

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
EN UNA AGENCIA DE CARGA AÉREA”**

TESIS

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

POR

EDWIN ARNOLDO COTUC GONZÁLEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, septiembre de 2007.

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I	Lic. Canton Lee Villela
Vocal II	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal III	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal IV	S.B. Roselyn Janette Salgado Ico
Vocal V	P.C. Deiby Boanerges Ramírez Valenzuela

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

Auditoría	Licda. Esperanza Roldán de Morales
Contabilidad	Lic. Jorge Augusto Morales Guinea
Matemáticas – Estadísticas	Lic. Edgar Valdés Castañeda

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
Examinador	Lic. Juan José Rosales
Examinador	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas

INDICE GENERAL

Tema	Páginas
Introducción	i-iii
Capítulo I	
Las agencias de carga aérea	
La empresa	1
Elementos de la empresa	2
Clasificación de las empresas	4
Agencias de carga aérea	8
Capítulo II	
Las guías aéreas	
Definición	20
Uso de la guía aérea	21
Descripción y distribución	21
Interpretaciones	23
Condiciones del contrato	28
Información que debe incluir la guía aérea	34
Capítulo III	
La Contabilidad en las agencias de carga aérea	
Origen de la contabilidad	38
Definición de contabilidad	44
Objetivos de la contabilidad	45
Importancia de la contabilidad	47

INDICE GENERAL

Tema	Páginas
Normas internacionales de contabilidad aplicables a la operación de las agencias de carga aérea	48
La contabilidad en una agencia de carga aérea	56

Capítulo IV

Los riesgos de control en los procesos de exportaciones e importaciones en una agencia de carga aérea

Definición de control interno	69
Control interno contable	74
Control interno administrativo	75
Elementos del control interno	75
Riesgos de control	81

Capítulo V

Caso Práctico

Evaluación del control interno en los procesos de exportaciones e importaciones en una agencia de carga aérea

Planeación	88
Programa de Auditoría	97
Narrativa organización administrativa.....	99
Narrativa del procedimiento de exportaciones	100
Narrativa del procedimiento de importaciones.....	102
Narrativa del proceso contable.....	103
Recorrido del proceso de exportaciones	104
Recorrido del proceso de importaciones	105

INDICE GENERAL

Tema	Páginas
Recorrido del proceso contable.....	106
Carta a la administración	107
Informe de debilidades y recomendaciones sugeridas.....	108
Cédula de marcas	112
Diseño sistema de control interno	113
Programa diseño sistema de control interno	114
Organigrama	115
Flujograma proceso de exportaciones	116
Flujograma proceso de importaciones	118
Flujograma proceso contable	119
Conclusiones	121
Recomendaciones	122
Bibliografía	123

INTRODUCCIÓN

La importancia de tener un buen sistema de control interno en las organizaciones, se ha incrementado en los últimos años, esto debido a lo práctico que resulta medir la eficiencia y productividad al momento de implantarlos, en especial si se centra en las actividades básicas que ellas realizan. Con el presente trabajo de investigación, se pretende proporcionar una guía para evaluar el control interno en las agencias de carga aérea, asimismo establecer un modelo de control interno que sirva de base para establecer una estructura que pueda ser adoptada por la administración de estos negocios para obtener eficiencia y productividad en sus actividades.

El trabajo consta de cinco capítulos, su estudio inicia de lo general a lo específico, en el capítulo I se estudia a la empresa como unidad económica, los elementos que la conforman, y sus distintas clasificaciones, finalizando el estudio al conocer específicamente a las agencias de carga aérea como organizaciones dedicadas a la prestación de servicios de logística en carga.

El capítulo contempla brevemente el estudio de leyes fiscales que afectan la operación de las agencias de carga aérea, como la ley del impuesto al valor agregado, decreto 27-92, y la ley del impuesto sobre la renta, decreto 26-92.

El capítulo II, estudia a las guías aéreas; documento importante por el que pasa toda la operación de las agencias de carga aérea.

La guía aérea es el documento de embarque utilizado por las aerolíneas o su representante o agencia de carga, para instrumentar el contrato de transporte, donde se establecen las condiciones del mismo, y es prueba de la recepción de la mercadería por el transportista.

Acerca de la guía aérea, se comentan temas importantes como, la distribución de las copias, las siglas con las que se le conoce a nivel internacional, la diferencia entre la guía madre y la guía hija, el significado de su numeración, etc.

En el capítulo III, se estudia a la contabilidad, como la técnica que se ocupa de registrar las operaciones mercantiles de la empresa. El tema incluye un repaso de la historia de la contabilidad, su objetivo de proveer información útil y oportuna y su importancia para el control de las operaciones y toma de decisiones.

El capítulo incluye también un repaso a las normas internacionales de contabilidad, las NIC, como se les conoce popularmente, las cuales son un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados, el estudio se enfoca específicamente describiendo algunas normas que aplican a la operación que realizan las agencias de carga aérea.

Como último punto del capítulo, se estudian los registros contables que se realizan en la contabilidad de una agencia de carga aérea, tanto para las exportaciones como para las importaciones.

El capítulo IV, se refiere al estudio del control interno como el proceso implementado por el consejo de la administración para proporcionar una garantía razonable para el logro de los objetivos de la empresa, como el de promover eficacia y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, razonable protección del patrimonio, cumplimiento de políticas y procedimientos escritos por la organización.

Este capítulo proporciona conceptos de control interno contable, el cual consiste en los métodos y procedimientos y plan de organización que se refieren a la protección de activos y aseguran la confiabilidad de los informes financieros; control interno administrativo, el cual consiste en métodos que se relacionan con las operaciones de una empresa y con las directivas, políticas e informes administrativos, los elementos del control interno, y los riesgos de control en las operaciones de exportaciones e importaciones en una agencia de carga aérea.

En el capítulo V, se desarrolla el caso práctico, el cual consiste en la evaluación del control interno en los procesos de exportaciones e importaciones en una agencia de carga aérea, a través de cuestionarios y pruebas de cumplimiento, de los cuales se desprenden los hallazgos o debilidades de control interno que se informan posteriormente a la administración de la empresa evaluada.

Finalmente se incluyen las conclusiones y recomendaciones del trabajo de investigación realizado, comprobando así la hipótesis planteada al inicio de la investigación.

CAPITULO I

LAS AGENCIAS DE CARGA AEREA

1.1 La Empresa

Existe infinidad de definiciones sobre el concepto de Empresa, entre los que se pueden mencionar:

Empresa es la unidad económica que contando con los elementos materiales y económicos y sujetándose a las normas legales establecidas por el derecho mercantil de cada país, se organiza con el objeto de llevar a cabo un negocio determinado

Empresa es una unidad económica o ente económico cuya actividad consiste en la creación de bienes y servicios económicos a través, o poniendo en práctica métodos de organización, planificación, ejecución, control y administración.

La empresa es la unidad económica y social en que el capital, trabajo y la dirección se coordinan para lograr la producción de bienes y servicios que correspondan a los requerimientos del medio humano en el que la propia empresa actúa.

“Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes y servicios.” (3:82)

La empresa es una unidad de producción, su accionar esta planificado por un empresario y posee una estructura y organización interna. La empresa es una unidad de decisión, de planificación y control, con su acción espera alcanzar

metas o fines implícitos, que dan lugar a la formulación de objetivos y al desarrollo de programas para alcanzarlos.

La empresa es una unidad financiera, es libre de elegir su estructura interna y sus objetivos, esto es posible únicamente cuando cuenta con autonomía financiera. Es una unidad en constante relación con su medio y con vocación a la expansión lo que hace necesaria la utilización de recursos financieros y la planificación de estrategias oportunas.

La empresa es de gran importancia en el desarrollo económico social de un país y en la creación de fuentes de trabajo.

1.2 Elementos de la empresa

La empresa está compuesta por un conjunto de elementos o factores humanos, técnicos y financieros, localizados en una o varias unidades físico espaciales o centros de gestión combinados y ordenados según determinados modelos de estructura organizativa. Dicha combinación se efectúa sobre la base de ciertos planes a corto, mediano y largo plazo, con el ánimo de alcanzar determinados objetivos. Para llevar a cabo dichos planes es necesario que la empresa desarrolle funciones específicas y concretas de carácter financiero, comercial y productivo.

La empresa está formada esencialmente, por tres clases de elementos:

- Materiales o bienes físicos
- Humano
- Organización

Elementos materiales o bienes físicos:

Los elementos materiales o bienes físicos se suelen clasificar en inversiones duraderas y en corrientes o no duraderas, según su vinculación al ciclo productivo de la empresa, está integrado por los edificios, mobiliario, las

instalaciones, maquinaria, vehículos, herramientas. Todo aquello que sea necesario para el funcionamiento adecuado de la empresa, así también se consideran las materias primas, aquellas que han de salir transformadas en los productos, las materias auxiliares, es decir, aquellas que aunque no forman parte del producto, son necesarias para la producción, combustibles y lubricantes, abrasivos, etc.

Elemento humano:

Es el elemento eminentemente activo en la empresa y desde luego, el de máxima dignidad el cual puede ser calificado o no calificado.

Dentro del grupo humano se puede señalar la existencia de grupos diferentes por sus intereses y relaciones con los grupos restantes, estos son; los propietarios del capital o socios, los administradores o directivos, y los trabajadores o empleados.

Organización:

La organización aparece como el conjunto de relaciones de autoridad, de coordinación y de comunicación que forman la actividad del grupo humano entre si con el exterior, son sistemas preestablecidos por la empresa para su adecuado funcionamiento, dentro de los que se pueden mencionar sistemas de producción, como las fórmulas, patentes y métodos; sistemas de ventas, como el autoservicio, la venta a domicilio o a crédito; sistemas de finanzas, como por ejemplo, las distintas combinaciones de capital propio y prestado.

Existen además sistemas de organización y administración, consistentes en la forma como debe estar estructurada la empresa, es decir, su separación de funciones, su número de niveles jerárquicos y el grado de centralización o descentralización.

1.3 Clasificación de las empresas

La clasificación de las empresas, obedece a varias situaciones y factores los cuales conjuntamente pueden darse en un mismo tipo de empresa.

Se consideran los siguientes aspectos para la clasificación de las empresas:

Según su constitución patrimonial:

- a) **Estatales:** *Son aquellas que pertenecen al estado, al municipio o la provincia. Generalmente son empresas que por la naturaleza de su actividad, las asume el estado o municipio, con la finalidad de operarlas en forma eficiente y a bajo costo, con lo cual se beneficia a la colectividad.*

- b) **Privadas:** *Son todas las operadas por la iniciativa privada en cualquiera de las formas que éstas adopten; es decir en cualquier forma que estén organizadas, ya sea como empresas individuales o como sociedades.*

- c) **Mixtas:** *Son aquellas operadas conjuntamente por el estado y por la iniciativa privada.*

Según su naturaleza y propósito:

- a) **Lucrativas:** *Son aquellas empresas que adoptan la forma de sociedad mercantil, comprendiendo naturalmente, la empresa individual y cuyo propósito específico es lucrar con la actividad a la que se dedican.*

- b) **No lucrativas:** *Son aquellas empresas cuyo propósito no es el lucro, sino que se dedican a cumplir con un fin definido que puede ser*

cultural, benéfico o deportivo; generalmente éstas empresas adoptan la forma de organización de sociedades civiles.

Según su magnitud:

Esta clasificación se realiza en base al importe de capital utilizado y al número de trabajadores que laboran en la empresa, los límites entre la pequeña, la mediana y gran empresa no pueden establecerse con precisión y dependen de circunstancias coyunturales.

Según la función económica que desarrollan:

- a) **Primarias o extractivas:** *Son aquellas que se dedican a la explotación de los recursos naturales.*

- b) **Secundarias o de transformación:** *Son aquellas que procesan o transforman las materias primas obtenidas de las empresas extractivas, y cuyo producto final constituye el bien acabado que indirectamente sirve para la satisfacción de las necesidades humanas.*

- c) **De servicios:** *Son aquellas que se dedican a la prestación de servicios para la satisfacción de necesidades humanas, como las de transporte, comunicaciones, servicios personales y profesionales.*

Según su naturaleza jurídica:

- a) **Individuales:** *Todas aquellas constituidas por una sola persona (física o natural).*

- b) **Colectiva:** *Todas aquellas constituidas por varios socios con responsabilidad solidaria e ilimitada. Es una sociedad reconocida por el código de comercio, la responsabilidad de los socios es ilimitada; la*

razón social, se forma íntegra con el nombre de uno de los socios o de varios de ellos y las siglas S.C.

- c) **Anónimas:** *Es la sociedad típica de capitales. El capital esta dividido en partes llamadas acciones, los socios son responsables solo hasta el monto de sus aportaciones. El nombre o denominación social, se forma con el nombre de la actividad a la que se dedica, seguido de las iniciales S.A.*

- d) **De responsabilidad limitada:** *Los socios son responsables ante terceros por el límite de sus aportaciones. Para constituir una sociedad de responsabilidad limitada es necesario exhibir la aportación efectiva del 100% del capital prometido. La razón social se forma con el nombre de los socios seguido de las frases & Cía. Ltda.*

- e) **En comandita simple:** *En esta clase de sociedad hay dos clases de socios; gestores o comanditarios y comanditados o capitales. Los gestores son responsables ilimitadamente ante terceros, es decir, la misma característica de los socios de una sociedad colectiva, y los comanditados, solo son responsables hasta el límite de sus aportaciones. La razón social, se forma con el nombre de uno de los socios gestores, seguido de las letras S. en C.*

- f) **En comandita por acciones:** *Estas sociedades se diferencian de la anterior, en que su capital esta dividido en acciones, existiendo en ellas también las dos clases de socios y formándose igual la razón social. En el caso de que un socio capitalista dé su nombre para integrar la razón social, éste hecho se considera como dolo, asimismo si ejerce funciones administrativas, su responsabilidad se convierte en ilimitada.*

Según el elemento más importante en su organización:

- a) **De personas:** *Son aquellas que generalmente adoptan la forma de empresas colectivas y comanditas, en las cuales el elemento relevante o de mayor importancia es el personal, por el grado de responsabilidad que tienen dichas empresas frente a terceros con los cuales se relacionan en el proceso de funcionamiento.*

- b) **De capitales:** *Son aquellas que generalmente adoptan la forma de sociedades de responsabilidad limitada o anónimas, en las cuales la garantía, solidez y respaldo de la organización descansa en el capital de la empresa, más que en los socios.*

Atendiendo al móvil de su explotación:

Industriales: *Se subdividen en dos clases:*

- a.) **Manufactureras:** *Constituyen una rama de las industriales y son las encargadas de producir artículos o bienes por fabricación o elaboración, así también toman la forma de transformadoras de materias primas o industrias de transformación.*

- b.) **Extractivas:** *Son las que producen las materias primas que utiliza la empresa manufacturera o las que producen materias primas que son consumidas en su estado natural.*

Comerciales: *Se subdividen en cuatro clases:*

- a) **Mercantiles:** *Son aquellas que se dedican a la distribución de artículos de uso y consumo, para satisfacer necesidades económicas, comprende a los comerciantes de toda índole e intermediarios.*

- b) **Financieras:** *Se dedican a atender las necesidades financieras de las empresas o de otro tipo de negocios en diversas formas, tales como bancos, instituciones de crédito, bancos de inversión, corredores, compañías de depósitos y de seguros.*

- c) **De transporte:** *Se dedican al transporte de mercaderías, materiales de construcción, ganado y pasajeros de un lugar a otro. Utilizan diversas formas o medios de locomoción, tales como ferrocarriles, autobuses, camiones, aviones y embarcaciones fluviales.*

- d) **De servicios no personales:** *Se dedican a la prestación de servicios no personales o profesionales.*

1.4 Agencias de Carga Aérea

A nivel mundial, los agentes de carga especializados en el transporte aéreo son acreditados por la Asociación Internacional de Transporte Aéreo (I.A.T.A. International Air Transportation Association).

Existen dos clases de agentes de carga especializados en el transporte de carga por vía aérea, los Airforwarders y los Air Cargo Agents.

Los Airforwarders se definen así mismos como transportistas aéreos indirectos, ejecutan todas las funciones que tradicionalmente realizan los agentes de carga. Actúan como un transportista para el cargador. Al emitir su propio conocimiento de embarque o bill of lading, asume la responsabilidad ante su cliente. (20:7)

Respecto del transportista el Airforwarder se adjudica el papel de cargador y figura como tal en la carta de porte aéreo o airwaybill.

En cuanto a los ingresos de su operación, estos provienen de la negociación de tarifas que por volumen obtiene de la línea aérea y que transfiere a su cliente con un margen adicional de ganancia.

Por su parte la agencia de carga aérea (Air Cargo Agent) realiza una función semejante a la del transportista aéreo indirecto (Airforwarder), sin embargo la diferencia fundamental estriba en que éste transfiere la responsabilidad a la línea aérea, actuando solo como su agente y obteniendo sus principales ingresos de una comisión que la línea aérea le ofrece.

Las agencias de carga aérea, son prestadoras de servicios que actúan como intermediarios entre el usuario y el transportista, desarrollan actividades enfocadas a solucionar por cuenta de sus clientes, todos los problemas implícitos en el flujo físico de las mercancías, desde su origen hasta su destino final. (19:173)

Las agencias de carga aérea, conociendo la procedencia y el destino de las mercancías, sus características, las necesidades técnicas y económicas del mercado y los deseos del cliente, proceden a buscar la solución que mejor se adapte y que cumpla además, con ser la más económica. También es quien elige las vías y los medios de transporte que permiten a las mercancías llegar al cliente rápidamente, con toda seguridad y con la mayor economía posible, por eso se le puede considerar como el eslabón más importante en la cadena de los intercambios internacionales de mercancías.

En Guatemala, a diciembre de 2,005 operaban las siguientes agencias de carga aérea.

1. Agencias Kabat
2. Agil Cargo
3. Aimar
4. AMT Cargo

5. Caniz multiservicios
6. Cargo
7. Carinter
8. Cas Cargo
9. CM Express
10. Cormar
11. Cropa Panalpina
12. Continental Link
13. Dacotrans
14. Diex
15. Espacio Aéreo Internacional
16. IS Cargo
17. Kuehne & Nagel
18. Mater Cargo
19. Multi internacional de Servicios
20. National Cargo Service
21. Quetzal Express
22. Representaciones S y D
23. Royal Cargo
24. Schenker
25. Servicargo
26. Unlimited Transport Service
27. UPS Freight Service
28. Professional Cargo Service
29. Representaciones RL
30. Tropicarga

1.4.1 Su inscripción legal en Guatemala

En Guatemala, las agencias de carga aérea, pueden constituirse como comerciantes individuales o bajo cualquier forma de sociedad mercantil, en ambos casos deben registrarse por las disposiciones del código de comercio. Las

sociedades mercantiles se rigen también por lo estipulado en su escritura social.

Adoptando cualquiera de las clasificaciones jurídicas, las agencias de carga aérea deben ser inscritas en el Registro Mercantil de Guatemala.

La inscripción de los comerciantes individuales, debe solicitarse dentro de un mes de haberse constituido como tales o de haberse abierto la empresa, tal propósito debe efectuarse mediante declaración jurada del interesado consignada en formulario con firma autenticada, que comprenderá: (3:46)

- a) Nombres y apellidos completos, edad, estado civil, nacionalidad, domicilio y dirección.
- b) Actividad a que se dedique.
- c) Régimen económico de su matrimonio, si fuere casado o unido de hecho.
- d) Nombre de su empresa y sus establecimientos y sus direcciones.
- e) Fecha en que haya dado principio su actividad mercantil.

Para las sociedades mercantiles el registro debe efectuarse, dentro del mes siguiente a la fecha de la escritura de constitución, la cual se hará con base en el testimonio respectivo, que comprenderá: (3:47)

- a) Forma de organización.
- b) Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiere.

- c) Domicilio y el de sus sucursales.
- d) Objeto
- e) Plazo de duración.
- f) Capital social.
- g) Notario autorizante de la escritura de constitución, lugar y fecha.
- h) Órganos de administración, facultades de los administradores.
- i) Órganos de vigilancia si los tuviere.

Pueden solicitar la inscripción los propios interesados. (3:48)

El registrador expide sin costo alguno la patente de comercio a toda sociedad y comerciante individual que haya sido debidamente inscrito.

Cuando se concluyen las inscripciones ante el Registro Mercantil, las agencias de carga aérea están obligadas a inscribirse ante La Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas.

El artículo 120 del código tributario, decreto 6-91, reformado por el artículo 26 del decreto 29-2001, ambos del Congreso de La República de Guatemala, establece que para la inscripción, los contribuyentes deben presentar solicitud escrita ante la Administración Tributaria, la cual debe contener como mínimo lo siguiente: (4:43)

- a) Nombres y apellidos completos de la persona individual, razón social o denominación legal y nombre comercial, si lo tuviere.

- b) Nombres y apellidos completos del representante legal de la persona jurídica o de los contribuyentes y de las personas que, de acuerdo con el documento de constitución o sus reformas, tengan la calidad de administradores, gerentes o representantes de dichas personas y, copia legalizada del documento que acredita la representación.
- c) Domicilio fiscal.
- d) Actividad económica principal.
- e) Fecha de iniciación de actividades afectas.
- f) Si se trata de persona extranjera deberá precisarse si actúa como agencia, sucursal o cualquier otra forma de actuación.

La Administración Tributaria asigna al contribuyente un número de identificación tributaria –NIT-, el cual debe consignarse en toda actuación que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emita de conformidad con la ley específica de cada impuesto.

1.4.2 Leyes fiscales aplicables a su operación

1.4.2.1 Ley del impuesto al valor agregado (IVA)

La Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), decreto 27-92, establece un impuesto del 12% sobre las ventas y servicios gravados que se realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, su período impositivo es un mes calendario.

La ley define por servicio: “La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia; y (5:2)

Por exportación de servicios: “La prestación de servicios en el país, cumplidos todos los trámites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente. (5:2)

Para documentar las operaciones de venta o de prestación de servicios, las agencias de carga aérea, deben obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito y notas de crédito.

Los servicios que prestan las agencias de carga aérea, son servicios afectos al impuesto al valor agregado; este impuesto debe incluirse como parte de la facturación mensual de los servicios prestados.

1.4.2.2 Ley del impuesto sobre la renta (ISR)

La Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien especificado en la ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, obtenidas en el territorio nacional, en el período impositivo del 01 de enero al 31 de diciembre.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que la ley establece.

Régimen General

Se establece que los contribuyentes del impuesto que opten por este régimen, deben pagar un impuesto del 5% sobre su renta imponible, la cual se determina por la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas, dicho

impuesto se paga mediante el régimen de retención definitiva o directamente a las cajas fiscales. (6:31)

Estas personas, entes o patrimonios deben indicar en las facturas que emitan que pagan directamente a las cajas fiscales el cinco por ciento (5%) o que están sujetos a retención del cinco por ciento (5%).

Régimen Optativo

Se establece que los contribuyentes del impuesto que opten por este régimen, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas. (6:51)

	RENTA BRUTA
(-)	COSTOS Y GASTOS NECESARIOS
(+)	COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES
(-)	RENTAS EXENTAS
=	RENTA IMPONIBLE

El régimen optativo de pago del impuesto consiste en aplicar a la renta imponible determinada y a las ganancias de capital el 31% de Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que opten por éste régimen, deben cumplir con lo siguiente.

- a) Llevar contabilidad completa en libros habilitados y autorizados.
- b) Realizar pagos trimestrales de ISR

- c) Presentar la declaración anual y adjuntar a la misma los estados financieros.
- d) Adjuntar a la liquidación definitiva anual, detalle de los ingresos, costos y gastos deducibles del período fiscal en medios magnéticos o electrónicos de uso común.
- e) Consignar en sus facturas comerciales la frase “sujeto a pagos trimestrales”

1.4.3 Las representaciones extranjeras

Años atrás, la actividad de las agencias de carga aérea, se limitaba a preparar los arreglos y documentación para el transporte, ahora pueden coordinar casi cualquier servicio relacionado con la transportación y la distribución, su éxito depende en gran medida de la existencia de una red internacional de sucursales o representaciones que le permiten ofrecer servicios combinados de puerta a puerta a cualquier parte del mundo.

La cobertura espacial de la mayoría de las agencias de carga aérea, se fundamenta en la representación de más de una compañía extranjera, ya que las representaciones propias son casi nulas en el extranjero.

Las agencias de carga aérea que logran representar a compañías extranjeras, se aseguran el manejo de un mayor flujo de mercancías, de acuerdo a los contratos que se firman, y con ello una mejor rentabilidad en sus operaciones.

1.4.3.1 Emery Worldwide

Cuya oficina central se encuentra localizada en Palo Alto California, fue conocida hasta 1989 como, Emery Air Freight Corporation, año en el que se fusionó con el grupo Consolidated Freightways (CF).

La red mundial de Emery comprende 281 terminales en 88 países y sus ingresos oscilan en \$475 millones de dólares anuales, de los que el 65% provienen de sus operaciones en Estados Unidos y el 35% de sus operaciones internacionales. (10:57)

Entre sus principales clientes cuenta con Airbus, General Motors, Kodak, así como los Restaurantes Red Lobster para los que se manejan anualmente 3.25 millones de kilogramos de mariscos a 600 establecimientos localizados en Estados Unidos, Canadá y Japón.

Emery ha acuñado la palabra *customerization*, concepto que consiste en una estrategia global en programas de operación y mercadotecnia hechos a la medida de industrias específicas.

1.4.3.2 Fritz.

Fritz cuya oficina matriz se localiza en la ciudad de San Francisco, es una empresa de origen familiar. Hasta finales de 1990 su principal actividad era como transportista y re-expedidor. Con la finalidad de obtener recursos para su expansión al mercado internacional, en 1992 se ofrecieron públicamente el 25% de sus acciones y se editó su primer stock público. Ha adquirido más de 50 compañías, en su mayor parte agencias de carga pequeñas y medianas. Actualmente Fritz cuenta con una extensa red de oficinas en Estados Unidos y Canadá así como en América Latina y el Caribe, en el Medio Oriente, en Asia, en Australia y en todo el Continente Europeo y el Reino Unido.

1.4.3.3 Danzas.

La agencia de carga suiza Danzas es una de las compañías con mayor experiencia en el ramo, fue fundada en 1815. Sus servicios de consolidación de carga ferroviaria en Europa y el de paquetería internacional datan de 1854 y 1880 respectivamente.

Tiene un ingreso bruto anual por ventas de 5,600 millones de dólares. Cuenta con más de setecientas oficinas alrededor del mundo y emplea a más de 16 mil trabajadores. (11:4)

Se promueve como una de las pocas compañías con cobertura global, que cuenta con un soporte en tecnología de información (IT) que facilita el intercambio de datos en tiempo real entre sus oficinas, en todas las regiones del mundo.

1.4.3.4 Grupo Harper (Circle International)

Las instalaciones principales del grupo se encuentran localizadas en la ciudad de San Francisco, y sólo en los Estados Unidos cuenta con 110 oficinas. A nivel mundial tiene representaciones en más de 380 ciudades. (11:61)

En 1996 tuvo ingresos por \$595.5 millones de dólares de los que \$29.5 millones correspondieron a ingresos de operación y \$21.6 millones fueron las ganancias netas del grupo. (10:84)

Cuenta entre sus clientes a varias armadoras de vehículos en Estados Unidos, a las que ofrece un servicio especializado que involucra la transportación de un inventario controlado de partes para un determinado número de vehículos que serán producidos en las plantas ensambladoras en el extranjero.

1.4.3.5 Hi-Tech Forwarder Network, Inc.

Otra organización con cobertura mundial, que dice capaz de ofrecer un servicio semejante al proporcionado por cualquiera de las grandes, integrada a nivel mundial por 81 de las agencias de carga más importantes del mundo, fundada en 1988 y formalmente instituida en 1992. Con acceso a más de 250 líneas aéreas y marítimas en todo el mundo y con ventas superiores a los tres mil millones de dólares. (15)

1.4.3.6 Otras representaciones extranjeras con presencia internacional

Entre las principales compañías de carga con representación a nivel mundial, están: (2:15)

Nombre	País de Origen
➤ Danzas	Suiza
➤ Schenker	Alemania
➤ Bilspedition	Suecia
➤ Kuhne & Nagel	Alemania
➤ Nedlloyd	Holanda
➤ NFC	Reino Unido
➤ SCETA	Francia
➤ LEP	Reino Unido
➤ Panalpina	Suiza
➤ Ocean Group	Reino Unido
➤ ASC	Suecia
➤ Birkat	Alemania
➤ International Muller	Holanda
➤ Van Ommeren	Holanda
➤ TNT	Australia
➤ Interforward	Suecia
➤ Wincanton	Reino Unido
➤ SCAC	Francia
➤ TDG	Reino Unido
➤ DFDS	Dinamarca
➤ Haniel	Alemania
➤ P & O	Reino Unido
➤ Mory	Francia
➤ GEFCO	Francia
➤ Securicor	Reino Unido

CAPITULO II

LAS GUIAS AEREAS

2.1 Definición

La guía aérea es el documento de embarque utilizado por las aerolíneas o su representante o agencia de carga, es la forma de instrumentar el contrato de transporte, donde se establecen las condiciones del mismo, y es prueba de la recepción de la mercadería por el transportista. Se emite con carácter de "no negociable" y su tenencia no acredita la titularidad de la mercadería. Solo tendrá derecho a disponer de la mercadería quien conste como remitente en la guía aérea.

Es un contrato de transporte que incluye las condiciones del mismo y disposiciones tales como límites de responsabilidad y procedimientos para las reclamaciones. Este documento también contiene instrucciones de embarque para las líneas aéreas, la descripción de las mercancías y los cargos aplicables por transporte.

Los datos fundamentales que contiene este documento son, expedidor o exportador, nombre del destinatario, número de vuelo y destino, aeropuerto de salida y de llegada, detalles de la carga (peso, volumen, cantidad, tarifa y descripción), indicación de que si el flete es pagadero en origen o en destino, importe del flete, número de guía aérea, fecha de emisión.

Por lo general, al enviar la carga vía aérea y al emitirse la correspondiente guía que la ampara, junto con ella viajan los documentos de embarque que se originan con motivo de la misma, por ejemplo: factura comercial, el certificado de origen, lista de empaque, etc. Estos son entregados al importador en el país de destino junto con la guía aérea original.

2.2 Uso de la guía aérea

La guía aérea, es emitida por la aerolínea o por la agencia de carga, se usa como recibo para el remitente, la guía indica que el transportista ha aceptado los bienes contenidos en la lista y que se compromete a llevar el envío al aeropuerto de destino, de conformidad con las condiciones en el reverso del original.

Además, la guía sirve como evidencia documentaria de haber completado el contrato de flete, facturas de flete, certificados de seguro y la declaración de aduanas. La guía de carga ofrece indicaciones al personal del transportista sobre el manejo, despacho y entrega de los envíos.

El transportista no llevará ninguna parte de la consignación hasta que haya recibido toda la carga y hasta que el exportador emita la guía. Como se señala en el reverso del documento, los transportistas se reservan el derecho de transportar la carga de cualquier manera posible.

Esto significa que pueden transferirla a otros transportistas.

La industria aérea ha adoptado una guía aérea estándar elaborada tanto para el tráfico interno como para el internacional. El documento estándar fue diseñado para mejorar la aplicación de sistemas modernos computarizados al procesamiento de flete aéreo, tanto para el transportista como para el embarcador.

2.3 Descripción y distribución

Las guías emitidas por las aerolíneas, poseen tres originales y entre seis y once copias, cada guía incluye en las esquinas superiores y en la esquina derecha inferior el número que la identifica, el cual se compone por tres dígitos iniciales, correspondientes al código IATA¹ que identifica a la aerolínea o transportista,

¹ IATA. Internacional Air Transport Association

seguido por una serie de números de ocho dígitos que identifican el consecutivo de las guías, incluyendo un dígito de chequeo ubicado en el extremo derecho de la serie de números. (19:136)

Los tres originales poseen en su reverso las condiciones del contrato y todos tienen la misma validez, se distribuyen de la siguiente manera:

Original 1

Copia Verde.

Es utilizado para propósitos contables por el transportista o emisor de la guía, y sirve también como evidencia documental al contrato de transporte de carga firmado por el exportador y el transportista.

Original 2

Copia Rosada.

Es utilizado para acompañar la carga a su destino final y sirve como prueba de entrega a los consignatarios.

Original 3

Copia Azul.

Es utilizado por el exportador y sirve como evidencia de recibido el embarque y documenta el contrato de transporte de carga firmado por él y el transportista.

Del juego de copias, la número nueve le corresponde a la agencia de carga, y se utiliza para propósitos contables.

2.4 Interpretaciones

2.4.1 Significado de la guía aérea

La guía aérea es el documento conocido y utilizado internacionalmente en la transportación de carga de un país a otro, y se le identifica con las siglas AWB las cuales corresponden a la abreviatura de la terminología inglesa Airwaybill.

Para conocer los significados de las guías aéreas o airwaybill, estas se dividen en dos grupos.

1. Master Airwaybill
2. House Airwaybill

Master Airwaybill

Es el documento de embarque emitido por las aerolíneas, su nombre significa *guía aérea madre* y es utilizado para embarques individuales o completos y embarques consolidados.

Esta guía combina los siguientes propósitos: (19:136)

1. Da fe, salvo prueba en contrario, del contrato de transporte.
2. Acuse de recibo por parte del transportista, de la mercancía que se le ha entregado para su transporte.
3. Sirve como carta de instrucciones para la manipulación y cuidados que, durante su transporte y entrega, deben dispensarse a la mercancía.
4. Justificante contable del importe de los fletes.

5. Constituye una declaración para el despacho de Aduanas.
6. Certificado de seguro, en caso de que el expedidor haya solicitado cobertura expresa y consigne la cuantía del valor asegurado.
7. Prueba de recepción de la mercancía por el destinatario.
8. Da fe de los datos de peso, dimensiones y embalajes de las mercancías, así como del número de bultos y direcciones.

La guía madre también incluye información importante como:

- a) Expedidor o exportador.
- b) Nombre del destinatario
- c) Número de vuelo y destino
- d) Aeropuerto de salida y de llegada.
- e) Detalles de la carga; peso, volumen, cantidad, tarifa y descripción.
- f) Indicación de que si el flete es pagadero en origen o en destino.
- g) Importe del flete.
- h) Número de guía aérea.
- i) Fecha de emisión.

House Airwaybill

Es el documento de embarque emitido por las agencias de carga aérea, su nombre se traduce al español como, *guía aérea hija* y es utilizado para documentar embarques consolidados en donde se agrupan en una unidad de carga, bienes o mercancías de varios exportadores, los cuales deben ser transportados a un destino específico.

Una guía madre, puede tener varias guías hijas de acuerdo al número de exportadores incluidos dentro del embarque consolidado.

La guía hija, incluye la misma información que una guía madre

2.4.2 Responsabilidad de completar la guía aérea

De acuerdo a la convención de Varsovia, del 12 de octubre de 1979 y protocolos posteriores acerca de la unificación de ciertas reglas relativas al transporte aéreo internacional, todo porteador de mercancías tiene derecho a pedir al expedidor la relación y entrega de un documento titulado guía aérea o carta de porte aéreo; todo expedidor tiene derecho de pedir al porteador la aceptación de dicho documento. (19:136)

El expedidor es responsable por la exactitud de las indicaciones y declaraciones concernientes a la mercancía que inscriba en la guía aérea, quedará a su cargo también la responsabilidad de todo daño sufrido por el porteador o cualquier otra persona en virtud de sus indicaciones y declaraciones irregulares, inexactas o incompletas, no importando si la guía aérea es completada por él o en su nombre por el porteador o su agente de carga.

La guía aérea o carta de porte aéreo hace fe salvo prueba en contrario, de la ultimación del contrato, del recibo de la mercancía y de las condiciones del transporte.

Las indicaciones en la guía aérea relativas al peso, dimensiones y embalajes de la mercancía, así como al número de los bultos, hacen fe salvo prueba en contrario; las relativas a la cantidad, volumen y estado de la mercancía no constituirán prueba contra la línea aérea o porteador, sino en tanto que la comprobación haya sido hecha por él en presencia del expedidor, y hecha constar en la guía aérea, o que se trate de indicaciones relativas al estado aparente de la mercancía.

El exportador esta obligado a suministrar los informes y a unir a la guía aérea los documentos que con anterioridad a la entrega de la mercancía al destinatario sean necesarios para el cumplimiento de las formalidades de Aduanas o Policía.

El exportador es responsable ante la línea aérea o porteador, de todos los perjuicios que pudieran resultar de la falta, insuficiencia e irregularidad de dichos informes y documentos, salvo en el caso de que la falta sea imputable a la línea aérea o a sus encargados. La línea aérea no está obligada a examinar si dichos informes y documentos son exactos o suficientes.

2.4.3 Significado del número de guía aérea

El número de la guía aérea es una parte íntegra de la guía y consiste en dos partes; la primera formada por tres dígitos, identifica a la línea aérea de acuerdo al código IATA, (organismo de carácter privado que agrupa a la totalidad de las compañías aéreas que ofrecen vuelos regulares), seguido por una serie de números de ocho dígitos que identifican el consecutivo de las guías, incluyendo un dígito de chequeo ubicado en el extremo derecho de la serie de números. (19:136)

Como ejemplo se lista el código IATA de las siguientes aerolíneas.

- | | |
|-----------------|-----|
| 1. Aeromexpress | 976 |
| 2. Air France | 057 |

3. American Airlines	001
4. British Airways	125
5. Challenge Air Cargo Inc	307
6. Compañía Mexicana de Aviación	132
7. Continental Airlines	005
8. COPA – Compañía Panameña de Aviación	230
9. DHL Airlines Inc	423
10. Delta Airlines Inc.	006
11. Federal Express Corporation	023
12. Fine Airlines Inc	340
13. Florida West Airlines	535
14. Iberia, Líneas Aéreas de España	075
15. KLM Royal Dutch Airlines	074
16. Ladeco Airlines	145
17. Lufthansa Cargo	020
18. Martinair Holland	129
19. Taca International Airlines	202
20. United Airlines	016
21. Virgin Atlantic	932

2.4.4 Definición del término no negociable

Las guías aéreas son documentos no negociables, ni transmisibles, ni endosables, porque no representan la propiedad de las mercancías, es siempre nominativo, la línea aérea entrega por tanto, la mercancía a quien figura como destinatario, sea o no propietario legítimo de la misma. (19:136)

Algunos documentos de embarque, en especial el marítimo o bill of lading, b/l, pueden negociarse, sin embargo para las guías aéreas no funciona de esta forma, porque ningún miembro IATA puede emitir guías aéreas negociables.

2.4.5 Validez y duración del contrato en la guía aérea

La validez del contrato de carga aérea a través de la guía aérea, inicia cuando se formaliza a través de la firma del exportador y la firma autorizada del representante de la línea aérea o en su nombre por el agente de carga autorizado. (19:136)

Las guías aéreas con alteraciones o borrones no son aceptadas por las líneas aéreas.

La validez del contrato de carga aérea a través de la guía aérea, finaliza o expira cuando la mercancía es entregada al consignatario indicado en la guía.

2.5 Condiciones del contrato

El contrato se basa en la convención de Varsovia², limitando la responsabilidad del transportista respecto a pérdidas, daños o atrasos en el transporte de carga. El límite de responsabilidad es de doscientos cincuenta francos franceses de oro³ equivalente aproximadamente a veinte dólares por kilogramo de oro, tomando como base cuarenta y dos punto veintidós dólares por onza de oro. (19:137)

El término transportista usado en el contrato, se refiere a todos los transportistas aéreos que llevan o se comprometan a llevar mercancías o brindar cualquier otro servicio relacionado al transporte aéreo.

El transporte de carga aérea, esta sujeto a las reglas relacionadas a la responsabilidad establecida por la convención de Varsovia, a menos que dicho transporte no sea un transporte internacional tal como lo define la convención.

² Es la convención para la unificación de ciertas reglas relacionadas al transporte aéreo internacional, firmada en Varsovia el 12 de octubre de 1929 y su protocolo en la Haya, el 28 de septiembre de 1955.

³ Francos consistentes en sesenta y cinco punto cinco miligramos de oro, con un grado de fineza de novecientas milésimas.

El transporte aéreo y los servicios prestados por cada transportista, están sujetos también a:

- Leyes aplicables (incluyendo leyes nacionales), regulaciones de gobierno, ordenes y requerimientos
- Disposiciones establecidas en el contrato, y
- Tarifas aplicables, reglas, condiciones de transporte, regulaciones e itinerarios (excluyendo las horas de salida y llegada) del transportista, los cuales son parte del contrato y pueden ser inspeccionadas en las oficinas del transportista y en los aeropuertos desde los cuales opera en forma regular. El transporte entre Estados Unidos o Canadá y cualquier otro lugar fuera de las tarifas aplicables, se utilizan las tarifas de estos países.
- El nombre del transportista puede abreviarse al frente de la guía aérea, el nombre completo o su abreviación debe aparecer en sus tarifas, condiciones de transporte, regulaciones e itinerarios. La primera dirección del transportista es el aeropuerto de salida indicado en la guía aérea. Las escalas acordadas (pueden sufrir cambios en caso de necesidad) son las establecidas en la guía aérea, excepto el lugar de salida y lugar de destino que aparezcan en los itinerarios del transportista. El transporte que involucre varios transportistas se toma como una sola operación.
- Caso contrario a lo establecido por el transportista en sus tarifas o condiciones de transporte en el cual la convención de Varsovia no aplica, la responsabilidad del transportista no puede exceder los U\$ 20.00 o el equivalente por kilogramo de mercadería perdida, dañada o retrasada, a

menos que el embarcador haya declarado un valor más alto y un cargo adicional haya sido pagado.

- Si la suma presentada en la guía aérea como valor declarado del transporte, representa una cantidad en exceso de los límites aplicables a la responsabilidad a los referidos en la nota anterior y en estas condiciones y si el embarcador a pagado el cargo suplementario que pueda ser requerido por las tarifas del transportista y las condiciones de transporte o regulaciones, ésta constituirá una declaración especial del valor y en éste caso, el límite de responsabilidad del transportista, será la suma allí declarado. El pago de los reclamos estará sujeto a la prueba de los daños sufridos.
- En caso de pérdida, daño o retraso de parte del consignador, el peso que se toma en cuenta para determinar el límite de responsabilidad del transportista, es únicamente el peso del paquete o paquetes involucrados.
- Cualquier exclusión o limitación de responsabilidad aplicable al transportista, debe aplicar para y por el beneficio de los agentes del transportista, empleados y representantes y cualquier persona cuyo equipo sea usado para el transportista, para el transporte y sus agentes, empleados y representantes. El propósito de esta disposición es que el transportista actúa como agente de estas personas.
- El transportista se compromete a completar el transporte descrito en la guía aérea y puede usar para tal propósito, alternativas de transporte o equipo y puede sin previa notificación y tomando en cuenta los intereses del embarcador usar otros medios de transporte. El transportista está autorizado por el embarcador para seleccionar las rutas y todas las

paradas intermedias que se crea apropiadas o a cambiar o desviar de la ruta que aparece en la guía aérea. Esto no aplica para el transporte desde y hacia EEUU.

- El transportista se compromete a completar el transporte descrito en la guía aérea excepto dentro de EEUU donde las tarifas del transportista aplican, el transportista puede usar alternativa de transporte o equipo y puede sin noticia previa y tomando en cuenta los intereses del embarcador usar cualquier otro medio de transporte. El transportista está autorizado por el embarcador a seleccionar la ruta y todas las escalas intermedias que crea apropiadas o a cambiar o desviar de la ruta indicada en la guía aérea. Esto aplica únicamente para el transporte desde y hacia EEUU.
- Sujeto a las condiciones descritas en la guía aérea, el transportista es responsable de las mercancías durante el período que está a su cargo o a cargo de sus agentes.
- Excepto cuando el transportista a extendido crédito al consignatario sin el consentimiento escrito del embarcador, el embarcador garantiza el pago de todos los cargos que se deban al transporte de acuerdo a las tarifas del transportista, condiciones del transporte y regulaciones relacionadas, leyes aplicables (incluyendo leyes nacionales), regulaciones de gobierno ordenes y requerimientos.
- Cuando la mercancía consignada no es entregada, se toma en consideración un reclamo a pesar de que los cargos por transportación no hayan sido pagados.

- El aviso de la llegada de las mercancías será dado con prontitud al consignatario o la persona indicada en la guía, como la persona a la que se notificará. A la llegada de la mercancía al lugar de destino y sujeto a la aceptación de otras instrucciones del embarcador previo a la llegada de la mercadería al lugar del destino, la entrega será hecha de acuerdo con las instrucciones del consignatario. Si el consignatario declina aceptar la mercadería o no se puede contactar o comunicar con él, se dispondrá de acuerdo a la instrucción del embarcador.
- La persona responsable para hacer la entrega, debe hacer el reclamo al transportista por escrito en el caso de:
- Daño visible de la mercancía, inmediatamente después de descubrir el daño y no más tarde dentro de los catorce días de recibirse la mercadería;
- De otros daños a la mercadería, dentro de los catorce días de la fecha de recibo de la mercadería;
- Por demora, dentro de los veintiún días de la fecha que la mercadería fue puesta a su disposición; y
- La no entrega de la mercadería, dentro de ciento veinte días de la fecha de emisión de la guía aérea.
- Para los propósitos de reclamos por escrito podrá hacerse al transportista cuya guía aérea fue usada, o al primer transportista o al último transportista o al transportista que hizo el transporte durante el cual, haya ocurrido la pérdida daño o demora.

- Cualquier derecho a los daños contra el transportista se extingue a menos que se tome una acción dentro de los dos años de la fecha de llegada al destino, o desde la fecha en la cual el equipo debió haber llegado, o desde la fecha en el cual la transportación finalizó.
- El embarcador debe cumplir con las leyes aplicables, regulaciones de gobierno de cualquier país hacia, desde, a través o sobre el cual la mercadería haya sido transportada, incluyendo las relacionadas con el empaque, transporte y entrega de la mercadería y deberá suministrar dicha información y deberá adjuntar dichos documentos a la guía aérea que sea necesario para cumplir con tales leyes y regulaciones. El transportista no es responsable ante el embarcador por pérdida o gastos debidos a la falta de cumplimiento de esta disposición.
- Ningún agente empleado o representante del transportista tiene autoridad para alterar modificar o suprimir cualquier disposición del contrato.
- Si el transportista ofrece seguro y dicho seguro es solicitado, y si la prima apropiada es pagada y este hecho anotado en este contrato, la mercancía cubierta por esta guía aérea, estará asegurada bajo una póliza abierta por la cantidad solicitada y anotada al frente del documento (la recuperación será limitada al valor actual de la mercancía perdida o dañada siempre y cuando dicha cantidad no exceda el valor asegurado). El seguro está sujeto a los términos, condiciones y cobertura (de los cuales ciertos riesgos están excluidos) de la póliza creada, la cual estará disponible para inspección en la oficina del transportista emisor a la persona interesada. Los reclamos para esta póliza deberán ser reportados inmediatamente en la oficina del transportista.

2.6 Información que debe incluir la guía aérea

Número de guía aérea

El número de guía provisto para el uso de las líneas aéreas, debe incluirse en la esquina superior izquierda, en la esquina superior derecha y en la esquina inferior derecha de la guía aérea, el cual debe ser legible y debe estar integrado de la siguiente manera: (19:138)

a. Número de código de la línea aérea

Integrado por tres dígitos o código IATA

b. Guión de separación

El número debe incluir un guión entre el código IATA de la línea aérea y el número de serie que identifica el consecutivo de las guías, el cual debe incluirse únicamente en la esquina superior e inferior derecha de la guía.

c. Número de serie

Integrado por ocho dígitos incluyendo un dígito de revisión en el extremo derecho de la serie.

El dígito de revisión se determina utilizando el sistema de siete, que divide los primeros siete dígitos de la serie dentro de siete y usa el último dígito de la serie para verificación.

Un espacio puede insertarse entre el cuarto y quinto dígito del número de serie.

d. Nombre y dirección del exportador

El nombre y dirección del exportador incluyendo el nombre de la ciudad o su código.

e. Nombre y dirección del consignatario

El nombre y dirección del consignatario incluyendo el nombre de la ciudad o su código. También se debe incluir uno o más métodos de contacto, ejemplo, número telefónico, dirección de correo electrónico, etc.

f. Nombre y dirección del agente de carga

Se debe incluir el nombre y dirección del agente de carga, incluyendo el nombre de la ciudad de donde sale la exportación.

g. Código IATA y nombre del aeropuerto de destino

Debe incluirse el código IATA y nombre del aeropuerto de destino de la carga, o el nombre de la ciudad cuando el nombre del aeropuerto sea desconocido o cuando la ciudad cuente con más de un aeropuerto.

h. Moneda

Debe especificarse la moneda aplicada a todos los montos, la cual debe incluirse de acuerdo al código de tres letras que identifica a la moneda de la ciudad de salida.

i. Cargos

Debe indicarse si los cargos son prepagados o al cobro.

j. Valores declarados

Los valores declarados deben ser especificados por el exportador, cuando no exista tal declaración se incluirán las siglas NVD (no value declared).

k. Valores declarados para efectos aduanales

El exportador o su agente pueden declarar los valores para efectos aduanales, cuando no exista tal declaración se incluirán las siglas NCV (no customs value) o dejar la casilla en blanco.

l. Monto del seguro

Cuando el transportista ofrezca seguro en cada servicio, el monto asegurado debe incluirse en la casilla correspondiente.

Cuando el transportista no provea el servicio de seguro o no sea asegurada la mercancía a solicitud del exportador, en la casilla correspondiente debe mostrarse "XXX".

m. Información de la carga transportada

Debe incluirse información clara y concisa sobre las mercancías transportadas.

En caso de mercancías peligrosas, debe incluir una instrucción por cada exportador y por cada embarque, e incluir en la casilla de información de manejos de la carga las siglas DGD (Dangerous Goods Declaration).

Cuando existan embarques combinados de mercancías peligrosas y no peligrosas, debe indicarse en la declaración de mercancías peligrosas, DGD.

Otra información que también debe incluirse, con códigos o abreviaciones son, los métodos de empaque de la carga, el nombre, dirección, ciudad, método de contacto (teléfono, fax, correo electrónico, etc) y el número de personas a quienes debe notificarse la llegada del embarque, además del consignatario, documentos que acompañan la guía aérea, como la certificación de transportar animales vivos (Shipper's Certification for Live Animals), etc.

n. Número de piezas

Debe incluirse el número de piezas transportadas.

o. Peso bruto

Debe indicarse en libras o kilos el peso bruto de la carga.

p. **Clase de tarifa**

Debe indicarse de acuerdo a los siguientes códigos, la clase de tarifa aplicada al embarque:

M	Tarifa mínima
N	Tarifa normal
Q	Tarifa aplicada sobre la cantidad
B	Tarifa básica
K	Tarifa por kilogramo
C	Tarifa específica por producto
R	Tarifa reducida
S	Tarifa de sobrecarga
W	Tarifa incrementada

q. **Naturaleza del producto**

Debe incluirse una descripción clara del producto transportado, incluyendo sus dimensiones y volúmenes.

r. **Otros**

Al final debe incluirse la firma del agente de carga exportador, el lugar y la fecha de emisión de la guía aérea.

CAPITULO III

LA CONTABILIDAD EN LAS AGENCIAS DE CARGA AEREA

3.1 Origen de la contabilidad

La Contabilidad se remonta desde tiempos muy antiguos, desde los primitivos sistemas de escritura, el hombre los ha utilizado para llevar a cabo el registro de aquellos datos de la vida económica que le era preciso recordar. El hombre se ve obligado a llevar registros y controles de sus propiedades. (13:5)

Las primeras civilizaciones que surgieron sobre la tierra tuvieron que hallar la manera de dejar constancia de determinados hechos con proyección aritmética, que se producían con demasiada frecuencia y que eran demasiado complejos para poder ser conservados en la memoria. Reyes y sacerdotes necesitaban calcular la repartición de tributos, y registrar su cobro por uno u otro medio.

La organización de los ejércitos también requería un cálculo cuidadoso de las armas, pagas y raciones alimenticias, así como de altas y bajas en sus filas.

Se ha demostrado a través de diversos historiadores que en épocas como la egipcia o romana, se empleaban técnicas contables que se derivaban del intercambio comercial.

Mesopotamia, ciudad situada entre el Tigris y el Eufrates era ya en el cuarto milenio antes de J.C. asiento de una próspera civilización, los comerciantes de las grandes ciudades mesopotámicas constituyeron desde fechas muy tempranas una casta influyente e ilustrada.

El famoso código de Hammurabi, promulgado aproximadamente en el año 1700 antes de J.C., contenía leyes penales, normas civiles y de comercio, regulaba

contratos de préstamos, venta, arrendamiento, comisión, depósito y otras figuras propias del derecho civil y mercantil, y entre sus disposiciones habían algunas directamente relacionadas con la manera en que los comerciantes debían llevar sus registros.

Se han conservado miles de tablillas cerámicas que permiten formarse una imagen acerca de la manera en que los sumerios llevaban las cuentas. Gracias a esos testigos, inmunes al paso del tiempo, sabemos que ya en épocas muy antiguas existían sociedades comerciales, que sus aportaciones de capital y el reparto de beneficios estaban cuidadosamente estipulados por escrito.

La propia organización del estado, así como el adecuado funcionamiento de los templos, exigían el registro de sus actividades económicas en cuentas detalladas. Los templos llegaron a ser verdaderas instituciones bancarias, que realizaban préstamos.

El auge de Babilonia a comienzos del segundo milenio antes de J.C., es decir en la época de que data el código de Hammurabi, trajo consigo un progreso en las anotaciones contables. Aparece entonces una manera generalizada de realizar las inscripciones, estableciéndose un orden en los elementos de éstas; título de la cuenta, nombre del interesado, cantidades, total general.

Los pueblos mesopotámicos utilizaban ya el ábaco para facilitar la realización de las operaciones aritméticas, que fueron sumamente laboriosas en todas las épocas, hasta la relativamente reciente introducción universal de la actual numeración arábiga.

La costumbre de insertar la plancha cerámica en una varilla, siguiendo un orden cronológico, creó verdaderos libros de contabilidad.

El instrumento material utilizado habitualmente por los egipcios para realizar la escritura era el papiro. Las anotaciones de tipo contable, por su carácter repetitivo, llegaron a conformar un tipo de escritura hierática que ha resultado muy difícil de descifrar para los estudiosos.

Los escribas especializados en llevar las cuentas de los templos, del estado y de los grandes señores, llegaron a constituir un cuerpo técnico numeroso y bien considerado socialmente, de cualquier forma, y pese al papel decisivo que la contabilidad desempeñó en el antiguo Egipto, no puede decirse que la civilización faraónica haya contribuido a la historia de la contabilidad con innovaciones o procedimientos que no hubieran sido ya utilizados por los poderosos comerciantes calderos.

Existen testimonios sobre contabilidad, tanto en Egipto como en Mesopotamia. En Atenas del siglo V antes de J.C., se dice que había reyes que imponían a los comerciantes la obligación de llevar determinados libros, con el fin de anotar las operaciones celebradas.

Los templos helénicos, fueron los primeros lugares de la Grecia clásica en los que resultó preciso desarrollar una técnica contable. Cada templo importante, en efecto poseía su tesoro, alimentado con los óbolos de los fieles o de los estados.

El lugar en el que los arqueólogos han encontrado más abundante y minuciosa documentación contable lo constituye el santuario de Delfos. Los banqueros llevaban fundamentalmente dos clases de libros de contabilidad; el diario (efemérides) y el libro de cuentas de clientes.

El orden y la pulcritud con que se llevaban las anotaciones hizo que la exactitud de éstas llegara a ser reconocida por la ley, que otorgaba a los libros de contabilidad valor de prueba principal.

La contabilidad pública también se desarrolló en las ciudades griegas. El primer gran imperio económico que se conoce fue el de Alejandro Magno. Los banqueros griegos, fueron famosos en Atenas, ejerciendo su influencia en todo el imperio, se dice de ellos que llevaban una contabilidad a sus clientes, la cual debían mostrar cuando se les demandara; su habilidad, y sus conocimientos técnicos hicieron que con frecuencia se les empleara para examinar las cuentas de la ciudad.

En Roma, en el siglo I a. de J.C. se menospreciaba a una persona que fuera incapaz de controlar contablemente su patrimonio, los grandes negociantes llegaron a perfeccionar sus libros de contabilidad de tal manera que algunos historiadores han creído ver en ellos, un primer desarrollo del principio de la partida doble.

No hay ninguna prueba que acredite su empleo con anterioridad a la expansión comercial italiana de las postrimerías de la edad media.

Durante la edad media, en el periodo románico del feudalismo, el comercio cesó de ser una práctica común, por lo tanto el ejercicio de la contabilidad tuvo que haber sido usual, aunque no se tenga un testimonio que lo compruebe.

La interrupción del comercio hizo que la contabilidad fuese una actividad exclusiva del señor feudal, esto se debió a que los ataques e invasiones árabes y normandos obligaron a los europeos a protegerse en sus castillos.

La contabilidad siempre se mantuvo activa, ya que los musulmanes durante sus conquistas expansivas fomentaron el comercio, dando lugar a la práctica de esta disciplina.

En la Europa del siglo VIII se conservó una ordenanza de Carlo Magno, llamada "Capitulare de Villis", en la cual se estipulaba el levantamiento de un inventario anual de las propiedades del imperio y del registro de sus registros en un libro que tuviese por separado ingresos y egresos.

En la Italia del siglo VIII, la contabilidad era una actividad usual y necesaria, tanto que en Venecia se conoció de una casta dedicada a tal práctica en forma profesional y constante, es en esta ciudad donde se dio mayor impulso a la contabilidad.

En la Europa Central de los siglos VIII y XII, donde la práctica contable se designó a los escribanos, por órdenes de los señores feudales.

En Inglaterra, el rey Guillermo, el conquistador, mandó hacer el "Demosday Book" donde, entre otras cosas, contenía los ingresos y egresos de la corona.

Europa durante los siglos XI y XIV experimentó cambios económicos, dando lugar a que la contabilidad dejara de llevarse por los monjes y amanuenses de los feudos a la usanza romana.

La técnica de partida doble se implantó al final del siglo XIII, fueron tres ciudades italianas las que se consideraron los focos comerciales más importantes y por lo tanto contables, las tres ciudades fueron; Florencia, Venecia, y Génova.

Es para los años treinta del siglo XV, cuando se conoce mundialmente el sistema "a la Veneciana", que consistía en un juego de dos libros, uno que contenía los registros cronológicamente y el otro que agrupaba las cuentas de caja, corresponsalía, pérdidas y ganancias, y las cuentas patrimoniales, de tal manera que se puede decir que éste es el origen de los libros Diario y Mayor.

Data de la edad renacentista, el libro "Della mercatura et del mercanti perfetto", cuyo autor fue Benedetto Cotignoli Rangeo, quien lo terminó de escribir el 25 de agosto de 1458, y fue publicado en 1573. El libro aunque toca la contabilidad de manera breve, explica de una manera muy clara la identidad de la partida doble, el uso de tres libros; el cuaderno (mayor), giornale (diario) y memoriale (borrador), afirma que los registros se harán en el diario y de allí se pasarán al mayor, el cual tendrá un índice de cuentas para facilitar su búsqueda, y que deberá verificarse la situación de la empresa cada año y elaborar un "bilancione" (balance); las pérdidas y ganancias que arroje serán llevadas a capital, habla también de la necesidad de llevar un libro copiator de cartas (libro de actas).

Sin embargo, es fray Lucas de Paciolo, quién en su libro "Summa", publicado en 1494, se refiere al método contable que se conoció desde entonces como "A la Veneciana", que amplía la información de las prácticas comerciales; sociedades, ventas, intereses, letras de cambio, etc.

En forma detallada toca el tema contable, luego en otros países se hicieron publicaciones que ampliarían el tema.

Llega el siglo XIX, y con él el código de napoleón (1808), comienza la revolución industrial, Adam Smith y David Ricardo, echan las raíces del liberalismo, la contabilidad comienza a tener modificaciones de fondo y forma, bajo el nombre de "Principios de Contabilidad", en 1887 se funda la "American Association of Public Accountants", antes, en 1854 "The Institute of Chartered Accountants of Scotland", en 1880 "The Institute of Chartered Accountants of England and Wales", organismos similares los constituyen Francia en 1881, Austria en 1885, Holanda en 1895, Alemania en 1896.

La bondad del primer diseño del diario-mayor-único fue reunir en un solo volumen al diario con su relación cronológica de conceptos, y al mayor con la

acumulación clasificada por esas cuentas, con sus respectivos cargos y abonos, ahorrándose así gran cantidad de tiempo, pues en lugar de dos libros se llevaba uno solo.

Durante este siglo XIX, no sólo el auge económico trajo mayor desarrollo a las prácticas contables en lo referente a agrupaciones profesionales, centros docentes, y mandatos legales sobre la disciplina contable, sino que hubo también cambios sustanciales en el fondo y la forma.

Actualmente, dentro de lo que son los sistemas de información empresarial, la contabilidad se erige como uno de los sistemas más notables y eficaces para dar a conocer los diversos ámbitos de la información de las unidades de producción o empresas. El concepto ha evolucionado sobremanera, de forma que cada vez es mayor el grado de especialización de ésta disciplina dentro del entorno empresarial.

3.2 Definición de contabilidad

Es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son cuando menos de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados. (1:7)

Es el sistema que mide las actividades del negocio, procesa la información convirtiéndola en informes y comunica los hallazgos a los encargados de tomar decisiones.

La contabilidad es una técnica que se ocupa de registrar, clasificar y resumir las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados. Por consiguiente, los gerentes o directores a través de la contabilidad podrán

orientarse sobre el curso que siguen sus negocios mediante datos contables y estadísticos. Estos datos permiten conocer la estabilidad y solvencia de la compañía, la corriente de cobros y pagos, las tendencias de las ventas, costos y gastos generales, entre otros. De manera que se pueda conocer la capacidad financiera de la empresa.

3.3 Objetivos de la contabilidad

- Generar información útil y oportuna para la toma de decisiones de los diferentes usuarios,
- Controlar todas las operaciones financieras realizadas en las entidades,
- Informar con base en registros técnicos sobre los efectos que las operaciones practicadas han producido a las finanzas de la empresa.

El objetivo de la contabilidad es proveer información cuantitativa y oportuna en forma estructurada y sistemática sobre las operaciones de una entidad, considerando los eventos económicos que la afectan, para permitir a ésta y a terceros la toma de decisiones sociales, económicas y políticas.

Para el ente en sí esto involucra un elemento importante de control, eficiencia operativa y planificación.

Las características cualitativas de la información cuantitativa pueden resumirse en:

- Significación, que es la relación estrecha que existe entre la información y la realidad que ésta representa, para la que además se requiere veracidad de los datos y que la información sea comparable.
- Confiabilidad, que es la característica esperada por el usuario, para la que se requiere objetividad y que la información pueda verificarse.

- Utilidad, requisito que involucra que en el todo se destaque la información relevante, en forma oportuna, incluyendo aquellas operaciones aún no finiquitadas.

Los estados financieros son el medio por el cual la información cuantitativa acumulada, es procesada y analizada por la contabilidad y es periódicamente comunicada a aquellos que la usan.

Se consideran estados financieros básicos, el balance general o estado de situación financiera, que corresponde al patrimonio resultante de la diferencia, a una fecha, entre los recursos (activos) y obligaciones económicas (pasivos) y el estado de resultados que indica cómo por la operación de la entidad económica, ha variado dicho patrimonio durante un período específico (ejercicio financiero).

El objetivo de la contabilidad es facilitar la toma de decisiones por sus diferentes usuarios (accionistas, acreedores, inversionistas, clientes y empleados).

La información contable debe servir para:

- Predecir flujos de efectivo
- Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios
- Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito
- Evaluar la gestión de los administradores del ente económico
- Ejercer control sobre las operaciones del ente económico
- Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas
- Ayudar a la conformación de información estadística

3.4 Importancia de la contabilidad

La contabilidad es de gran importancia porque todas las empresas tienen la necesidad de llevar un control de sus negociaciones mercantiles y financieras, así obtener mayor productividad y aprovechamiento de su patrimonio. Por otra parte, los servicios aportados por la contabilidad son imprescindibles para obtener información de carácter financiero y legal.

La gente que participa en el mundo de los negocios (propietarios, gerentes, banqueros, corredores de bolsa, inversionistas, etc.), utilizan los términos y los conceptos contables para describir recursos y las actividades de todo negocio, sea grande o pequeño.

Aunque la contabilidad ha logrado su progreso más notable en el campo de los negocios, la función contable es vital en todas las unidades de nuestra sociedad. Una persona debe explicar sus ingresos y presentar una declaración de renta. A menudo una persona debe proporcionar información contable personal para poder comprar un automóvil o una casa, recibir una beca, obtener una tarjeta de crédito o conseguir un préstamo bancario.

Las grandes compañías por acciones son responsables ante sus accionistas, ante las autoridades gubernamentales y ante el público.

El gobierno, los estados, las ciudades y los centros educativos, deben utilizar la contabilidad como base para controlar sus recursos y medir sus logros.

La contabilidad es igualmente esencial para la operación exitosa de un negocio, una universidad, una comunidad, un programa social, etc. Todos los ciudadanos necesitan cierto conocimiento de contabilidad si desean actuar en forma inteligente y aceptar retos que les impone la sociedad.

Las personas que reciben los informes contables se denominan usuarios de la información contable. Un gerente comercial u otra persona que esté en posición de tomar decisiones y que carezca de conocimientos de contabilidad, probablemente no apreciará hasta qué punto la información contable se basa en estimativos más que en mediciones precisas y exactas.

3.5 Normas internacionales de contabilidad aplicables a la operación de las agencias de carga aérea

Las NIC, como se les conoce popularmente, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer en dichos estados.

Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo sus experiencias comerciales, ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa.

Las NIC son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Se han emitido 41 normas, de las que 34 están vigentes, junto con 30 interpretaciones.

Las NIC pretenden reducir las diferencias contables internacionales, con el objetivo principal de que la información contable sea útil para conocer la situación financiera y económica de la empresa y ayudar en el proceso de toma de decisiones.

NIC 1 Presentación de estados financieros

El objetivo de esta norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes. Esta norma establece en primer lugar, consideraciones generales para la presentación de los estados financieros y, luego ofrece guías para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados a publicar por las empresas. (16:85)

NIC 7 Estados de flujo de efectivo

La información acerca de los flujos de efectivo es útil porque suministra a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la empresa para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las necesidades de liquidez que ésta tiene. Para tomar decisiones económicas, los usuarios deben evaluar la capacidad que la empresa tiene de generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición. (16:147)

El objetivo de esta norma es exigir a las empresas que suministren información acerca de los movimientos históricos en el efectivo y los equivalentes al efectivo a través de la presentación de un estado de flujos de efectivo, clasificados por actividades de explotación, de inversión y de financiación.

NIC 8 Ganancia o pérdida neta del período, errores fundamentales y cambios en las políticas contables

El objetivo de esta norma es prescribir los criterios de clasificación, información a revelar y tratamiento contable de ciertas partidas del estado de resultados, de manera que todas las empresas preparen y presenten el mismo de manera uniforme. Con ello se mejora la comparación de los estados financieros de la empresa, tanto con los emitidos por ella en períodos anteriores, como con los confeccionados por otras empresas. (16:179)

Esta norma exige la adecuada clasificación, revelación de información de partidas extraordinarias y la revelación de ciertas partidas dentro de las ganancias o pérdidas procedentes de las actividades ordinarias. También especifica el tratamiento contable que se debe dar a los cambios en las estimaciones contables, en las políticas contables y en la corrección de los errores fundamentales.

NIC 10 Hechos ocurridos después de la fecha del balance

El objetivo de esta norma es prescribir cuándo debe una empresa proceder a ajustar sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance, y las revelaciones que la empresa debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, así como respecto a los hechos posteriores a la fecha del balance. También exige a la empresa, que no prepare sus estados financieros bajo hipótesis de negocio en marcha, si los hechos ocurridos después de la fecha del balance indican que tal hipótesis de continuidad no resulta apropiada. (16:209)

NIC 12 Impuesto a las ganancias

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto sobre las ganancias. El principal problema que se presenta al contabilizar el impuesto sobre las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:
(16:243)

La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la empresa; y

Las transacciones y otros sucesos del ejercicio corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Tras el reconocimiento por parte de la empresa, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la norma exige que la empresa reconozca un pasivo (activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy liquidadas.

La norma exige que las empresas contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. Así, los efectos fiscales de transacciones y otros sucesos que se reconocen en el estado de resultados, se

registran también en el mismo. Los efectos fiscales de las transacciones y otros sucesos que se reconocen directamente en el patrimonio neto, se llevan directamente a estas partidas del balance. De forma similar, el reconocimiento de activos o pasivos por impuestos diferidos, en una combinación de negocios, afecta a la cuantía de la plusvalía o minusvalía comprada, derivada de la combinación.

La norma también aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto a las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre los mismos.

NIC 16 Propiedades, planta y equipo

El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable para propiedades, planta y equipo. Los principales problemas para contabilizar las propiedades, planta y equipo son el momento en que deben reconocerse los activos, la determinación de los valores en libros y los cargos por depreciación que deben reconocerse con relación a ellos y la determinación y tratamiento contable de otras disminuciones del valor en libros. (16:387)

Esta norma requiere que un elemento correspondiente a las propiedades, planta y equipo sea reconocido como un activo cuando satisfaga los criterios de definición y reconocimiento para un activo.

Las propiedades, plantas y equipos son activos de empresa, para usarlos en producción de bienes y servicios, arrendados a terceros o para uso y de los cuales se espera una duración de más de un periodo.

Un activo debe ser reconocido como parte del rubro cuando es probable que éste provea a la empresa beneficios económicos futuros y cuando su costo pueda ser cuantificado confiablemente.

Estos deben ser registrados y mantenidos a costo de adquisición o construcción, incluidos los derechos de importación e impuestos no recuperables respecto de la compra, y deben presentarse rebajados de su correspondiente depreciación acumulada.

Las mejoras en propiedad, planta y equipos se suman a su valor en libro cuando es probable que se generen beneficios económicos futuros en exceso de los ya obtenidos.

Los activos fijos deben incluir todos los costos incurridos para adquisición o construcción hasta que entran en funcionamiento (transporte, instalación y otros).

Los bienes inmuebles, ya sea el costo del terreno y costo construcción se registran separados. Al demoler, el costo de construcción y gastos de demolición se agregan al valor del terreno y se deduce los montos por venta de escombros y otros.

Las adiciones y mejoras con objeto de extender la vida útil del bien o mejorar su capacidad productiva en forma significativa, deben ser contabilizadas en el activo fijo. Los activos fijos se corrigen en términos monetarios y se deprecian en el periodo contable.

NIC 17 Arrendamientos

El objetivo de esta norma es el de establecer, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables apropiadas para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros. (16:417)

NIC 18 Ingresos

Los ingresos son definidos, como incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios de la empresa. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos ordinarios en sí como las ganancias. Los ingresos ordinarios propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. El objetivo de la norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos. (16:447)

La principal preocupación en la contabilización de ingresos ordinarios es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la empresa y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad. La norma identifica las circunstancias en las cuales se cumplen estos criterios para que los ingresos ordinarios sean reconocidos.

NIC 19 Beneficios de los empleados

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable y la revelación de información financiera respecto de los beneficios de los empleados. En el

Pronunciamiento se obliga a las empresas a reconocer: (16:475)

Un pasivo cuando el empleado ha prestado los servicios a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro; y

Un gasto cuando la empresa ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios en cuestión.

NIC 23 Costos por intereses

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los costos por intereses. La norma establece, como regla general, el reconocimiento inmediato de los costos por intereses como gastos. No obstante, el Pronunciamiento contempla, como tratamiento alternativo permitido, la capitalización de los costos por intereses que sean directamente imputables a la adquisición, construcción o producción de algunos activos que cumplan determinadas condiciones. (16:761)

NIC 36 Deterioro del valor de los activos

El objetivo de esta norma es establecer los procedimientos que una empresa debe aplicar para asegurar que el valor de sus activos no supera el importe que puede recuperar de los mismos. Un determinado activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se puede recuperar del mismo a través de su uso o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se calificaría como deteriorado, y la norma exige que la empresa reconozca contablemente la correspondiente pérdida de valor por deterioro. En la norma también se especifica cuándo la empresa debe proceder a revertir la pérdida de valor por deterioro, y se exige que suministre determinada información referente a los activos que hayan sufrido este tipo de deterioros de valor. (16:1047)

NIC 38 Activos intangibles

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles, que no estén contemplados específicamente en otra Norma Internacional de Contabilidad. Esta norma exige que las empresas procedan a reconocer un activo intangible si, y sólo si, se cumplen ciertos criterios. La norma también especifica cómo determinar el importe en libros de los activos intangibles, y exige que se revelen ciertas informaciones complementarias, en las notas a los estados financieros, que hagan referencia a estos elementos. (16:1253)

3.6 La contabilidad en una Agencia de Carga Aérea

Las agencias de carga aérea son empresas mercantiles, que ofrecen al público con propósito de lucro, servicios relacionados con la logística en las exportaciones e importaciones de mercancías. Este tipo de empresa está obligada a llevar contabilidad en forma organizada y de acuerdo con el sistema de partida doble, usando principios de contabilidad generalmente aceptados. (3:52)

Para ese efecto debe llevar los siguientes libros:

1. Inventarios;
2. Diario;
3. Mayor;
4. Estados Financieros.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica que los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad completa, deben atribuir los resultados que obtengan en cada período de imposición, de acuerdo con el sistema contable de lo devengado, tanto para los ingresos, como para los egresos, excepto en los casos especiales en donde el contribuyente puede optar entre el sistema contable de lo devengado o el de lo percibido. (6:34)

El sistema contable de lo devengado es el que declara el ingreso en el período en el que la operación se perfecciona jurídicamente (emisión de la factura o su equivalente) independientemente de si se ha cobrado o no.

El sistema contable de lo percibido es donde el ingreso se imputa al período en el que se cobra.

3.6.1 El catálogo contable

Como su nombre lo indica, el catálogo contable es una lista de todas las cuentas que pueden necesitarse en vista de las actividades a que la empresa se dedique. Por supuesto habrá cuentas que se usen en todas las empresas y otras que sean características de cierto tipo de negocios.

Es el índice o instructivo donde ordenada y sistemáticamente se detallan las cuentas aplicables en la contabilidad de una empresa o negocio, proporcionando los nombres y números de las cuentas.

La elaboración del catálogo de cuentas puede ser de forma numérica, todo dependerá siempre de las necesidades de la empresa.

Cuando la empresa alcanza un cierto grado de desarrollo, es absolutamente indispensable formar una lista de las cuentas que deberán utilizarse, evitando así errores de aplicación, y asignar a cada cuenta una cifra que la identifique, ya que se trate de las cuentas que integran el mayor general o de las cuentas que forman los mayores auxiliares.

Hay diversas maneras de organizar este sistema de identificación y, salvo casos especiales, quizá lo más práctico sea optar por una clasificación numérica que permita agregar o suprimir partidas según sea necesario.

En el caso de la contabilidad general, que al fin y al cabo, controla toda la actividad de la empresa, conviene comenzar por dar un número índice a cada grupo general, tanto del balance como del estado de pérdidas y ganancias, de la siguiente forma:

Balance:

1. Activo

2. Pasivo

3. Capital

Estado de Pérdidas y Ganancias:

4. Productos

5. Costos

6. Gastos de operación

7. Otros gastos y productos

Estas cifras indican, cada una de ellas, un grupo general distinto y permanecerán invariables, de manera que todas las cuentas de activo comenzarán con el número 1, las del pasivo con el 2, y así sucesivamente vienen después las otras clasificaciones, que pueden extenderse en forma prácticamente ilimitada.

De esta forma podría establecerse un catálogo a base de tres cifras, en el que la cuenta de Caja y Bancos sería la 100; la de Clientes, la 101, la de Inventarios la 102, etc., de tal manera que si después se quisiera agregar una nueva cuenta, por ejemplo, Mercancías en Tránsito, recibirá el número 103, y así sucesivamente hasta llegar, en el activo a la cuenta 109, o más si se requieren más cuentas.

Como, dentro de la clasificación decimal, cada grupo tendrá una subdivisión máxima de diez renglones (del 0 al 9), si fuera necesario abrir más de diez cuentas en un grupo, se deberá ampliar la clasificación haciendo que el número hasta aquí destinado a una cuenta, se refiera a un nuevo grupo, el cual, a su vez, tendría diez clasificaciones más.

Para fines prácticos, en la mayoría de las empresas comerciales o industriales un catálogo de cuentas de cuatro cifras, sería suficiente, en el entendido de que no existe un catálogo de cuentas universal, cada empresa deberá elaborar el propio en base a sus necesidades y características particulares.

Es importante al establecer un catálogo de cuentas, acompañarlo de una guía que detalle los movimientos que afectarán a cada una de las cuentas contenidas en el mismo.

3.6.1.1 Activos

Agrupar el conjunto de las cuentas que representan los bienes y derechos tangibles e intangibles de propiedad de la organización, que por lo general son fuente potencial de beneficios presentes ó futuros. Comprende los siguientes grupos: El disponible, las inversiones, los deudores, los inventarios, las propiedades, plantas y equipos; los intangibles; los diferidos; los otros activos, etc.

Las cuentas que integran esta clase tendrán siempre saldo de naturaleza deudora, con excepciones de las provisiones, las depreciaciones y las amortizaciones acumuladas, que serán deducidas de manera separada, de los correspondientes grupos de cuentas.

3.6.1.2 Pasivos

Agrupar el conjunto de las cuentas que representan las obligaciones contraídas por las empresas en desarrollo del giro ordinario de sus actividades, pagaderas en dinero, o en bienes, o en servicios. Comprende las obligaciones financieras, los proveedores, las cuentas por pagar, los impuestos y gravámenes, las obligaciones laborales, los diferidos, otros pasivos, las provisiones, entre otras.

Las cuentas que integran esta clase tendrán siempre saldos de naturaleza crédito.

3.6.1.3 Patrimonio

Agrupar el conjunto de las cuentas que representan el valor residual de comparar al activo total menos el pasivo externo, producto de los recursos netos de la organización que han sido suministrados por los propietarios de los mismos, ya sea directamente o como consecuencia de las actividades ordinarias del negocio.

Comprende los aportes de los accionistas, socios o propietarios, el superávit de capital, las ganancias apropiadas, los fondos de destinación específica, la revalorización de patrimonio, los dividendos y participaciones decretadas en acciones ó cuotas, los resultados del ejercicio, resultados de ejercicios anteriores y el superávit por valorización

3.6.1.4 Ingresos

Registran los ingresos que la empresa percibe por el traspaso de la propiedad de sus mercancías, o por la prestación de servicios.

3.6.1.5 Costos

Representan el costo de las ventas efectuadas como consecuencia de las operaciones comerciales normales de la empresa, se usa para registrar las salidas de mercancía a precio de costo.

3.6.1.6 Gastos

Son aquellos derivados de las operaciones normales de la empresa y se dividen en:

Gastos de Venta- Son las erogaciones que están relacionadas directamente con la venta, desarrollo y promoción de las mercancías,

Gastos de Administración- Son las erogaciones que tienen como función el sostenimiento de las actividades destinadas a mantener la dirección y la administración de la empresa,

Gastos Financieros- Son las erogaciones provocadas directamente por la obtención y uso del dinero, es decir la función financiera de la empresa;

Otros Gastos- Son todas las erogaciones que provienen de las operaciones que no constituyen la actividad o giro principal de la empresa.

3.6.2 Registro de ingresos y costos en una agencia de carga aérea

Las agencias de carga aérea son empresas dedicadas a la prestación de servicios de logística en el manejo de carga de exportación e importación, su

función es la intermediación entre el usuario y el transportista de mercancías, sus ingresos provienen de las comisiones que obtiene de las líneas aéreas y de los servicios agregados que ofrece, los costos de su operación surgen por la contratación de terceros, como el caso de las líneas aéreas.

3.6.2.1 Exportaciones

La exportación consiste en la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas para ser consumidas en el exterior. Una exportación es cualquier bien o servicio enviado a otro país u otra parte del mundo. Los productos o servicios de exportación son suministrados a consumidores extranjeros por productores nacionales.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA- define como exportación de bienes, “la venta, cumplidos todos los trámites legales, de bienes muebles nacionales o nacionalizados para su uso o consumo en el exterior”. (5:2)

Por exportación de servicios, “la prestación de servicios en el país, cumplidos todos los tramites legales, a usuarios que no tienen domicilio ni residencia en el mismo y que estén destinados exclusivamente a ser utilizados en el exterior, siempre y cuando las divisas hayan sido negociadas conforme a la legislación cambiaria vigente”. (5:2)

3.6.2.1.1 Madre Collect Hija Collect

La exportación bajo esta modalidad de cargos, Madre Collect - Hija Collect, consiste en que los cargos aplicados en las guías aéreas, deben cobrarse al consignatario de la carga y pagarse a la línea aérea, siendo la agencia de carga que recibe las mercancías en el país de destino de la carga, la responsable de efectuar el cobro y el pago.

La agencia de carga que envía o realiza la exportación, obtiene una comisión de la línea aérea, calculada sobre el monto del flete en la guía aérea madre. (Ver cuadro número 1)

3.6.2.1.2 Madre Prepaid Hija Prepaid

Es la modalidad de cargos más utilizada a nivel mundial, bajo estas condiciones la agencia de carga aérea que trabaja la exportación, debe cobrar al remitente o exportador, los cargos aplicados en las guías aéreas y pagarlos a la línea aérea.

La agencia de carga que envía o realiza la exportación, obtiene una comisión de la línea aérea, calculada sobre el monto del flete en la guía aérea madre. (Ver cuadro número 1)

3.6.2.1.3 Madre Collect Hija Prepaid

La exportación bajo esta modalidad de cargos es poco utilizada, consiste en que la agencia de carga aérea que trabaja la exportación, es la que cobra al remitente o exportador los cargos aplicados en la guía hija, mientras que el pago a la línea aérea por la guía madre, lo realiza la agencia de carga que recibe las mercancías en el país de destino de la carga.

La agencia de carga que envía o realiza la exportación, obtiene una comisión de la línea aérea, calculada sobre el monto del flete en la guía aérea madre. (Ver cuadro número 1)

3.6.2.1.4 Madre Prepaid Hija Collect

La exportación bajo la modalidad de cargos Madre Prepaid – Hija Collect, consiste en que la agencia de carga aérea que recibe las mercancías en el país de destino, debe cobrar los cargos de la guía hija al consignatario de las mercancías, y la agencia de carga aérea que envía, debe pagar los cargos de la guía madre a la línea aérea.

La agencia de carga que envía o realiza la exportación, obtiene una comisión de la línea aérea, calculada sobre el monto del flete en la guía aérea madre. (Ver cuadro número 1)

3.6.2.1.5 Comisiones de líneas aéreas

Es el pago que las líneas aéreas le ofrecen a las agencias de carga aérea por las ventas que realizan, la cual se calcula sobre el monto de fletes en las guías madres. Esta comisión es la principal fuente de ingresos para las agencias de carga aérea. (Ver cuadro número 1)

3.6.2.1.6 Profit Shared

La terminología inglesa Profit Shared que traducida al español significa ganancia compartida, es la diferencia entre el flete cobrado en la guía hija y el flete pagado en la guía madre; la cual se comparte entre la agencia de carga que realiza el envío o exportación y la agencia de carga que recibe o importa las mercancías.

La distribución se hace en partes previamente acordadas, los porcentajes oscilan entre 70% – 30%, 60% – 40% o 50% – 50%.

Cuadro 1**Registros contables según la aplicación de cargos en las guías aéreas**

Registros Contables de las Exportaciones en una Agencia de Carga Aérea	Debe	Haber	MCC / HCC	MPP / HPP	MCC / HPP	MPP / HCC
-----#01-----						
Cuentas por Cobrar Líneas Aéreas	xxxx		SI	SI	SI	SI
IVA Débito Fiscal		Xxxx				
Comisiones		xxxx				
Registro de las comisiones sobre los fletes de exportación.						
-----#02-----						
Costo Fletes de Exportación	xxxx		N/A	SI	N/A	SI
IVA Crédito Fiscal	xxxx					
Cuentas por Pagar Líneas Aéreas		xxxx				
Registro de costo de flete de exportación consolidada						
-----#03-----						
Cuentas por Cobrar Clientes	xxxx		N/A	SI	SI	SI
IVA Débito Fiscal		xxxx				
Ingresos Fletes de Exportación		xxxx				
Registro de la facturación por fletes de exportación en embarques consolidados.						
-----#04-----						
Cuentas por Cobrar Clientes	xxxx		N/A	SI	N/A	SI
Cuentas por Pagar Líneas Aéreas		xxxx				
Registro de los fletes de exportación en embarques completos.						

Fuente: Registros de la compañía.

MCC = Madre collect

HCC = Hija collect

MPP = Madre prepaid

HPP = Hija prepaid

3.6.2.2 Importaciones

La importación consiste en adquirir bienes y servicios del exterior. Es el conjunto de bienes y servicios que son comprados y consumidos por un país, el importador, pero que no han sido producidos por él, sino adquiridos a otro país diferente, el exportador.

Son bienes y servicios comprados por residentes a los extranjeros. Es el volumen de bienes, servicios y capital que adquiere un país de otro u otros países. Representa el valor CIF de los bienes importados, así como los servicios por fletes y seguros que se compran en el exterior.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA- define por importación, “la entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano” (5:2)

3.6.2.2.1 Madre Collect Hija Collect

La importación bajo esta modalidad de cargos, Madre Collect - Hija Collect, consiste en que los cargos aplicados en las guías aéreas, deben cobrarse al destinatario de la carga en Guatemala y pagarse a la línea aérea, siendo la agencia de carga que recibe las mercancías, la responsable de efectuar el cobro y el pago. (Ver cuadro número 2)

3.6.2.2.2 Madre Prepaid Hija Prepaid

Como en las exportaciones, también en las importaciones, es la modalidad de cargos más utilizada a nivel mundial, bajo estas condiciones la agencia de carga aérea de donde proviene la importación, debe cobrar al remitente de la carga o exportador, los cargos aplicados en las guías aéreas y pagarlos a la línea aérea.

La agencia de carga aérea en Guatemala, se ocupa únicamente de recibir los documentos y entregarlos a los importadores o consignatarios de las mercancías. (Ver cuadro número 2)

3.6.2.2.3 Madre Collect Hija Prepaid

La importación bajo esta modalidad de cargos, consiste en que la agencia de carga aérea que trabaja la exportación, es la que cobra al remitente de la carga o exportador los cargos aplicados en la guía hija, mientras que el pago a la línea aérea por la guía madre, lo realiza la agencia de carga en Guatemala. (Ver cuadro número 2)

3.6.2.2.4 Madre Prepaid Hija Collect

La importación bajo la modalidad de cargos Madre Prepaid – Hija Collect, consiste en que la agencia de carga aérea en Guatemala, debe cobrar los cargos de la guía hija al consignatario de las mercancías, y la agencia de carga aérea que envía, debe pagar los cargos de la guía madre a la línea aérea. (Ver cuadro número 2)

3.6.2.2.5 Manejo de documentos

Se denomina manejo de documentos al servicio que la agencia de carga aérea cobra a los importadores por la entrega de las guías aéreas que amparan la importación de las mercancías, dichas guías aéreas, las agencias de carga las obtienen de las líneas aéreas. (Ver cuadro número 2)

3.6.2.2.6 Profit Shared

Es la diferencia entre el flete cobrado en la guía hija y el flete pagado en la guía madre; la cual se comparte entre la agencia de carga que realiza el envío o exportación y la agencia de carga que recibe o importa las mercancías. (Ver cuadro número 2)

Cuadro 2

Registros contables según la aplicación de cargos en las guías aéreas

Registros Contables de las Importaciones en una Agencia de Carga Aérea	Debe	Haber	MCC / HCC	MPP / HPP	MCC / HPP	MPP / HCC
-----#01-----						
Cuentas por Cobrar Clientes	xxxx		SI	N/A	N/A	SI
Cuentas por Pagar Agentes Intern.		Xxxx				
Registro del cobro que se efectúa al cliente por la HCC.						
-----#02-----						
Cuentas por Pagar Agentes Intern.	xxxx		SI	N/A	SI	N/A
Bancos		xxxx				
Registro del pago que se efectúa a la línea aérea por la guía MCC.						
-----#03-----						
Cuentas por Cobrar Clientes	xxxx		SI	SI	SI	SI
IVA Débito Fiscal		xxxx				
Ingresos Manejo de Documentos		xxxx				
Registro del cobro por la entrega de documentos a los clientes importadores de mercancías.						
-----#04-----						
Cuentas por Cobrar Agentes Intern	xxxx		SI	SI	SI	SI
IVA Débito Fiscal		xxxx				
Ingresos Profit Shared		xxxx				
Registro de la ganancia que los agentes internacionales comparte con la agencia de carga aérea						

Fuente: Registros de la compañía.

MCC = Madre collect

HCC = Hija collect

MPP = Madre prepaid

HPP = Hija prepaid

CAPITULO IV

LOS RIESGOS DE CONTROL EN LOS PROCESOS DE EXPORTACIONES E IMPORTACIONES EN UNA AGENCIA DE CARGA AEREA

4.1 Definición de control interno

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para salvaguardar sus activos, promover la eficiencia de sus operaciones y la confiabilidad de la información contable y el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración. (15:94)

El control interno es un proceso integrado a los procesos, efectuado por el consejo de la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar garantía razonable para el logro de objetivos incluidos en las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

Completan la definición algunos conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
- Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
- Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total.

- Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas, las que al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

Al hablarse del control interno como un proceso, se hace referencia a una cadena de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la gestión e integrados a los demás procesos básicos de la misma; planificación, ejecución y supervisión. Tales acciones se hallan incorporadas (no añadidas) a la infraestructura de la entidad, para influir en el cumplimiento de sus objetivos y apoyar sus iniciativas de calidad.

El control interno puede ser definido como el plan de organización, y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una institución, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

- Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de la calidad esperada.
- Preservar al patrimonio de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
- Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
- Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Para la alta dirección es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir al menor costo posible. Para ello debe controlarse que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas se correspondan con aquéllas, dentro de un esquema

básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

Por consiguiente, incumbe a la autoridad superior la responsabilidad en cuanto al establecimiento de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y su actualización periódica.

Hasta la fecha, la expresión control interno carece de una definición apropiada o universal, o que sea aceptada o aprobada por todos los que investigaron el tema. No existe una completa unificación del significado de la expresión y se utilizan con frecuencia denotando lo mismo, los vocablos internal check e internal control, mientras que en idioma castellano se usan expresiones tales como, control interno (la más amplia o utilizada), comprobaciones interior o comprobación interna y control.

En un sentido más amplio, el control Interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En ese sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica. Abarca, por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento, promoción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento.
(17:2)

“Por control interno se entiende, el programa de organización y el conjunto de métodos y procedimientos coordinados y adoptados por una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la eficacia de sus datos contables y el grado de confianza que suscitan a afectos de promover la eficiencia de la administración y lograr el cumplimiento de la política administrativa establecida por la dirección de la empresa”. (9:10)

Es el conjunto de reglas, principios o medidas enlazados entre sí, desarrollado dentro de una organización, con procedimientos que garanticen su estructura, un esquema humano adecuado a las labores asignadas y al cumplimiento de los planes de acción, con el objetivo de lograr: (12:6)

1. Razonable protección del patrimonio.
2. Cumplimiento de políticas prescritas por la organización.
3. Información confiable y eficiente.
4. Eficiencia operativa.

“Puede conceptuarse al sistema de control interno, como el conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr a través de una efectiva planificación, ejecución y control, el ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización”. (12:7)

Las definiciones de control interno varían de un autor a otro, el control interno es el sistema interior de una empresa que está integrado por el plan de organización, la asignación de los deberes y responsabilidades, el diseño de cuentas e informes y todas las medidas y métodos empleados.

“El control interno comprende la organización y todos los métodos y procedimientos en forma coordinada que se adaptan en un negocio para salvaguardar los activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de la información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración”. (17:4)

El control interno comprende el plan de organización y la coordinación de todos los métodos y medidas adoptadas por una empresa para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, para promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas administrativas prescritas por la dirección de la empresa.

De todo esto se deduce que el control interno es el sistema nervioso de una empresa, ya que abarca toda la organización, sirve como un sistema de comunicación de dos vías, y está diseñado únicamente para hacer frente a las necesidades de una empresa específica.

Incluye mucho más que sistema contable y cubre cosas tales como las prácticas de empleo y entrenamiento, control de calidad, planeación de la producción, política de venta, de auditoría interna. Toda operación lleva implícito el control interno. El trabajador lo ejecuta sin percatarse de que es miembro activo de su ejecución. Cuando se ejecuta un proceso el concepto de control debe funcionar dentro de ella.

El sistema de control interno se desarrolla y vive dentro de la organización, con procedimientos o formas preestablecidas que aseguren su estructura interna y

comportamiento, además debe contar con un grupo humano idóneo para las funciones a cumplir.

Este existe por el interés de la propia administración. Ningún administrador desea ver pérdidas ocasionadas por error o fraude o a través de decisiones erróneas basadas en informaciones financieras no confiables. Así, el control interno es una herramienta útil mediante la cual la administración logra asegurar, tanto como sea razonable, la conducción ordenada y eficiente de las actividades de la empresa. El nivel de control debe partir de un análisis costo – beneficio.

La expresión control interno es interpretada o utilizada para enunciar las directrices emanadas de los dueños, propietarios o ejecutivos para dirigir, controlar y coordinar a sus subordinados dentro de la pirámide de la organización, sea esta de tipo lineal, mixta o funcional.

4.2 Control interno contable

Consiste en los métodos, procedimientos y plan de organización que se refieren sobre todo a la protección de los activos y asegurar que las cuentas y los informes financieros sean confiables. Son las medidas que se relacionan directamente con la protección de los recursos, tanto materiales como financieros, autorizan las operaciones y aseguran la exactitud de los registros y la confiabilidad de la información contable.

El control interno contable representa el soporte bajo el cual descansa la confiabilidad de un sistema contable.

El control interno contable comprende el plan de la organización y los registros que conciernen a la salvaguarda de los activos y a la confiabilidad de los registros contables.

4.3 Control interno administrativo

Son procedimientos y métodos que se relacionan con las operaciones de una empresa y con las directivas, políticas e informes administrativos. Son las medidas diseñadas para mejorar la eficiencia operacional y que no tiene relación directa con la confiabilidad de los registros contables.

El control interno administrativo no esta limitado al plan de la organización y procedimientos que se relacionan con el proceso de decisión que lleva a la autorización de intercambios

Entonces el control interno administrativo se relaciona con la eficiencia en las operaciones establecidas por el ente.

4.4 Elementos del control interno

El control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí, que pueden ser aplicados en empresas pequeñas y medianas, pero de distinta manera que las empresas grandes. Los componentes son:

Entorno de control: marca la pauta del funcionamiento de una organización e influye en concienciar a los empleados respecto al control. Es la base de todos los demás componentes del control interno.

Evaluación de los riesgos: consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, y sirve de base para determinar cómo han de ser gestionados los riesgos.

Actividades de control: las actividades de control son las políticas y los procedimientos que llevan a cabo las instrucciones de la dirección. Hay actividades de control en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones; en éstas incluyen aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, y otras.

Información y comunicación: hay que identificar, recopilar y comunicar información pertinente en forma y plazo que permitan cumplir a cada empleado con sus responsabilidades.

Supervisión: los sistemas de control requieren de un proceso que comprueba que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo; esto se consigue mediante supervisión controlada, evaluaciones periódicas o ambas.

Estos componentes vinculados entre sí, generan una sinergia y forman un sistema integrado que responde de una manera dinámica a las circunstancias cambiantes del entorno.

4.4.1 El ambiente de control

El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicos. Dentro de estos factores se incluyen los siguientes: (15:84)

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

El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

Es fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, y por carácter reflejo, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Fija el tono de la organización y sobre todo, provee disciplina a través de la influencia que ejerce sobre el comportamiento del personal en su conjunto.

Constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y de allí deviene su trascendencia, pues como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia colectiva de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento o debilitamiento de políticas y procedimientos efectivos en una organización.

Los principales factores del ambiente de control son:

- La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.
- La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimientos.
- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.

El ambiente de control reinante será tan bueno, regular o malo como lo sean los factores que lo determinan. El mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de éstos, hará en ese mismo orden, a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al tono de la organización.

4.4.2 Los sistemas de contabilidad

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. (15:84)

Sistema de contabilidad es una estructura organizada mediante la cual se recogen las informaciones de una empresa como resultado de sus operaciones, valiéndose de recursos como formularios, reportes, libros etc. y que presentados a la gerencia le permitirán a la misma tomar decisiones financieras.

Un sistema de contabilidad no es mas que normas, pautas, procedimientos etc. para controlar las operaciones y suministrar información financiera de una empresa, por medio de la organización, clasificación y cuantificación de las informaciones administrativas y financieras que se suministre. (8:20)

Para que un sistema de contabilidad funcione eficientemente es preciso que su estructura cumpla con los objetivos trazados. Esta red de procedimientos debe estar íntimamente ligada que integre de tal manera el esquema general de la empresa, que pueda ser posible realizar cualquier actividad importante de la misma.

4.4.3 Los procedimientos de control

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. (15:84)

Los procedimientos de control interno constituyen los fundamentos específicos que basados en la eficiencia demostrada y su aplicación práctica en las actividades financieras y administrativas, son reconocidos en la actualidad como esenciales para el control de los recursos humanos, financieros y materiales de las entidades públicas o privadas.

Los más importantes procedimientos o actividades de control interno son los siguientes:

- Responsabilidades delimitadas
- Segregación de funciones
- Ningún empleado debe ser responsable para una transacción completa.
- En lo posible, rotación periódica de deberes y funciones.
- Fianzas para protección de los recursos
- Instrucciones por escrito.
- Contabilidad por partida doble
- Control y uso de formularios prenumerados
- Evitar el uso de dinero en efectivo
- Uso de un mínimo de cuentas bancarias y con firmas mancomunadas.
- Depósitos oportunos e intactos.

4.5 Riesgos de control

El riesgo representa la posibilidad de que el auditor exprese una opinión errada en su informe debido a que los estados financieros o la información suministrada a él estén afectados por una distorsión material o normativa.

La manera en que el auditor considera y combina estos tipos de riesgos, involucra juicio profesional y depende de su enfoque de auditoría.

En auditoría se conocen tres tipos de riesgo:

- Riesgo inherente
- Riesgo de control, y
- Riesgo de detección

Riesgo inherente

El riesgo inherente representa la susceptibilidad de una aseveración a una declaración incorrecta material, en el supuesto de que no existen procedimientos y políticas de estructura de control interno relacionado. (15:86)

Es la posibilidad de que existan errores significativos en la información auditada, al margen de la efectividad del control interno relacionado; son errores que no se pueden prever.

Cuando se evalúa el riesgo inherente de una afirmación relacionada con el saldo de una cuenta o tipo de transacción, se evalúan numerosos factores que involucran juicios profesionales. Al así proceder, se consideran no solamente factores peculiares relacionados con la afirmación referida, sino además, otros factores que influyen en los estados financieros tomados en conjunto, los que pueden también influir en los riesgos inherentes relacionados con la afirmación.

Riesgo de control

El riesgo de control es aquel en el que los procedimientos y políticas de la estructura de control interno no pueden evitar ni detectar oportunamente una declaración incorrecta. (15:87)

El riesgo de control está relacionado con la posibilidad de que los controles internos imperantes no prevean o detecten fallas que se estén dando en sus sistemas y que se pueden remediar con controles internos más efectivos.

Riesgo de control es el riesgo que un error significativo que podría existir en una afirmación de los estados financieros, no sea prevenido o detectado en forma oportuna por las políticas o procedimientos del sistema de control interno. Tal riesgo es una función de la efectividad del diseño y operación de las políticas o procedimientos del sistema de control interno en lograr los objetivos generales de dicho sistema de control. No obstante, dada las limitaciones inherentes de cualquier sistema de control interno, siempre existirá algún riesgo de control.

Es el riesgo por el que un error que podría cometerse en un área de auditoría y que podría ser material, individualmente o en combinación con otros, no pueda ser evitado o detectado y corregido oportunamente por el sistema de control interno.

Riesgo de detección

El riesgo de detección es aquel en que el auditor al planificar y aplicar sus procedimientos no detecte una declaración incorrecta importante en los estados financieros. (15:87)

El riesgo de detección está relacionado con el trabajo del auditor, y es que éste en la utilización de los procedimientos de auditoría, no detecte errores en la información que le suministran.

El riesgo de detección es el riesgo que el auditor no detecte un error material en una afirmación de los estados financieros. El riesgo de detección es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por parte del auditor. Esto se origina en parte por las incertidumbres que existen cuando el auditor no examina el 100% del saldo de una cuenta o tipo de transacción, y en parte de otras incertidumbres que existen aún si el auditor llegase a examinar el 100% del saldo de cuenta o tipo de transacción. Tales otras incertidumbres se originan por que un auditor podría seleccionar un procedimiento de auditoría inapropiado, aplicar mal un procedimiento de auditoría o mal interpretar los resultados de la auditoría. Estas otras incertidumbres pueden ser reducidas a un nivel insignificante a través de una adecuada planificación y supervisión y con

una conducción de la práctica de auditoría de la firma en conformidad con estándares de control de calidad apropiados.

El riesgo inherente y el riesgo de control difieren del riesgo de detección en que aquéllos existen independientemente de la auditoría de estados financieros, mientras que el riesgo de detección está relacionado con los procedimientos del auditor y pueden ser cambiados a su discreción.

El riesgo de detección tiene una relación inversa al riesgo inherente y de control. Mientras menor sea el riesgo inherente y de control que el auditor crea que existe, mayor será el riesgo de detección que puede aceptar. Inversamente, mientras más grande sea el riesgo inherente y de control que el auditor crea que existe, menor será el riesgo de detección que puede aceptar.

Estos tipos de riesgo de auditoría pueden ser evaluados en términos cuantitativos, tales como porcentajes o en términos no cuantitativos que fluctúan, por ejemplo, de un mínimo a un máximo.

El riesgo de detección que el auditor puede aceptar en el diseño de procedimientos de auditoría, se basa en el nivel al cual trata de restringir el riesgo de auditoría que se relaciona con el saldo de cuenta o tipo de transacción y en su evaluación de los riesgos inherente y de control. A medida que la evaluación del auditor de los riesgos inherente y de control disminuye, el riesgo de detección que pueda aceptar aumenta. No es apropiado sin embargo, que el auditor confíe

completamente en sus evaluaciones del riesgo inherente y del riesgo de control, hasta llegar a excluir la ejecución de pruebas sustantivas de saldos de cuentas o tipos de transacción, donde podrían existir errores potencialmente significativos cuando se sumaren a errores de otros saldos de cuenta o tipos de transacción.

4.5.1 Exportaciones

El proceso de exportaciones en las agencias de carga aérea requiere un sistema de control interno que garantice que las desviaciones a los procedimientos sean detectados oportunamente para evitar riesgos como:

- Pérdida de guías aéreas
- No efectuar los cobros por los servicios prestados a los clientes
- No ingresar al banco el efectivo cobrado a los clientes
- No efectuar el registro contable
- No cobrar a la línea aérea la comisión

4.5.1.1 Pérdida de guías aéreas

Las guías aéreas deben controlarse apropiadamente para evitar que se pierdan, lo cual puede ocurrir por descuido o con intención de quienes las trabajan, en cualquier caso la agencia de carga aérea, es la responsable de pagar a la línea aérea los cargos que correspondan, aunque en la guía no figure como exportador.

4.5.1.2 No efectuar los cobros por los servicios prestados a los clientes

Siendo la agencia de carga la responsable de pagar a la línea aérea, sus controles deben garantizar que toda la facturación a los clientes, se efectúe oportunamente para evitar el riesgo de no efectuar los cobros por los servicios prestados.

4.5.1.3 No ingresar al banco el efectivo cobrado a los clientes

Después de facturados todos los servicios, también es necesario garantizar que el efectivo cobrado sea depositado íntegramente en las cuentas bancarias de la agencia de carga. El manejo de efectivo siempre es susceptible a irregularidades lo cual debe evitarse estableciendo políticas claras y puntos de control que ayuden a prevenir el riesgo.

4.5.1.4 No efectuar el registro contable

Los registros contables son importantes para la toma de decisiones, pero no son útiles si se elaboran y presentan fuera de tiempo, a través de ellos pueden detectarse errores e irregularidades en las operaciones, para ello deben existir políticas de registros oportunos y segregación adecuada de funciones, para garantizar la confiabilidad de los registros.

4.5.1.5 No cobrar a la línea aérea la comisión

La comisión que la agencia de carga le cobra a la línea aérea, constituye la ganancia por las operaciones de exportación que realiza durante el mes, su cálculo se efectúa sobre el total de fletes según las guías aéreas. El riesgo de no cobrar las comisiones, en principio debe controlarse evitando la pérdida de guías aéreas y después asegurar a través de controles que se registren todas las guías en los reportes que se presentan a las líneas aéreas.

4.5.2 Importaciones

Para ser eficientes en el proceso de importaciones, las agencias de carga aérea deben controlar los siguientes riesgos.

- Pérdida de guías aéreas
- No efectuar los cobros por los servicios prestados a los clientes
- No ingresar al banco el efectivo cobrado a los clientes
- No efectuar el registro contable

4.5.2.1 Pérdida de guías aéreas

En la importación, la agencia de carga recibe de la línea aérea los documentos que amparan la importación, que después entrega a sus clientes para que realicen los trámites aduanales.

Las guías aéreas deben controlarse apropiadamente para evitar que se pierdan, lo que puede ocurrir por descuido o con intención de quienes las trabajan, en cualquier caso la agencia de carga si los términos de la guía son a cobrar, es la responsable de pagar a los agentes en el país de origen de las mercancías, los cargos que correspondan.

4.5.2.2 No efectuar los cobros por los servicios prestados a los clientes

Siendo la agencia de carga la responsable de pagar a los agentes internacionales, sus controles deben garantizar que toda la facturación a los clientes locales o consignatarios de las mercancías, se efectúe oportunamente para evitar el riesgo de no efectuar los cobros por los servicios prestados.

4.5.2.3 No ingresar al banco el efectivo cobrado a los clientes

Una vez facturados los servicios, también es necesario garantizar que el efectivo cobrado sea depositado íntegramente en las cuentas bancarias de la agencia de carga. El manejo de efectivo siempre es susceptible a irregularidades lo cual debe evitarse estableciendo políticas claras y puntos de control que ayuden a prevenir el riesgo.

4.5.2.4 No efectuar el registro contable

Los registros contables son importantes para la toma de decisiones, pero no son útiles si se elaboran y presentan fuera de tiempo, a través de ellos pueden detectarse errores e irregularidades en las operaciones, para ello deben existir políticas de registros oportunos y segregación adecuada de funciones, para garantizar la confiabilidad de los registros.

CAPITULO V

CASO PRÁCTICO

EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN LOS PROCESOS DE EXPORTACIONES E IMPORTACIONES EN UNA AGENCIA DE CARGA AÉREA

Antecedentes

La agencia de carga aérea ABC, S.A, es una empresa dedicada a brindar servicios logísticos de exportación e importación de mercancías. Inició operaciones el 12 de enero de 1,999, su domicilio fiscal es la 26 calle 10-30 zona 12, en la ciudad de Guatemala, su objetivo es ofrecer a sus clientes, alternativas de transporte, soluciones y asesoría en requisitos internacionales.

Es un proveedor de servicios para el remitente o exportador y para el consignatario o importador, a quienes asesora y propone soluciones de transporte internacional, contrata el transporte y hace los preparativos necesarios para el embarque.

Políticas contables

Entre las políticas contables que la empresa aplica en los registros y en la presentación de la información financiera, están:

➤ Método contable

La empresa usa para el registro de sus operaciones, el método contable de lo devengado.

La empresa lleva su control contable de forma computarizada, autorizada por la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, además lleva controles manuales como respaldo a sus operaciones en libros de diario, mayor, balance y libros auxiliares.

➤ **Normas Internacionales de Contabilidad**

La presentación de los Estados Financieros la empresa lo hace de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad.

➤ **Unidad Monetaria**

En Guatemala la moneda oficial es el Quetzal, representado en los Estados Financieros con la letra "Q".

Naturaleza del negocio

La agencia de carga aérea, se dedica a la prestación de servicios de logística en la exportación e importación de mercancías.

Agencia de Carga Aérea, ABC**Indice de Papeles de Trabajo**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. 1/1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

Descripción	PT	Página
Planeación de la Auditoría	Planeación	91
Programa de Auditoría	P-1	97
Carátula Evaluación del Control Interno en los Procesos de Exportación e Importación.		98
Narrativa organización administrativa	CI-1	99
Narrativa del procedimiento de exportaciones	CI-2	100
Narrativa del procedimiento de importaciones	CI-3	102
Narrativa del proceso contable	CI-4	103
Recorrido del proceso de exportaciones	CI-5	104
Recorrido del proceso de importaciones	CI-6	105
Recorrido del proceso contable	CI-7	106
Carta a la administración		107
Informe de debilidades y recomendaciones sugeridas		108
Cédula de marcas	CM-100	112
Carátula Diseño de Control Interno en los Procesos de Exportación e Importación		113
Programa para el diseño del sistema de control interno	C-P	114
Organigrama	C-1	115
Flujograma del proceso de exportaciones	C-2	116
Flujograma del proceso de importaciones	C-3	118
Flujograma del proceso contable	C-4	119

Agencia de Carga Aérea, ABC**Planeación de Auditoría**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. Planeación		
1/6		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

Naturaleza del negocio

La agencia de carga aérea ABC, S.A. fue constituida el 12 de enero de 1,999, de acuerdo a las disposiciones del código de comercio de Guatemala, se dedica a la prestación de servicios logísticos de exportación e importación de mercancías, su domicilio fiscal es la 26 calle 10-30 zona 12, en la ciudad de Guatemala.

Es proveedor de servicios para el remitente o exportador y para el consignatario o importador de las mercancías. También lo es para las líneas aéreas y los agentes de carga en el extranjero.

Volumen de Operaciones

En las exportaciones mensualmente trabaja un promedio de 40 guías aéreas, dando un promedio anual de 480 guías aéreas.

El 60% de las guías aéreas que trabaja, se cobran en Guatemala (prepagado) y el 40% se cobran en el extranjero.

El monto promedio de flete por guía aérea, son Q.15,000.00.

El monto promedio mensual de fletes que se cobran en Guatemala, son Q.360,000.00.

Agencia de Carga Aérea, ABC**Planeación de Auditoría**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. Planeación		
2/6		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

En las importaciones trabaja un promedio mensual de 60 guías aéreas, dando un promedio anual de 720.

El 25% de los fletes de importación, son pagados en Guatemala.

El monto promedio de flete por guía, son Q.7,500.00.

El monto promedio mensual que cobra por fletes de importación, son Q.114,000.00.

Agencia de Carga Aérea, ABC**Planeación de Auditoría**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. Planeación		
3/6		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

Estructura organizativa de la empresa

Asamblea General de Accionistas. Conformada por los socios de la empresa.

Junta Directiva. Conformada por varios socios, encargados de dirigir el negocio.

Auditoría Interna. Encargada de apoyar a las autoridades administrativas en su gestión, a través de su trabajo independiente.

Gerente General. Se encarga de dirigir la empresa; le reportan el gerente de ventas, el gerente de operaciones.

Gerente de Ventas. Se encarga de crear relaciones comerciales con los clientes; le reportan dos vendedores o asesores de ventas y dos encargados de servicio al cliente.

Asesores de Ventas. Son los encargados de promocionar los servicios de la empresa, su deber es conseguir nuevos clientes.

Encargados de Servicio al Cliente. Son lo que mantienen el contacto con los clientes, para atender sus solicitudes.

Agencia de Carga Aérea, ABC**Planeación de Auditoría**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. Planeación		
4/6		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

Gerente de Operaciones. Es el encargado de coordinar las labores del personal de operaciones aéreas; le reportan el jefe de operaciones aéreas y dos supervisores de carga.

Jefe de Operaciones Aéreas. Es el encargado de coordinar el trabajo de los supervisores de carga.

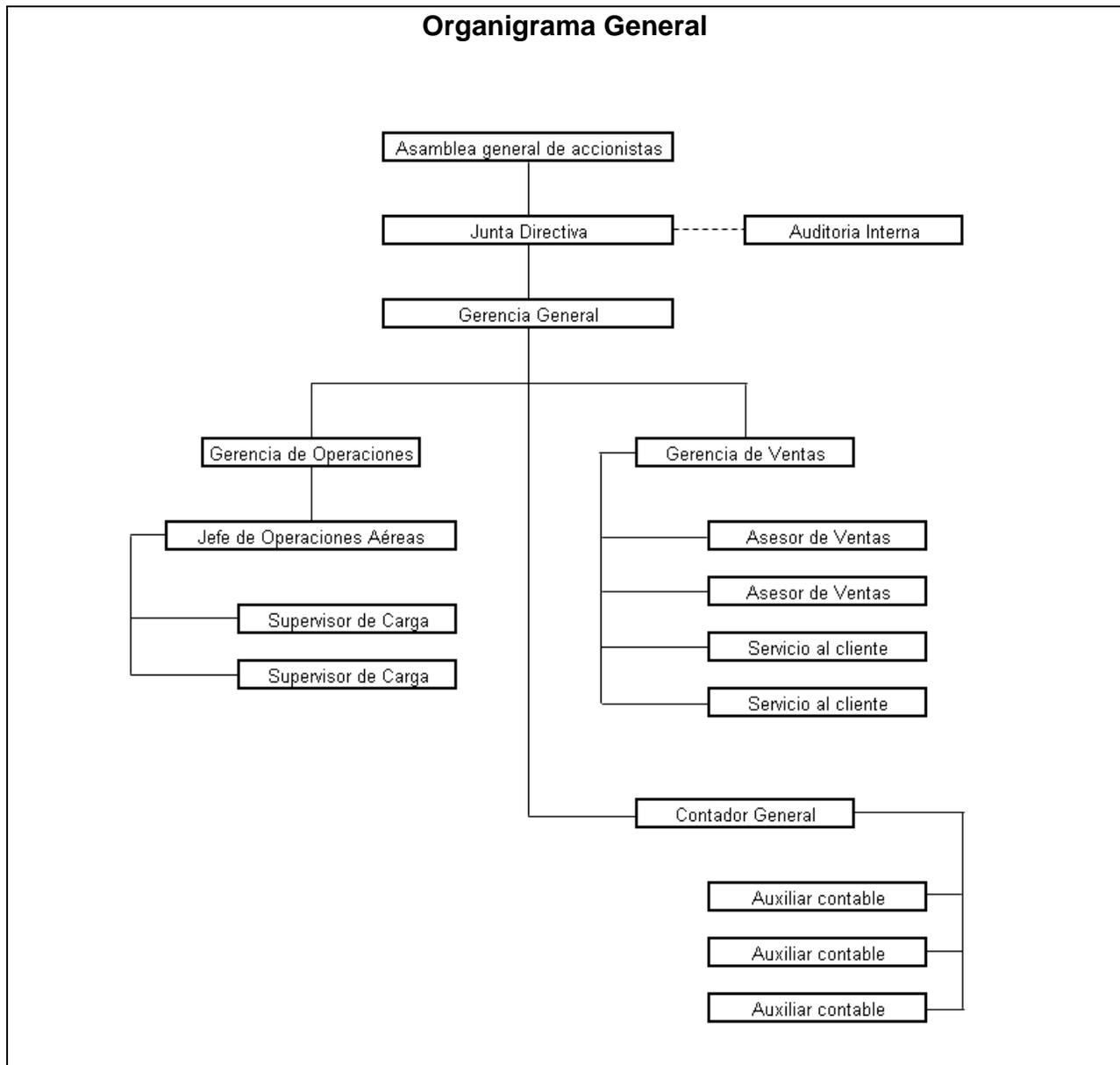
Supervisores de Carga. Son los encargados de atender la carga y emitir las guías en las exportaciones. En las importaciones son los encargados de retirar de las líneas aéreas, las guías aéreas que amparan las mercancías importadas.

Contador General. Es el encargado de coordinar y supervisar las operaciones contables de la empresa; le reportan tres auxiliares de contabilidad que se encargan de realizar los registros contables, la facturación a los clientes y el seguimiento a las cuentas por cobrar.

Agencia de Carga Aérea, ABC

Planeación de Auditoría
Al 05 de enero de 2006

PT .No. Planeación		
5/6		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006



Fuente: Organigrama proporcionado por el Gerente General de la agencia de carga ABC, S.A.

Agencia de Carga Aérea, ABC**Planeación de Auditoría**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. Planeación		
6/6		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

Objetivo de la auditoría

Evaluar los controles internos existentes para los procesos operativos y contables utilizados en las exportaciones e importaciones.

Trabajo a realizar

La evaluación se hará a través de cuestionarios y entrevistas al personal, los resultados se integrarán en narrativas que describan los procesos operativos y contables actuales.

Período a revisar

El período sujeto a la revisión es, del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005.

Tiempo estimado de la revisión

Tres semanas, iniciando el 09 de enero y terminando el 27 de enero de 2006.

Personal que realizará la auditoría

Lic.Hugo Ortega Auditor Jefe
Edwin Cotuc Encargado

Agencia de Carga Aérea, ABC**Programa de Auditoría**
Al 05 de enero de 2006

PT .No. P-1		
1/1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

Alcance

La evaluación será de los controles establecidos en el proceso operativo y contable de las exportaciones e importaciones.

Objetivo general

Identificar las debilidades del control interno, mediante la evaluación de los controles en los procesos operativos y contables de las exportaciones e importaciones, dándolas a conocer para su corrección, para garantizar que los controles internos proporcionen seguridad razonable en el logro de los objetivos de la empresa.

No.	Procedimientos	Auditor	Ref
1	Narrativa organización administrativa de la empresa ABC	EC	CI-1
2	Evaluación del control interno de exportación – Narrativa	EC	CI-2
3	Evaluación del control interno de importación – Narrativa	EC	CI-3
4	Evaluación del control interno contable – Narrativa	EC	CI-4
5	Recorrido del proceso de exportaciones	EC	CI-5
6	Recorrido del proceso de importaciones	EC	CI-6
7	Recorrido del proceso contable	EC	CI-7
8	Carta a la Administración	EC	
9	Informe sobre debilidades y recomendaciones sugeridas	EC	

Agencia de Carga Aérea, ABC

Evaluación del Control Interno

PT .No. 1/1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	05/01/2006
Revisado por:	HO	06/01/2006

AGENCIA DE CARGA AÉREA, ABC, S.A.
EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

Agencia de Carga Aérea, ABC**Narrativa Organización Administrativa**

PT .No. CI-1 1/1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	09/01/2006
Revisado por:	HO	13/01/2006

DESCRIPCIÓN

Se entrevistó al Gerente General, quién indicó que la empresa se constituyó, el 12 de enero de 1,999, de acuerdo a la legislación Guatemalteca, bajo el nombre de agencia de carga aérea ABC, S.A. con domicilio en la 26 calle 10-30 zona 12, de la ciudad de Guatemala, por un período indefinido y que su objetivo principal es la prestación de servicios logísticos en la exportación y la importación de mercancías. **¥ / Æ**

Entre las mercancías que se exportan, está la perecedera, las maquilas, la carga seca o general y en algunos casos mercancías peligrosas. **¥ / Æ**

Indicó que la empresa lleva siete años en el mercado, que actualmente cuentan con 16 empleados, distribuidos en las áreas de administración, ventas y operaciones. Al respecto proporcionó un organigrama, que muestra la forma en que se encuentra organizada la empresa. **Æ**

Indicó que cuentan con sistemas computarizados para los registros contables, pero que no era óptimo, porque varios registros se siguen haciendo de forma manual, los que posteriormente se ingresan al sistema con lo cual se duplican esfuerzos. **Æ**

Con respecto a presupuestos, indicó que no recibe la atención necesaria, por lo que ésta información no es de gran ayuda en la toma de decisiones, que los resultados mensuales no se revisan, no se obtienen estados financieros mensuales. **Æ**

Agencia de Carga Aérea, ABC**Narrativa proceso de exportaciones**

PT .No. CI-2		1
/2		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	09/01/2006
Revisado por:	HO	13/01/2006

DESCRIPCIÓN

Se entrevistó a los encargados de servicio al cliente y al jefe de operaciones aéreas, quienes indicaron que el proceso de exportaciones es el siguiente:

Orden de embarque por parte del cliente. Es la comunicación inicial que se da entre el cliente y el Encargado de Servicio al Cliente (ESC) en donde el cliente solicita el servicio de la exportación. El ESC al recibir la orden del cliente le solicita información de la carga a exportar, tipo de producto, destino, peso en kilos, cantidad de bultos o cajas, etc. **Æ**

ESC revisa con el Jefe de Operaciones Aéreas (JOA) las opciones de vuelo. El ESC se comunica por teléfono con el JOA para comunicarle de la exportación y le solicita las opciones de vuelo para el destino de la carga, después el ESC le informa al cliente. **Æ**

El ESC se comunica con el JOA para comunicarle la aceptación del cliente. El ESC se comunica con el JOA y le informa la aceptación del cliente para que proceda con la reservación de espacio en la línea aérea seleccionada. **Æ**

El ESC completa el formulario Instrucción de Embarque. El ESC con la información de la carga a exportar, procede a completar el formulario llamado Instrucción de Embarque, el cual lo envía al JOA, para que coordine la confección de la guía aérea. **Æ**

Agencia de Carga Aérea, ABC**Narrativa proceso de exportaciones**

PT .No. CI-2		
2 /2		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	09/01/2006
Revisado por:	HO	13/01/2006

DESCRIPCIÓN

El JOA coordina la confección de la guía aérea. El JOA coordina con los supervisores de carga (SC) la confección de la guía aérea, la cual se termina de completar con la información exacta del peso de las mercancías, una vez éstas hayan sido pesadas en las basculas de las bodegas fiscales en el aeropuerto. **Æ**

Entrega de la carga a la línea aérea. Cuando la carga es revisada en las bodegas fiscales y los documentos están completos, el SC entrega los documentos y la carga al personal de la línea aérea, quienes sellan de recibido conforme las copias de las guías aéreas. **Æ**

Envío de las copias de las guías para su cobro. Cuando los SC reciben las copias selladas, las envían a los ESC, para que procedan con la solicitud de facturación al cliente. **Æ**

Envío de las copias de las guías para su registro. Cuando los SC reciben las copias selladas, las envían a contabilidad, para que procedan con los registros y reportes de comisiones. **Æ**

Solicitud de factura por fletes. Cuando el ESC recibe la copia de la guía, confecciona una solicitud de factura y la traslada al departamento de contabilidad para que se emita la factura. **Æ**

Elaboración de registros contables. Cuando en contabilidad se reciben las copias de las guías, se archivan y se registran cada dos semanas, cuando se elaboran los reportes de comisiones. **Æ**

Agencia de Carga Aérea, ABC**Narrativa proceso de importaciones**

PT .No. CI-3		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	09/01/2006
Revisado por:	HO	13/01/2006

DESCRIPCIÓN

Se entrevistó a los encargados de servicio al cliente y al jefe de operaciones aéreas, quienes indicaron que el proceso de importaciones es el siguiente:

Información de las importaciones. Los ESC reciben de los agentes internacionales, la información sobre las importaciones. **Æ**

El ESC le comunica la información al JOA. Los ESC se comunican con el JOA y le proporcionan la información recibida. **Æ**

El JOA coordina la recepción. El JOA coordina con los SC la recepción de los documentos. **Æ**

Los SC retiran los documentos de la línea aérea. Los SC se presentan a la línea aérea y solicitan los documentos de las importaciones. **Æ**

Envío de documentos a los ESC. Cuando el SC recibe los documentos, los envía a los ESC para que contacten al cliente y soliciten la facturación por la entrega de documentos y el flete. **Æ**

Solicitud de facturación. El ESC se comunica con el cliente y confecciona una solicitud de facturación para el cobro del manejo de documentos y el flete. **Æ**

Agencia de Carga Aérea, ABC**Narrativa proceso contable**

PT .No. CI-4		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	09/01/2006
Revisado por:	HO	13/01/2006

DESCRIPCIÓN

Se entrevistó al contador general quién indicó que el proceso de facturación y registro de las guías aéreas es el siguiente.

Elaboración de registros contables. Cuando en contabilidad se reciben las copias de las guías de exportación, se archivan y se registran cada dos semanas, cuando se elaboran los reportes de comisiones. **Æ**

Emisión de factura de comisiones. Cada dos semanas contabilidad emite las facturas por las comisiones devengadas y por los fletes prepagados. **Æ**

En las importaciones el ESC solicita la facturación a contabilidad por el cobro de manejo de documentos y fletes. **Æ**

Envío de las facturas a clientes y líneas aéreas. Cuando las facturas han sido confeccionadas, contabilidad las envía a los clientes y líneas aéreas. **Æ**

Cobro de las facturas. Contabilidad se comunica con los clientes para solicitar los pagos por las facturas emitidas. **Æ / Y**

Depósito al banco. Cuando el cliente confirma el pago, contabilidad envía por el cheque o efectivo y lo deposita al banco. **Æ / Y**

Conciliación bancaria. Contabilidad prepara las conciliaciones bancarias. **Æ**

Agencia de Carga Aérea, ABC

Recorrido del proceso de exportaciones

PT .No. CI-5		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	16/01/2006
Revisado por:	HO	19/01/2006

1	Actividad	Orden de Embarque	Reservación de espacio en línea aérea	Confirmación al cliente	Instrucción de embarque	Revisión de Instrucción de embarque	Confección de Guía Aérea	Revisión de guía aérea	Entrega de doctos. a línea aérea	Traslado de guías para su cobro	Traslado de guías para su registro contable	Solicitud de Factura	Asegura que la factura se solicita	Emisión de Factura	Revisa que los montos facturados sean los correctos	Fin de la actividad
2	Persona que realiza la actividad															
	Asesor Vtas															
	ESC															
	JOA															
	SC															
	Contador															
	Aux.Contable															
3	Persona que debe realizar la actividad	ESC	JOA	ESC	JOA	ESC	JOA	SC	JOA	ESC	Contador	Aux.Cont.	Contador	FIN		
<p>Nota:</p> <p>El recorrido se realizó observando y verificando físicamente los documentos y los procesos que realizan las personas encargadas de las actividades</p> <p>Explicación:</p> <p>En la fila 1 tenemos las actividades en forma secuencial de los procesos que deben realizarse para las exportaciones.</p> <p>En la fila 2 encontramos los puestos de las personas que ejecutan las actividades y de que acción son responsables actualmente.</p> <p>En la fila 3 se describe a las personas que deberían ejecutar las actividades</p> <p>Conclusión:</p> <p>El cuadro de recorrido evidencia que el control interno en el proceso de exportaciones, es deficiente porque no muestra una adecuada segregación de funciones, y no existe supervisión acorde a las actividades que se ejecutan, y no muestra un control que garantice la facturación de las guías emitidas.</p>																

Agencia de Carga Aérea, ABC**Recorrido del proceso de importaciones**

PT .No. CI-6		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	16/01/2006
Revisado por:	HO	19/01/2006

1	Actividad	Recepción prealerta	Comunicación al cliente	Retiro de guías en líneas aéreas	Traslado de guías para su cobro	Traslado de guías para su registro contable	Solicitud de Factura	Asegura que la factura se solicita	Emisión de Factura	Revisa que los montos facturados sean los correctos	Fin de la actividad
2	Persona que realiza la actividad										
	Asesor Vtas										
	ESC										
	JOA										
	SC										
	Contador										
	Aux. Contable										
3	Persona que debe realizar la actividad	JOA / ESC	ESC	SC	JOA	ESC	Contador	Aux.Cont.	Contador	FIN	
Nota:											
El recorrido se realizó observando y verificando físicamente los documentos y los procesos que realizan las personas encargadas de las actividades											
Explicación:											
En la fila 1 tenemos las actividades en forma secuencial de los procesos que deben realizarse para las importaciones.											
En la fila 2 encontramos los puestos de las personas que ejecutan las actividades y de que acción son responsables actualmente.											
En la fila 3 se describe a las personas que deberían ejecutar las actividades											
Conclusión:											
El cuadro de recorrido evidencia que el control interno en el proceso de importaciones, es deficiente porque no muestra una adecuada segregación de funciones, y no existe supervisión acorde a las actividades que se ejecutan, y no muestra un control que garantice la facturación de las guías recibidas.											

Agencia de Carga Aérea, ABC**Recorrido del proceso contable****PT .No. CI-7
1 /1**

	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	16/01/2006
Revisado por:	HO	19/01/2006

1	Actividad	Traslado de guías para su registro contable	Asegura que todas las guías lleguen para su registro	Registra las guías	Revisa la calidad de registros	Prepara los reportes de comisiones de línea aéreas	Revisa los reportes de comisiones	Factura los servicios	Revisa la facturación	Cobra los servicios	Depósito al banco	Registro contable del depósito	Revisión de cobros y depósitos	Conciliación bancaria	Fin de la actividad
2	Persona que realiza la actividad														
	Asesor Vtas														
	ESC														
	JOA														
	SC														
	Contador														
	Aux. Contable														
3	Persona que debe realizar la actividad	JOA	Contador	Aux. Conta	Contador	Aux. Conta	Contador	Aux. Conta	Contador	Aux. Conta	Aux. Conta	Aux. Conta	Contador	Contador	FIN
Nota:															
El recorrido se realizó observando y verificando físicamente los documentos y los procesos que realizan las personas encargadas de las actividades															
Explicación:															
En la fila 1 tenemos las actividades en forma secuencial de los procesos que debieran realizarse.															
En la fila 2 encontramos los puestos de las personas que ejecutan las actividades y de que acción son responsables actualmente.															
En la fila 3 se describe a las personas que deberían ejecutar las actividades															
Conclusión:															
El cuadro de recorrido evidencia que el control interno en el proceso de registros contables, es deficiente porque no muestra una adecuada segregación de funciones, y no existe supervisión acorde a las actividades que se ejecutan, y no muestra un control que garantice que los servicios se cobren, se registren y se depositen íntegramente a las cuentas bancarias de la empresa.															

Guatemala, enero 20 de 2,006

A los Señores Accionistas
Agencia de Carga Aérea
ABC, Sociedad Anónima
Su despacho.

En relación con mi trabajo del estudio y evaluación del control interno en los procesos de exportación e importación de la Agencia de Carga Aérea, ABC, Sociedad Anónima, por el período terminado el 31 de diciembre de 2,005, realicé un estudio y evaluación de la estructura de control interno, con la extensión que consideré necesaria para evaluarlo de acuerdo con guías de auditoría interna vigentes en Guatemala. El propósito de mi trabajo en la evaluación del control interno, fue determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para expresar un informe de control interno sobre los procedimientos de exportaciones e importaciones y en los registros contables que requieren ser subsanados, por lo que estoy presentando éste informe.

Como todo diagnóstico, esto sólo recoge las deficiencias observadas y omite los logros de ABC, S.A., pues no es práctico ni beneficioso, exponer los aspectos positivos, cuando se busca identificar y definir adecuadamente los problemas existentes que deben supervisarse para planear y diseñar procedimientos, métodos que permitan una planeación, control de los recursos en forma eficiente, ágil, adecuada y oportuna.

Les exorto a leer y estudiar éste informe, para que puedan evaluar las recomendaciones indicadas. El cual es únicamente para uso de la gerencia y no debe utilizarse para otros propósitos.

Agradezco toda la colaboración brindada en el desarrollo de la evaluación.

Atentamente

Edwin A.Cotuc González
Contador Público y Auditor
Colegiado número 00000000

Informe de debilidades y recomendaciones sugeridas

Guatemala, enero 20 de 2,006

A los Señores Accionistas de
Agencia de Carga Aérea
ABC, S.A.
Su despacho.

Durante el estudio y evaluación de la estructura de control interno en los procesos de exportaciones e importaciones, de la Agencia de Carga Aérea, ABC, S.A. al 31 de diciembre de 2,005, observé asuntos importantes relacionados con debilidades en el diseño y operación de la estructura del control interno y que necesitan la aplicación inmediata de acciones correctivas, por lo que consideré incluirlas en este informe, para cumplir con lo establecido en las guías de auditoría interna vigentes en Guatemala.

1. Disfunción en la estructura organizativa - organigrama

La agencia de carga aérea ABC, S.A. cuenta con un organigrama, sin embargo, este no presenta la actualidad de la organización de la entidad, así como las líneas de responsabilidad y jerarquía por departamento, debido a que existen secciones que no se aprecian en el mismo.

Consecuencia:

Al no precisar de forma correcta la organización de la empresa, no se identifican claramente las líneas de responsabilidad, puede existir duplicidad de funciones, retraso en la ejecución de operaciones y centralización de decisiones.

Recomendación:

Elaborar un organigrama que se adapte a la actualidad de la empresa, que muestre la estructura completa de los departamentos y secciones que componen la entidad, definiendo las líneas de autoridad y responsabilidad, para facilitar las operaciones. Pueden tomar como ejemplo el organigrama que se presenta en el diseño de control interno que se sugiere.

2. **Carencia de procedimientos escritos**

La agencia de carga aérea, no cuenta con procedimientos escritos que especifiquen los pasos a seguir en los procesos, que permitan además conocer a los responsables de ejecutar cada actividad.

Consecuencia:

Si el personal no conoce cual debe ser su participación dentro de los procesos, genera confusión y demoras innecesarias, que afecta a la calidad de servicio al cliente y duplica funciones.

Recomendación:

Escribir procedimientos para que el personal conozca cual es su participación y las actividades que deben ejecutar, para facilitar las operaciones, y no afectar el servicio al cliente.

3. **Falta de revisión de trabajo**

Las actividades se realizan sin supervisión, los jefes y gerentes no revisan el trabajo de los subalternos.

Consecuencia:

La falta de supervisión y revisión del trabajo, por parte de los jefes y gerentes, no ayuda a prevenir errores que se dan en los procesos; errores que en algún momento pueden afectar los resultados de la empresa, como también el servicio al cliente.

Recomendación:

Exigir un alto grado de supervisión y revisión por parte de los jefes y gerentes, para evitar errores así como también para que conozcan bien las actividades que el personal realiza a diario, eso ayudaría a mejorar la calidad de los procesos.

4. **Falta de control en el traslado de guías aéreas a los encargados de servicio al cliente.**

Las guías aéreas, después de la entrega de la carga a las líneas aéreas, deben enviarse a los Encargados de Servicio al Cliente, para que ellos soliciten la facturación de los servicios prestados, pero no existe un control que confirme el envío de éstas, como tampoco existe el control que confirme su recepción por los ESC.

Consecuencia:

Al no tener control sobre los traslados de las guías aéreas, la agencia de carga aérea, corre el riesgo de que los documentos se extravíen y no se facturen los servicios a los clientes.

Recomendación:

Establecer puntos de control en los traslados de las guías aéreas, puede ser un manifiesto de envíos en donde la persona encargada del servicio al cliente a quién van dirigidos los documentos, firme de recibido.

5. Falta de control en el traslado de guías aéreas a contabilidad.

Las guías aéreas, después de la entrega de la carga a las líneas aéreas, deben enviarse también a Contabilidad, para que ellos procedan con los registros que correspondan, pero no existe un control que confirme el envío de éstas, como tampoco existe el control que confirme su recepción en Contabilidad.

Consecuencia:

Al no tener control sobre los traslados de las guías aéreas, la agencia de carga aérea, corre el riesgo de que los documentos se extravíen y no se hagan los registros contables.

Recomendación:

Establecer puntos de control en los traslados de las guías aéreas, puede ser un manifiesto de envíos en donde la persona en contabilidad a quién van dirigidos los documentos, firme de recibido.

6. Oportunidad de los registros contables.

El departamento de Contabilidad no registra las guías aéreas oportunamente, lo hace dos veces al mes, en quincena y a fin de mes

Consecuencia:

El no hacer los registros a diario, genera atrasos que pueden ser causa de errores en los reportes de comisiones que se envían a las líneas aéreas, además crea acumulación de trabajo.

Recomendación:

Solicitar que los registros de las guías aéreas, se realicen el mismo día en que el departamento de contabilidad las recibe, para evitar errores y acumulación de trabajo.

7. Atraso en el envío de los depósitos bancarios.

Los depósitos bancarios se efectúan semanalmente.

Consecuencia:

Si los depósitos no se envían a diario, se corre el riesgo de faltantes o pérdida por retenerlos varios días.

Recomendación:

Exigir que los depósitos bancarios se realicen oportunamente para evitar riesgos de pérdida del efectivo cobrado a los clientes.

8. Poca atención a la elaboración de presupuestos.

La agencia de carga aérea ABC, no cuenta con presupuestos de ingresos, costos y gastos, autorizados por la junta directiva, que puedan ser usados como herramienta para el seguimiento de los resultados financieros de la empresa.

Consecuencia:

Al no contar con presupuestos autorizados por la junta directiva, es difícil conocer si los objetivos se están alcanzando.

Recomendación:

La gerencia debe considerar la elaboración de presupuestos, para comparar los resultados mensuales y conocer si los objetivos se están alcanzando, de esa forma se tiene una herramienta de ayuda para la toma de decisiones.

Atentamente.

Edwin A.Cotuc González
Contador Público y Auditor
Colegiado número 000000000

Agencia de Carga Aérea, ABC**Cédula de Marcas**

PT .No. CM -100		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	09/01/2006
Revisado por:	HO	13/01/2006

No	Descripción	Marca
1	Confrontado con documentos	¥
2	Entrevista al personal de la empresa	Æ
3	Observado	Y
4	Verificado	V
5	Inspección de procesos	P

Agencia de Carga Aérea, ABC

Diseño Sistema de Control Interno

PT .No. 1/1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	18/01/2006
Revisado por:	HO	20/01/2006

AGENCIA DE CARGA AÉREA, ABC, S.A.
DISEÑO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

Agencia de Carga Aérea, ABC**Programa Diseño Sistema de Control Interno**

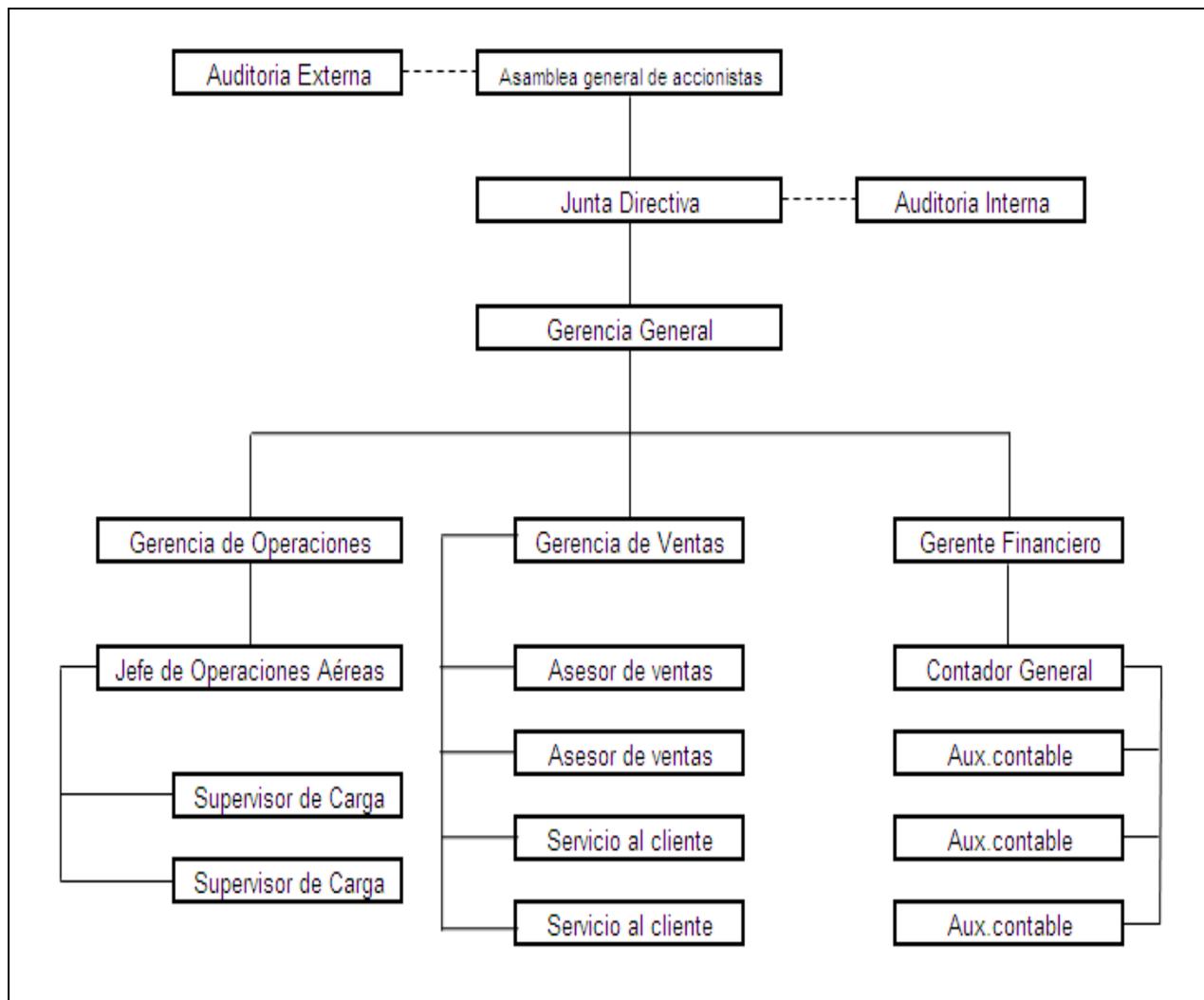
PT .No. C-P		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	20/01/2006
Revisado por:	HO	22/01/2006

Descripción		Hecho por	Ref
Objetivo			
Que se puedan establecer los controles internos adecuados que deben existir de acuerdo a la naturaleza de las actividades de la agencia de carga aérea, con una apropiada planificación se podrá llevar un adecuado sistema de control en los procesos de exportación e importación, como también en la oportunidad de los registros contables y la presentación de la información financiera para la toma de decisiones; promover el cumplimiento de las políticas de la empresa y que las operaciones sean eficientes.			
Procedimientos			
1	Organigrama	EC	C-1
2	Flujograma del proceso de exportaciones	EC	C-2
3	Flujograma del proceso de importaciones	EC	C-3
4	Flujograma del proceso contable	EC	C-4

Agencia de Carga Aérea, ABC

Organigrama

PT .No. C-1		
1 /1		
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	23/01/2006
Revisado por:	HO	24/01/2006



Agencia de Carga Aérea, ABC**Flujograma del proceso de una exportación**

PT .No. C-2		1 / 2
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	23/01/2006
Revisado por:	HO	25/01/2006

No	Descripción del procedimiento	Actividad	Responsable	Descripción de la gráfica
Inicio	El cliente se comunica con el encargado de servicio al cliente para solicitar el servicio de exportación.	Orden de embarque	Encargado de servicio al cliente	<pre> graph TD Inicio([Inicio]) --> OEmb[/O.Emb/] OEmb --> 1[1] 1 --> 2[2] 2 --> 3{3} 3 -- No --> 4[4] 3 -- Si --> 5[5] 4 --> 5 5 --> 6[/6/] 5 --> 7{{7}} 7 --> 8{{8}} 8 --> 9[/9/] 9 --> 10[10] 10 --> A((A)) </pre>
1	El ESC (Encargado de servicio al cliente) con la información obtenida del cliente, le solicita al JOA (Jefe de Operaciones Aéreas) efectuar la reservación de espacio en la línea aérea	Solicitud de reservación de espacio	Encargado de servicio al cliente	
2	El JOA solicita el espacio a la línea aérea	Solicitud de reservación de espacio	Jefe de Operaciones Aéreas	
3	La línea aérea le confirma al JOA la disponibilidad de espacio	Confirmación de espacio	Línea Aérea	
4	Si la línea aérea NO confirma el espacio solicitado, el JOA, debe buscar alternativas y notificar al ESC, para que le notifiquen al cliente.	Confirmación de espacio	Jefe de Operaciones Aéreas	
5	Si la línea aérea confirma disponer del espacio, el JOA le informa al ESC, para programar la exportación.	Confirmación de espacio	Jefe de Operaciones Aéreas	
6	ESC, recibe la confirmación de la reservación.	Confirmación de espacio	Encargado de servicio al cliente	
7	El JOA, elabora la programación de la exportación.	Programación de embarque	Jefe de Operaciones Aéreas	
8	El ESC, completa la guía aérea	Confección de guía aérea	Encargado de servicio al cliente	
9	El ESC, envía los documentos para la exportación al JOA	Envío de documentos	Encargado de servicio al cliente	
10	El JOA revisa que los documentos estén completos y los traslada a los SC (Supervisores de Carga)	Revisión de documentos	Jefe de Operaciones Aéreas	

Agencia de Carga Aérea, ABC**PT .No. C-2****2 / 2****Flujograma del proceso de una exportación**

	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	23/01/2006
Revisado por:	HO	25/01/2006

No	Descripción del procedimiento	Actividad	Responsable	Descripción de la gráfica
11	El SC recibe la carga y los documentos.	Recepción de carga y documentos	Supervisor de Carga	<pre> graph TD A((A)) --> B[11] B --> C{{12}} C --> D[13] C --> E{ } E --> F[14] E --> G[15] G --> H[16] H --> I[17] I --> J[18] J --> K[19] K --> L[20] L --> M([FIN]) </pre>
12	El SC completa la guía aérea, con la información real del peso de la carga.	Incluir en la guía el peso real de la carga	Supervisor de Carga	
13	El SC elabora las etiquetas para identificar la carga.	Elaboración de etiquetas	Supervisor de Carga	
14	Si el embarque es directo se entregan los documentos y la carga a la línea aérea.	Entrega de documentos a la línea aérea	Supervisor de Carga	
15	Si el embarque es consolidado el SC elabora el manifiesto, en donde se detallan todas las guías hijas.	Elaboración de manifiesto	Supervisor de Carga	
16	El SC entrega los documentos y la carga a la línea aérea.	Entrega de la carga	Supervisor de Carga	
17	El SC le informa al agente en destino sobre la exportación que está enviando.	Información a agente internacional	Supervisor de Carga	
18	El SC le confirma al JOA el envío de la exportación.	Confirmación de la exportación realizada	Supervisor de Carga	
19	El JOA le confirma al ESC la salida de la exportación	Confirmación de la exportación realizada	Jefe de Operaciones Aéreas	
20	El ESC le confirma al cliente el envío de la carga.	Confirmación de la exportación realizada	Encargado de servicio al cliente	

Agencia de Carga Aérea, ABC**PT .No. C-3****1 / 1****Flujograma del proceso de una importación**

	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	24/01/2006
Revisado por:	HO	26/01/2006

No	Descripción del procedimiento	Actividad	Responsable	Descripción de la gráfica
Inicio	Los agentes del extranjero notifican la llegada de embarques de importación	Prealerta	Agente internacional	
1	El JOA (Jefe de operaciones aéreas) anota en el control diario de importaciones, la información recibida.	Anota la información	Jefe de Operaciones Aéreas	
2	El JOA verifica con las líneas aéreas el arribo de los embarques anotados.	Verifica arribo de embarques	Jefe de Operaciones Aéreas	
3	Si la línea aérea confirma el arribo, el JOA coordina con el SC (Supervisor de carga) el retiro de los documentos de embarque	Coordina retiro de documentos	Jefe de Operaciones Aéreas	
4	Si la línea aérea no confirma el arribo, el JOA, le notifica el atraso, al agente internacional	Notificación al agente internacional	Jefe de Operaciones Aéreas	
5	El SC retira los documentos de la línea aérea	Retiro de documentos de embarque	Supervisor de Carga	
6	El SC, confirma físicamente el arribo de la carga, y verifica las condiciones de la carga. Hace cualquier anotación necesaria y toma fotografías.	Revisión del estado de la carga	Supervisor de Carga	
7	Si la carga llegó parcialmente o con daños, se notifica de inmediato al agente internacional.	Notificación al agente internacional	Jefe de Operaciones Aéreas	
8	Si la carga llegó bien, el SC separa los documentos y los envía a los ESC (Encargados de servicio al cliente)	Distribución de documentos	Supervisor de Carga	
9	El ESC recibe los documentos y se comunica con los clientes.	Comunicación con el cliente	Encargado de servicio al cliente	
10	El ESC solicita la facturación de los servicios.	Solicita la facturación	Encargado de servicio al cliente	

Agencia de Carga Aérea, ABC**Flujograma del proceso contable**

PT .No. C- 4		1 /2
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	24/01/2006
Revisado por:	HO	26/01/2006

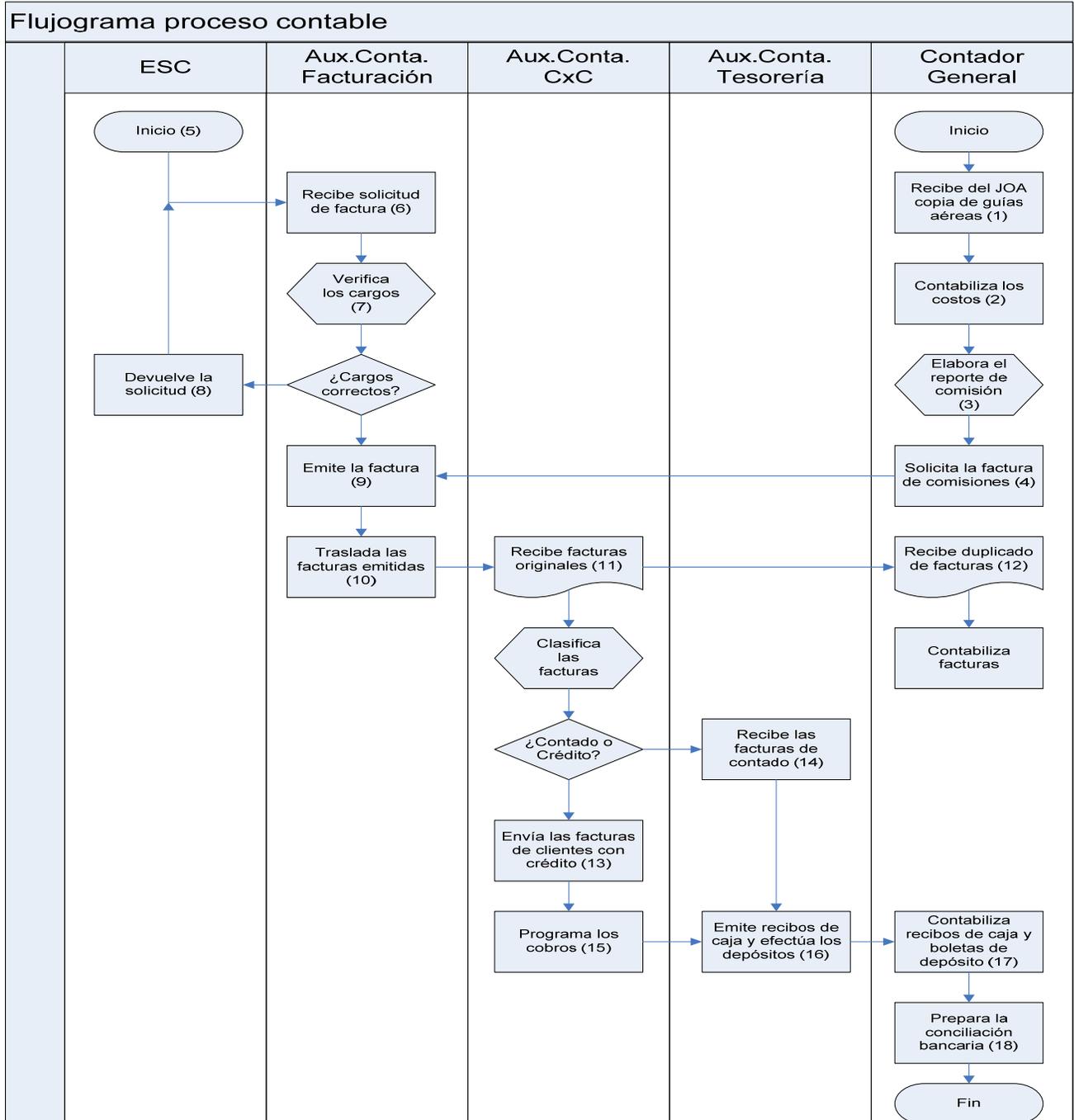
Descripción de las actividades

1. El CG (Contador General) recibe del JOA (Jefe de operaciones aéreas), copia de las guías.
2. El CG, registra los costos según las guías aéreas recibidas.
3. El CG, prepara los reportes de comisiones para las líneas aéreas.
4. El CG, traslada al ACF (Auxiliar contable encargado de la facturación) la solicitud de emisión de factura para el cobro de comisiones.
5. El ESC (Encargado de servicio al cliente) traslada la solicitud de factura al ACF, para el cobro de los servicios prestados al cliente.
6. El ACF, recibe las solicitudes de factura.
7. El ACF, verifica que los cargos que cobra el ESC sean los correctos.
8. Si los cargos no son los correctos, el ACF devuelve la solicitud de factura al ESC.
9. Si los cargos son correctos, el ACF, emite las facturas.
10. El ACF, traslada todas las facturas originales al auxiliar contable encargado de las cuentas por cobrar (ACC) y los duplicados al contador general (CG).
11. El ACC, recibe las facturas originales y las ordena en clientes con crédito y clientes de contado.
12. El CG, recibe los duplicados de las facturas y las contabiliza.
13. El ACC, envía las facturas a los clientes con crédito y traslada las facturas de clientes de contado al ACT (Auxiliar contable encargado de la tesorería).
14. El ACT, recibe las facturas de clientes de contado y las entrega a los clientes cuando éstos se presentan a pagar.
15. El ACC programa los cobros de los clientes con crédito autorizado.
16. El ACT emite los recibos de caja para las facturas de crédito y contado y efectúa los depósitos al banco.
17. El CG recibe del ACT, los duplicados de los recibos de caja y las boletas de depósitos y las contabiliza.
18. El CG, prepara las conciliaciones bancarias.

Agencia de Carga Aérea, ABC

Flujograma del proceso contable

PT .No. C- 4		2 / 2
	Auditor	Fecha
Preparado por:	EC	24/01/2006
Revisado por:	HO	26/01/2006



Conclusiones

1. Las agencias de carga aérea, son empresas que se dedican a la prestación de servicios de logística en el manejo de carga de exportación e importación; cuentan con un mercado importante a nivel nacional e internacional, que pide un buen servicio, el cual debe brindarse con productividad y eficiencia, fortaleciendo el ambiente de control.
2. El sistema de control interno de toda empresa, debe garantizar, que la información financiera sea correcta, oportuna, segura y confiable. Así mismo debe dar seguridad que sus controles permitan salvaguardar los activos y mantener una eficiencia operativa para agilizar los procesos y que permita la optimización de los recursos.
3. La eficiencia en los procesos de exportación e importación, es el resultado de la buena coordinación entre los diferentes departamentos de la agencia de carga aérea, teniendo como premisa sus objetivos generales.
4. Las deficiencias o debilidades del Sistema de Control Interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión, deben ser comunicados a efecto de que se adopten las medidas correctivas correspondientes. Según el impacto de las deficiencias, los destinatarios de la información pueden ser tanto las personas responsables de la función o actividad implicada, como la gerencia.
5. Los diversos aspectos de responsabilidad sobre el manejo de las guías aéreas, afectan a varios departamentos, y cada uno de éstos ejerce cierto grado de control sobre ellas, a medida que éstas se mueven a través de los distintos procesos, estos controles abarcan desde el contacto al cliente hasta la finalización en los registros contables. Así se confirma el supuesto fundamental de la hipótesis del plan de investigación.

Recomendaciones

1. La gerencia deberá obtener el conocimiento suficiente de la estructura de control interno en los procesos de exportación e importación, para identificar desviaciones o riesgos que puedan afectar la productividad y eficiencia de los servicios que presta.
2. La gerencia debe procurar suscitar, difundir, internalizar y vigilar la observancia de los lineamientos establecidos, para evitar deficiencias y debilidades en los procesos, y garantizar la oportunidad de la información contable como también la salvaguarda de los activos de la empresa.
3. Que la gerencia tome en cuenta las recomendaciones realizadas en el informe de debilidades y recomendaciones sugeridas y que ponga en práctica el diseño de control interno en los procesos de exportación, importación y contable, ya que los mismos fueron elaborados tomando en cuenta las necesidades de la empresa.
4. La agencia de carga aérea, debe esforzarse en dar un servicio de calidad, ya que con eso puede hacer una contribución importante en la generación de utilidades, debe atender a sus clientes con más rapidez optimizando todas las actividades de la empresa.
5. Evaluar los resultados mensuales obtenidos, representa una parte importante para el logro de objetivos, de esa forma la gerencia puede tomar decisiones de mejora que le permitirán a la empresa, buscar siempre la eficiencia y productividad en sus procesos.

Bibliografía

1. Anderson, H. "Conceptos Básicos de Contabilidad" Compañía Editorial Continental México, 1983.
2. Aurik, Johan C. "New Priorities for Logistic Services in Europe" Brussels 1994.
3. Barrios Pérez, Luis Emilio. "Código de Comercio de Guatemala" Decreto No. 2-70, Ediciones Legales Comercio e Industria, Guatemala 2005.
4. Barrios Pérez, Luis Emilio. "Código Tributario" Decreto No. 6-91, Ediciones Legales Comercio e Industria, Guatemala 2005.
5. Barrios Pérez, Luis Emilio. "Ley del Impuesto al Valor Agregado" Decreto No. 27-92, Ediciones Legales Comercio e Industria, Guatemala 2005.
6. Barrios Pérez, Luis Emilio. "Ley del Impuesto Sobre la Renta" Decreto No. 27-92, Ediciones Legales Comercio e Industria, Guatemala 2005.
7. Barrios Pérez, Luis Emilio. "Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta" Decreto 206-2004, Ediciones Legales Comercio e Industria, Guatemala 2005.
8. Catácora, F. "Sistemas y Procedimientos Contables" 1ra. Edición, Editorial McGraw Hill, Venezuela, 1996.
9. Chapma, W.L. "Procedimientos de Auditoria" Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires, 1985.

10. Chris, Gillis. "Harper Reports Higher Profit" Brokers, Forwarders NVOs. American Shipper. New York, Jacksonville. April 1997.
11. Eller, David. "European Forwarding, US Style" Containerisation Internacional, Emap Business Communication. London U.K. August 1994.
12. Fowler, E. "Tratado de Auditoria" Edición Contabilidad Moderna, Buenos Aires 1986.
13. Gertz, M.F., "Origen y Evolución de la Contabilidad" Ensayo Histórico, 5ta. Edición., Editorial Trillas, México 1986.
14. HTFN, Hi-Tech Forwarder Network. "Hopa Page" <http://www.htfn.com>
15. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. "Normas de Auditoria" Comisión de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Guatemala 1992.
16. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Normas Internacionales de Contabilidad" Federación de Colegios Profesionistas, México 2001.
17. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "Examen del Control Interno" Boletín 5 de la Comisión de Procedimientos de Auditoria. México 1957.
18. Internacional Airlines Publications B.V. in Association With IATA. "The Air Cargo Tariff Rules" Printed in the Netherlands by Roto Smeets – Bosch, Utrecht, 2004.

19. Izquierdo, Rafael y de Buen, Oscar. Mercados de Transporte de Carga del Cartel a la Competencia. Documento Técnico No. 12 Instituto Mexicano de Transporte. Sanfandila, Qro 1998.

20. Ramberg, Jan. FIATA. "Model Rules for Freight Forwarding Services" January Stockholm 1997.