d) Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor.

Una vez adoptado cualquiera de estos métodos de valoración, no podrá ser variado sin autorización previa de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y deberán efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de



imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden". (6;64)

La valuación de inventarios también está regida por el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo No. 206-2004, Capítulo VI, Sistema de Contabilidad, Artículo 23.

### **Consideraciones relevantes sobre pérdidas y destrucciones de inventarios**

El artículo 38 inciso ñ, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta considera que todas las personas jurídicas, patrimonios y entes regulados en la artículo 3, a excepción de quienes obtienen sus ingresos estrictamente en relación de dependencia, pueden deducir de su renta bruta, las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobada; y las producidas por los delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por miembros de su personal o bien por parte de terceros, siempre y cuando que no estén cubiertos por seguros o indemnizaciones, sin embargo podrán decidir la parte que no esté cubierto por dicho seguro como gasto deducible.

En el caso de delitos, se requiere, para aceptar la deducibilidad del gasto, que el contribuyente haya denunciado el hecho ante la autoridad judicial competente.

En cuanto al artículo 15 del Reglamento de la Ley, se establecen una serie de requerimientos que deben observarse cuidadosamente para la documentación

del soporte contable y por consiguiente sea considerado deducible, entre los cuales se mencionan los siguientes:

1. En los casos de extravío, rotura o daño de bienes, se deberá comprobar mediante acta notarial la cual se suscribirá con la participación del contribuyente o su representante legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes, en la fecha en que se descubra el o los faltantes. En los casos de delitos contra el patrimonio, la comprobación se hará mediante certificación de autoridad policial, con la copia sellada por la fiscalía o el Tribunal correspondiente de la querrela o denuncia presentada, con copia de las pruebas aportadas si las hubiere. En ambos casos el contribuyente deberá acompañar copia legalizada de los documentos antes mencionados a la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.
  
2. En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptada como pérdida deducible, deberán ser comprobadas mediante la intervención de un Auditor Fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) quien juntamente con el contribuyente o su representante legal suscribirán el acta respectiva, en la que se hará constar el detalle de bienes afectados, que se darán de baja en el inventario.  
Si dentro del plazo de treinta días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se efectuara la intervención del Auditor Fiscal, la deducción será válida si se levanta acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Superintendencia de Administración Tributaria, informando lo ocurrido.
  
3. Las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes, serán deducibles siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo acompañar a la declaración

jurada del Impuesto Sobre la Renta, el dictamen respectivo emitido por un experto profesional e independiente o por institución competente, en el cual hagan constar las mermas que se produzcan, para que la Superintendencia de Administración Tributaria pueda verificar tal información en cualquier momento.

4. No es aceptable la formación de reservas o provisiones para cubrir posibles pérdidas, por los conceptos indicados en los incisos anteriores por no estar previsto en la ley de formación de reservas para eventos futuros e inciertos.

El artículo 23 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, literalmente dice:

“Valuación de inventarios. Para efectos de autorizar un cambio en sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 49 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

1. La clase de bienes del inventario respecto de la cual se solicita el cambio de sistema de valuación,
2. El sistema de valuación utilizado.
3. Las razones para solicitar el cambio,
4. Las partidas contables de los ajustes que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales.

La Superintendencia de Administración Tributaria, previo a resolver verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio”. (6;17)

### **2.7.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado - I.V.A.- Decreto No. 27-92 y sus Modificaciones**

Las pérdidas por faltantes usualmente son determinadas al momento de efectuar un inventario físico, ya que principalmente es la forma de ejercer control sobre la custodia física. En los casos de existir diferencias de importancia deberán investigarse y juzgar su posible efecto en la valuación de los inventarios. Los márgenes de tolerancia para aceptar un porcentaje como faltante quedará como política de cada empresa, generalmente lo determinan por el volumen del tamaño del inventario.

El robo es uno de los faltantes más comunes que se dan en aquellas empresas que no son capaces de controlar y supervisar las existencias que están en bodega, porque no cuentan con medidas de seguridad adecuadas en la verificación y control de los ingresos y salidas. El robo puede ser practicado por personal que labora en la empresa o bien por asaltos. Una de las medidas empleadas para minimizar este riesgo es la compra de un seguro contra robos. Dentro de otros factores que inciden en pérdidas están:

a. Siniestros

Son riesgos que pueden sufrir los inventarios de una empresa por fenómenos naturales tales como terremotos, inundaciones, huracanes, pestes o por causas no naturales como robos, asaltos, pérdida o recuperación de cuentas por cobrar, demandas o litigios, importantes devoluciones de ventas.

b. Merma

Normalmente se presenta cuando el producto permanece almacenado por largo tiempo, pierde su peso, tamaño o calidad y rendimiento, esto implica que se debe establecer un mejor control.

c. Deterioro

Es recomendable tener adecuadas bodegas para el almacenamiento de los productos, para que estos no se deterioren y sufran serios daños en su presentación, contenido y calidad.

En materia fiscal, según el Artículo 4 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo 311-97, es importante señalar lo siguiente: en los productos perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor (fenómenos naturales) y delitos contra el patrimonio deberá hacerse constar lo ocurrido en acta notarial, para que no genere impuesto al valor agregado, además será requisito indispensable estar debidamente contabilizado.

Por otro lado es importante mencionar que cuando ocurre una destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, genera Impuesto al Valor Agregado y su base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación.

Para el efecto se establece la base legal en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 3, numeral 7, que literalmente indica lo siguiente:

“La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica”.

Para establecer el impuesto al valor agregado para los casos anteriores se entenderá por base imponible lo indicado en el artículo 13 en el inciso 4:

“En los retiros de bienes muebles previstos en el artículo 3, numeral 6: el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios y donaciones a que se refiere el artículo 7 y 9 respectivamente.” (7;10)

Para el cumplimiento de lo dispuesto anteriormente, se establece en el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, emitido en Acuerdo Gubernativo No. 311-97 en lo que se refiere a inventarios.

“ARTÍCULO 4: (Reformado por el artículo 3. del Acuerdo Gubernativo número 418-2001). Para que no se genere el impuesto en la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes, por causas derivadas de casos fortuitos, de fuerza mayor de delitos contra el patrimonio o por cualquier de las otras causas a que se refiere el artículo 3, numeral 7, de la Ley, el contribuyente deberá documentar lo sucedido, así:

1. En los casos fortuitos o de fuerza mayor, deberá hacerse constar en acta notarial lo ocurrido.
2. En los casos de delitos contra el patrimonio, deberá adjuntar:
  - a) Certificación de las denuncias por robos o accidentes de cualquier naturaleza presentadas ante la autoridad competente conforme a la ley penal aplicable, y
  - b) Informes fehacientes de las liquidaciones de seguros, cuanto los bienes de que se trate estén asegurados.

En todos los casos, será condición indispensable que las cantidades y los valores que se deriven de los hechos, se encuentren registrados en la

contabilidad y en las fechas en que se produjo el faltante, pérdida, robo u otra circunstancia prevista en la Ley, de los bienes de que se trate”.

El artículo 5 establece la fecha de pago del Impuesto, y literalmente dice:

“ARTÍCULO 5. En los casos de retiros de bienes muebles a que se refiere el artículo 4, numeral 4) de la Ley, el impuesto debe pagarse en la fecha del retiro del respectivo bien, misma en la cual debe emitirse la factura correspondiente. También deberá pagarse el impuesto en los casos siguientes:

1. En los retiros de bienes muebles, sean o no del giro del contribuyente, destinados a rifas o a sorteos, aún a título gratuito, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores...”

#### **Retiros de mercaderías por el propietario o contribuyente (auto consumo)**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su artículo 3, numeral 6; establece que se genera IVA por el retiro de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso, consumo personal o de sus familias, ya sea de su propia producción o comprados para su reventa, o la autoprestación de servicios cualquier que sea la naturaleza jurídica de las empresas. En los casos señalados, la base para el cálculo del IVA, según el mismo artículo, en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.

Los retiros antes indicados, para fines del pago del IVA deben reportarse como ventas si es efectuado por el propietario, socios, directores o empleados de las empresas. Para fines de control de inventario, es una salida de inventario.

## **2.8 APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad tiene como finalidad dar lineamientos claros sobre la forma de llevar la contabilidad en general, tomando en cuenta que existe una NIC para cada grupo de cuentas que conforman el estado de resultados, el balance de situación general, el estado de utilidades acumuladas y el flujo de efectivo.

La contabilidad tiene como objetivo primordial el registro de las operaciones financieras de una entidad económica, que permite presentar en forma razonable el resultado de sus operaciones. Por lo cual debe prepararse de acuerdo a Normas Internaciones de Contabilidad, debiendo cumplir con ciertos principios contables.

### **2.8.1 Negocio en marcha**

“Al preparar los estados financieros, la gerencia debe realizar una evaluación sobre la posibilidad de que la empresa continúe en funcionamiento. Los estados financieros deben prepararse a partir de la suposición de negocio en marcha, a menos que la gerencia, o bien pretenda liquidar la empresa o cesar en su actividad, o bien no exista una alternativa realista de continuación salvo que pretenda de una de estas formas. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas o sucesos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la empresa siga funcionando normalmente, debe revelarlas en los estados financieros.”



### **2.8.2 Base contable de acumulación (o Devengado)**

Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la empresa debe preparar sus estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo); al utilizar esta base, las transacciones y demás sucesos económicos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga el efectivo u otro medio equivalente), registrándose en los libros contables e incluyéndose en los estados financieros de los ejercicios con los cuales están relacionados. Los gastos se reconocen en el estado de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de las partidas correspondientes de ingresos (correlación de ingresos y gastos). No obstante, la aplicación del principio de correlación no permite el reconocimiento y registro en el balance de situación general, de partidas que no cumplan con la definición de activos o pasivos.

### **2.8.3 Uniformidad en la presentación**

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros debe ser conservada de un período a otro a menos que:

- a. Se produzca un cambio en la naturaleza de las operaciones de la empresa, o una revisión de la presentación de sus estados financieros, que demuestre que el cambio va a dar lugar a una presentación más apropiada de los sucesos o transacciones, o
- b. Sea obligado realizar el cambio, por causa de la aparición de una Norma Internacional de Contabilidad.

Cuando se produzca una adquisición o una venta importante de activos en la empresa, o bien cuando está en revisión la forma de presentar los estados financieros, se puede pensar que estos pueden tener una estructura de presentación diferente. En estos casos la empresa deberá cambiar la forma de

presentación sólo si la nueva estructura tiene vicios de continuidad, o bien si quedan claros los beneficios que va a proporcionar la nueva estructura.

#### **2.8.4 Importancia relativa y agrupación de datos**

Cada partida que posea la suficiente importancia relativa debe ser presentada por separado en los estados financieros. Las partidas de importes no significativos deben aparecer agrupadas con otras de similar naturaleza o función, siempre que las mismas no deban ser presentadas de forma separada.

Los estados financieros son el producto que se obtiene del procesamiento de grandes cantidades de transacciones, las cuales se estructuran y agregan en grupos de acuerdo con su naturaleza y función.

#### **2.8.5 Compensación**

No se deben compensar activos con pasivos, salvo cuando la compensación sea exigida o esté permitida por alguna Norma Internacional de Contabilidad. Las partidas de ingresos y gastos deben ser compensadas cuando, y sólo cuando:

- a. Lo exija o permita alguna Norma Internacional de Contabilidad, o bien
- b. Las ganancias, las pérdidas y los gastos correspondientes, sugeridos de la misma transacción o suceso, o bien de un conjunto similar de ellos, no resulten individualmente significativas.

#### **2.8.6 Información comparativa**

A menos que una Norma Internacional de Contabilidad permita o exija otra cosa, la información comparativa, respecto del período anterior, debe presentarse para toda clase de información numérica incluida en los estados financieros. Los datos comparativos deben incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea revelante para la adecuada comprensión de los estados financieros del período corriente.” (11;110)

Con relación a la Norma Internacional de Contabilidad sobre el tratamiento de los inventarios, el objetivo es prescribir el tratamiento contable de los inventarios, dentro del sistema de medición del costo histórico.

El costo de adquisición de los inventarios comprende el precio de compras, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos, los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercancías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas u otras partidas similares se deducirán al determinar el costo de adquisición.

Para determinar los costos de conversión de los inventarios se debe tomar en cuenta aquellos costos que directamente están relacionados con las unidades producidas, tales como mano de obra directa. También comprenderán una porción, calculada de forma sistemática de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se ha incurrido para transformar las materias primas de productos terminados.

Además esta norma suministra una guía práctica para la determinación de tal costo, así como para el subsecuente reconocimiento como gasto del período, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el valor en libros al valor neto realizable. También suministra una guía sobre las fórmulas de costo que se usan para calcular los costos de los inventarios.

## **2.9 RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ÁREA DE INVENTARIOS**

Con base en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas la responsabilidad como Contador Público y Auditor en el área de inventarios se divide en:

- a. Responsabilidad como apoyo externo a quien contrata sus servicios: está se deriva de los requisitos necesarios para poder rendir un dictamen profesional acertado, basado en un examen adecuado de los métodos utilizados para el cálculo del costo de las ventas y del inventario, además de la revisión de los libros, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Dentro de estas responsabilidades están las siguientes: evaluar la estructura del control interno del área de inventarios, observar la toma física de inventario, comprobar físicamente el inventario, si es razonable y factible de hacerlo, examinar normalmente mediante pruebas, los libros de inventarios del cliente, obtener todos los informes y explicaciones necesarias de los funcionarios y empleados, efectuar pruebas de los métodos de valuación, y verificar si no hay sobrevaluación o subvaluación de inventarios.
  
- b. Responsabilidad legal: se origina por sus actos u omisiones en el cumplimiento de las obligaciones comprendidas dentro de la esfera profesional de su campo de acción, según Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Los profesionales tienen el deber de mostrar un nivel razonable de cuidado al realizar un trabajo para aquellos que solicitan sus servicios. Es importante realizar pruebas de auditoría para descubrir errores importantes no intencionales o fraudes de la administración o empleados.

Por ejemplo, el auditor podría ser demandado si razona fehacientemente los estados financieros de una empresa ante una entidad bancaria, que concederá un préstamo para ésta y se descubre que dichos estados financieros son erróneos. También podría ser demandado por el cliente por no descubrir un desfalco en la auditoría.

En relación a la defraudación fiscal el Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, contempla los delitos en que incurre el profesional al presentar información dudosa la cual puede ser utilizada como un medio para engañar a la administración tributaria. Entre estos delitos se pueden mencionar los siguientes: la comercialización clandestina de mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos, la falsificación de facturas no autorizadas por la administración tributaria, la doble contabilidad que afecta negativamente la determinación del pago de los tributos.

Con relación a la doble contabilidad el Código de Comercio en su artículo 375 hace mención de que el comerciante no debe llevar más de una contabilidad.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por un extranjero, además de las penas antes indicadas, se le impondrá la pena de expulsión del territorio nacional, la que será ejecutada inmediatamente después de haber cumplido la sanción respectiva.

## **CAPÍTULO III**

### **ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO**

Debido a la importancia de que está revestida esta área en la empresa, es pertinente ampliarlo en un capítulo propio.

#### **3.1 DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO**

Existen bastantes definiciones de control interno, pero una de las más aceptadas es la del Instituto Americano de Contadores Públicos y Auditores lo define así: “El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia.”

El control interno es un sistema del que se vale actualmente la administración moderna para determinar si sus actividades se están desarrollando con el suficiente apego a los métodos y procedimientos establecidos, permitiendo de esta manera obtener el objetivo de la entidad económica, para lograr la mayor eficiencia y los mejores resultados de sus operaciones.

En la actualidad el éxito en cualquier empresa está sujeto a la oportuna planeación y a la adecuada supervisión.

Cabe mencionar que los métodos y medidas que conforman el sistema de control interno regulan las políticas gerenciales establecidas por el mejor desarrollo de la estructura orgánica de una empresa, y estas forman parte cuando aplican manuales de operación, políticas y decisiones administrativas, auditorías internas, memorandos, reportes, circulares y otros.

### **3.2 DEFINICIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

“Significa todas las políticas y procedimientos adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr los objetivos de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de los activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integridad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera contable” (5:118)

### **3.3 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO**

Todas las empresas deben contar con un adecuado sistema de control interno, para confiar en los conceptos, cifras y reportes de los estados financieros.

Un adecuado sistema de control interno, es importante, desde el punto de vista de la integridad física y numérica de los bienes, valores y activos de la empresa, tales como: el efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, etc.; es decir, un sistema eficiente y práctico de control interno, dificulta la complicidad de empleados, fraudes, robos, etc. Se puede afirmar que el objeto de estudio de control interno es establecer la base para confiar en el sistema, con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría.

### **3.4 CLASIFICACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

Para un mayor alcance de la revisión del auditor, con el objetivo principal de emitir una opinión de los estados financieros básicos que examina, debe partir de la base de que el control interno se subdivide en:

### **3.4.1 Control interno contable**

“El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la salvaguarda de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como los sistemas de autorización y aprobación, separación de deberes relacionados con el mantenimiento de registros e informes de contabilidad, de aquellos relativos a operaciones o a la custodia de activos, controles físicos sobre activos, y auditoría interna.” (15;27)

### **3.4.2 Control interno administrativo**

“Comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados principalmente con la eficiencia operacional y la adherencia a políticas gerenciales, y usualmente se refieren solo indirectamente a los registros financieros. En general, incluyen controles tales como análisis estadísticos, estudios de tiempo y movimiento, informes sobre actuación, programas para entrenamiento de los empleados, y control de calidad.” (15;27)

## **3.5 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO**

Un sistema de control interno está regido por las medidas que toma una organización, de ello se presentan los principales objetivos, los cuales son:

### **➤ Protección de los activos del negocio**

Este aspecto comprende la prevención de fraudes e irregularidades. Los fraudes podrán ser errores en el sistema contable; los involuntarios se cometen por descuido, ignorancia; los intencionales se comenten con fines ilícitos generalmente, y su existencia indicará fallas en el control interno; ambos tipos de error se deben considerar cuando no se registra o se registra mal alguna operación premeditada o involuntariamente. Algunos directivos



de empresa actualmente creen que teniendo “empleados de confianza, de intachable honradez” están a salvo de fraudes, pero se ha visto que la confianza depositada en exceso, en ocasiones se ha traducido en acción fraudulenta por parte de esas personas, antes idóneas. En este sentido, puede ser muy útil el trabajo llevado a cabo por los auditores internos, por la familiaridad que tienen con todos los pormenores de la empresa, evitando el derroche de tiempo del auditor independiente y facilitando su labor.

➤ **Información financiera correcta, confiable y apropiada**

Mediante un sistema de control adecuado, la administración podrá obtener información financiera veraz, completa y oportuna y que sirva de base a las decisiones que se tomen.

Asimismo a una entidad económica de carácter lucrativo le es indispensable contar con los mecanismos necesarios con el fin de obtener información adecuada, veraz y correcta del desenvolvimiento operacional de la misma.

Se hace mención que entre las funciones que desempeña un departamento contable se incluyan la contabilidad administrativa y la financiera, y es precisamente en esta última a la cual le corresponde proporcionar a la gerencia la información financiera que constantemente solicitan. Esta información debe ser concisa y oportuna, ya que en la mayoría de oportunidades servirá para la toma de decisiones a nivel gerencial y para la fijación de planes para actividades a llevarse a cabo en el futuro.

Es de señalar la importancia que la información tiene para la gerencia y el Consejo de Administración de una empresa, ya que corresponde a estos la implantación de procedimientos que puedan garantizar la confiabilidad de la información producida; es precisamente aquí en donde el sistema de control

interno cumple ese objetivo, porque se constituye debidamente en un sistema determinante para la obtención de información financiera confiable y oportuna.

➤ **Promoción de la eficiencia de operación**

Este objetivo se logra cuando todas las operaciones de una empresa se desarrollan con eficiencia; para esto se formulan principios, se adecúan métodos al desarrollo operacional de la empresa, se busca una eficiente distribución de labores entre el personal y se trata de obtener un beneficio mayor, que el costo de su implantación.

### **3.6 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO**

Son elementos de control interno:

#### **3.6.1 Organización**

Consiste básicamente en la estructura de la empresa, el ordenamiento lógico de sus componentes, de tal manera que cumpla los fines para los cuales fue creada. De lo anterior comprende la dirección, que es la que toma las decisiones respecto a la política general de la empresa, también una división de labores, cosa que supone que el trabajo que realice una persona sea complementado por otra, con el fin de que nadie individualmente, posea una parte importante de las operaciones, lo que permitirá localizar errores y fraudes en el control interno. Esta división de labores implica que se debe cumplir con los objetivos de la empresa, eliminando duplicaciones de trabajo, invasión de funciones, etc. Asimismo es importante asegurarse que esté establecida una asignación de responsabilidad a los jefes y subordinados, de manera que cada uno de ellos conozca en forma precisa sus atribuciones, lo que viene a constituirse en una característica fundamental de un buen control interno.

Dicho de otra manera, el plan de organización debe especificar los deberes y las responsabilidades de manera que separe las funciones incompatibles. Esto significa esencialmente que ningún individuo o grupo puede hacerse cargo de todas las etapas de una transacción. Las funciones incompatibles son aquellas que al combinarse permiten que un individuo cometa una irregularidad y que no sea detectado o que pueda ocultar la irregularidad.

### **3.6.2 Sistema de procedimientos que asegure la solidez del plan de organización**

El funcionamiento de un sistema de control interno no puede ser satisfactorio o eficaz, si al llevarse a la práctica se hace únicamente porque se cuenta con una organización adecuada, es requisito indispensable implantar procedimientos que algunas veces se consideran elementales, con el conjunto de normas creadas para el mejor manejo de las operaciones.

Asimismo se deberá poner énfasis en los manuales relativos a las requisiciones, volumen de pérdidas; posición de competencia, registros y formas de contabilidad, tales como el instructivo y el catálogo de cuentas; decisiones para hacer compras, planeación y programación de la producción y el sistema de información a la gerencia, ya que de esta se desprenderá que la dirección esté en condiciones de tomar decisiones.

### **3.6.3 Personal adecuado**

Para que un sistema de control interno opere eficientemente se necesita que la empresa cuente con el personal competente, honesto y adecuadamente retribuido. También se deberá considerar al respecto la manera de seleccionar al personal de trabajo, condición socioeconómica, antecedentes relacionados con otros puestos que hubiese ocupado y otros puntos no menos importantes, aplicables al caso particular de que se trate. Además, deberá observar el tipo

de entrenamiento a que se somete el personal elegido, rotaciones de puestos, tiempos extra, políticas de promoción y ascensos, así como el establecimiento de incentivos y remuneraciones razonables que pueden redundar en una colaboración decidida del personal en beneficio de la empresa.

La mayor eficiencia en las tareas que se desarrollan dentro de una empresa, se obtiene con la preparación y capacitación del personal, así como la distribución de las labores que deben realizarse dentro de cada departamento. Esto para evitar que una sola persona posea el control absoluto de las operaciones del negocio.

Un sistema de contabilidad no puede funcionar por sí solo, requiere del elemento humano para que se lleven a cabo las labores delineadas en el sistema, por consiguiente, la calidad del personal es factor determinante para que los objetivos proyectados se realicen satisfactoriamente. Además los funcionarios y empleados deben conocer las atribuciones que les corresponden.

#### **3.6.4 Supervisión de las medidas de control establecidas**

Se hace necesario la implantación de una supervisión para evaluar si los bienes y derechos son manejados y registrados adecuadamente, y si las actuaciones del personal están siendo encaminadas a cumplir con los procedimientos establecidos; además, verificar el diseño apropiado de formas y registros para la obtención de informes oportunos.

### **3.7 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

Evaluar un sistema de control interno, es hacer una operación objetiva del mismo. Esta evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas efectuadas, los cuales tienen por finalidad establecer si se están realizando correctamente y aplicando los métodos, políticas y

procedimientos establecidos por la dirección de la empresa para salvaguardar sus activos y para hacer eficiente sus operaciones.

La evaluación que se haga del control interno, es de primordial importancia pues por su medio se conocerá si las políticas implantadas se están cumpliendo a cabalidad y si en general se están desarrollando correctamente. La evaluación del control interno puede efectuarse por los siguientes métodos:

### **3.7.1 Método descriptivo**

También se le conoce como método narrativo y consiste en describir en un memorandum las diferentes actividades de los departamentos y funciones de los empleados. Para que sea funcional este método, se deben describir todas las funciones y en forma continua; resultado ideal para auditorías en empresas pequeñas.

### **3.7.2 Método de cuestionario**

Éste consiste en la elaboración de preguntas específicas para realizarlas al personal de la empresa con la finalidad de conocer la entidad y sus procedimientos.

El cuestionario hace preguntas específicas y normalmente una respuesta negativa señala la existencia de una posible deficiencia en el sistema. Este mismo cuestionario puede utilizarse durante varios años codificando las respuestas de forma que se pueda identificar el año a que corresponden, esto permitirá al auditor detectar cualquier cambio en el sistema de control interno de la empresa.

### **3.7.3 Método de diagrama de flujo**

A éste se le conoce como método gráfico y consiste en la elaboración de

diagramas que reflejan los flujos de las distintas operaciones clasificadas por departamento y detalladas por empleados. Esta representación da una facilidad de verificación visual de los movimientos que se desarrollan en una operación y permite captar más fácilmente su desarrollo, simplificando de esta manera, la evaluación del control interno.

### **3.8 CONTROLES APLICABLES EN EL ÁREA DE INVENTARIOS**

Ciertamente los inventarios representan una de las mayores inversiones dentro del activo corriente en las entidades comerciales e industriales. Sin embargo, su naturaleza, su vulnerabilidad a los robos, los diversos procedimientos para su control, registro, valuación y su movilidad originan diversos errores en su determinación y en la información mostrada en los estados financieros.

Por esto, es necesario establecer medidas adecuadas de control interno, para salvaguardar los inventarios y permitir tener información útil y confiable. Debe tenerse cuidado de establecer las medidas de control adecuadas a las circunstancias particulares de la entidad.

El control interno del área de inventarios, está vinculado con las actividades de compra, fabricación y venta de los productos. Un adecuado control interno exige que las mercancías sean debidamente pedidas, recibidas, controladas, segregadas, usadas y contadas físicamente para asegurar la razonabilidad de los inventarios y su adecuada valuación.

La revisión, estudio y evaluación del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- Segregación de las funciones de autorización, custodia y registro en la adquisición, recepción, almacenamiento y embarque de existencias. La

segregación evita que un solo departamento o persona tenga a su cargo todo el trámite de una transacción, además propicia una vigilancia permanente entre los departamentos o personas que tengan relación con dicha transacción.

- Registro oportuno de todo lo que se recibe y del pasivo correspondiente: El propósito es velar porque el registro de las operaciones se realice oportunamente y dentro del período correspondiente, los registros contables tendrán que coincidir con las existencias físicas. Es importante la emisión de un documento prenumerado para control y registro de todos los ingresos de productos.
- Registro oportuno de la facturación del período: Consiste en la implantación de controles por medio de formas prenumeradas que permitan la captación oportuna de los registros contables lo referente a ventas, así como su correspondiente facturación y registro.
- Custodia física de los inventarios: Debe existir custodia y acceso restringido a las zonas de almacenaje y producción, con el objeto de establecer e identificar claramente la responsabilidad del personal en el manejo físico de los bienes.
- Planeación y toma periódica de los inventarios físicos: Su recopilación, valuación y comparación con los libros e investigar y ajustar las diferencias resultantes. Se deben realizar conteos periódicos de los bienes susceptibles a mermas, deterioro, obsolescencia, faltantes, etc.
- El control sobre la obtención, manejo y custodia de la evidencia documental que ampare las entradas y salidas de inventarios propiedad de la empresa.

- Métodos de valuación de los inventarios, incluyendo las bases seguidas para el registro y acumulación de los materiales, mano de obra directa y gastos indirectos en el caso de empresas industriales
- Todas las salidas del almacén deberán estar soportadas por la documentación comprobatoria correspondiente, requisiciones o notas de embarque, esta medida garantiza que los inventarios son empleados para los fines de la empresa y su autorización debe constar por escrito.
- Deberán separarse físicamente los artículos obsoletos, dañados, de lento movimiento, que hayan sido dados de baja en los libros pero que se encuentren físicamente en el almacén, esta medida inhibe su sustracción o robo.
- Deberá solicitarse la autorización por escrito del funcionario responsable para disponer o dar de baja de los inventarios obsoletos, de lento movimiento o dañados.

### **3.9. CONTROL DE EXISTENCIAS**

Fijación de máximos y mínimos para el control de existencias. La importancia del control de existencias estriba en saber si son suficientes las unidades que quedan para satisfacer la demanda, asimismo evita situaciones de inversión en exceso, sirviendo además como una herramienta de control de ventas y producción. Una forma de establecer el control de máximos y mínimos, es por medio del cálculo del Lote Económico de Compra –LEC-.

Para el eficiente control de inventarios es necesario mantener la existencia de los insumos y productos en los niveles deseados considerando el nivel de



producción, compras al mayoreo y las decisiones básicas de cuándo y cuánto ordenar.

Se conoce como Lote Económico de Compra (LEC) a la cantidad económicamente más conveniente a pedir de un producto que se necesita para cumplir con los pedidos. Este se determina así:

$$LEC = \sqrt{\frac{2RS}{PI}}$$

En donde:

<b>R =</b>	Consumo Anual	Es la cantidad de insumos requeridos para llevar a cabo la producción presupuestada
<b>S =</b>	Costo por pedido	Son los gastos necesarios para la formulación y recepción de un pedido, tales como: costo de funcionamiento de la sección de compras, costo de recepción, costo de contabilidad, etc.
<b>P =</b>	Precio de compra unitario.	Precio unitario de los artículos a pedir.
<b>I =</b>	Costo de posición o mantenimiento	Representa el porcentaje de gastos que se realizan por mantener los productos como pago de primas de seguro, alquileres de bodega, etc.

Para efectos del lote económico también deben considerarse los aspectos siguientes:

**Número de pedidos:** Es la cantidad o número de pedidos que deben hacerse en el año, se determina mediante la relación siguiente:

$$\text{No. De pedidos} = R / \text{LEC}$$

**Punto de pedido –P.P.-:** Es el número de unidades existentes en inventario para hacer un nuevo pedido, el que se determina así:

$$\text{PP} = \text{Período de aprovisionamiento} \times \text{consumo máximo diario.}$$

**Período de aprovisionamiento –P.AP-:** Es el tiempo en que el proveedor demora en entregar el pedido solicitado.

$$\text{P.AP} = \text{Consumo promedio diario} \times \text{días de aprovisionamiento}$$

**Consumo promedio diario – CMD-:** Es el promedio de productos que se consumen diariamente y se establecen en función de la cantidad anual requerida, se determina así:

$$\text{Consumo promedio diario} = R / \text{No. De días al año}$$

**Existencia Mínima:** Es el nivel mínimo de existencias que se deben tener en bodega para no entorpecer la producción por falta de insumos, se determina así:

$$\text{Existencia Mínima} = \text{P P} - (\text{CMD} * \text{P.AP})$$

**Existencia Máxima:** Es el nivel máximo de existencias que se deben tener en bodega para no incidir en costos innecesarios.

$$\text{Existencia Máxima} = \text{Existencia mínima} + \text{LEC}$$

En el anexo 5.11.6 se muestra la aplicación del Lote Económico de Compra, para la empresa objeto de estudio.

## **CAPÍTULO IV**

### **MANUAL DE PROCEDIMIENTOS**

El estudio y desarrollo de la ciencia administrativa ha posibilitado el desarrollo de un gran número de técnicas que coadyuven en el logro de una efectiva sistematización, tanto en el nivel administrativo como en el operativo. Los manuales administrativos son instrumentos de gran importancia en el sistema de información de toda organización racionalmente administrada.

Un manual es una guía que permite encaminar en la dirección adecuada los esfuerzos del personal operativo, por lo tanto el manual es un instrumento de control sobre la actuación de cada uno de los empleados.

Los manuales administrativos se clasifican de acuerdo con dos aspectos: por su contenido (manual de organización, manual de políticas, manual de procedimientos, manuales técnicos, etc.) y por su función específica (manual de personal, manual de producción, manual de finanzas, etc.). El tema de manuales es muy amplio, por tal razón en el presente estudio únicamente se desarrolla el manual de procedimientos en función de las necesidades de la empresa objeto de estudio, aplicable al área de inventarios.

#### **4.1 MANUAL DE PROCEDIMIENTOS**

“Es un instrumento administrativo de comunicación que contiene una serie de información acerca de la sucesión cronológica y secuencial de operaciones para la realización de una función, actividad o tarea específica en una organización”.  
(19;150)

Es un documento que indica como hacer el trabajo. Además, identifica quienes participan en el proceso, en cuanto tiempo debe realizarse y en donde se lleva a

cabo. Un manual de procedimientos puede ser tanto administrativo como operativo.

El manual de procedimientos administrativos permite conocer los lineamientos para una actividad de carácter administrativo, sus responsabilidades, objetivos y los participantes en la misma.

#### **4.2 OBJETIVOS**

- Servir de guía para el control de las diferentes áreas de la empresa.
- Establecer las bases para los cambios en políticas adoptables en todas las áreas de la empresa.
- Apoyar la sistematización de la empresa.
- Guiar la correcta realización de labores.
- Facilitar la coordinación, supervisión y comunicación de las unidades que integran la empresa.
- Facilitar el reclutamiento, selección e integración del personal.
- Ayudar en la maximización del uso de los recursos identificando claramente las responsabilidades, funciones y atribuciones de cada miembro de la empresa.
- Facilitar la coordinación y comunicación en la empresa.
- Permitir la agilización de estudios organizacionales, al tener una fuente única ordenada, clara, oportuna y concisa de la información.
- Reducir la evasión de responsabilidades.
- Establecer una secuencia lógica para el trabajo a desarrollar.
- Normar las acciones interrelacionadas del proceso.
- Sustituir instrucciones verbales por instrucciones escritas.
- Apoyar la capacitación y supervisión del personal.

#### **4.3 VENTAJAS DEL MANUAL**

- Delimita de una forma concreta el campo de acción, funciones, atribuciones y responsabilidades de cada unidad y dentro de ella a cada puesto.

- Proporciona una información amplia y completa sobre la estructura de la organización.
- Permite saber de una manera concreta cuáles son las vías de mando y relación de que disponen.

#### **4.4 DESVENTAJAS DEL MANUAL**

- Impone un excesivo formalismo en la organización, lo que determina a su vez gran rigidez en su actuación.
- No existe flexibilidad que comúnmente precisan todas las actividades.

#### **4.5 NECESIDAD DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS**

Los manuales representan un medio de comunicar las decisiones de la administración, concernientes a organización, políticas y procedimientos. “En la administración moderna, el volumen y la frecuencia de dichas decisiones va en aumento. Las empresas progresivas han llegado a considerar sus estructuras organizativas, planteamientos de políticas y prácticas de procedimientos, simplemente como elementos de administración que pueden y deben cambiar tan a menudo como se requiera para capitalizar nuevas oportunidades y afrontar la competencia.

Este concepto de administración ha aumentado la necesidad y modificado también el papel que desempeñan los manuales. En la actualidad se utiliza el manual para comunicar información relativa a cambios. En los procesos administrativos se diseñan los manuales con vistas a su legibilidad, sencillez y flexibilidad.” (9:315)

El trabajo de desarrollo de los manuales se considera como el de mantener informado al personal clave de los cambios en las decisiones de la Gerencia General, así como las políticas y procedimientos queden accesibles en forma escrita para su cumplimiento.

## **4.6 PROCESO PARA LA ELABORACIÓN DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS**

### **4.6.1 Recolección de datos**

Se debe evaluar el control interno por medio del método descriptivo, porque facilita la recopilación de información, también puede recurrirse a la investigación documental, consulta a sistemas de información, encuestas, observación, informes y reglamentos.

### **4.6.2 Validación de los datos reunidos**

Consiste en presentar los datos reunidos a las personas involucradas en el procedimiento y validar su información, si surgieran modificaciones se deben realizar inmediatamente, esto para llevar la información lo más actualizada posible.

### **4.6.3 Estructura de la información**

De acuerdo al manual que se elabora, dependerá el tipo de datos recopilados y su análisis. Para el efecto las etapas de trabajo son las siguientes:

➤ **Organización de los datos**

Los datos recabados deben ser organizados en el momento en que se obtienen y no dejar su clasificación y organización hasta el último momento. Es importante asistirse en el trabajo de un equipo de computación que permita en forma sistemática registrar todos los datos reunidos.

➤ **Antecedentes**

Especificar trabajos similares realizados anteriormente, estrategia seleccionada para resolver el problema y resultados obtenidos.

➤ **Descripción de situación actual**

Es necesario describir la situación actual como resultado de la recopilación de datos. Entre la información que se puede generar tenemos:

- Objetivos
- Estructura de la empresa
- Procedimientos administrativos
- Instrumentos administrativos tales como: reglamentos, circulares y convenios de trabajo.
- Ambiente laboral.

#### **4.6.4 Análisis de los datos recabados**

El propósito del análisis de los datos es dar un diagnóstico de la realidad de la empresa. Partiendo de dicho diagnóstico se deben sugerir acciones encaminadas a llevar a la organización a una situación mejorada con sus problemas solucionados, en donde el trabajo realizado sea más eficiente y eficaz para alcanzar los objetivos. Para lograrlo es necesario realizar una revisión de los flujogramas elaborados con el propósito de verificar la situación actual y sugerir cambios para mejorar el procedimiento.

#### **4.6.5 Redacción del manual**

Se recomienda que el orden de aparición de los procedimientos en la lista sea de preferencia en la secuencia en que son ejecutados. Indicar las operaciones que se realizan dentro del procedimiento, explicando en qué consiste, cuándo, cómo, con qué, en cuánto tiempo se hacen y quién es el responsable.

#### **4.6.6 Aprobación del manual de procedimientos**

De acuerdo a la revisión preliminar del manual, un comité de manuales, seleccionado con las personas con experiencia en el procedimiento, lo debe revisar y modificar si se amerita. De ésta revisión debe surgir el manual definitivo aprobado, el cual tendrá una vigencia, la cual también tendrá que ser determinada por el comité.

#### **4.6.7 Implantación del manual de procedimientos**

Para que los involucrados tengan conocimiento de la existencia de un manual y ponerlo en práctica existen varias formas, las cuales pueden ser:

➤ **Instantánea:**

Este tipo de implantación es funcional, si el procedimiento va dirigido a personal con experiencia y conocimiento del manual de procedimientos.

➤ **Proyecto piloto:**

Implica seleccionar una parte de la empresa en la que se pondrá en vigencia el manual para evaluar la viabilidad y funcionalidad del mismo.

➤ **Paralelo:**

Consiste en forma ordinaria y en la que indica el manual, para analizar ventajas que ofrece esta última.

### **4.7 CONTENIDO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS**

El contenido de un manual puede variar dependiendo de las necesidades de cada empresa, para el presente estudio se tomaron como necesidades los siguientes:

#### **4.7.1 Identificación**

Identifica la empresa y a la unidad administrativa a la que tiene aplicación el manual.

#### **4.7.2 Tabla de contenido**

Índice del contenido del manual para que el usuario pueda ir directamente al área de su interés.

#### **4.7.3 Procedimientos**

Son las descripciones, en las cuales se indican la manera de llevar a cabo el procedimiento. No se indican nombres de personas sino se hace referencia a los puestos de trabajo.



#### **4.7.4 Formularios**

Son las formas que se deben utilizar para documentar el procedimiento, con el fin de que se utilice un formato uniforme para cada proceso. En el manual se deben mencionar con letra inicial mayúscula y de preferencia numerados.

#### **4.7.5 Flujogramas**

Es el esquema, dibujo o diseño de los pasos que se realizan en un procedimiento o en alguna parte de él, para indicar la secuencia lógica del recorrido de las actividades, con énfasis en el diseño de los formularios utilizados.

También representan visualmente, la participación directa de cada puesto de trabajo en el proceso operativo de un procedimiento.

### **4.8 ELABORACIÓN DEL FLUJOGRAMA**

Los flujogramas se pueden utilizar antes o después de cada procedimiento para visualizar el recorrido de pasos y actividades, además de los responsables de su realización.

La gráfica, por medio de una simbología generalmente aceptada, muestra en forma sencilla, clara y lógica cada una de las operaciones y las relaciones entre cada paso del procedimiento que debe ser ejecutado.

#### **4.8.1 Ventajas**

- La representación de la secuencia de acontecimientos y el flujo de la información en forma gráfica narrativa provee la información que permite una mayor comprensión y entendimiento del sistema.
- Es de gran ayuda a los supervisores y al personal de nuevo ingreso.
- Asegura que la secuencia cronológica de los procedimientos se lleve a cabo en su totalidad.

- Impone una disciplina en la persona que lo elabora ya que el mismo no puede ser completado en forma adecuada, sin el entendimiento de la lógica del sistema.
- Un flujograma adopta cualquier forma que el sistema le imponga.

#### **4.8.2 Desventajas**

- Un diseño inadecuado del flujograma tiende a confundir al usuario.
- La existencia de un flujograma desactualizado puede ocasionar problemas y contratiempos en la ejecución del procedimiento que se realiza.
- Un flujograma complejo impide interpretarlo con facilidad y por ende su ejecución demorará más tiempo.

#### **4.8.3 Preparación del flujograma**

Para preparar un flujograma, deben contemplarse los siguientes aspectos:

- Revisar la documentación que se tiene sobre el sistema.
- Entrevista con el personal apropiado del cliente y elaboración de notas respecto a cómo las operaciones son realizadas.
- Obtención de formularios generados o procesados por el sistema.
- Preparar un flujograma del sistema utilizando los procedimientos establecidos.
- Para trazar un flujograma preliminar, debe tener suficiente información y tener una comprensión básica del sistema. Deberá regresar muchas veces a las fuentes de información para aclarar varios puntos. Pocas personas pueden obtener un flujograma definitivo la primera vez.

#### **4.8.4 Guía para la elaboración del flujograma**

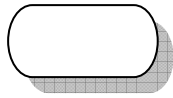
- El papel de trabajo debe dividirse en columnas verticales, las que se usarán así:
  - Descripción narrativa de los procedimientos que se están representando gráficamente, numerados correlativamente.
  - Indicación del cargo de la persona que ejecuta cada operación.
  - Columna(s) separada(s) para cada departamento o sección involucrada.

- Los procedimientos deben ser representados gráficamente y descritos en forma narrativa, siguiendo la secuencia en que ocurren. Deben presentarse, mostrando el flujo de documentos y acontecimientos en forma vertical y de izquierda a derecha.
  
- La descripción narrativa incluida en la columna de procedimientos, deben utilizarse para complementar o explicar la información gráfica presentada en el flujograma. Al elaborar un manual de procedimientos, la información que tendrá el flujograma será un resumen de lo acontecido en los procedimientos del mismo. Con el uso de esta técnica, será posible guardar la claridad necesaria en el flujograma, ya que los comentarios explicativos serán incluidos en la columna de procedimientos.
  
- Normalmente en la descripción narrativa se comienza con un verbo, ejemplo: “revisar”, “aprueba” y “recibe”.
  
- La persona que realiza la operación debe identificarse con su cargo en lugar del nombre.
  
- El flujograma debe incluir los símbolos estándar de procedimientos y documentación.

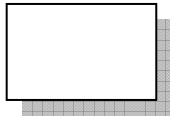
#### **4.8.5 Simbología del flujograma**

Los símbolos son un lenguaje convencional con los que se distinguen o representan ideas, conceptos y acciones, de allí el hecho que exista diversidad de simbología para presentar los flujogramas.

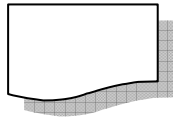
La simbología que se presenta a continuación, es la que se puede utilizar al momento de elaborar flujogramas, la cual puede variar dependiendo del criterio del usuario.



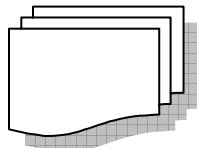
**1. Inicio / Final** Inicio o final de un procedimiento



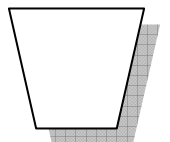
**2. Verificación / otros procesos** Una operación que consiste en la verificación de un trabajo efectuado en una operación previa, por ejemplo, calcular nuevamente los datos aritméticos.



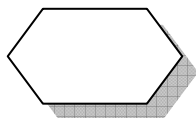
**3. Documento** Cualquier documento o registro dentro de los especificados a continuación



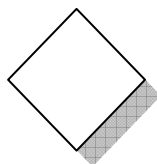
**4. Documento con copias** Este símbolo se utiliza en el momento de presentar varias copias de un documento.



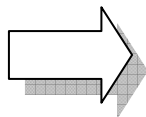
**5. Aprobación, Revisión, Firmar** Representa el momento en que debe ser aprobada y revisada la actividad correspondiente, y posteriormente la firma del encargado.



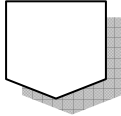
**6. Preparación** Representa el momento en que se prepara la documentación.



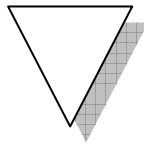
**7. Decisión alternativa** Representa la decisión de un proceso (sí, no).



**8. Traslado** Este símbolo se utiliza cuando en el flujo del proceso interviene otra sección o departamento que no sea el estudiado.



**9. Conectores de página** Este símbolo representa dentro del flujograma la utilización de una hoja adicional para la descripción del flujograma. Se coloca en la parte inferior de la hoja indicando el número de la misma y en la parte superior indicando el número de la página anterior.



**10. Archivo de los documentos** Representa el momento en que la papelería será archivada por la persona encargada de la custodia de dicha información.

**CAPÍTULO V**

**CASO PRÁCTICO**

**MANUAL DE PROCEDIMIENTOS  
PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL CONTROL INTERNO  
EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA EMPRESA DE PREPARACIÓN,  
DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS**



**MANUAL DE PROCEDIMIENTOS  
PARA LA OPTIMIZACIÓN DEL CONTROL INTERNO  
EN EL ÁREA DE INVENTARIOS  
DE UNA EMPRESA DE PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y  
COMERCIALIZACIÓN DE ALIMENTOS Y VINOS**

**RESPONSABILIDADES DE**

<b>DISTRIBUCIÓN</b>	<b>ARCHIVO</b>	<b>ACTUALIZACIÓN</b>	<b>NIVEL DE ACCESO</b>
Departamento Administrativo	Departamento de Contabilidad	Gerencia General Departamento Administrativo	INTERNO: Por permiso escrito del Departamento Administrativo  EXTERNO: Ninguno

	<b>Elaborado por</b>	<b>Revisado por</b>	<b>Aprobado por</b>
Nombre			
Firma			
Fecha			



## **Manual de Procedimientos**

*Restaurante De Marios*

### **ÍNDICE**

- Introducción
- 5.1 Antecedentes
- 5.2 Identificación de la Empresa
- 5.3 Objetivo del manual
- 5.4 Alcance
- 5.5 Esquema general del proceso
- 5.6 Cómo comprender el manual
- 5.7 Glosario
- 5.8 Revisiones y recomendaciones
  
- 5.9 Organigrama
  
- 5.10 Procedimientos
  - 5.10.1 Procedimiento de compra de insumos y productos
  - 5.10.2 Procedimiento de control de existencias
  - 5.10.3 Procedimiento de control de salidas de bodega
  - 5.10.4 Procedimiento de registro contable de inventarios
  - 5.10.5 Procedimiento de registro de productos perecederos
  
- 5.11 Anexos
  - 5.11.1 Forma: Orden de compra
  - 5.11.2 Forma: Ingreso a bodega
  - 5.11.3 Forma: Requisición de productos
  - 5.11.4 Forma: Registro auxiliar de inventarios (bodega)
  - 5.11.5 Forma: Registro auxiliar de inventarios (contabilidad)
  - 5.11.6 Aplicación del Lote Económico de Compra LEC





## **Manual de Procedimientos** *Restaurante De Marios*

### **INTRODUCCIÓN**

Con el objeto de mostrar la aplicación práctica de los aspectos mencionados en los capítulos anteriores, en éste se presenta el manual de procedimientos para la optimización de control interno en el área de inventarios de una empresa dedicada a la actividad de comercialización de alimentos y vinos denominada “Restaurante De Marios.”

Se entiende por optimización el perfeccionamiento y/o mejoramiento de la manera en que se realiza una actividad. Actualmente, los controles internos del área de inventarios, de la empresa objeto de estudio, no son eficientes, por ejemplo: no hay un control para determinar en que momento se debe realizar la adquisición de productos, lo que genera compras de emergencia, exceso de productos en inventario, deterioro, etc., incrementando así los costos de inventario; además no hay segregación de funciones lo que provoca desorden. Por tal razón para optimizar los controles se presenta el siguiente manual de procedimientos para el área de inventarios.

#### **5.1 Antecedentes**

La empresa Restaurante De Marios se constituyó en el año de 1999, nace como una alternativa en la rama de la gastronomía. Esta sociedad tiene por objeto la producción, procesamiento, distribución, comercialización y venta de toda clase de productos alimenticios y sus derivados, además toda clase de bebidas, vinos y licores.



## **Manual de Procedimientos**

*Restaurante De Marios*

Cuenta con un Consejo Administrativo el cual está conformado por el presidente, vicepresidente y el secretario, estos elegidos por la asamblea de accionistas.

### **5.2 Identificación de la compañía**

Es una empresa guatemalteca, ubicada en la ciudad capital, cuenta con amplias instalaciones que permiten brindar un agradable ambiente, su servicio de restaurante ofrece una variada carta de platillos y bebidas al gusto del cliente, los cuales están preparados higiénicamente y bajo estándares de calidad.

### **5.3 Objetivo del manual**

El presente manual tiene como objetivos:

- Sistematizar los procedimientos de trabajo del área de inventarios.
- Proporcionar una guía de trabajo que facilite el desempeño de las actividades.
- Facilitar la delegación de funciones y la toma de decisiones.
- Minimizar los esfuerzos en el desarrollo de las actividades administrativas.
- Describir gráficamente los flujos de las operaciones.



## **Manual de Procedimientos**

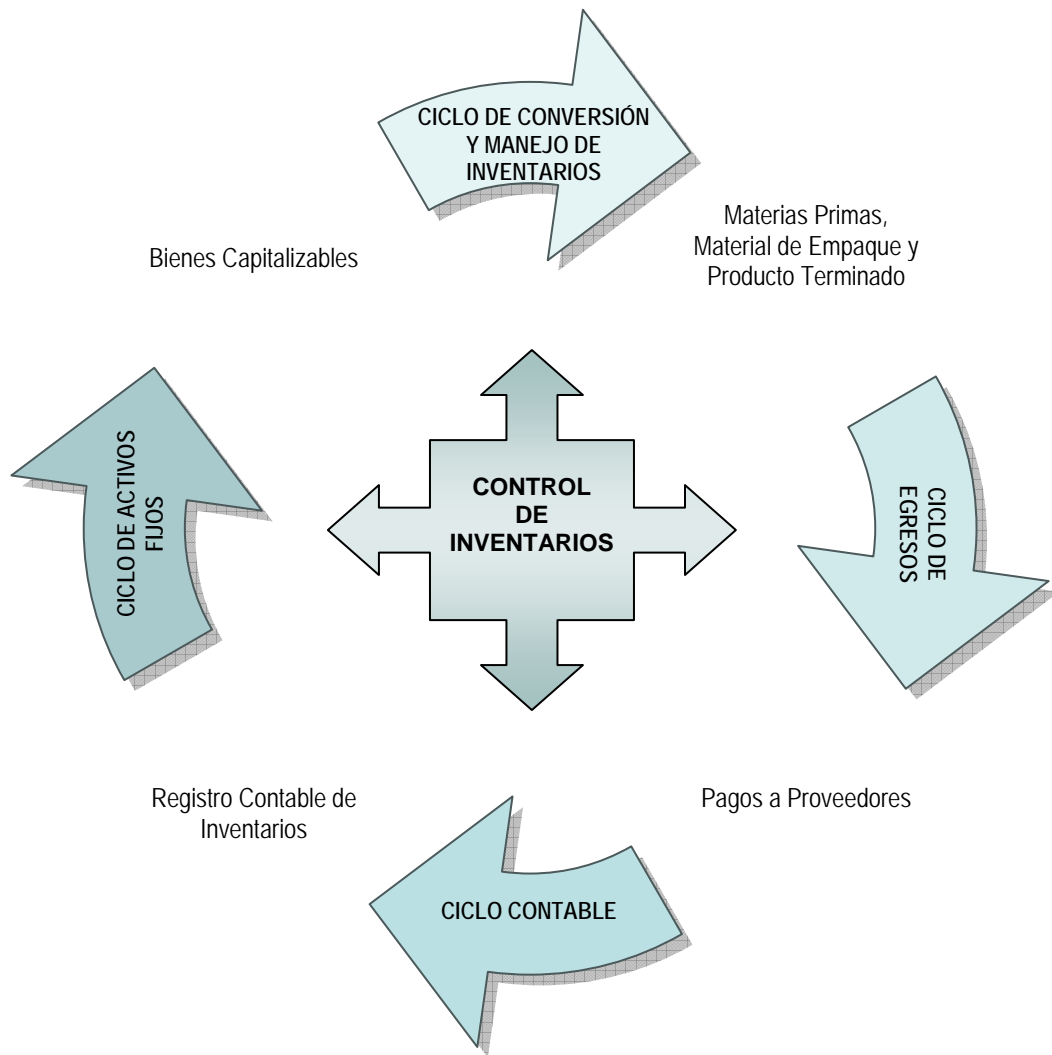
*Restaurante De Marios*

- Facilitar la secuencia correcta de las operaciones y funciones, respetando el orden jerárquico de la estructura organizacional.
- Servir como medio de integración y orientación para el personal de nuevo ingreso con el fin de facilitar su incorporación a la unidad administrativa.
- Propiciar el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales.

### **5.4 Alcance**

Este manual abarca procedimientos aplicables para el departamento de contabilidad, específicamente para el área de inventarios, además considera la participación del departamento de administración.

**5.5 Esquema general del proceso**





## Manual de Procedimientos

*Restaurante De Marios*

### 5.6 Cómo comprender el manual

El manual de procedimientos es un documento que contiene en forma ordenada y sistemática los procedimientos de trabajo que se han de seguir para optimizar las actividades del Restaurante De Marios a fin de obtener mejores resultados en los controles establecidos.

Este documento contiene los objetivos generales de cada uno de los procedimientos que se pretenden alcanzar con la implementación del mismo, especifica las políticas que han de cumplirse para ejecutar de manera óptima los procedimientos, los cuales se detallan en forma escrita y gráfica, para facilitar su comprensión.

Este manual es de uso general y fue diseñado para ser aplicado en el área de inventarios. Es importante mencionar que no se incluyen los procedimientos de todas las unidades administrativas, sino sólo los relacionados con el área indicada. Para el efecto se diseñaron los siguientes: Procedimiento de Compras de Insumos y Productos, consiste en explicar el proceso de compras, tomando en cuenta todos los requisitos para la misma; Procedimiento de Control de Existencias, con este procedimiento se pretende tener control de los productos en bodega, el cual permitirá llevar un adecuado control y evitar la saturación de insumos y productos. También muestra en su contenido el Procedimiento de Control de Salidas, cuyo propósito es la custodia de los insumos, los cuales son entregados por medio de requisiciones para su adecuado control, a través de este procedimiento se podrá determinar en cualquier momento la cantidad de producto que hay en existencia y si es factible la compra para



## Manual de Procedimientos

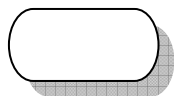
*Restaurante De Marios*

su futuro consumo. Incluye además el Procedimiento de Registro Contable de Inventarios y de Productos Perecederos. Estos consisten en realizar todas las operaciones relacionadas con el registro contable de los inventarios, considerando que tan importante es el manejo de los mismos, por lo tanto al no existir registros no se puede cuantificar el producto de la bodega.

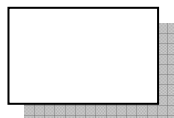
Es indispensable leer el contenido del manual para tener una visión global de la estructura organizacional y conocer los procedimientos que se deben realizar para el manejo de inventarios.

Es responsabilidad del usuario devolver este manual a la jefatura del departamento de contabilidad, al momento de finalizar su consulta.

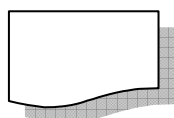
Para la comprensión de los flujogramas se detallan a continuación las figuras que representan una actividad en el procedimiento.



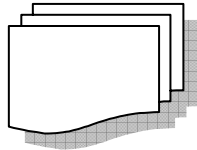
**1. Inicio / Final** Inicio o final de un procedimiento



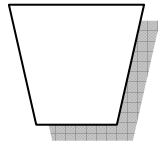
**2. Verificación / otros procesos** Una operación que consiste en la verificación de un trabajo efectuado en una operación previa, por ejemplo, calcular nuevamente los datos aritméticos.



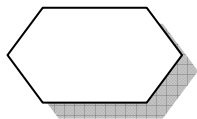
**3. Documento** Cualquier documento o registro dentro de los especificados a continuación

**Manual de Procedimientos***Restaurante De Marios*

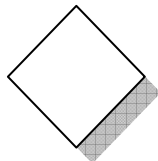
**4. Documento con copias** Este símbolo se utiliza en el momento de presentar varias copias de un documento.



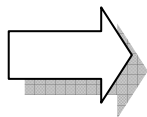
**5. Aprobación, Revisión, Firmar** Representa el momento en que debe ser aprobada y revisada la actividad correspondiente, y posteriormente la firma del encargado.



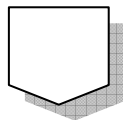
**6. Preparación** Representa el momento en que se prepara la documentación.



**7. Decisión alternativa** Representa la decisión de un proceso (sí, no).



**8. Traslado** Este símbolo se utiliza cuando en el flujo del proceso interviene otra sección o departamento que no sea el estudiado.

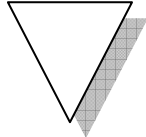


**9. Conectores de página** Este símbolo representa dentro del flujograma la utilización de una hoja adicional para la descripción del flujograma. Se coloca en la parte inferior de la hoja indicando el número de la misma y en la parte superior indicando el número de la página anterior.



## Manual de Procedimientos

*Restaurante De Marios*



**10. Archivo de los documentos** Representa el momento en que la papelería será archivada por la persona encargada de la custodia de dicha información.

### 5.7 Glosario

A continuación se describen algunos conceptos que están relacionados con el control de inventarios, estos son:

#### 5.7.1. Cotización:

Documento mediante el cual un proveedor nos indica el valor que tendrá el bien o servicio que se desea adquirir.

#### 5.7.2. Estrategia:

Plan o curso de acción que muestra la dirección y empleo de recursos y esfuerzos para alcanzar los objetivos de una organización. Marco de referencia en que se basan las decisiones que determinan la naturaleza y rumbo de una empresa.

#### 5.7.3. Formas:

Es un objeto que tiene impresa información estática con espacio en blanco para asentar información variable.

#### 5.7.4. Manual:

Es un documento en el se encuentra de manera sistemática, las





## Manual de Procedimientos

*Restaurante De Marios*

instrucciones, bases o procedimientos para ejecutar una actividad y se utilizan para orientar los esfuerzos del personal de la organización.

### **5.7.5. Manual de Procedimientos:**

Son aquellos instrumentos de información en los que se consigna, en forma metódica, los pasos y operaciones que deben seguirse para la realización de las funciones de las unidades administrativas.

### **5.7.6. Norma:**

Lineamientos que rigen o guían la conducta del ejecutor (unidad administrativa, puesto, etc.) para su actuación externa e interna en la realización de actividades.

### **5.7.7. Orden de Compra:**

Documento mediante el cual se requiere un bien o servicio a un proveedor después de haber pasado el proceso de cotización y de autorizaciones correspondientes.

### **5.7.8. Procedimiento:**

Es detallar la sucesión de operaciones interrelacionadas, unas de otras y que mediante una forma determinada de actuación y, con la participación de distintos puestos de trabajo, permiten obtener un producto, prestar un servicio o alcanzar un fin o propósito.



## **Manual de Procedimientos**

*Restaurante De Marios*

### **5.7.9. Política:**

Normas generales que marcan límites de acción. Lineamientos generales que orientan la acción para alcanzar los objetivos.

### **5.8 Revisiones y recomendaciones**

Con el propósito de mantener actualizado el Manual, se aconseja que sea revisado periódicamente, por lo menos cada dos años, de tal forma que permita a cada persona realizar sus actividades en forma ordenada para maximizar la utilización del tiempo y los recursos.

### **5.9 Organigrama**

La terminología departamental que se utiliza en las empresas, indica relaciones jerárquicas entre divisiones, áreas, secciones, unidades, etc. La departamentalización funcional es la base más usada para la organización de actividades. La estructura organizacional del Restaurante De Marios está dividida en cinco áreas: Asamblea de Accionistas, Gerencia General y los departamentos de Mercadeo, Administración y Contabilidad, las cuales contribuyen al desarrollo de las actividades de dicha empresa.

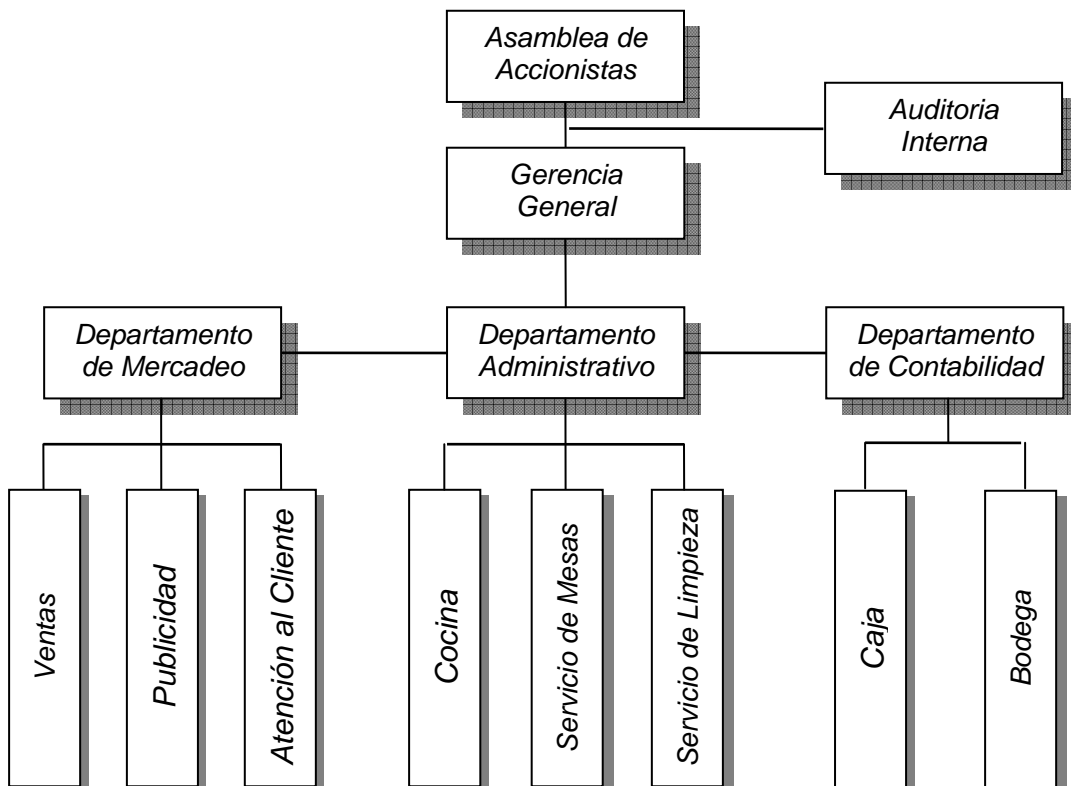
A continuación se presenta el organigrama propuesto para el restaurante De Marios.



## Manual de Procedimientos


*Restaurante De Marios*

### Organigrama General Propuesto



#### 5.10 Procedimientos

A continuación se desarrollan los procedimientos, en forma descriptiva y gráfica, relacionados con el control y manejo de inventarios del Restaurante De Marios.

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 1/4
<b>Procedimiento No.</b> RM01	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Compra de Insumos y Productos	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

### DEFINICIÓN

El procedimiento de compras es el proceso mediante el cual el Restaurante adquiere sus bienes y servicios asegurando obtener la mejor calidad y precios posibles para cada compra.


En esta empresa se realizan compras de insumos y productos, es decir compras de materias primas, material de empaque, etc., que está relacionada directamente con el proceso de preparación, distribución y comercialización de alimentos, vinos y bebidas.

### OBJETIVO


Realizar oportunamente la compra de insumos y productos al mejor precio, con la calidad y cantidad requerida para el adecuado funcionamiento del restaurante.

### PROCEDIMIENTO


- El encargado de bodega deberá llenar una requisición de compra con base en los mínimos y máximos existentes en bodega.
- El encargado de compras deberá obtener la autorización del Administrador para realizar dicha compra.
- El encargado de bodega deberá supervisar la recepción de los productos con base en las especificaciones de la orden de compra.

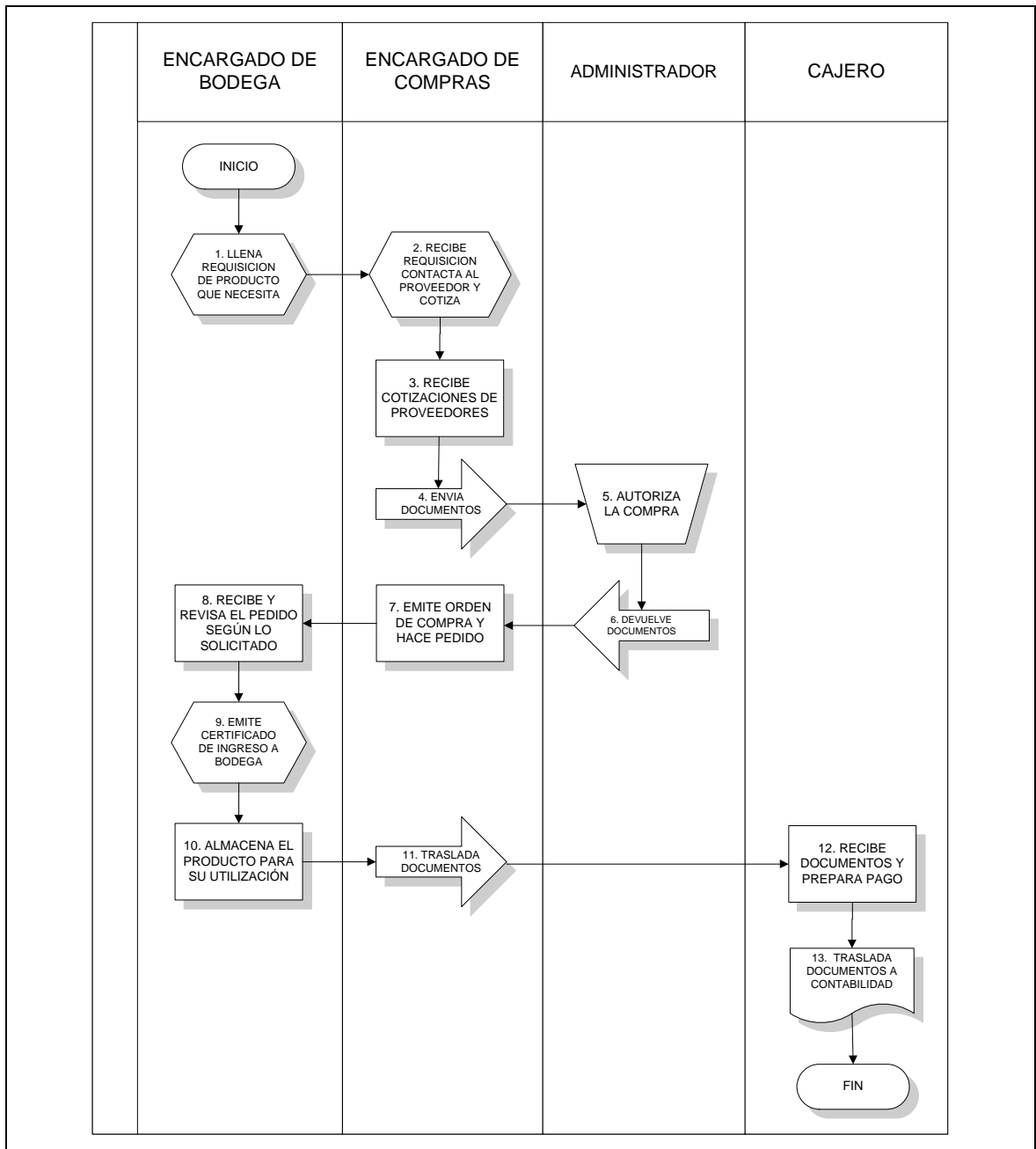
	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 2/4
<b>Procedimiento No.</b> RM01	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Compra de Insumos y Productos	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años


<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Encargado de Bodega	1	Llena el formulario de requisición de compras, con base en sus existencias, y lo entrega al encargado de compras. (Anexo 5.11.3).
Encargado de Compras	2	Recibe la requisición de compra, contacta a los proveedores y solicita la cotización de los productos, (Anexo 5.11.1).
Encargado de Compras	3	Recibe cotizaciones de los proveedores.
Encargado de Compras	4	Envía documentos al administrador para su autorización.
Administrador	5	Recibe documentos y autoriza la compra al proveedor que presenta las mejores condiciones para la empresa.
Administrador	6	Devuelve documentos al encargado de compras.
Encargado de Compras	7	Recibe documentos, emite la orden de compra y hace pedido al proveedor seleccionado. (Anexo 5.11.1).
Encargado de Bodega	8	Recibe el pedido y revisa si corresponde a las especificaciones del pedido original.
Encargado de Bodega	9	Emite el certificado de ingreso a bodega, (Anexo 5.11.2).
Encargado de Bodega	10	Procede a almacenar los productos para su posterior utilización.

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 3/4
<b>Procedimiento No.</b> RM01	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Compra de Insumos y Productos	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Encargado de Bodega	11	Traslada los documentos verificados al cajero.
Cajero	12	Recibe documentos y prepara pago al proveedor.
Cajero	13	Traslada copia documento a Contabilidad

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 4/4
<b>Procedimiento No.</b> RM01	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Compra de Insumos y Productos	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 1/6
<b>Procedimiento No.</b> RM02	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Existencias	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

### **DEFINICIÓN**


Procedimiento por medio del cual se tendrá el adecuado control de los inventarios, considerando que este rubro representa uno de los mayores valores dentro del activo corriente de la empresa.

Para lograr un eficiente control interno sobre los inventarios se debe establecer una adecuada segregación de funciones entre distintos departamentos para evitar cualquier anomalía que pueda ser perjudicial para esta área, por ejemplo: robo, fraude o deterioro de insumos y productos.

### **OBJETIVO**


Efectuar oportunamente los registros de todo lo que recibe la bodega, tomando en cuenta las obligaciones contraídas por la adquisición de dichos inventarios dentro del período al cual correspondan, y a su vez que la información contable coincida con las existencias físicas.




	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 2/6
<b>Procedimiento No.</b> RM02	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Existencias	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

### PROCEDIMIENTO


- El encargado de bodega deberá recibir todos los insumos y productos y almacenarlos adecuadamente.
- La recepción deberá ser supervisada periódicamente por el encargado de compras para monitorear eventuales anomalía entre lo solicitado y lo recibido.
- El encargado de bodega deberá llevar un adecuado control de las existencias en almacén, lo cual permitirá un control permanente, así como la verificación de faltantes, deterioros, etc., por medio del recuento físico.
- Una persona asignada por el departamento de Contabilidad deberá planear una oportuna toma física de inventarios, para determinar diferencias y preparar los ajustes correspondientes. Esta toma física de inventarios debe realizarse por lo menos una vez al mes, confrontando los registros contables con la existencia física e investigar las diferencias resultantes para su oportuna corrección.
- El departamento de Contabilidad periódicamente deberá comparar la suma de los registros auxiliares con el saldo de la cuenta del mayor correspondiente.
- La administración deberá controlar las existencias. La importancia del control de existencias estriba en saber si son suficientes las unidades que quedan para satisfacer la demanda, asimismo evitar situaciones de inversión en exceso, a través de la aplicación del lote económico de compra.

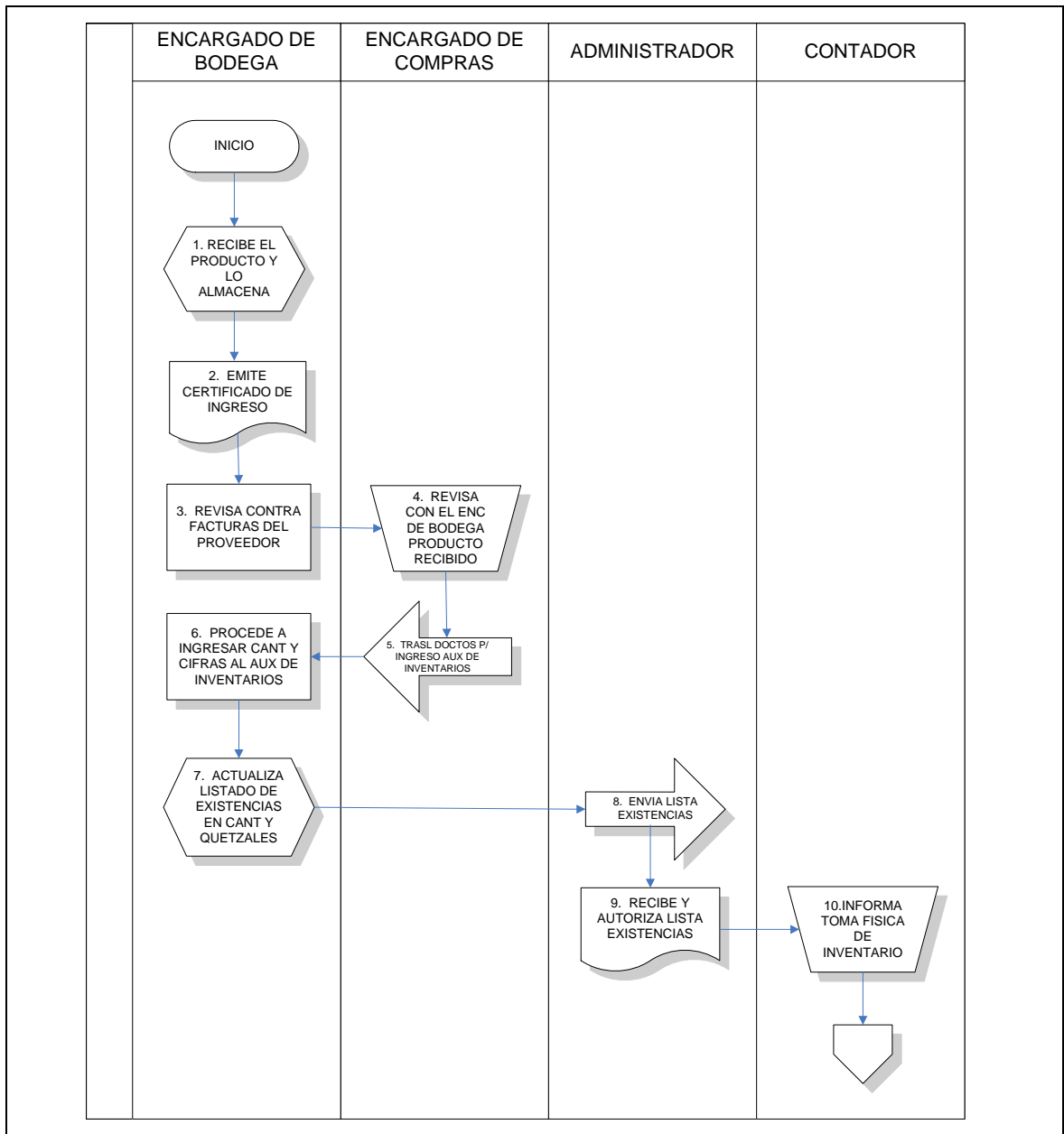
	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 3/6
<b>Procedimiento No.</b> RM02	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Existencias	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años


<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Encargado de Bodega	1	Recibe el producto para su adecuado almacenamiento.
Encargado de Bodega	2	Emite el certificado de ingreso a bodega (Anexo 5.11.2).
Encargado de Bodega	3	Revisa la cantidad del producto requerido de acuerdo a la factura entregada por el proveedor.
Encargado de Compras	4	Supervisa en conjunto con el Encargado de la Bodega el producto recibido de acuerdo al envío del proveedor.
Encargado de Compras	5	Traslada al Encargado de Bodega la papelería para que la ingrese a su auxiliar de inventarios (Anexo 5.11.4).
Encargado de Bodega	6	Procede a ingresar las cantidades y cifras a su auxiliar de inventarios (Anexo 5.11.4).
Encargado de Bodega	7	Actualiza su listado de productos existentes en cantidades y cifras en quetzales.
Encargado de Bodega	8	Traslada al Administrador el listado de las existencias de los productos.
Administrador	9	Recibe y autoriza el listado de las existencias de los productos y calcula los mínimos y máximos.
Contador	10	Informa sobre la planeación de la toma física de inventarios para fin de mes.

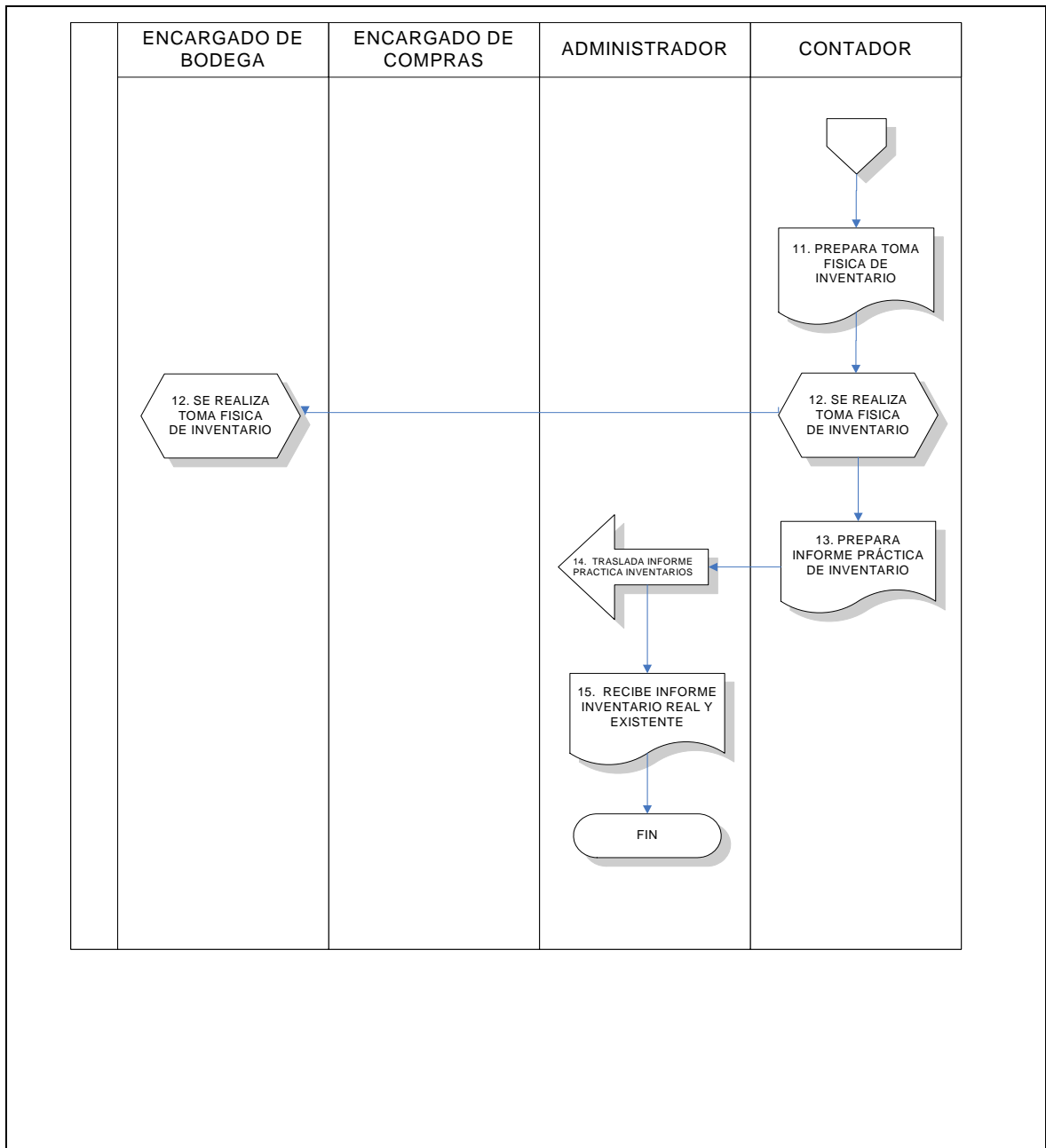
	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 4/6
<b>Procedimiento No.</b> RM02	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Existencias	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años


<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Contador	11	Prepara la información contable necesaria para la toma física de inventarios.
Encargado de Bodega y Contador	12	En conjunto realizan la toma física de inventarios y determinan existencias si las hubiera.
Contador	13	Prepara el reporte final de la práctica de inventarios realizada y actualiza el reporte de contabilidad.
Contador	14	Traslada al Administrador una copia del reporte de inventario existente y actualizado (Anexo 5.11.5).
Administrador	15	Recibe copia del reporte de inventario existente y real con que cuenta la empresa.

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 5/6
<b>Procedimiento No.</b> RM02	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Existencias	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 6/6
<b>Procedimiento No.</b> RM02	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Existencias	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 1/4
<b>Procedimiento No.</b> RM03	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Salidas de Bodega	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

### DEFINICIÓN


Procedimiento a través del cual se controlan las salidas de productos e insumos de la bodega, el cual permitirá conocer la cantidad de insumos consumidos y otras salidas ocurridas en el inventario.

### OBJETIVO


Controlar adecuadamente las salidas de productos requeridos para la preparación de los alimentos y el consumo de los vinos, con el objeto de evitar el desperdicio, robo y pérdidas por obsolescencia, así como servir de indicador para el control de mínimos y máximos.

### PROCEDIMIENTO

- No se deberán entregar insumos y productos sin la respectiva requisición.
- El encargado de bodega deberá actualizar su auxiliar de existencias para asegurar la disponibilidad de insumos y productos.
- El encargado de bodega deberá presentar semanalmente al administrador un informe sobre las salidas de insumos y productos de bodega.
- El departamento de contabilidad periódicamente revisará el informe de salidas para comparar el movimiento registrado por contabilidad.

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página</b> 2/4
<b>Procedimiento No.</b> RM03	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Salidas de Bodega	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

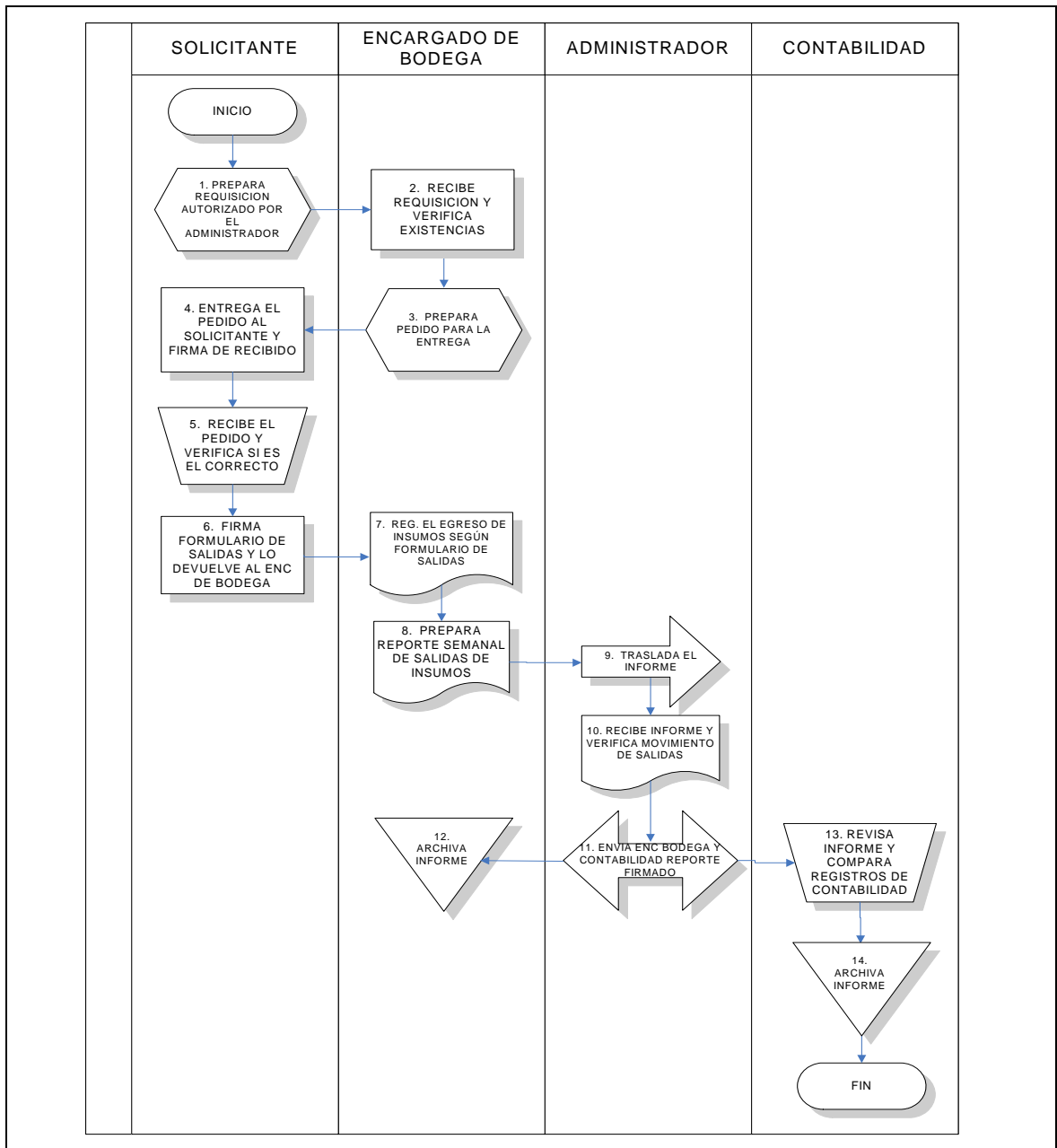
<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Solicitantes	1	Prepara requisición de insumos y productos debidamente autorizada por el administrador o jefe de departamento y lo entrega al encargado de bodega. (Anexo 5.11.3)
Encargado de Bodega	2	Recibe la requisición y verifica existencias (Anexo 5.11.2)
Encargado de Bodega	3	Prepara pedido para su correspondiente entrega.
Encargado de Bodega	4	Entrega pedido al solicitante, exigiendo firma en la requisición en el apartado de recibí conforme (Anexo 5.11.3).
Solicitante	5	Recibe el pedido y verifica si corresponde a lo solicitado.
Solicitante	6	Firma formulario de salidas de insumos y productos, lo devuelve al encargado de bodega.
Encargado de Bodega	7	Registra el ingreso de insumos y productos entregados, conforme al formulario de salidas.
Encargado de Bodega	8	Prepara reporte semanal de las salidas de insumos y productos.
Encargado de Bodega	9	Traslada el reporte al Administrador.
Administrador	10	Recibe el informe y verifica el movimiento de salidas de bodega.

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 3/4
<b>Procedimiento No.</b> RM03	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Salidas de Bodega	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Administrador	11	Traslada al encargado de bodega y a contabilidad el informe firmado para su control y archivo.
Encargado de Bodega	12	Archiva el informe,
Contabilidad	13	Recibe el informe y compara los movimientos registrados en la contabilidad.
Contabilidad	14	Archiva el informe.



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 4/4
<b>Procedimiento No.</b> RM03	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Control de Salidas de Bodega	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 1/5
<b>Procedimiento No.</b> RM04	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable de Inventarios	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

### DEFINICIÓN

Procedimiento por medio del cual se facilita el registro contable de los inventarios, tomando en cuenta que la función contable debe ser separada de la custodia o manejo de los activos.

### OBJETIVO


Obtener registros y resultados razonables del rubro de inventarios, por medio del oportuno registro contable de cada una de las transacciones realizadas en el período.

### PROCEDIMIENTO

- Se deberá utilizar el método de valuación promedio de inventarios para que sean consistentes los registros contables.
- El encargado de bodega deberá actualizar oportunamente el registro auxiliar de inventarios.
- El contador deberá registrar los movimientos de inventarios en el libro mayor, para presentar cifras razonables en los Estados Financieros.
- Los movimientos contables deberán registrarse en forma ágil y oportuna para obtener la disponibilidad de la cantidad y valor en quetzales de los inventarios y del costo de la mercadería.

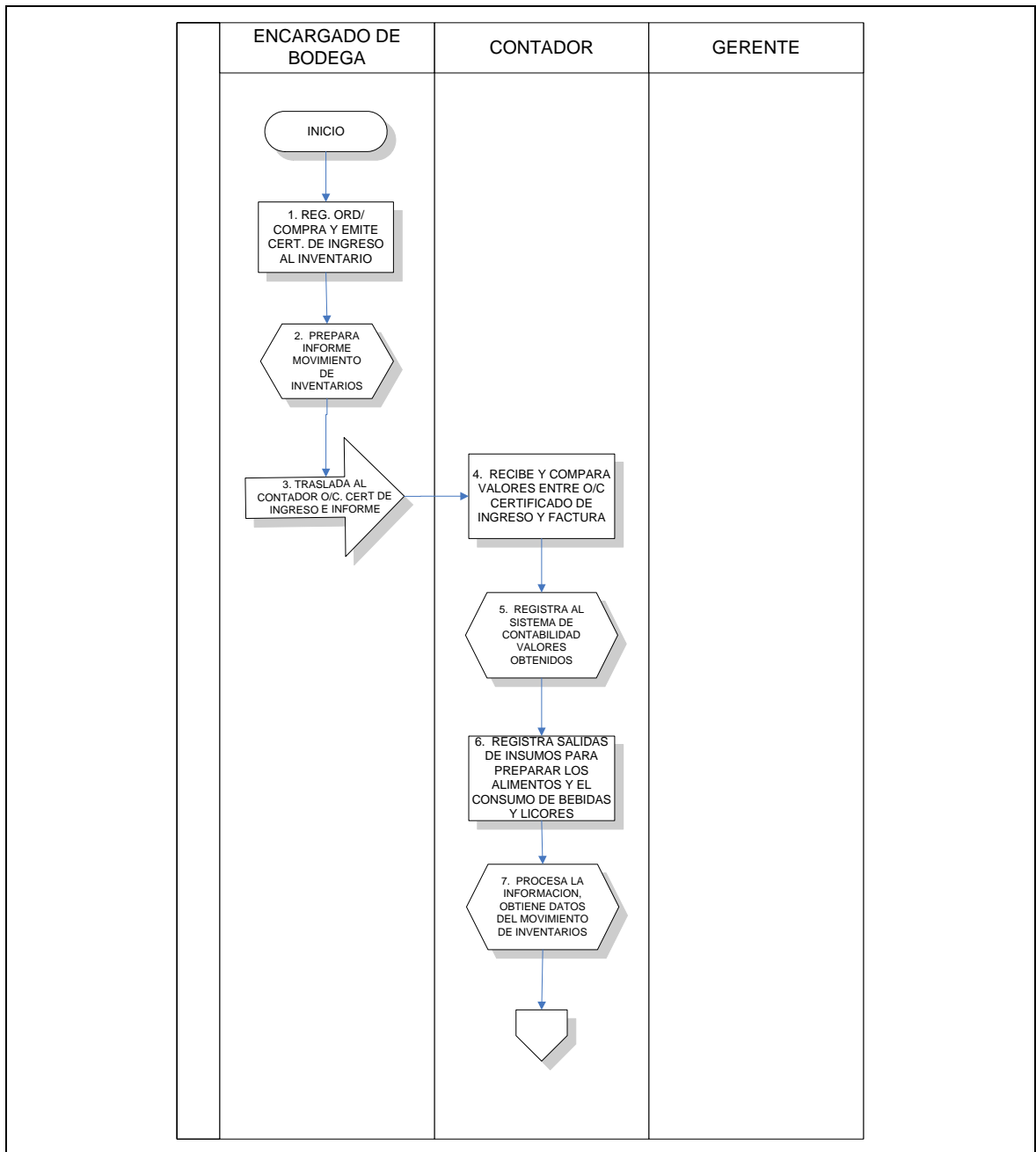
	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 2/5
<b>Procedimiento No.</b> RM04	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable de Inventarios	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Encargado de Bodega	1	Registra en el sistema la orden de compra y prepara el certificado de ingreso al inventario.
Encargado de Bodega	2	Prepara el informe del movimiento de inventarios.
Encargado de Bodega	3	Traslada al contador la orden de compra y el certificado de ingreso, además le entrega el informe de existencias.
Contador	4	Recibe y compara valores de la orden de compra y el certificado de ingreso, con los de la factura.
Contador	5	Registra en el sistema de contabilidad los valores obtenidos, cargando la cuenta de inventarios y abonando una cuenta de bancos o cuentas por pagar.
Contador	6	Registra la salida de insumos para preparar los alimentos y el consumo de bebidas.
Contador	7	Procesa la información para obtener datos del inventario en unidades y valores en forma oportuna.

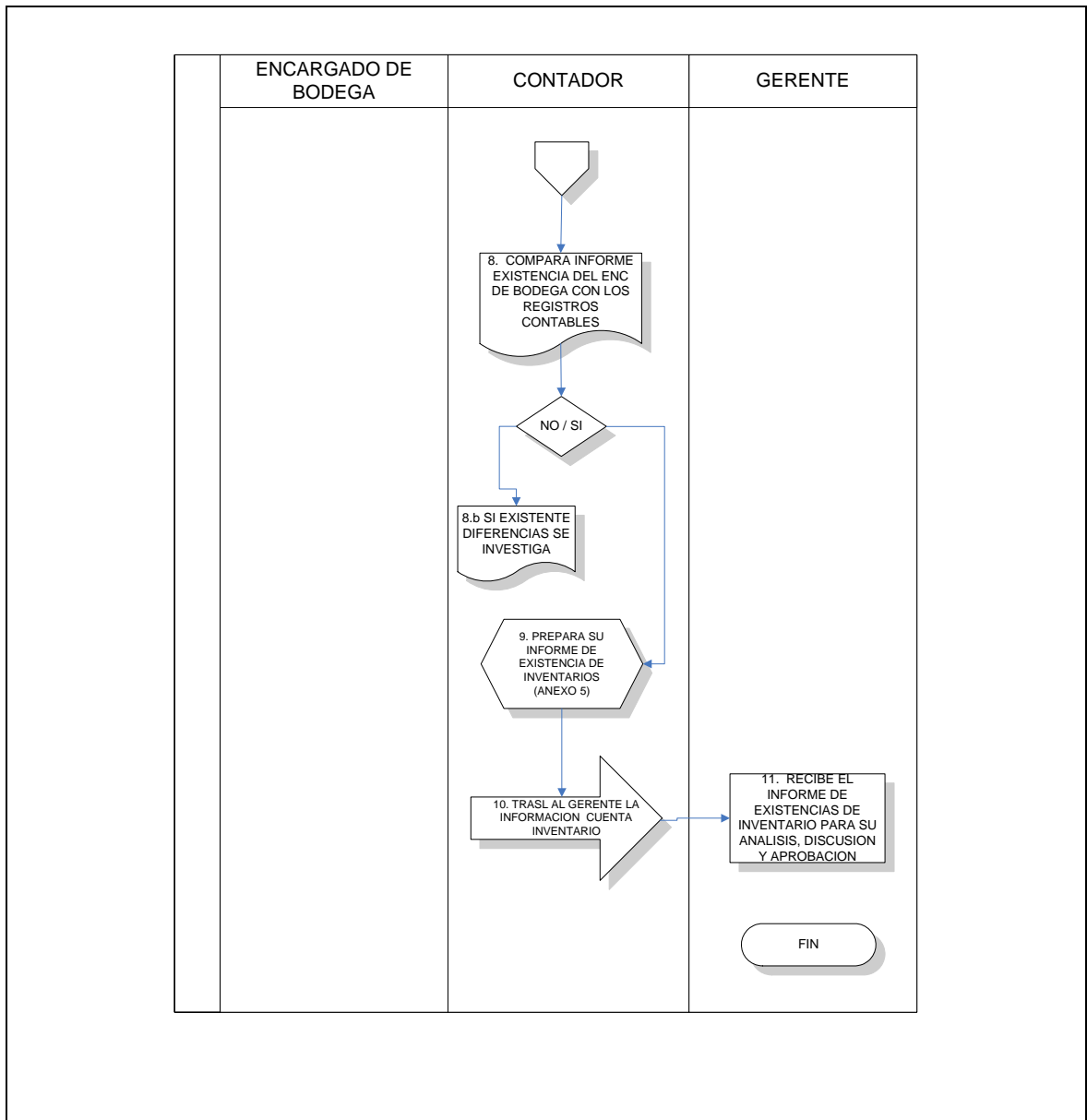
	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 3/5
<b>Procedimiento No.</b> RM04	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable de Inventarios	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años


Contador	8	<p>Compara el informe de existencias preparado por el encargado de bodega, con sus registros contables.</p> <p>8.a Si no existen diferencias continua con el paso 9.</p> <p>8.b. Si existen diferencias se investiga el origen de las mismas para su corrección,</p>
Contador	9	<p>Prepara su reporte de existencias de inventario, en unidades y valores (Anexo 5.11.5)</p>
Contador	10	<p>Traslada al Gerente la información de la cuenta de inventarios.</p>
Gerente	11	<p>Recibe el informe de existencia de inventario, para su análisis, discusión y aprobación.</p>

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 4/5
<b>Procedimiento No.</b> RM04	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable de Inventarios	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 5/5
<b>Procedimiento No.</b> RM04	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable de Inventarios	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 1/3
<b>Procedimiento No.</b> RM05	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable Producto Perecedero	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

### DEFINICIÓN

Procedimiento por medio del cual se facilita el registro contable de los productos perecederos y desechos incluidos en el rubro de inventarios, considerando como desecho todo el producto que se ha deteriorado, ha sido robado y faltantes.

### OBJETIVO

Obtener registros y resultados razonables del rubro de inventarios, por medio del registro contable de los productos perecederos y desechos para controlar el almacenamiento de los productos adquiridos para la preparación de alimentos.


### PROCEDIMIENTO

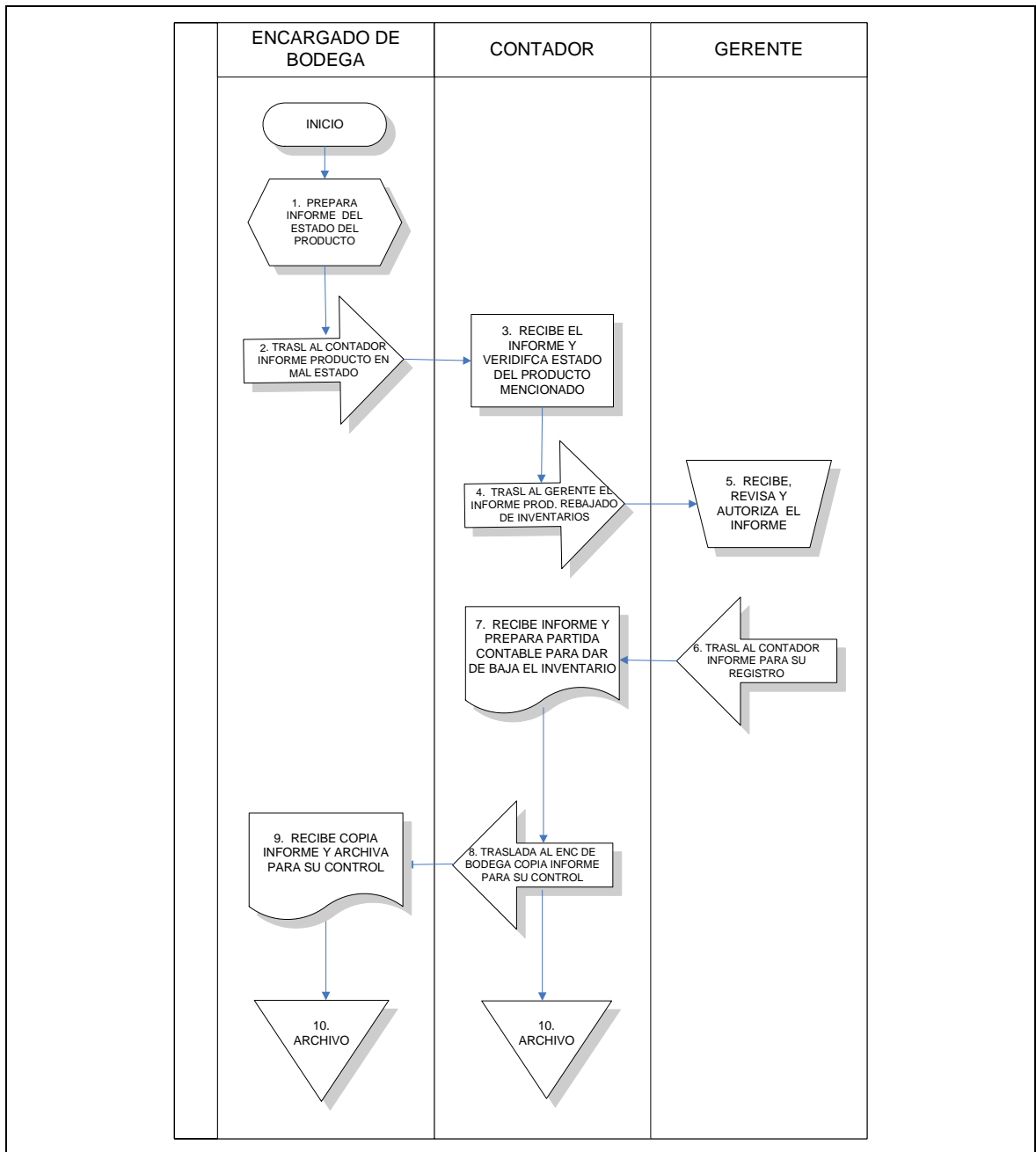
- Mantener productos almacenados adecuadamente, con base en un control de mínimos y máximos para evitar el desperdicio y obsolescencia de los mismos.
- Comprar los productos, basados en estándares de calidad, en lugares donde extiendan facturas, para el registro contable de las compras de los productos.
- El Encargado de bodega deberá entregar un listado de producto vencido o deteriorado para que el contador lo registre como costo o gasto y lo rebaje del rubro de inventario.
- Crear una reserva para el registro de los valores de los productos en mal estado.

	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 2/3
<b>Procedimiento No.</b> RM05	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable Producto Perecedero	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007		<b>Vigencia:</b> 2 años

<b>DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO</b>		
<b>RESPONSABLE</b>	<b>PASO No.</b>	<b>ACTIVIDAD</b>
Encargado de Bodega	1	Prepara informe periódico del estado de las productos perecederos, desechos y faltantes. Lo traslada al contador.
Contador	2	Recibe el informe y verifica que dicho producto esté en mal estado o realmente exista un faltante.
Contador	3	Traslada al Gerente el informe del producto rebajado del inventario por deterioro de los productos perecederos.
Gerente	4	Recibe y revisa el informe y da su visto bueno, lo traslada al contador para el registro correspondiente.
Contador	5	Recibe el informe autorizado y procede a preparar las partidas para darle de baja contablemente del inventario.
Contador	6	Traslada al encargado de bodega una copia del informe autorizado para su control de bodega.
Contador	7	Archiva el informe para su custodia.



	<b>Departamento:</b> Contabilidad	<b>Página:</b> 3/3
<b>Procedimiento No.</b> RM05	<b>Nombre del Procedimiento:</b> Registro Contable Producto Perecedero	
<b>Fecha de Emisión:</b> Julio 2,007	<b>Vigencia:</b> 2 años	







## Manual de Procedimientos

### *Restaurante De Marios*

#### 5.11.2 Forma Ingreso a Bodega

Esta forma se utiliza al momento en que el producto adquirido es entregado por el proveedor, el encargado de bodega revisa el pedido y llena el ingreso a bodega. La presente forma es aplicable en el procedimiento RM02 Control de Existencias.

**RESTAURANTE DE MARIOS**

**INGRESO A BODEGA No. 00099**

PROVEEDOR _____	FECHA _____
DIRECCION _____	

HAGO CONSTAR QUE HE RECIBIDO PARA SU CUSTODIA LOS SIGUIENTES ARTICULOS:

No.	CODIGO DEL MATERIAL	DESCRIPCION	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD	PRECIO UNIDAD	VALORES Q.

**OBSERVACIONES:**

---



---



---



---

QUIEN ENTREGA (Nombre del Proveedor)	CODIGO	QUIEN RECIBE (Firma y Sello Bodega )	ENVIO No.	ORDEN COMPRA No.
--------------------------------------	--------	--------------------------------------	-----------	------------------









## Manual de Procedimientos

*Restaurante De Marios*

### 5.11.6 Aplicación del Lote Económico de Compra LEC

Según la teoría planteada en el capítulo III sobre el control de existencias a través de la herramienta del Lote Económico de Compra, para la fijación de mínimos y máximos, a continuación se presenta la aplicación del LEC y el resultado del movimiento de los productos en bodega de la empresa objeto de estudio.

En el Restaurante De Marios se consumen anualmente 10,000 botellas de vino Marquez Riscal, cuyo precio de costo unitario es de Q.164.00; se calcula que el costo de posición o mantenimiento de cada una es de 1.50% y el costo de pedido es de Q.40.00. Con la información anterior el administrador puede calcular:

- a. El lote económico de compra.
- b. El número de pedidos que deben hacerse al año.
- c. El punto de pedido.
- d. Las existencias mínimas, y
- e. Las existencias máximas.

#### a. Lote Económico de Compra:

$$\text{LEC} = \sqrt{\frac{2RS}{PI}}$$



**Manual de Procedimientos**  
*Restaurante De Marios*

En donde:

2 = Es constante

R = Consumo anual 10,000

S = Costo por pedido Q. 40.00

P = Precio de compra unitario Q. 164.00

I = Costo de posición o mantenimiento 1.50% = 0.015

$$LEC = \sqrt{\frac{2(10,000)(40)}{(164)(0.015)}} = 570$$

El resultado anterior indica que la cantidad económicamente más conveniente a pedir es de 570 botellas de vino.

**b. Número de pedidos que deben hacerse al año:**

$$\text{No. de pedidos} = R / LEC = 10,000 / 570 = 18$$

El número de pedidos que deben hacerse al año es de 18.





## Manual de Procedimientos

*Restaurante De Marios*

### c. Punto de pedido:

P.P = (Período de aprovisionamiento) (Consumo máximo diario)

$$P.P = (10) (30) = 300$$

Esto significa que debe hacerse un nuevo pedido de 570 botellas de vino cuando existan 300 unidades en el inventario.

### d. Existencias mínimas:

Existencia Mínima = Punto de Pedido - (Consumo promedio diario \*  
Días de aprovisionamiento)

$$Existencia Mínima = 300 - (27 * 10) = 30$$

El número mínimo de unidades que deben estar en existencia en bodega es de 30 botellas de vino.



## Manual de Procedimientos

*Restaurante De Marios*

### **e. Existencias máximas:**

Existencia Máxima = Existencia mínima + LEC

Existencia Máxima = 30 + 570 = 600

Las existencias máximas en bodega no deben sobrepasar las 600 botellas de vino, para evitar compras excesivas de producto.

El procedimiento anterior muestra cuándo reabastecer las existencias y con cuántas existencias hay que reabastecer los inventarios, la razón fundamental es que, desde el punto de vista físico y económico, no es conveniente quedarse sin existencias para evitar compras de emergencia.

Este proceso es aplicable para todos los productos utilizados en la preparación, distribución y comercialización de alimentos, vinos y bebidas del Restaurante De Marios.

A continuación se presenta una selección de productos que se utilizan en el restaurante.



### APLICACIÓN DEL LOTE ECONÓMICO DE COMPRA

PRODUCTOS	R	S	P	I	LOTE ECONÓMICO DE COMPRA				Número de Pedidos	Consumo promedio diario	Período de Aprovechamiento - P.AP	Consumo máximo diario -CMD-	Punto de Pedido	Existencia Mínima	Existencia Máxima
	Consumo anual	Costo por pedido	Precio de compra unitario	Costo de posición o mantenimiento %	2*R*S	P*1	2RS/PI	$LEC\sqrt{2RS/PI}$	R/LEC	R/365días			P.P = (P.AP*CMD)	P.P - (CPD*P.AP)	E.Min + LEC
VINO MARQUEZ RISCAL (UNIDAD)	10,000	Q 40.00	Q 164.00	1.50%	800,000	2.460	325,203.25	570	18	27	10	30	300	30	600
VINO RIOJA RESERVA 2000 (UNIDAD)	350	Q 10.00	Q 232.00	1.50%	7,000	3.480	2,011.49	45	8	1	8	3	24	16	61
WHISKY J WALKER ET. NEGRA (UNIDAD)	300	Q 8.00	Q 185.00	1.50%	4,800	2.775	1,729.73	42	7	1	8	5	40	32	74
RON ZACAPA CENTENARIO (UNIDAD)	288	Q 5.00	Q 260.00	1.50%	2,880	3.900	738.46	27	11	1	8	4	32	24	51
LANGOSTA (UNIDAD)	1,040	Q 0.50	Q 50.00	2.50%	1,040	1.250	832.00	29	36	3	1	6	6	3	32
CARNES LOMITO (LIBRA)	7,800	Q 1.00	Q 18.50	3.50%	15,600	0.648	24,092.66	155	50	21	2	25	50	8	163
POLLO (LIBRA)	10,000	Q 0.25	Q 8.75	2.50%	5,000	0.219	22,857.14	151	66	27	2	35	70	16	167
GUARNICIONES (QUINTAL DE PAPA)	18	Q 0.50	Q 200.00	2.25%	18	4.500	4.00	2	9.00	0.05	3	0.23	0.69	0.54	3
ATÚN EN ACEITE DE OLIVA (LATA)	2,500	Q 0.50	Q 12.15	1.00%	2,500	0.122	20,576.13	143	17	7	1	12	12	5	148
JAMÓN SERRANO (LIBRA)	3,000	Q 1.00	Q 75.00	2.00%	6,000	1.500	4,000.00	63	47	8	3	12	36	12	75

## CONCLUSIONES

1. Se determinó que la empresa objeto de estudio no cuenta con un adecuado control de inventarios lo que ocasiona pérdidas en sus recursos materiales y financieros, considerando que los inventarios representan un rubro significativo en el activo corriente de las empresas comerciales.
2. En la empresa objeto de estudio, se comprobó que las compras de insumos y productos utilizados para la preparación de alimentos y distribución de bebidas y licores no se registran inmediatamente en el auxiliar de inventarios (kardex), lo que provoca diferencia entre los saldos de bodega y de contabilidad, al momento de la toma física de inventarios, esto como consecuencia de la falta de un adecuado control de inventarios.
3. Se estableció que no hay un control adecuado en el nivel de inventarios, lo que genera saturación de algunos insumos y productos y escasez de otros, obteniendo como resultado una inversión inadecuada de recursos destinados para la preparación, comercialización y distribución de alimentos, vinos y bebidas.
4. Se confirma la hipótesis planteada en el plan de investigación referente a la necesidad de elaborar un manual de procedimientos para el área de inventarios al comprobar que la empresa de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos, carece de dicho manual que facilite la ejecución de las actividades relacionadas con el inventario.

5. Se determinó que la utilización de un manual de procedimientos es una herramienta necesaria para la administración, porque permite conocer los lineamientos establecidos para las actividades administrativas y operativas. Para el adecuado funcionamiento del manual es importante que el mismo se actualice periódicamente y se informe de los cambios al personal que esté involucrado en los procedimientos modificados.

## RECOMENDACIONES

1. Que la empresa objeto de estudio implemente un adecuado control para el registro de inventarios, realizando oportunamente sus operaciones lo que permitirá verificar si estos coinciden con los registros del departamento de contabilidad. Se recomienda utilizar el método de valuación promedio de inventarios involucrando al encargado de bodega, al encargado de compras, al contador y al administrador, para que cada quien sea responsable de sus operaciones.
2. Que el jefe del departamento de contabilidad supervise que los encargados de compras y bodega registren inmediatamente las operaciones para evitar descuadre con los registros de contabilidad y evitar pérdida de tiempo en la búsqueda de las diferencias establecidas.
3. El encargado de bodega debe establecer el control de compras basado en el cálculo del lote económico de compra, para reducir costos de inventarios y evitar que la bodega esté saturada de producto de poca rotación y posteriormente se convierta en un producto obsoleto, tal es el caso de los vinos blancos y productos perecederos (carne de cerdo, mariscos, vegetales, condimentos, etc.).
4. El Gerente General debe implementar el método de cuestionario para evaluar el control interno a fin de determinar las deficiencias de orden operativo y administrativo. Establecer la segregación de funciones en cuanto a la autorización, compra, custodia y registro de inventarios para evitar cualquier anomalía con relación a su registro, así como verificar el ingreso previo a

bodega y proporcionar un análisis general de ingresos, salidas y saldo del inventario, lo que permitirá obtener mejores y efectivos resultados. .

5. Se recomienda que la Gerencia General, de la empresa objeto de estudio, implemente el Manual de Procedimientos, propuesto en esta tesis, para cada actividad que está relacionada con la custodia, registro y control de inventarios, considerando que es una herramienta para la administración, la cual ayudará al fortalecimiento del control interno en el área de inventarios y ayudará a presentar razonablemente las cifras en los Estados Financieros. Es aconsejable que el manual sea revisado periódicamente, para que responda a las necesidades de la empresa conforme a su crecimiento.

**BIBLIOGRAFÍA**

1. Arens, Alvin A, Loebbecke, James K: Auditoría Un Enfoque Integral Prentice Hall Hispanoamericana, S.A. Sexta Edición.
2. Cantú, Gerardo Guajardo: Contabilidad un Enfoque para Usuarios McGraw Hill Interamericana, Editores S.A. de C. V.
3. Chicas Hernández, Jaime Humberto: Material de Apoyo para las Pláticas de Orientación de Elaboración de Tesis, Departamento de Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.
4. Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.
5. Comité de Normas Internacionales de Auditoría. Normas Internacionales de Auditoría. Editorial Mexicano de Contadores Públicos, 1999.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 26-92. Ley de Impuesto Sobre la Renta. Sus Reformas y Reglamento. Guatemala
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 27-92. Ley de Impuesto al Valor Agregado. Sus Reformas y Reglamento. Guatemala.
8. Grupo Editorial Océano. Enciclopedia de la Auditoría. Editorial Océano España, 1990.
9. Horneen, Charles T. Harrison Jr, Walter T, y Robinson, Michael A.: Contabilidad, Person Educación 3era, edición.
10. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores: Guía de Auditoría No. 5 Inventarios, Guatemala, El Instituto Septiembre 1998.
11. Instituto Mexicano de Contadores Públicos: Normas Internacionales de Contabilidad Impreso en México 1999.
12. Kohler, Eric L. Diccionario para Contadores. Uthea S. A. de C.V.
13. Lazzoro, Víctor: Sistemas y Procedimientos, México Editorial Diana 1996.



14. Meigs, Robert F. Meigs, Walter B. Contabilidad la Base para la Toma de Decisiones Gerenciales. McGraw Hill Interamericana, S.A. 8ª. Edición, Impreso en México.
15. Mock, Theodore y Jerry L. Turner, Evaluación y Juicio del Auditor en Relación con el Control Interno Contable. Segunda Edición, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México 1993.
16. Ortiz Rosales, Rolando Eliseo: El Plan de Investigación (Guía Metodológica), Departamento de Publicaciones de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.
17. Ramírez Padilla, Noel David: Contabilidad Administrativa, México Quinta Edición Editorial Ingramex 2,000.
18. Roldan de Morales, Zoila Esperanza: Auditoría de una Empresa Comercial de Activos, Primera Edición 1996.
19. Rodríguez Valencia, Joaquín: Cómo elaborar y usar los manuales administrativos, Tercera Edición 2,002 México.
20. Universidad Francisco Marroquín: Organización y Métodos. / preparado por Nidia Giorgis de Orozco; Guatemala La Universidad 2,000.
21. Ziegler, Kell: Auditoría Moderna. México Continental 1998.