

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

**“DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE
INVENTARIOS DE UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ”**

Tesis

Presentada a la Junta Directiva de la
Facultad de Ciencias Económicas

Por

JESSICA NEREIDA HERRERA VELÁSQUEZ

Previo a conferírsele el título de

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

En el Grado Académico de

LICENCIADA

Guatemala, Agosto de 2009.

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal Segundo:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal Quinto:	P.C. José Antonio Vielman

EXONERADO DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 6.4 del punto Sexto, del Acta 29-2007, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 16 de octubre de 2007.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Hugo Vidal Requena Beltetón
SECRETARIO	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez
VOCAL	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

ORDEN DE IMPRESIÓN

DEDICATORIA

- A DIOS: Por haberme dado la sabiduría necesaria para poder alcanzar mi triunfo.
- A MIS PADRES: Gumercinda Velásquez Cifuentes y Martos de Jesús Lemus Aviche, porque con su esfuerzo y apoyo incondicional me guiaron para poder llegar a ser un profesional, que Dios los bendiga y proteja siempre.
- A MIS HERMANOS: Richard, Siomara y Manuel que sirva de ejemplo para que alcancen las metas que se propongan.
- A MIS SOBRINITOS: Estefany, Minanyelli, Helen, Wailyn y José Carlos, que sirva de motivación para que sigan esforzándose en su estudio, con cariño.
- A MI ABUELITA: Con respeto y mucho cariño.
- A MIS TIOS, TIAS Y PRIMOS: Con mucho cariño.
- A MIS CUÑADOS (AS): Con cariño.
- A MIS AMIGOS: Por darme su amistad sincera y siempre están en mi corazón.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: Especialmente a la Facultad de Ciencias Económicas, por la formación académica.
- AGRADECIMIENTO A: Mi Asesor Roberto Salazar Casiano por su apoyo y consejos.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

1	COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ	
1.1	DEFINICIONES	1
1.2	PROCEDIMIENTOS PARA LA CONSTITUCIÓN E INSCRIPCIÓN DE UNA COOPERATIVA	2
1.2.1	Constitución de una cooperativa	2
1.2.2	Inscripción de una cooperativa	2
1.2.2.1	Instituto Nacional de Cooperativas –INACOP-	2
1.2.2.2	Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-	3
1.3	PRINCIPIOS DE LAS COOPERATIVAS	3
1.4	CLASIFICACIÓN DE LAS COOPERATIVAS	4
1.4.1	Cooperativas especializadas	5
1.4.2	Cooperativas integrales o de servicio	5
1.5	ANTECEDENTES DEL CAFÉ	5
1.5.1	Origen del café en Guatemala	5
1.5.2	Historia del café en Guatemala	6
1.5.3	Reseña histórica de las cooperativas de café en Guatemala	8
1.6	OBJETIVOS DE UNA COOPERATIVA DE CAFÉ	8
1.7	ORGANIZACIÓN DE UNA COOPERATIVA DE CAFÉ	9
1.8	PRINCIPALES ACTIVIDADES Y FUNCIONES QUE DESARROLLAN	11
1.9	ASPECTOS LEGALES DE LAS COOPERATIVAS	13

1.9.1	Constitución Política de la República de Guatemala	13
1.9.2	Ley General de Cooperativas, Decreto Número 82-78 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo No. M. de E. 7-79	13
1.9.2.1	Disposiciones para las Cooperativas	14
1.9.2.2	Disposiciones para el Instituto Nacional de Cooperativas –INACOP-.	15
1.9.2.3	Disposiciones para la Fiscalización de las Cooperativas, Federaciones y Confederaciones.	15
1.9.3	Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Decreto Número 27-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 424-2006.	16
1.9.4	Ley del Impuesto sobre la Renta –ISR-, Decreto Número 26-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 206-2004.	17
1.9.5	Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado para Protocolos, Decreto Número 37-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 737-92	18
1.9.6	Código Tributario, Decreto Número 6-91	19
1.9.7	Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, Decreto Número 26-95	19
1.9.8	Ley del Impuesto de Solidaridad -ISO-, Decreto Número 73-2008	19
1.10	INSTITUCIONES QUE REGULAN Y APOYAN A LAS COOPERATIVAS	20
1.10.1	Asociación Nacional de Café –ANACAFE-	20
1.10.2	Instituto Nacional de Cooperativas –INACOP-	20

1.10.3	Inspección General de Cooperativas –INGECOP-	21
1.10.4	Confederación Guatemalteca de Federaciones de Cooperativas –CONFECOOP-	21
1.10.5	Federación Nacional de Cooperativas de Café de Guatemala, Responsabilidad Limitada –FEDECOCAGUA-	21

CAPÍTULO II

2	ÁREA DE INVENTARIOS	
2.1	DEFINICIONES	22
2.2	NATURALEZA DEL INVENTARIO	22
2.3	CLASIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS	23
2.3.1	Mercaderías	23
2.3.2	Inventario de suministros para la producción	23
2.3.3	Inventario de materias primas	23
2.3.4	Inventario de productos en curso –proceso-	23
2.3.5	Inventario de productos terminados	24
2.4	SISTEMAS DE INVENTARIO	24
2.4.1	Sistema de inventario periódico	24
2.4.2	Sistema de inventario permanente	25
2.5	MÉTODOS DE VALUACIÓN DEL INVENTARIO	26
2.5.1	Sistema de valuación de costos	26
2.5.1.1	Método de costo estándar	27
2.5.1.2	Método de los minoristas	27
2.5.2	Fórmulas del costo	27
2.5.2.1	Método de identificación específica del costo	28
2.5.2.2	Primero en Entrar, Primero en Salir –PEPS-; First In First Out –FIFO-	29

2.5.2.3	Promedio ponderado o método de costo promedio	30
2.6	ASPECTOS LEGALES RELACIONADOS CON EL INVENTARIO	31
2.6.1	Ley del Impuesto sobre la Renta –ISR-, Decreto Número 26-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 206-2004.	31
2.6.2	Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Decreto Número 27-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 424-2006.	33
2.6.3	Código de Comercio y sus reformas, Decreto Número 2-70.	34
2.7	NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA RELACIONADAS CON INVENTARIOS	34
2.7.1	Norma Internacional de Contabilidad Número 2, Existencias.	34
2.7.2	Norma Internacional de Contabilidad Número 8, Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.	36
2.7.3	Norma Internacional de Contabilidad Número 41, Agricultura.	37
2.8	LA IMPORTANCIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ.	41
	CAPÍTULO III	
3	CONTROL INTERNO	
3.1	DEFINICIONES	42
3.2	EL CONTROL INTERNO Y SU RELACIÓN CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA	42

3.3	ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO	43
3.3.1	Ambiente de control.	43
3.3.2	El proceso de valuación de riesgo por la entidad.	43
3.3.3	El sistema de información.	44
3.3.4	Actividades de control.	44
3.3.5	Monitoreo.	44
3.4	OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	44
3.4.1	Protección de los activos.	45
3.4.2	Información financiera oportuna y confiable.	45
3.4.3	Eficiencia operativa.	45
3.5	PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO	46
3.6	CLASIFICACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	47
3.6.1	Control interno contable.	47
3.6.2	Control interno administrativo.	48
3.7	MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	48
3.7.1	Método descriptivo.	48
3.7.2	Método de cuestionario.	49
3.7.3	Método gráfico.	49
3.8	EL CONTROL INTERNO Y EL RIESGO DE AUDITORÍA	50
3.8.1	Riesgo inherente	50
3.8.2	Riesgo de control	50
3.8.3	Riesgo de detección	51
3.9	IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA COOPERATIVA.	51

	CAPÍTULO IV	
4	CASO PRÁCTICO	
	DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ	
4.1	TRABAJO PREVIO A LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	53
4.2	PAPELES DE TRABAJO	59
4.3	INFORME DE LAS SITUACIONES ENCONTRADAS EN LA EVALUACIÓN AL ÁREA DE INVENTARIOS	80
4.4	DISEÑO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS	88
4.4.1	Organigrama sugerido para la Cooperativa Agrícola de Café para el área de inventarios	88
4.4.2	Manual de funciones para el personal que custodia, controla, supervisa y maneja el inventario	89
4.4.3	Descripción de los procedimientos sugeridos en cada área del inventario	98
4.4.3.1	Entrada de productos de café	98
4.4.3.1.1	Descripción del procedimiento	98
4.4.3.1.2	Flujograma del procedimiento	99
4.4.3.1.3	Formas a utilizar	101
4.4.3.1.4	Registro contable e informes	101
4.4.3.2	Proceso de fermentación de café	103
4.4.3.2.1	Descripción del procedimiento	103
4.4.3.2.2	Formas a utilizar	103
4.4.3.2.3	Flujograma del procedimiento	104

4.4.3.2.4	Registro contable e informes	105
4.4.3.3	Proceso de lavado y secado de café	106
4.4.3.3.1	Descripción del procedimiento	106
4.4.3.3.2	Formas a utilizar	106
4.4.3.3.3	Flujograma de procedimiento	107
4.4.3.3.4	Registro contable e informes	108
4.4.3.4	Almacenamiento del café pergamino	109
4.4.3.4.1	Descripción del procedimiento	109
4.4.3.4.2	Formas a utilizar	109
4.4.3.4.3	Flujograma del procedimiento	110
4.4.3.4.4	Registro contable e informes	111
4.4.3.5	Salida de los productos de café	112
4.4.3.5.1	Descripción del procedimiento	112
4.4.3.5.2	Flujograma del procedimiento	113
4.4.3.5.3	Formas a utilizar	114
4.4.3.5.4	Registro contable e informes	114
4.4.3.6	Toma física del inventario	116
4.4.3.6.1	Descripción del procedimiento	116
4.4.3.6.2	Flujograma del procedimiento	117
4.4.3.6.3	Formas a utilizar	118
4.4.3.6.4	Informes a elaborar	120
	CONCLUSIONES	121
	RECOMENDACIONES	122
	BIBLIOGRAFÍA	124

INTRODUCCIÓN

Una cooperativa agrícola de café es una asociación que se crea con el objeto de beneficiar a un grupo de personas de una comunidad, las cooperativas se encuentran reguladas por la Ley General de Cooperativas Decreto Número 82-78 y su reglamento Acuerdo Gubernativo Número M. de E. 7-79; y siendo, el inventario uno de los activos más importantes en una empresa y una cooperativa tiene el título de empresa económica al servicio de sus asociados y que su fin no es el lucro, requiere contar con un sistema de control interno sobre su inventario que le permita alcanzar sus objetivos.

Por lo que surge la necesidad de establecer las causas desde el punto de vista de normas de auditoría, por las cuales una cooperativa agrícola de café no mostró razonablemente en los estados financieros el saldo del rubro de inventarios, por la falta de un sistema de control interno contable y administrativo diseñado por un Contador Público y Auditor externo.

Los objetivos generales de realizar esta investigación fueron los de fortalecer el control interno del área de inventarios en las cooperativas agrícolas de café, por medio del diseño de un sistema de control interno; proporcionar información general sobre la importancia de un sistema de control interno para el área de inventarios en las cooperativas agrícolas de café.

Los objetivos específicos consistieron en determinar las principales características de una cooperativa agrícola de café, recopilar información con respecto al sistema de control interno en el área de inventarios, así como dar a conocer la importancia de la participación del Contador Público y Auditor externo en el diseño de un sistema de control interno en el área de inventario.

Para cumplir los objetivos planeados se utilizó como metodología de investigación, el método científico en sus tres fases: 1) Indagatoria por medio de la recolección de información de la fuente primaria (unidad de análisis) y fuentes secundarias; 2) Demostrativa en donde se efectuó el análisis de la información obtenida para comprobación de la hipótesis planteada y 3) Expositiva a través de la conceptualización expuesta en el presente trabajo de tesis. Las principales técnicas utilizadas fueron las siguientes: observación directa en una cooperativa agrícola de café; entrevistas con el personal relacionado con el inventario, fichaje de la información recabada del material bibliográfico, entre otras.

La conceptualización expuesta en el presente trabajo se encuentra dividida en cuatro capítulos, que incluyen lo referente a:

El capítulo I, describe las generalidades de las cooperativas agrícolas de café que es la unidad de análisis, tales como: procedimientos para inscripción y constitución, principios de las cooperativas, clasificación de las cooperativas, objetivos, organización, principales actividades y funciones que desarrollan; así como el marco legal.

En el capítulo II, se expone lo referente al rubro de inventarios en cuanto a: naturaleza, clasificación, sistemas, métodos de valuación de los inventarios, aspectos legales y Normas Internacionales de Información Financiera que se relacionan con los inventarios.

Dentro del capítulo III, se encuentra lo referente al Control Interno, principalmente: su relación con las normas de auditoría, elementos, objetivos, principios, clasificación, métodos de evaluación y su importancia.

El capítulo IV incluye lo referente al trabajo previo a la evaluación del rubro de inventarios, los papeles de trabajo que fundamentan el informe de las situaciones encontradas; de igual forma, se presenta el diseño sugerido del sistema de control interno para el área de inventarios, en donde se desglosa principalmente un organigrama del área específica y un manual de funciones, los procedimientos para las diferentes áreas relacionadas con los inventarios y para la toma física del inventario; asimismo, se presentan las correspondientes conclusiones y recomendaciones.

CAPÍTULO I

COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ

1.1 DEFINICIONES

Cooperativa

“Una cooperativa es una asociación titular de una empresa económica al servicio de sus asociados, cuenta con personalidad jurídica propia y debe de estar conformada por lo menos por veinte afiliados.” (10:4)

Cooperativa agrícola

Organización que tiene como objeto el trabajo en común de tierras, comercializar sus productos, realizar compras agrícolas y en general efectuar sus labores en forma conjunta.

Cooperativa agrícola de café

“Persona jurídica formada por personas naturales reunidas o agrupadas para producir en común el café, sujeta a la Ley General de Cooperativas y registrada en el Instituto Nacional de Cooperativas, sus reglas de funcionamiento se encuentran establecidas en sus estatutos.” (30)

1.2 PROCEDIMIENTOS PARA LA CONSTITUCIÓN E INSCRIPCIÓN DE UNA COOPERATIVA

1.2.1 Constitución de una cooperativa

Las cooperativas se constituyen por medio de escritura pública o acta constitutiva, esta última debe encontrarse extendida por el Alcalde a cuya jurisdicción corresponda y debe llenar todos los requisitos establecidos en el artículo 19 de la Ley General de Cooperativas.

1.2.2 Inscripción de una cooperativa

1.2.2.1 Instituto Nacional de Cooperativas -INACOP-

Para su inscripción en el Instituto Nacional de Cooperativas deben realizar lo siguiente:

- a) Presentar dentro del mes siguiente del acto de constitución al Registro de Cooperativas del INACOP, el duplicado del testimonio de la escritura pública o certificación de acta constitutiva.
- b) El registrador verifica si se cumplen todos los requisitos legales y en caso afirmativo procede a su inscripción; caso contrario, indica el motivo del rechazo.
- c) Cumplidos todos los requisitos y hecho el trámite, el Registro de Cooperativas devuelve el documento razonado y a partir de ese momento la cooperativa adquiere su personalidad jurídica.

1.2.2.2 Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-

Las cooperativas para su inscripción ante esta institución, deben realizar lo siguiente:

- a) Llenar el Formulario SAT-0014.
- b) Adjuntar original o fotocopia legalizada y fotocopia simple de la cédula de vecindad del representante legal.
- c) Incluir original o fotocopia legalizada y fotocopia simple del pasaporte del representante legal, en caso de ser extranjero.
- d) Adjuntar original o fotocopia legalizada y fotocopia simple de estatutos, debidamente autorizados por el Instituto Nacional de Cooperativas.
- e) Original o fotocopia legalizada y fotocopia simple del acta notarial del nombramiento del representante legal, inscrito en el Instituto Nacional de Cooperativas.

1.3 PRINCIPIOS DE LAS COOPERATIVAS

Las cooperativas deben cumplir con los principios definidos en el artículo 4 de la Ley General de Cooperativas Decreto Número 82-78, los cuales se desglosan a continuación:

- a) Procurar el mejoramiento social y económico de sus miembros mediante el esfuerzo común;

- b) No perseguir fines de lucro, sino de servicio a sus asociados;
- c) Ser de duración indefinida y de capital variable, formado por aportaciones nominativas de igual valor, transferibles únicamente entre los asociados;
- d) Funcionar conforme a los principios de libre adhesión, retiro voluntario, interés limitado al capital, neutralidad política y religiosa e igualdad de derechos y obligaciones de todos sus miembros;
- e) Conceder a cada asociado un solo voto, cualquiera que sea el número de aportaciones que posea. El ejercicio del voto podrá ser delegado, cuando así lo establezcan los estatutos;
- f) Distribuir los excedentes y las pérdidas en proporción a la participación de cada asociado en las actividades de la cooperativa;
- g) Establecer un fondo de reserva irrepartible entre los asociados; y
- h) Fomentar la educación e integración cooperativa y el establecimiento de servicios sociales.

1.4 CLASIFICACIÓN DE LAS COOPERATIVAS

Existen diferentes tipos de cooperativas, la Ley General de Cooperativas en el artículo número 5 describe dos tipos de acuerdo a su naturaleza, siendo éstas:

1.4.1 Cooperativas especializadas

Una cooperativa especializada es la que realiza una sola actividad económica, social o cultural, dentro de éstas se pueden mencionar: agrícolas, pecuarias, artesanales, de comercialización, de consumo, de ahorro y crédito, de transportes, de vivienda, de seguros, de educación, entre otras.

1.4.2 Cooperativas integrales o de servicio

Una cooperativa integral es la que realiza varias actividades económicas, sociales y culturales; es decir, presta varios servicios con el objeto de satisfacer necesidades relacionadas o complementarias de sus asociados. Dentro de ellas podemos mencionar a la unidad de análisis, ya que su denominación es Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, R. L., debido a que presta adicional al servicio de café, servicio de cable y venta de medicamentos.

1.5 ANTECEDENTES DEL CAFÉ

1.5.1 Origen del café en Guatemala

El origen más probable de la palabra café proviene de los mahometanos que buscando reducir el efecto psicológico de la prohibición religiosa de consumir bebidas alcohólicas, llamaron “Kahoueh” al café nombre utilizado para designar a las bebidas alcohólicas, el que los turcos pronunciaban “Kahveh” y que al comercializarlo tomó en castellano el nombre de café; otra versión, afirma que proviene de la región de Kafa localidad donde se cosechaba café.

Sobre el origen de la planta, parece ser más o menos controversial aceptando que proviene de Etiopía de donde fue llevado a Arabia, luego al Lejano Oriente y después a Europa. Durante la época de la colonia, los europeos lo trajeron a América, primero a las Antillas y después al Continente.

1.5.2 Historia del café en Guatemala

La historia del café en Guatemala puede describirse a través de los acontecimientos históricos más relevantes asociados al grano, siendo algunos:

1773	Primeras plantas de café a Guatemala, como resultado de una iniciativa desarrollada por sacerdotes jesuitas.
1800	Una plaga de langosta destruye las plantaciones de añil o xiquilite. Se fomentan nuevos cultivos, dentro de ellos se encontraba el café.
1803	Diez años no pagan impuestos: cacao, azúcar, algodón y café.
1835	Creación de la Comisión de Fomento del Cultivo del Café.
1850	Se elimina la exportación de la cochinilla. Se promueve el café.
1859	La primera producción comercial de café se envía a Europa.
1867	Participación en “La Exhibición Internacional de París”.
1868	El gobierno entrega un millón de almácigos a pequeños productores.
1871	La Revolución Liberal dio mayor impulso a la producción de café.
1872	Se inventó La secadora “Guardiola” que seca en ambiente controlado.
1876	Julio Smout, inventó la Despulpadora de Discos, la Descascaradora de Café Seco, la Retrilla Cilíndrica, patentadas en Londres.
1888	Primer Lugar en la Exhibición Mundial de París.
1908	Inauguración del ferrocarril interoceánico en Guatemala que aseguró la salida del café hacia los puertos del Pacífico y Atlántico.
1910	El Doctor Federico Lehnhoff y Eduardo Cabarrús desarrollaron el café soluble y patentaron su invento, fórmula actual. El Ingeniero Roberto Okrassa inventa la Retrilla Okrassa.

1915	Primer Lugar en la Exposición de San Francisco.
1928	Creación de la Oficina Central del Café.
1930	Gran depresión de la economía norteamericana e inicio de la segunda guerra mundial, provocó precios devastadores.
1936	Creación de la Oficina Panamericana del Café.
1955	El Doctor Imrich Fischmann inventa la bolsa de almácigo.
1958	El agrónomo guatemalteco Humberto Reina, puso al servicio de la caficultora mundial el llamado Método del Injerto Reina.
1959	El 4 de noviembre, el Decreto No. 1397 del Congreso de la República, crea la Asociación Nacional del Café -ANACAFE-, sustituyendo a la Oficina Central del Café.
1963	Se crea la Organización Internacional del Café -OIC-, encargada de administrar el Convenio Internacional del Café.
1975	La región cafetalera del Brasil es azotada por la helada negra.
1978	Se aprueba la participación de Guatemala en el Fondo de Estabilización del Mercado Internacional del Café.
1979	El Fondo de Bogotá fracasa en su intento de mantener artificialmente altos los precios del café, por lo que caen.
1994	La región cafetalera de Brasil fue afectada por dos heladas y una sequía. Los precios se elevaron inmediatamente en más del 80%.
2002	Mientras los precios mundiales se desploman, Guatemala enfrenta su más profunda crisis del café en 150 años: las exportaciones caen en un 25% y el intercambio internacional en un 59%.
2005	A pesar de las crisis, los productores continuaron en su lucha por producir café de calidad. Su esfuerzo se ve compensado con el fortalecimiento de los mercados de café más exigentes como el japonés. Actualmente es un sector competitivo a nivel internacional.

1.5.3 Reseña histórica de las cooperativas de café en Guatemala

“La organización de cooperativas de pequeños productores de café surge en Guatemala, durante la primera década de desarrollo, promulgada por la Organización de Naciones Unidas -ONU-, entre 1960 y 1970 internacionalmente. A pesar de los diferentes problemas que ha enfrentado el sector cafetalero, como lo fue la baja de precios a inicios del año dos mil, hizo que las organizaciones de apoyo implementaran diferentes proyectos que permitieran que el café producido en Guatemala, siguiera compitiendo con otros países, mejorando para ello su calidad.” (17:10)

1.6 OBJETIVOS DE UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ

Dentro de los objetivos que persigue una cooperativa agrícola de café, de acuerdo a las necesidades de su comunidad se describen principalmente:

- a) “Promover el mejoramiento social y económico de sus miembros mediante la realización de planes, programas y actividades que demanden el esfuerzo común, la ayuda mutua, la acción conjunta y la solidaridad;
- b) “Fomentar entre sus asociados todas aquellas actividades tendentes a desarrollar las técnicas agrícolas como medio para mejorar la producción en calidad y cantidad, a fin de minimizar costos y lograr mejores precios;
- c) “Propiciar dentro de la empresa, la práctica del cooperativismo, tanto en su filosofía como en su organización;

- d) “Estimular y mantener en los asociados, las aptitudes y confianza necesarias con el objeto de que la empresa se constituya en una organización productiva; y
- e) “Garantizar la eficiencia y seguridad, para que proporcione a los asociados, sus familias y la comunidad, el mejor servicio posible.” (1:2)

1.7 ORGANIZACIÓN DE UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ

Las cooperativas agrícolas de café, se hallan organizadas principalmente por:

a) La Asamblea General de Asociados

“El poder soberano de una cooperativa, reside en los asociados reunidos en Asamblea General, podrán ser de carácter ordinario y extraordinario.” (1:7)

b) El Consejo de Administración

“Es el órgano administrativo de la cooperativa. La representación legal de la asociación la ejerce el Presidente del Consejo de Administración quien podrá delegarla para casos especiales en cualquier miembro del mismo o en el Gerente, previa autorización de este órgano, lo cual deberá constar en acta.” (1:11)

c) La Comisión de Vigilancia

“Es el órgano encargado del control y fiscalización de la cooperativa, estará integrado por tres (3) miembros electos en Asamblea General Ordinaria y

la duración de su mandato será de cuatro años, pudiendo ser reelectos, por un período más en Asamblea General Ordinaria, siempre y cuando hayan demostrado responsabilidad, honestidad e interés en pro del buen funcionamiento de la cooperativa.” (1:13)

d) El Comité de Educación

“Integrado por tres miembros electos en Asamblea General Ordinaria y la duración de su mandato será de cuatro años y no podrán ser reelectos.” (1:14)

e) Otros comités que sean necesarios para el buen funcionamiento de la cooperativa

“Derivado de las necesidades de la cooperativa puede requerir la creación de otros comités”, tales como comités agrícolas, de capacitación, entre otros. (1:7)



Fuente: Elaboración propia.

1.8 PRINCIPALES ACTIVIDADES Y FUNCIONES QUE DESARROLLAN

Dentro de las principales actividades y funciones que desarrollan las cooperativas, se encuentran:

- a) "Percibir el valor de las aportaciones de sus miembros;
- b) "Percibir el valor de las cuotas de ingreso, así como las contribuciones ordinarias y extraordinarias que la Asamblea General acuerde para fines específicos;
- c) "Concentrar la producción agrícola de los asociados, si ésta fuera individual, de acuerdo a las normas que se establezcan y comercializarla en las mejores condiciones;
- d) "Gestionar y conceder préstamos a los asociados, que faciliten la realización de sus propósitos;
- e) "Llevar cuenta y registro de las operaciones que cada asociado realice con la cooperativa;
- f) "Adquirir el equipo, materiales e insumos necesarios para su funcionamiento;
- g) "Obtener por compra, arrendamiento, usufructo, donación de bienes muebles e inmuebles para su uso o aprovechamiento en la forma que determine la Asamblea General, siempre que con ello no se límite la soberanía de la asociación;

- h) “Gestionar en la forma más conveniente para los intereses de la cooperativa, préstamos o donaciones con instituciones financieras o de otra índole, sean estatales, privadas, nacionales o extranjeras;
- i) “Federarse o establecer acuerdos con otras cooperativas, previa consulta a la Asamblea General;
- j) “Preparar o ejecutar programas de educación para los miembros de la cooperativa y la comunidad;
- k) “Combinar otras actividades que tiendan a incrementar la prestación de servicios a sus asociados y comunidad en general, siempre que sean compatibles, que estén en concordancia con la ley y que contribuyan al desarrollo del movimiento cooperativo;
- l) “Procurar que entre los miembros de la cooperativa exista cooperación en las faenas agrícolas, como la industrialización y mercadeo de sus productos;
- m) “Informar periódicamente a los asociados sobre las condiciones de precios de sus productos en el mercado local;
- n) “Seleccionar la mejor oferta para la venta de sus productos agrícolas;
- o) “Otras que sean propias del giro normal de la cooperativa.” (1:2)

1.9 ASPECTOS LEGALES DE LAS COOPERATIVAS

Dentro de las leyes que regulan a las cooperativas, se encuentran las siguientes:

1.9.1 Constitución Política de la República de Guatemala

En la Constitución lo concerniente a las cooperativas, se expone en los siguientes artículos:

Artículo 67. Protección a las tierras y a las cooperativas agrícolas indígenas

Indica que “las tierras de las cooperativas, comunidades indígenas o cualesquiera otras formas de tenencia comunal o colectiva de propiedad agraria; así como, el patrimonio familiar y vivienda popular, gozarán de protección especial del Estado, de asistencia crediticia y de técnica preferencial”, con el objeto de promover la calidad de vida de las diferentes comunidades. (2:12)

Artículo 119. Obligaciones del Estado

Detalla las obligaciones que le corresponden al Estado y dentro del inciso e) indica que se debe “fomentar y proteger la creación y funcionamiento de las cooperativas proporcionándoles la ayuda técnica y financiera necesaria”. (2:23)

1.9.2 Ley General de Cooperativas, Decreto Número 82-78 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo No. M. de E. 7-79

Esta ley se encuentra dividida en tres partes, que son:

1.9.2.1 Disposiciones para las cooperativas

La primera parte contiene los aspectos generales de las cooperativas, entre los que se mencionan: naturaleza, número de asociados, requisitos, principios, tipos de cooperativas, constitución e inscripción de las cooperativas y otros.

Un aspecto relevante se encuentra en el artículo 23, indica que “las cooperativas gozan de la protección del Estado y que les proporcionará la ayuda técnica y financiera necesaria; asimismo, detalla los beneficios siguientes:

- “Exención total del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos.
- “Exención del impuesto sobre compraventa, permuta y adjudicaciones de inmuebles, herencias, legados y donaciones, cuando sean destinados a los fines de las cooperativas.
- “Exoneración de impuestos, derechos, tasas y sobrecargos en las importaciones de maquinaria, vehículos de trabajo, herramientas, instrumentos, insumos, equipo y material educativo, sementales y enseres de trabajo agrícola, ganadero, industrial o artesanal, siempre que no se manufacturen en el país o en área centroamericana. Esta exoneración será aplicada en cada caso por el Ministerio de Economía, previo dictamen favorable del Instituto Nacional de Cooperativas, comunicada a la Superintendencia de Administración Tributaria para los efectos aduanales; y
- “Las oficinas, empresas y funcionarios del Estado, de las Municipalidades e instituciones autónomas o descentralizadas tramitarán con la mayor celeridad todo asunto o gestión pertinente a las cooperativas, prestándole apoyo y auxilios.” (10:10)

1.9.2.2 Disposiciones del Instituto Nacional de Cooperativas –INACOP-

En la segunda parte de esta ley se encuentra lo referente al Instituto Nacional de Cooperativas indicando objetivos, atribuciones, organización, integración del consejo directivo, responsabilidad, organización del Registro de Cooperativas, régimen financiero, entre otros.

1.9.2.3 Disposiciones para la fiscalización de las cooperativas, federaciones y confederaciones

En la tercera parte se desglosa lo referente a la fiscalización de las cooperativas, federaciones y confederaciones, siendo el órgano encargado la Inspección General de Cooperativas -INGECOP-.

Reglamento de la Ley General de Cooperativas

El Reglamento de esta ley circunscribe principalmente los siguientes aspectos:

- Denominación de la cooperativa, siendo de Responsabilidad Limitada.
- Órganos sociales de las cooperativas, federaciones y confederaciones.
- Clasificación y descripción de las asambleas.
- Requisitos para una convocatoria.
- Quórum de las Asambleas Generales y de Presencia.
- Integración y limitaciones del Consejo de Administración y la Comisión de Vigilancia.
- Disolución y liquidación de una cooperativa.
- Protección estatal, sanciones, entre otros.

1.9.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, Decreto Número 27-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 424-2006

El artículo 7 de las exenciones generales, detalla las ventas y servicios que se encuentra exentos del impuesto y el numeral 1 establece que se encuentran exentos al impuesto las importaciones de bienes muebles de determinadas instituciones y el inciso a) incluye a “las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionado con la actividad o servicio de la cooperativa, se debe solicitar dicha exención al Ministerio de Economía previo dictamen favorable del INACOP, para que el Ministerio de Finanzas Públicas otorgue la franquicia correspondiente, acreditando en forma auténtica su derecho a la exención”. (8:7)

De igual forma, el numeral 5 indica que “las cooperativas no cargarán el IVA cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas. En sus operaciones con terceros deben cargar el impuesto correspondiente. El impuesto pagado por las cooperativas a sus proveedores, forma parte del crédito fiscal. En el caso de las cooperativas de ahorro y crédito, están exentos los servicios que prestan, tanto a sus asociados como a terceros”. (8:8)

Reglamento del Impuesto al Valor Agregado

En el Capítulo IV, que se refiere a las exenciones, el artículo 10 incluye: “para los efectos del numeral 5, del artículo 7 de la Ley, el impuesto que paguen las cooperativas en la compra de bienes o adquisición de servicios que se

destinen exclusivamente a las operaciones con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicios y confederaciones de cooperativas, formará parte del costo de adquisición de los mismos, por tratarse de actividad exenta. En las operaciones con terceros, las cooperativas deberán cargar el impuesto en las ventas o prestación de servicios que realicen con éstos. En consecuencia, de acuerdo con el artículo 16 de la Ley, el impuesto que paguen a sus proveedores deberán distribuirlo proporcionalmente entre el total de ventas y prestación de servicios gravados (con terceros) y exentos (con asociados u otros). En la declaración mensual deberán consignar, como crédito fiscal; únicamente, la proporción que corresponda a las ventas o prestación de servicios gravados”. (8:66)

1.9.4 Ley del Impuesto sobre la Renta -ISR-, Decreto Número 26-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 206-2004

Describe la exención del pago del impuesto, según el artículo 6, en el inciso o) “las rentas de las cooperativas legalmente constituidas en el país, que provengan de operaciones realizadas con sus asociados y con otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Por otro lado las rentas, intereses y ganancias de capital provenientes de operaciones con terceros están afectas al impuesto”. (11:10)

De acuerdo con el artículo 63, las cooperativas están obligadas a efectuar retenciones sobre las rentas afectas, deben enterar en las cajas fiscales dentro de los 10 días hábiles del mes inmediato siguiente al que se efectuaron los pagos de las rentas y acompañar una declaración jurada correspondiente a las retenciones efectuadas a los beneficiarios domiciliados en el país y otra para los no domiciliados en Guatemala.

De acuerdo con el artículo 31, en la emisión de una factura especial las cooperativas deben retener el impuesto sobre la renta con carácter definitivo, se obliga a consignar el monto del impuesto retenido y la retención del impuesto, las retenciones deberá enterar a cajas fiscales conforme lo establecido en el artículo 63.

Reglamento de la Ley del ISR

El artículo 6 del reglamento indica que “las personas a que se refieren los incisos c), d), II) y o) del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deben describir y acreditar ante la Administración Tributaria, la situación que justifique aplicar la disposición legal que establece la exención correspondiente y el acreditamiento lo deberán hacer efectivo, al momento de su inscripción”. (11:77)

1.9.5 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto Número 37-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 737-92

El artículo 5 referente a las tarifas específicas, indica la base establecida de acuerdo a cada caso para algunos documentos y en el segundo párrafo del numeral 5, se encuentra que “se exceptúan del pago de este impuesto los nombramientos o documentos acreditativos de representantes de cooperativas, los cuales se rigen por lo dispuesto en las leyes especiales”. (12:10)

El artículo 10 en el numeral 5, indica que se encuentran exentos del impuesto, los documentos que contengan “actos o contratos gravados, realizados por las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas entre sí y con sus asociados”. Se exceptúan, los actos y contratos que realicen con terceros. (13:12)

Reglamento de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos

El artículo 76 indica que “las entidades privadas no lucrativas mencionadas en los numerales 3, 4 y 5 del artículo 10 de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales, deberán gestionar su reconocimiento ante la Superintendencia de Administración Tributaria, para ser consideradas como entidades exentas”. (12:65)

1.9.6 Código Tributario, Decreto Número 6-91

Se encuentra enmarcado principalmente que las cooperativas deben actuar como agentes de retención cuando les corresponda; así como, extender y entregar a los contribuyentes las constancias de retención, la responsabilidad de realizar el pago de la retención e infracciones por incumplimiento de acuerdo con los artículos 28, 29 y 94 de esta ley.

1.9.7 Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, Decreto Número 26-95

Las cooperativas cuando paguen o acrediten erogaciones por el concepto de intereses a sus asociados deben efectuar la retención con carácter de pago definitivo del impuesto, de acuerdo con los artículos 3, 5, 6, 8 y 9 de la ley

1.9.8 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008

Esta ley sustituye al Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz –IETAAP-, indica en el artículo 4 la exención del pago de este impuesto en el inciso e) “las cooperativas, federaciones, centrales de servicio y

confederaciones de cooperativas, que estén legalmente constituidas, autorizadas e inscritas en la Administración Tributaria, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención”. (9:2)

1.10 INSTITUCIONES QUE REGULAN Y APOYAN A LAS COOPERATIVAS AGRÍCOLAS DE CAFÉ

Dentro de las instituciones que regulan y apoyan a las cooperativas agrícolas de café, se encuentran:

1.10.1 Asociación Nacional de Café -ANACAFÉ-

Es una entidad de derecho público, no lucrativa, constituida por los caficultores de la república con personalidad jurídica; asimismo, “coopera con el Estado en la protección de la economía nacional en lo relativo a la producción, comercialización del café y defender los intereses gremiales de los productores del grano”. (33)

1.10.2 Instituto Nacional de Cooperativas -INACOP-

“Entidad estatal descentralizada y autónoma, con personalidad jurídica y patrimonio propio, que pretende promover la organización de cooperativas de los distintos tipos, conforme a las necesidades de los grupos que lo soliciten, promueve y proporciona asistencia técnica y administrativa a los grupos pre cooperativos y a las cooperativas”. (10:12)

1.10.3 Inspección General de Cooperativas -INGECOP-

“Es un órgano de fiscalización y vigilancia permanente de las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, el cual se encuentra adscrito al Instituto Nacional de Cooperativas, pero con independencia funcional, administrativa y económica”. (10:20)

1.10.4 Confederación Guatemalteca de Federaciones de Cooperativas -CONFECOOP-

Es una institución que busca principalmente “ejercer la representación del movimiento cooperativo ante la comunidad nacional e internacional, procurar y fomentar la integración del sector cooperativo, definir las políticas del movimiento y desarrollo cooperativo a corto, mediano y largo plazo”. (33)

1.10.5 Federación Nacional de Cooperativas de Café de Guatemala, Responsabilidad Limitada –FEDECOCAGUA, R. L.-

“Entidad guatemalteca, orientada al desarrollo rural del país, con servicios de financiamiento, producción, industrialización, comercialización y exportación de café, especialmente del pequeño caficultor cooperativista; asimismo, es el órgano de representación y defensa de los intereses de las cooperativas productoras de café, representándolas a nivel nacional e internacional”. (30)

CAPÍTULO II

AREA DE INVENTARIOS

2.1 DEFINICIONES

Inventario

El inventario constituye una parte del activo de gran importancia, debido a que “consta de todos los bienes propios y disponibles para la venta, es la mercancía disponible para la venta que, normalmente será convertida en efectivo dentro de un período de tiempo menor de un año”, es una cuenta de activo corriente. (28:288)

La Norma Internacional de Contabilidad Número 2, define a los inventarios de la siguiente forma:

- Activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación;
- Activos en proceso de producción de cara a esa venta;
- Materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

2.2 NATURALEZA DEL INVENTARIO

Contablemente los inventarios son activos, que consisten en productos propiedad de las empresas, constituyen todo aquello que es objeto de compra o venta, el procedimiento general consiste en registrar las diferentes operaciones de mercancías en una sola cuenta, la cual se abre con el nombre de

inventarios. La cuenta representa el valor de las mercancías que son propiedad de la empresa, su saldo siempre es deudor.

2.3 CLASIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS

De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad Número 2, una clasificación común de las existencias es la que distingue entre mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en curso y productos terminados, se definen a continuación:

2.3.1 Mercaderías

Este vocablo proviene de “mercar” que significa comerciar; o sea, todo aquello susceptible de adquisición a título oneroso y cuya compra se realiza para lucrar con ella. Constituyen todos los productos que se tienen para la venta.

2.3.2 Inventario de suministros para la producción

Son otros productos utilizados para la transformación de la materia prima de una empresa, que aún no han sido consumidos durante el ejercicio.

2.3.3 Inventario de materias primas

Inventario conformado por los materiales no utilizados para la producción al final del ejercicio.

2.3.4 Inventario de productos en curso -proceso-

Este se refiere a la materia prima que aún no se encuentra preparada

para su venta; es decir, se halla en el proceso de transformación, son productos semielaborados.

2.3.5 Inventario de productos terminados

Son todos aquellos productos o mercancías que una empresa tiene para la venta y que no se ha vendido al final del ejercicio.

2.4 SISTEMAS DE INVENTARIO

Dentro de los sistemas que se utiliza para calcular los inventarios, se encuentran:

2.4.1 Sistema de inventario periódico

En el sistema periódico, cada vez que se hace una venta sólo se registra el ingreso devengado; es decir, no se hace ningún asiento para acreditar la cuenta de inventario.

De esta forma, el inventario sólo puede determinarse a través de un conteo o verificación física de la mercancía existente al cierre del período. Este sistema es el apropiado para las entidades que venden gran variedad de artículos con alto volumen de ventas.

Para su mejor comprensión se incluye ejemplo de su registro contable:

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Inventario	XXXXX	
a: Proveedores		XXXXX
Registro compra de mercaderías al crédito.	XXXXX	XXXXX
Partida X		
Clientes	XXXXX	
a: Ventas		XXXXX
Registro venta de mercadería al crédito.	XXXXX	XXXXX

Al final del período el registro para actualizar el inventario y el costo de las mercaderías vendidas, será el siguiente:

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Pérdidas y Ganancias	XXXXX	
a: Inventario (Inicial)		XXXXX
Registro para actualizar los inventarios al final del período.	XXXXX	XXXXX
Partida X		
Inventario (Final)	XXXXX	
a: Pérdidas y Ganancias		XXXXX
Registro para actualizar los inventarios al final del período.	XXXXX	XXXXX

2.4.2 Sistema de inventario permanente

El sistema de inventario permanente o continuo utiliza registros para reflejar continuamente el valor de los inventarios. Es utilizado por empresas que vende un número pequeño de productos que tienen un alto costo unitario.

Para su comprensión se ejemplifica su registro contable:

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Inventario	XXXXX	
a: Proveedores		XXXXX
Registro compra de mercaderías al crédito.	XXXXX	XXXXX
Partida X		
Clientes	XXXXX	
a: Ventas		XXXXX
Registro venta de mercadería al crédito.	XXXXX	XXXXX
Partida X		
Costo de Ventas	XXXXX	
a: Inventario		XXXXX
Registro del costo de la venta de mercaderías al crédito.	XXXXX	XXXXX

Por lo que al final del período no se requiere registro contable adicional, debido a que se encuentran actualizados tanto el inventario como el costo de la mercadería vendida. Es importante indicar que sea cual sea el sistema que utilice una empresa, es conveniente realizar un inventario físico por lo menos una vez al año.

2.5 MÉTODOS DE VALUACIÓN DEL INVENTARIO

El auditor debe cerciorarse de que los costos asignados a los productos o mercancías incluyan todos los elementos que le son propios para acumular dichos costos, la Norma Internacional de Contabilidad Número 2 indica lo siguiente sobre este aspecto:

2.5.1 Sistema de valuación de costos

De acuerdo con la NIC 2, pueden ser utilizados para valuación de costos, el método de costo estándar y el minorista, siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo.

2.5.1.1 Método de costo estándar

La Norma Internacional de Contabilidad Número 2 revela que este costo se debe establecer “a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este método, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y cuando sea preciso se cambiarán los estándares, siempre y cuando las condiciones varíen”. (19:850)

“Este método consiste en un cálculo aproximado basado en los costos y gastos conocidos, como los costos históricos y cualquier cambio que se pueda prever en el futuro inmediato”. (23:22)

2.5.1.2 Método de los minoristas

El método de los minoristas se utiliza principalmente en el sector comercial al por menor para valorar las mercancías, “cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable utilizar otros métodos de cálculo de costos”. (19:851)

Se determina deduciendo del precio de venta del producto un porcentaje apropiado de margen bruto, el porcentaje aplicado debe tomar en cuenta la parte de las existencias que se han marcado por debajo de su precio de venta original, puede utilizarse un porcentaje medio para cada sección o departamento.

2.5.2 Fórmulas del costo

La Norma Internacional de Contabilidad Número 2 indica las siguientes

fórmulas a utilizarse para los inventarios de naturaleza y uso similares:

2.5.2.1 Método de identificación específica del costo

La NIC 2 revela que el costo de los “productos que no sean habitualmente intercambiables entre sí, además de los bienes y servicios producidos o segregados para proyectos específicos, se debe utilizar el método de identificación específica en sus costos individuales. La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuirá entre ciertas partidas identificadas dentro de las existencias”. (19:851)

Es apropiado para aquellos productos que se asignen para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido producidos por la entidad o comprados en el exterior.

Ejemplo del Método de identificación específica:

DATOS				
Concepto	Fecha	Cantidad	Precio	Total
Existencia Inicial	05-jun	40	Q 10,00	Q 400,00
Compras	07-jun	70	Q 15,00	Q 1.050,00
Compras	25-jun	94	Q 20,00	Q 1.880,00
Ventas	15-jul	30	?	?
Ventas	20-jul	56	?	?

Fecha	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO DE EXISTENCIAS		
	Cantidad	Precio	Valor	Cantidad	Precio	Valor	Cantidad	Precio	Valor
05-jun	40	Q 10,00	Q 400,00				40	Q 10,00	Q 400,00
07-jun	70	Q 15,00	Q 1.050,00				40	Q 10,00	Q 400,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							110		Q 1.450,00
25-jun	94	Q 20,00	Q 1.880,00				40	Q 10,00	Q 400,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							94	Q 20,00	Q 1.880,00
							204		Q 3.330,00
15-jul				30	Q 15,00	Q 450,00	40	Q 10,00	Q 400,00
							40	Q 15,00	Q 600,00
							94	Q 20,00	Q 1.880,00
							174		Q 2.880,00
20-jul				40	Q 10,00	Q 400,00	0		0
				16	Q 20,00	Q 320,00	40	Q 15,00	Q 600,00
				56		Q 720,00	78	Q 20,00	Q 1.560,00
							118		Q 2.160,00
TOTAL				86		Q 1.170,00	118		Q 2.160,00

Este método se aplicará siempre que la empresa tenga el control necesario sobre los productos adquiridos a diferentes precios para poder determinar el costo específico de cada una de las salidas.

2.5.2.2 Primera entrada, primera salida -PEPS-; o first in first out -FIFO-

“Asume que los productos en existencias comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y consecuentemente los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente”. (19:851)

Ejemplo del Método PEPS

DATOS				
Concepto	Fecha	Cantidad	Precio	Total
Existencia Inicial	05-jun	40	Q 10,00	Q 400,00
Compras	07-jun	70	Q 15,00	Q 1.050,00
Compras	25-jun	94	Q 20,00	Q 1.880,00
Ventas	15-jul	30	?	?
Ventas	20-jul	56	?	?

Fecha	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO DE EXISTENCIAS		
	Cantidad	Precio	Valor	Cantidad	Precio	Valor	Cantidad	Precio	Valor
05-jun	40	Q 10,00	Q 400,00				40	Q 10,00	Q 400,00
07-jun	70	Q 15,00	Q 1.050,00				40	Q 10,00	Q 400,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							110		Q 1.450,00
25-jun	94	Q 20,00	Q 1.880,00				40	Q 10,00	Q 400,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							94	Q 20,00	Q 1.880,00
							204		Q 3.330,00
15-jul				30	Q 10,00	Q 300,00	10	Q 10,00	Q 100,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							94	Q 20,00	Q 1.880,00
							174		Q 3.030,00
20-jul				10	Q 10,00	Q 100,00	0	Q -	0
				46	Q 15,00	Q 690,00	24	Q 15,00	Q 360,00
				56		Q 790,00	94	Q 20,00	Q 1.880,00
							118		Q 2.240,00
TOTAL				86		Q 1.090,00	118		Q 2.240,00

2.5.2.3 Promedio ponderado o método de costo promedio

Este método identifica que “el costo de cada unidad se determinará a partir del promedio del costo de los artículos similares, obtenidos al principio del ejercicio y del costo de los artículos comprados o producidos durante el período. El cálculo del promedio puede realizarse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad”. (19:851)

Ejemplo del método de promedio ponderado:

DATOS				
Concepto	Fecha	Cantidad	Precio	Total
Existencia Inicial	05-jun	40	Q 10,00	Q 400,00
Compras	07-jun	70	Q 15,00	Q 1.050,00
Compras	25-jun	94	Q 20,00	Q 1.880,00
Ventas	15-jul	30	?	?
Ventas	20-jul	56	?	?

Fecha	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO DE EXISTENCIAS		
	Cantidad	Precio	Valor	Cantidad	Precio	Valor	Cantidad	Precio	Valor
05-jun	40	Q 10,00	Q 400,00				40	Q 10,00	Q 400,00
07-jun	70	Q 15,00	Q 1.050,00				40	Q 10,00	Q 400,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							110	Q 12,50	Q 1.375,00
25-jun	94	Q 20,00	Q 1.880,00				40	Q 10,00	Q 400,00
							70	Q 15,00	Q 1.050,00
							94	Q 20,00	Q 1.880,00
							204	Q 15,00	Q 3.060,00
15-jul				30	Q 15,00	Q 450,00	174	Q 15,00	Q 2.610,00
20-jul				56	Q 15,00	Q 840,00	118	Q 15,00	Q 1.770,00
TOTAL				86		Q 1.290,00	118		Q 1.770,00

Es importante mencionar que en lo concerniente al método de última entrada, primera salida –UEPS- que “trata sobre los productos más nuevos como los primeros en ser vendidos y en consecuencia los productos más viejos se quedan como inventario, y de acuerdo con la norma internacional número 2 en la parte de fundamentos de las conclusiones esto no es una representación fiable de los flujos de inventarios reales, es por ello que se decidió eliminar el uso de este método”. (19:858)

No obstante, el uso de este método se puede dar por motivos fiscales, asimismo se indica que continúa permitiendo la NIC 2 el uso para inventarios intercambiables.

2.6 ASPECTOS LEGALES RELACIONADOS CON INVENTARIOS

Dentro de las leyes que regulan lo concerniente a inventarios, se encuentran:

2.6.1 Ley del Impuesto sobre la Renta -ISR- y su Reglamento, Decreto Número 26-92 y Acuerdo Gubernativo Número 206-2004

El artículo 38 nos indica la forma de determinar la renta imponible de una empresa que se encuentre bajo el régimen optativo y nos desglosa los costos y gastos que se consideran deducibles, encontrando en el inciso ñ) el siguiente: “las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobadas y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente; por la parte de cualquiera de tales pérdidas no cubiertas por seguros o indemnizaciones y siempre que no se hayan tomado como gasto deducible por medio de ajustes en los inventarios”. (11:33)

Por otra parte el artículo 48 indica que “todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura, elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materia prima, semovientes o cualesquiera otros bienes, están obligados a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición. Para los objetos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición”. (11:45)

De acuerdo con este artículo, los inventarios deben agruparse tomando en cuenta lo siguiente:

- La naturaleza de los bienes,
- Especificación de cada grupo,
- Categoría contable e indicación de la cantidad total,
- Unidad de medida,
- Denominación, referencia e identificación del bien,
- Precio por unidad y valor total.

El artículo 49 identifica que el valor de las existencias debe establecerse dentro de los métodos siguientes:

Empresa Industrial, comercial o de servicios	Empresas de actividades pecuarias
Costo de producción o adquisición	El método del costo de producción
Precio del bien	Costo estimativo o precio fijo
Precio de venta menos gastos de venta	Precio de venta para el contribuyente
El costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor	Costo de adquisición

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta

El artículo 23 expresa los requisitos para cambiar de sistema de valuación de los inventarios, siendo:

- “La clase de bienes del inventario respecto de la cual se solicita el cambio de sistema de valuación.
- El sistema de valuación utilizado.
- Las razones para solicitar el cambio.

- Las partidas contables de los ajustes que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales.” (11:89)

La Administración Tributaria previo a la resolución de la autorización realiza la verificación de la información anterior descrita y registrará a partir del ejercicio inmediato siguiente al período que se autoriza.

Asimismo el artículo 25 indica el plazo para la resolución de la Administración Tributaria para el cambio de sistema contable o valuación de inventarios, siendo de treinta días hábiles a partir de la fecha de recepción de la solicitud, indicando al contribuyente la autorización o denegatoria.

2.6.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, Decreto Número 27-92 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 424-2006

Los aspectos relativos al inventario se encuentran en los siguientes artículos:

Según el artículo 3 el impuesto se genera según el numeral 7 por “la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica”. (8:4)

El artículo 4 explica que el impuesto debe pagarse según el numeral 6, en los faltantes de inventario en el momento de descubrir el faltante.

El artículo 13 indica en el numeral 4, que en algunos casos la base imponible para el cálculo del impuesto, la comprenderán:

- “Los retiros de bienes muebles previstos en el Artículo 3 y numeral 6), el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios y donaciones a que se refiere el artículo 3 numerales 7 y 9, respectivamente.” (8:17)

2.6.3 Código de Comercio y sus reformas, Decreto Número 2-70

El artículo 372 indica que los libros de inventarios, diario, centralizador y de estados financieros deberán ser autorizados por el Registro Mercantil.

2.7 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA RELACIONADAS CON INVENTARIOS

Dentro de las Normas Internacionales de Información Financiera que se encuentran relacionadas con el rubro de inventarios, se desglosan:

2.7.1 Norma Internacional de Contabilidad Número 2, Existencias

Esta norma incluyen las siguientes definiciones:

Valor neto realizable

“Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.” (19:848)

Valor razonable

“Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre las partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.” (19:848)

Costo de las existencias

Comprende “los costos derivados de la adquisición y transformación de las mismas; así como, de otros costos necesarios para darle su condición final”. (19:848)

Costo de transformación

Comprende los “costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa y una parte de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados”. (19:849)

Esta Norma tiene como objetivo describir el tratamiento contable de las mercaderías, la determinación del costo de las mercaderías y los diferentes sistemas de valuación para la determinación del costo de las mercaderías.

2.7.2 Norma Internacional de Contabilidad Número 8, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

Esta norma prescribe los criterios para seleccionar y modificar políticas contables; así como, el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en políticas contables, cambios en estimación y la corrección de errores. Dentro de sus principales aspectos se encuentran:

Políticas contables

“Son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros”. Se cambiará una política contable si lo requiere una Norma o Interpretación o si el cambio proporciona información más fiel y relevante sobre los efectos de las transacciones o condiciones que afecten a la situación financiera. (19:893)

Dentro de los cambios que pueden darse en las políticas contables se encuentra la valuación de los inventarios, depreciaciones, cuentas incobrables, entre otros.

Estimación contable

“Es un ajuste en el importe en libro de un activo o pasivo o en el importe del consumo periódico de un activo, son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y en consecuencia no son corrección de errores.” (19:890)

El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la

información fiable disponible, dentro de las estimaciones requeridas en una empresa se encuentran: la obsolescencia de las existencias, la vida útil de un activo, garantías y otras.

Errores de períodos anteriores

Son “las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más ejercicios anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros para tales ejercicios fueron formulados y podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. Dentro de éstos errores se pueden incluir: los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, el no advertir o mal interpretar hechos, así como los fraudes.” (19:891)

2.7.3 Norma Internacional de Contabilidad Número 41, Agricultura

Esta norma describe el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola, se mencionan algunas definiciones importantes:

Activo biológico

Se reconoce como activo biológico a “un animal vivo o planta que es controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados y que ocasionará beneficios económicos futuros”. (19:2149)

Producto agrícola

“Es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad.” (19:2149)

Transformación biológica

“Comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos.” (19:2149)

Cosecha o recolección

Es la separación del producto (frutos, hojas, leche, algodón y otros) del activo biológico del que procede, siendo éstos un animal vivo o una planta.

Actividad agrícola

“Es la gestión, por parte de una empresa, de la transformación de carácter biológico realizada con los activos biológicos, ya sea para destinarlos a la venta, para dar lugar a productos agrícolas o para convertirlos en otros activos biológicos diferentes.” (19:2149)

Esta norma establece el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción y procreación; así como, la valoración inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección. También exige la valoración de estos activos biológicos, según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, a partir del reconocimiento inicial tras la obtención de la cosecha, salvo cuando este valor

razonable no pueda ser determinado de forma fiable al proceder a su reconocimiento inicial. Es importante mencionar que no se ocupa del procesamiento de los productos agrícolas tras la recolección de la cosecha.

Se aplica para “la contabilización de lo siguiente, siempre que se encuentre relacionado con la actividad agrícola:

- Activos biológicos
- Productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección; y
- Subvenciones oficiales”. (19:2148)

Ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos resultantes de su procesamiento:

Activos Biológicos	Productos Agrícolas	Productos resultantes del procesamiento tras la cosecha o recolección
Ovejas	Lana	Hilo, alfombras
Plantas	Algodón, Caña Cortada	Hilo, vestidos, azúcar
Arbustos	Hojas	Té, tabaco curado
Vides	Uvas	Vino
Ganado Lechero	Leche	Queso

La norma exige que los cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, de los activos biológicos, sean incluidos como parte de la ganancia o pérdida neta del ejercicio. Asimismo, indica que la actividad agrícola abarca una gama de actividades, entre esta diversidad se pueden encontrar:

Capacidad de cambio

“Las plantas y los animales vivos son capaces de experimentar transformaciones biológicas.” (19:2149)

Gestión de cambios

“Facilita las transformaciones biológicas promoviendo o al menos estabilizando, las condiciones necesarias para que el proceso tenga lugar”, por ejemplo: niveles de nutrición, humedad, temperatura, fertilidad y luminosidad. (19:2149)

Valoración del cambio

Se refiere al “cambio cualitativo (densidad, maduración, contenido proteínico) como el cuantitativo (peso, metros cúbicos, longitud, número de brotes) conseguido por la transformación biológica, es objeto de valoración y control como una función rutinaria de la Gerencia”. (19:2149)

Un activo biológico debe ser valorado tanto en el momento de su reconocimiento inicial como en la fecha de cada balance, según su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta. La determinación del valor razonable de un activo biológico o producto agrícola, debe facilitarse al agruparlo de acuerdo con sus atributos más significativos, por ejemplo la edad.

La información a revelar será la ganancia o pérdida total surgida durante el ejercicio corriente por el reconocimiento inicial de los activos biológicos y los productos agrícolas; así como, de los cambios en el valor razonable menos costos estimados en el punto de venta y una descripción narrativa o cuantitativa de cada grupo de activos biológicos.

2.8 LA IMPORTANCIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS EN UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ

La venta de las mercancías por encima del costo es la fuente principal de ingresos de toda empresa y las cooperativas constituyen organizaciones al servicio de sus asociados, por lo que deben velar por que sus productos sean de calidad para que sus ingresos sean los esperados y requeridos para un mutuo beneficio.

De acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad Número 41, las existencias comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos y se valoran para su reconocimiento inicial por el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, considerados en el momento de su cosecha o recolección. Este será el costo de las existencias en esa fecha; asimismo, para poder valorar los productos debe conocerse cantidad, calidad y otros aspectos relacionados con el inventario por medio de los controles apropiados.

Lo anterior permite comprender la importancia de un adecuado sistema de control interno en el área de inventario, activo predominante y en este caso, fuente principal de ingresos; que, beneficia a una comunidad, por lo que debe contar con la información financiera oportuna y procedimientos de control adecuados para la venta del café de los asociados.

CAPÍTULO III

CONTROL INTERNO

3.1 DEFINICIONES

Control Interno

El control interno “comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinados, adoptados dentro de una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la exactitud y veracidad de los datos contables, promover la eficiencia operante y estimular la adhesión a los métodos prescritos por la gerencia”. (19:82)

La Norma Internacional de Auditoría Número 315, lo define como: “el proceso diseñado y efectuado por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal que proporciona seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad, respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones, así como dar cumplimiento a las leyes y reglamentación que le son aplicables”. (15:269)

3.2 EL CONTROL INTERNO Y SU RELACIÓN CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA

El control interno se encuentra íntimamente relacionado con las normas de auditoría; ya que constituye uno de los elementos a examinar en un trabajo de auditoría cualquiera que este se trate; su importancia, reside en que por medio de su conocimiento y evaluación preliminar el Contador Público y Auditor, determina el alcance de su trabajo, así como los procedimientos a realizar, de

acuerdo con el grado de confianza que establezca, lo que le ayudará en la realización de un trabajo eficiente y con una base razonable.

Es importante mencionar que la norma internacional de auditoría número 315 y número 330 se encuentran relacionadas a su vez con el informe COSO (Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) y el ERM (Enterprise Risk Management) ya que identifica los elementos o componentes del control interno incluidos para la auditoría de los estados financieros de una entidad, el ERM adiciona tres elementos siendo: fijación de objetivos, identificación de eventos y respuesta al riesgo.

3.3 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los elementos que componen el control interno y que indica la Norma Internacional de Auditoría Número 315, son los siguientes:

3.3.1 Ambiente de control

Este componente encierra “las funciones del gobierno corporativo y la administración, así como las actitudes, conciencia y acciones de los encargados del gobierno corporativo y de la administración respecto del control interno de la entidad y su importancia en la misma”. (15:277)

3.3.2 El proceso de evaluación del riesgo por la entidad

Componente del control interno que se refiere al “proceso de la entidad, para identificar los riesgos del negocio relevantes para los objetivos de la información financiera y para decidir sobre las acciones que atender a esos riesgos y los resultados consecuentes”. (15:280)

3.3.3 El sistema de información

Este incluye el sistema de información financiera, el cual comprende los “procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar y reportar las transacciones de la entidad (así como los hechos y condiciones), y para mantener la rendición de cuentas sobre los activos, pasivos y capital relacionados”. (15:281)

3.3.4 Actividades de control

Comprende “las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las directivas de la administración”, que sean llevadas a la práctica. (15:283)

3.3.5 Monitoreo de controles

“Proceso para valorar la efectividad del desempeño del control interno después de un tiempo. Incluye el valorar el diseño y la operación de los controles oportunamente y emprender las acciones correctivas necesarias modificadas por cambios en las condiciones.” (15:285)

3.4 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

Los objetivos que persigue un adecuado sistema de control interno en una entidad, son los siguientes:

3.4.1 Protección de los activos

Contar con una protección adecuada de los activos de la empresa; procurando evitar pérdidas en su utilización, manejo sin autorización y con la confianza de que los registros contables se han efectuado adecuadamente para la elaboración de los estados financieros.

3.4.2 Información financiera oportuna y confiable

Que una empresa cuente con información financiera constante, razonable y oportuna, permite su desarrollo apropiado y la toma de decisiones adecuadas para actividades futuras; la ausencia de un adecuado control impide asegurar la veracidad e integridad de la información contable y financiera.

Aunque un buen sistema de control interno no se limita únicamente al departamento de contabilidad, la confianza depositada en las cifras obtenidas del registro sistemático de los datos financieros por parte de contabilidad, descansa en su apropiado diseño.

3.4.3 Eficiencia operativa

Este objetivo busca que todas las operaciones de una empresa se desarrolle de forma eficiente; por lo tanto, requiere de la formulación de principios, métodos para el desarrollo operacional de la entidad, adecuada distribución de labores entre el personal, con el fin de obtener un mayor beneficio que el costo de la implementación.

3.5 PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO

Para efectos de este punto, se consideran principios fundamentales los siguientes:

- a) Fijación de responsabilidades, delimitando con nitidez la responsabilidad de cada departamento.
- b) Separación del registro contable y las operaciones, un empleado no debe desempeñar un cargo que tenga control sobre la contabilidad y al mismo tiempo ejecutar operaciones que se controlen contablemente.
- c) Implantación de mecanismos que puedan comprobar la exactitud de las operaciones efectuadas, con el objeto de demostrar que la contabilidad almacena con precisión la realidad de ellas.
- d) Los puestos no deben ser vitalicios.
- e) Las tareas de los distintos puestos deben figurar siempre por escrito (manuales).
- f) Los traslados deben estudiarse cuidadosamente, de modo que se ubique a la persona idónea en el puesto en que pueda rendir en beneficio de la empresa.
- g) Debe crearse un buen sistema de archivos y correspondencia. Un sistema de archivo deficiente o dejado al criterio de cada uno de los empleados deriva en importantes pérdidas de horas de trabajo, tensiones humanas y disminución de eficacia.

3.6 CLASIFICACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

El control interno se clasifica en dos grandes divisiones reconocidas, siendo:

3.6.1 Control interno contable

El control interno contable comprende el plan de organización, procedimientos y registros que conciernen a la salvaguarda de los activos y a la confiabilidad de los registros contables, están diseñados para otorgar seguridad razonable que:

- a) Los intercambios son ejecutados de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la gerencia;
- b) Los intercambios son registrados:
 - Para permitir la preparación de los estados contables de acuerdo con normas contables o a cualquier otro criterio aplicable a tales estados, y
 - Para mantener el control adecuado de los activos.
- c) El acceso a los activos esta sólo permitido mediante autorización general o específica por la gerencia;
- d) Los activos registrados son comparados a intervalos razonables con los activos físicos existentes y se toman las acciones necesarias respecto a cualquier diferencia.

3.6.2 Control interno administrativo

“Se relacionan con las normas y procedimientos relativos a la eficiencia operativa y adhesión a las políticas prescritas por la administración”. (5:4)

3.7 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Para obtener un adecuado conocimiento del control interno, debe considerarse el tamaño y la complejidad de la empresa, así como el método más apropiado según las circunstancias y el trabajo a desarrollar, los métodos utilizados son:

3.7.1 Método descriptivo

Las narraciones escritas de control interno son memorandas que describen el flujo de los ciclos de transacciones; asimismo, identifican a los empleados que realizan diversas tareas, los documentos preparados, registros y división de funciones.

“Es la narración o descripción detallada, en forma de relato, de las características de los sistemas o el modo de operar de una organización referente a las secuencias realizadas provenientes de explicaciones de los individuos de la empresa, en cuanto a funciones, normas, procedimientos, operaciones, archivos, custodia de bienes, etc.” (25:95)

3.7.2 Método de cuestionario

El método tradicional de descripción consiste en llenar un cuestionario estandarizado de control interno.

“Están diseñados de modo que la ausencia de una respuesta indica una debilidad, aunque el auditor debe identificar los tipos de errores potenciales que se presenten, ofrece una distinción entre debilidades importantes y menores, se indican las fuentes de la información con que se contestaron las preguntas y se incluyen comentarios explicativos. A menudo contienen muchas preguntas no aplicables a ciertos sistemas, sobre todo en empresas pequeñas. El examen integro de un cuestionario permite detectar la situación donde el control interno compensa una debilidad”. (28:226)

3.7.3 Método gráfico

“Es la representación gráfica del curso o recorrido de una masa de información, un sistema o proceso administrativo u operativo, dentro del contexto de la organización mediante la utilización de símbolos convencionales que representan operaciones, registro, controles, etc., que suceden en forma oral o escrita en el trabajo diario del ente”. (25:103)

Se considera que el diagrama de flujo de sistemas refleja mejor el sistema de información contable de una empresa y las actividades que se relacionan con el control, es un esquema o representación simbólica de una serie de procedimientos que se muestra en secuencia. “Da una imagen de la naturaleza y la secuencia de procedimientos, la división de responsabilidades, las fuentes y distribuciones de documentos, los tipos y ubicación de los registros y archivos contables”. (89:227)

3.8 EL CONTROL INTERNO Y EL RIESGO DE AUDITORÍA

El auditor debe considerar en todo trabajo de auditoría, la evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa, la norma internacional de auditoría número 200 y 330, incluyendo el riesgo de control relacionado con el sistema de control interno existente en una entidad, se desglosan los componentes del riesgo de auditoría para su comprensión:

3.8.1 Riesgo inherente

“Es la susceptibilidad de una aseveración a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, suponiendo que no hay controles internos relacionados.” (15:118)

3.8.2 Riesgo de control

“Riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración y que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, no se prevenga o detecte y corrija oportunamente por el control interno de una entidad; este riesgo, es una función de la efectividad del diseño y la operación del control interno para lograr los objetivos de la entidad relevantes para la preparación de los estados financieros de la entidad. Siempre existirá algún riesgo de control debido a las limitaciones inherentes del control interno.” (15:118)

3.8.3 Riesgo de detección

“Es el riesgo de que el auditor no detecte una representación errónea que existe en una aseveración que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o cuando se acumula con otras representaciones erróneas, es una función de la efectividad de un procedimiento de auditoría y de su aplicación por el auditor”, no puede reducirse a cero porque el auditor generalmente no examina toda una clase de transacciones, saldo de cuenta o revelación y debido a otros factores; asimismo, se relaciona con la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor que éste determina para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. (15:119)

3.9 IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA COOPERATIVA.

El control interno varía mucho entre las organizaciones según factores como el tamaño, la naturaleza de las operaciones y los objetivos. Es por ello, que el mismo debe ser diseñado adecuadamente para cumplir con las necesidades de cada tipo de empresa.

Las entidades pequeñas generalmente cuentan con procedimientos más sencillos para lograr sus objetivos, que una empresa grande, las cooperativas que son entidades de servicio a una comunidad y que su fin no es el lucro, hace necesario que se establezca un sistema de control interno del área de inventarios de acuerdo con el tipo de cooperativa, debido a sus particularidades y operaciones, el Consejo de Administración debe elaborar los procedimientos idóneos para la adecuada custodia de sus activos, oportunidad de la información financiera y cumplimiento con la legislación aplicable.

La cooperativa agrícola de café que cuenta con una estructura organizacional pequeña, hace que los procedimientos y medidas a adoptar sean sencillos, pero esto no implica que no sean efectuadas o diseñadas adecuadamente, ya que esto contribuye con su mejoramiento y crecimiento. La importancia de un adecuado sistema de control interno en el área de inventarios reside en que permite un mejor desarrollo de la cooperativa y permite alcanzar los objetivos para los que ha sido creada, además de prestar un mejor servicio a sus asociados y les asegura la transparencia en sus operaciones.

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UNA COOPERATIVA AGRÍCOLA DE CAFÉ

La Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, R. L., es una entidad que se dedica a las actividades relacionadas con la producción agrícola, industrialización, transporte, almacenaje, venta y distribución de los productos de café, es por ello que requiere un adecuado sistema de control interno para el área de inventarios.

4.1 TRABAJO PREVIO A LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

CARTA PROPUESTA DE SERVICIOS PROFESIONALES

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Guatemala, agosto 2007.

Señor
José Florencio Vela Morales
Presidente del Consejo de Administración
Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, R. L.
Presente

Distinguido señor:

De acuerdo a sus indicaciones, sometemos a su consideración el trabajo profesional que se llevará a cabo por el ejercicio que terminó al 31 de diciembre 2006. Esta propuesta se ha basado en la investigación preliminar que se llevó a cabo en la institución recientemente.

Para una mejor comprensión de esta carta, se ha dividido en secciones que indican los diferentes aspectos e información, que consideramos de interés para usted.

Sección I: Servicios de auditoría a proporcionar y época

Se llevará a cabo el diseño del sistema de control interno del área de inventarios de la Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos” R. L., tomado como período de evaluación del 01 de enero al 31 de diciembre 2006.

Este trabajo se efectuará conforme a normas y procedimientos de auditoría, para lo cual se realizarán las pruebas necesarias a los controles existentes, registros y documentación de la contabilidad; asimismo, cualquier otro procedimiento que se considere necesario.

Es importante hacer de su conocimiento, que el presente trabajo de auditoría, no se lleva a cabo con el propósito fundamental de observar y en su caso detectar irregularidades, por lo que no puede tenerse la seguridad de que todas las que existan sean detectadas en el transcurso de este trabajo de auditoría; sin embargo, si se presentan se hará de su conocimiento de forma inmediata.

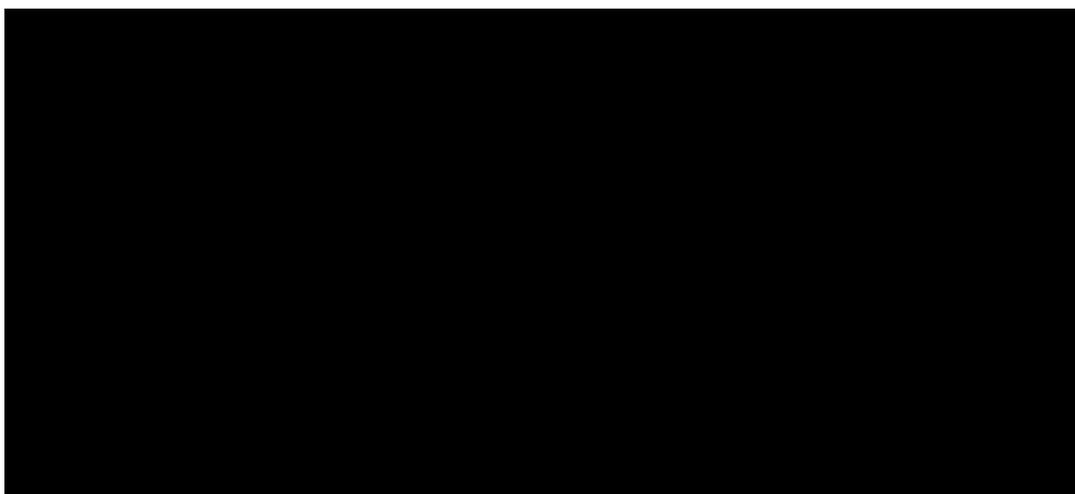
Como parte fundamental de nuestro trabajo se realizará una evaluación y estudio preliminar al rubro de inventario y a las áreas relacionadas, lo que permitirá determinar las pruebas y procedimientos de auditoría, alcance y oportunidad del trabajo a realizar.

Cuando hayamos concluido la evaluación al sistema de control interno al área de inventarios actual, estaremos en la posibilidad de emitir el informe

correspondiente a las situaciones encontradas y el diseño del sistema de control interno del rubro de inventarios, acorde a la estructura de la cooperativa.

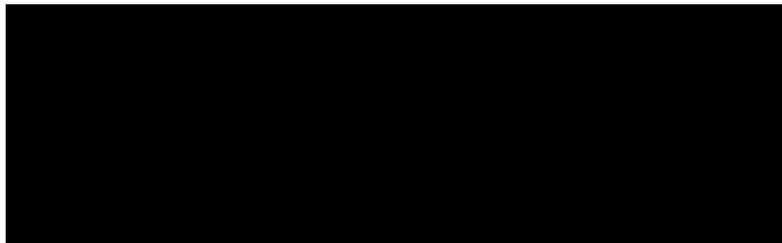
Es importante recordar que la administración de la Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos” R. L., es la responsable de la información que contenga los estados financieros, incluyendo su revelación suficiente. Dicha responsabilidad incluye su debido registro y mantenimiento actualizado, los controles internos suficientes, la adecuada selección y aplicación de políticas de contabilidad; así como, la debida salvaguarda de los activos de la Cooperativa.

Con base en lo anterior, se llevarían a cabo las visitas que a continuación se indican:



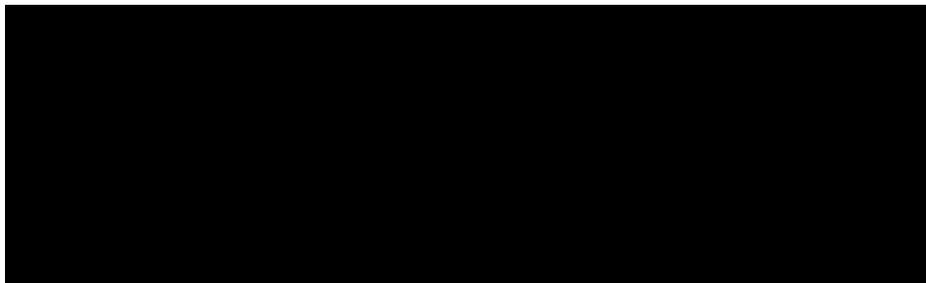
Sección II: Cooperación deseada y personal asignado

El trabajo a desarrollar y el tiempo a emplear por el personal de la firma, dependerá en forma significativa de la colaboración que se tenga por parte del personal de la cooperativa, incluyendo la localización de documentos y consultas con aspectos propios del área de inventarios. El personal profesional designado para la realización del presente trabajo es el siguiente:



Sección III: Comunicación

Es fundamental la comunicación permanente entre los empleados de la cooperativa y el personal de la firma; asimismo, debe elaborarse sobre una base sistemática y ordenada. Por lo que sugerimos, que la comunicación sea como sigue:



Sección IV: Honorarios profesionales

Los honorarios profesionales fueron determinados con todo cuidado, en base al costo y tiempo estimados para el desarrollo del trabajo, los cuales ascenderían a la cantidad de Q. 100,000.00 que proponemos sean liquidados, como sigue: un 40% al iniciar, en la primera semana de trabajo, un 20% en la segunda visita, otro 20% durante el curso de nuestra revisión final, un 10% al concluir con el trabajo y el 10% restante al entregar el informe de las situaciones encontradas en el sistema de control interno actual para el área de inventarios y el diseño que incluye un manual de funciones.

Agradecemos la confianza depositada en nosotros al permitirnos someter a su consideración esta propuesta, la que de ser aceptada merecerá nuestro mejor esfuerzo y dedicación.

Deferentemente,



Licenciado Francisco Morales

Socio

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

CARTA DE ACEPTACIÓN POR PARTE DE LA COOPERATIVA

Guatemala, 01 de septiembre 2007.

Señores
Servicios de Auditoría Velásquez
Presente

Distinguidos señores:

Por este medio hacemos de su conocimiento que el Consejo de Administración ha examinado las condiciones y cláusulas de las bases descritas en su carta propuesta de servicios profesionales, en lo referente a la evaluación y diseño del sistema de control interno del área de inventarios, por lo que no tenemos ningún inconveniente con los mismos y por este medio indicamos la aceptación del trabajo de auditoría que nos ofrecen.

Por lo que esperamos de ustedes un excelente trabajo, sin otro particular quedamos de ustedes.

Atentamente,



José Florencio Vela Morales
Presidente de Consejo de Administración
Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R.L.



4.2 PAPELES DE TRABAJO

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.

Índice de Papeles de Trabajo

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

No.	Descripción	Ref. PT's	Hecho por	Página
1	Planeación del trabajo de auditoría		JNHV	60
2	Cuestionario de control interno, evaluación preliminar	CC	JNHV	63
3	Cédula Narrativa, evaluación preliminar	CC-1	JNHV	64
4	Cédula centralizado, Balance General	BG	JNHV	65
5	Cédula centralizado, Estado de Resultados	ER	JNHV	66
6	Cédula sumaria de inventarios	C	JNHV	66
7	Cédula analítica de inventario de abono	C-1	JNHV	67
8	Cédula analítica de inventario de café (unidades)	C-2	JNHV	67
9	Cuestionario Departamento de Contabilidad	C-4	JNHV	68
10	Cuestionario del área de inventarios	C-5	JNHV	69
11	Cuestionario del área de pesado	C-6	JNHV	71
12	Cuestionario del área de beneficiado	C-8	MF	72
13	Cédula narrativa, recepción de café	C-10	BQ	73
14	Cédula narrativa, almacenamiento de café	C-12	MF	74
15	Cédula narrativa, inspección física de bodegas y otros aspectos	C-14	MF	75
16	Cédula de Matriz de deficiencias de control interno	G-5	JNHV	76
17	Matriz de riesgos	G-10	JNHV	78
18	Cédula de marcas	F	JNHV	79

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Planeación del Trabajo de Auditoría

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

GENERALIDADES Y ANTECEDENTES DE LA COOPERATIVA
<p>“Se organizó en el año 1977 la Cooperativa Agrícola Cafetalera y de Servicios Varios “Todos Unidos”, Responsabilidad Limitada, y reformó sus estatutos acordados en Asamblea General Extraordinaria en el año de 1997, modificando su denominación social, quedando como: Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, Responsabilidad Limitada, su domicilio se fija en el Departamento de Chimaltenango en el Municipio de Acatenango”. (1:1)</p>
OBJETIVO
<p>Evaluar el sistema de control interno de inventarios actual y diseñar un sistema de control interno para el área de inventarios, de acuerdo a la estructura y necesidades de la Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, R. L.</p>
ALCANCE
<p>Evaluación del sistema de control interno de inventarios actual, observación de los documentos, libros e informes contables que se relacionan con el rubro de inventarios y de los procedimientos realizados por la cooperativa para el manejo y custodia de los inventarios, realización de visita a las instalaciones de la cooperativa y a las bodegas de café, identificación de los riesgos existentes en el área evaluada.</p>

PERSONAL CLAVE															
<p>José Florencio Vela Morales (Presidente del Consejo de Administración) Leonardo Siguil (Contador General) Rafael Siguil (Encargado de Bodega) Samuel Pérez (Administrador del Beneficiado) Pesadores</p>															
FECHAS CLAVES															
<p>25 de septiembre 2007 (evaluación preliminar). 20 de noviembre 2007 (evaluación de acuerdo con planeación del trabajo). 15 de diciembre 2007 y 15 de enero 2008 (evaluación final). 23 de febrero 2008 (borrador de informe final para discusión con la cooperativa). 10 de marzo 2008 (entrega informe final).</p>															
HORAS DE TRABAJO															
<table border="1"> <thead> <tr> <th>PERSONAL</th> <th>TIEMPO ASIGNADO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Lic. Francisco Morales (Socio)</td> <td>40 horas</td> </tr> <tr> <td>Licda. Marielos Figueroa (Gerente)</td> <td>40 horas</td> </tr> <tr> <td>Licda. Jessica Herrera (supervisor)</td> <td>80 horas</td> </tr> <tr> <td>Gabriela López (Asistente)</td> <td>120 horas</td> </tr> <tr> <td>Miguel Flores (Asistente)</td> <td>120 horas</td> </tr> <tr> <td>Total Horas</td> <td>400 horas</td> </tr> </tbody> </table>		PERSONAL	TIEMPO ASIGNADO	Lic. Francisco Morales (Socio)	40 horas	Licda. Marielos Figueroa (Gerente)	40 horas	Licda. Jessica Herrera (supervisor)	80 horas	Gabriela López (Asistente)	120 horas	Miguel Flores (Asistente)	120 horas	Total Horas	400 horas
PERSONAL	TIEMPO ASIGNADO														
Lic. Francisco Morales (Socio)	40 horas														
Licda. Marielos Figueroa (Gerente)	40 horas														
Licda. Jessica Herrera (supervisor)	80 horas														
Gabriela López (Asistente)	120 horas														
Miguel Flores (Asistente)	120 horas														
Total Horas	400 horas														

PERÍODO DE EVALUACIÓN				
El período objeto de evaluación será el comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre 2006.				
AREA IMPORTANTE				
El rubro de inventarios no se encuentra adecuadamente presentado y revelado en los estados financieros, debido a que se carece de controles internos adecuados a la estructura de la cooperativa.				
PROGRAMA DE TRABAJO				
No	Descripción	Iniciales	Fecha	Ref. P.T.
Objetivos				
1	Obtener el conocimiento del sistema de control interno del área de inventarios actual.			
2	Determinar los controles existentes en el actual sistema de control interno del área de inventarios de la cooperativa, en lo referente a la entrada, proceso y salida del café.			
3	Establecer los procedimientos que se realizan en el área de inventarios para su registro contable.			
4	Conocer los procedimientos implementados para la custodia de los inventarios.			
5	Identificar los riesgos que tengan relación con los inventarios.			
Procedimientos				
1	Entrevista con el Contador General para conocer el plan de organización, manuales y procedimientos en el sistema de control interno para el área de inventario.	JNHV	16/12/2007	CC, CC-1
2	Entrevista al personal relacionado con la entrada, proceso y salida del café, utilizando cuestionarios y cédulas narrativas.	JNHV/ BQ Y MF	28/12/2007	C-4, C-5, C-6, C-8, C-10, C-12, C-14, G-5 y G-10
3	Entrevista con el Contador General de la cooperativa utilizando cuestionarios y narrativas.	JNHV	28/12/2007	C-4
4	Examinar los documentos, libros e informes contables que se relacionan con el rubro de inventarios.	JNHV	12/11/2007	BG, ER, C, C-1 y C-2
5	Visita a las instalaciones y bodegas de la entidad, elaboración de narrativa sobre aspectos encontrados.	MF	29/12/2007	C-14
6	Observar los procedimientos realizados por la cooperativa relacionados con el manejo y custodia de los inventarios.	BQ y MF	28 y 29/12/2007	C-10, C-12 y C-14

Revisado por: Licda. Jessica Herrera V.

Fecha: 05 de septiembre 2007

Autorizado por: Lic. Francisco Morales

Fecha: 07 de septiembre 2007

Cédula narrativa, evaluación preliminar

PT	CC-1
FECHA	16/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.

Cédula Narrativa

Evaluación preliminar, aspectos generales

Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: LEONARDO SIGUIL

Cargo: CONTADOR GENERAL

No.	Descripción	REF.
1	De acuerdo con la entrevista preliminar realizada al Contador General, se pudo obtener conocimiento sobre la organización de la cooperativa integral agrícola la cual se desglosa para su comprensión: 1) Asamblea General conformada por todos los asociados de la cooperativa, 2) Consejo de Administración conformado por 6 asociados elegidos, 3) La Comisión de Vigilancia por 3 asociados, 4) La Auditoría Interna conformada por la Inspección General de Cooperativas - INGECOP- principalmente, 5) Presidente Ejecutivo del Consejo de Administración siendo el señor José Florencio Vela, 6) El Comité de Educación y Agrícola compuesto por 3 asociados, 7) Departamento administrativo que tiene bajo su responsabilidad el Área de Inventario, Secretaría, Bodega y Vigilancia se encuentra como encargado el Presidente Ejecutivo, 8) Beneficiado el señor Samuel Pérez que tiene bajo su responsabilidad al pesador los cuales con motivo de mayor movimiento se incrementa a 2 personas, el encargado de lavado y secado que cuenta con 5 peones, 9) Ventas realizadas directamente por el Presidente Ejecutivo tanto de café, insumos y cable, 10) proyectos sociales se encuentra 1 asociado que tiene bajo su responsabilidad las actividades y funciones de la Comisión de Vigilancia, se encuentra una persona encargada de una Clínica Médica y del área de Apoyo Familiar, estas últimas áreas organizadas para proporcionar beneficios a los asociados que conforman la cooperativa. De lo anterior se determinó que no cuenta la cooperativa con una adecuada organización para el área de inventarios. Matriz, deficiencia No. 12. 	 G-5  2/2

 Cotejado contra documentación de respaldo.

Cédula Centralizadora, Balance General

PT	BG
FECHA	12/11/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Cédula Centralizadora
Balance General
Período: Al 31 de diciembre 2006
Cifras en quetzales

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Cuenta	Parcial	Saldo S/Contabilidad	Ajustes/Reclasificaciones		Saldo S/Auditoría	Ref.
			Debe	Haber		
Activo						
Circulante		8,517,614.90			8,517,614.90	
Bancos	864,842.28					
Caja	1,296.64					
Cuentas y documentos por cobrar	7,577,772.48					
Gastos pagados por anticipado	46,950.00					
Inventarios	26,753.50					
Fijo		2,041,545.62			2,041,545.62	
Propiedad, planta y equipo	3,882,675.38					
(-) Depreciación acumulada	(1,841,129.76)					
Diferido		143,853.64			143,853.64	
Gastos de instalación	217,144.99					
(-) Amortización acumulada	(73,291.35)					
Suma del Activo		10,703,014.16			10,703,014.16	
Pasivo						
Corto Plazo		2,704,502.49			2,704,502.49	
Obligaciones a corto plazo	2,697,046.76					
Retenciones por pagar	7,455.73					
Largo Plazo						
Obligaciones a largo plazo		5,377,522.00			5,377,522.00	
Diferido						
Resultados por aplicar		1,640,102.01			1,640,102.01	
Donaciones FUNCAFE		97,153.84			97,153.84	
Suma del Pasivo		9,819,280.34			9,819,280.34	
Capital y Reservas		804,624.06			804,624.06	
Capital cooperativo	491,963.17					
Reserva Irrepartible	312,660.89					
Excedentes acumulados		79,109.76			79,109.76	
Excedente 2006	65,559.70					
Excedente 2002	6,288.24					
Excedente 2003	5,619.66					
Excedente 2004	1,642.16					
Suma igual al Activo		10,703,014.16			10,703,014.16	
						V

Observación: El inventario que se encuentra consignado en el balance general constituye abono orgánico y fórmula, no se cuenta con registros auxiliares en donde de controle los productos de café, Matriz deficiencia No. 4

X Sumas verificadas

Cédula Centralizadora, Estado de Resultados

PT	ER	
FECHA	12/11/2007	
AUDITOR	JNHV	

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Cédula Centralizadora
Estado de Resultados
Período: Al 31 de diciembre 2006
Cifras en quetzales

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Cuenta	Saldo S/Contabilidad	Ajustes/Reclasificaciones		Saldo S/Auditoria	Ref.
		Debe	Haber		
Ventas	12,446,899.99			12,446,899.99	
Costo de ventas	(11,459,414.96)			(11,459,414.96)	
Utilidad bruta en ventas	987,485.03			987,485.03	
Gastos de Operación	(1,417,384.08)			(1,417,384.08)	
Pérdida en operación	(429,899.05)			(429,899.05)	
Otros gastos y productos financieros	495,458.75			495,458.75	
Excedente de ingresos	65,559.70			65,559.70	BG
				V A	

 Sumas verificadas

Cédula Sumaria de Inventarios

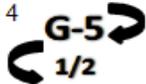
PT	C	
FECHA	12/11/2007	
AUDITOR	JNHV	

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Sumaria de inventarios
Período: Al 31 de diciembre 2006.
Cifras en quetzales

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Cuenta	Saldo S/Contabilidad	Ajustes/Reclasificaciones		Saldo S/Auditoria	Ref.
		Debe	Haber		
Inventario	26,753.50			26,753.50	C-1
					BG

Observaciones: Este inventario esta constituido por abono orgánico y fórmula, comprado por la cooperativa; asimismo, se mantiene debidamente resguardado en una bodega especifica, no existe registro de los productos de café. Matriz deficiencia No. 4



Cédula analítica de inventario (abono)

<p>Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L. Cédula analítica de inventario de abono Período: Al 31 de diciembre 2006. Cifras en quetzales</p>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">PT</td> <td style="width: 50%;">C-1</td> </tr> <tr> <td>FECHA</td> <td>12/11/2007</td> </tr> <tr> <td>AUDITOR</td> <td>JNHV</td> </tr> </table>	PT	C-1	FECHA	12/11/2007	AUDITOR	JNHV																			
PT	C-1																									
FECHA	12/11/2007																									
AUDITOR	JNHV																									
SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ																										
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%;">Descripción</th> <th style="width: 10%;">Cantidad qq</th> <th style="width: 10%;">Valor</th> <th style="width: 10%;">Total</th> <th style="width: 15%;">Ref</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Fórmula</td> <td style="text-align: right;">68.00</td> <td style="text-align: right;">140.00</td> <td style="text-align: right;">9,520.00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Abono orgánico</td> <td style="text-align: right;">530.26</td> <td style="text-align: right;">32.50</td> <td style="text-align: right;">17,233.50</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">26,753.50</td> <td style="text-align: center;"></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;"></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Descripción	Cantidad qq	Valor	Total	Ref	Fórmula	68.00	140.00	9,520.00		Abono orgánico	530.26	32.50	17,233.50					26,753.50						
Descripción	Cantidad qq	Valor	Total	Ref																						
Fórmula	68.00	140.00	9,520.00																							
Abono orgánico	530.26	32.50	17,233.50																							
			26,753.50																							
																										
<p>Observaciones: El valor por el que se realiza el registro contable es por el costo de las compras realizadas del abono orgánico y fórmula, la salidas se indican en los correspondientes recibos de egresos..</p>																										
<p> Suma verificada</p> <p> Cotejado contra facturas y recibos</p>																										

Cédula analítica de unidades de café

<p>Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L. Cédula analítica de las unidades de café Período: Al 31 de diciembre 2006. Expresado en quintales</p>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">PT</td> <td style="width: 50%;">C-2</td> </tr> <tr> <td>FECHA</td> <td>12/11/2007</td> </tr> <tr> <td>AUDITOR</td> <td>JNHV</td> </tr> </table>	PT	C-2	FECHA	12/11/2007	AUDITOR	JNHV																			
PT	C-2																									
FECHA	12/11/2007																									
AUDITOR	JNHV																									
SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ																										
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%;">Descripción</th> <th style="width: 10%;">Unidades</th> <th style="width: 10%;">Parcial</th> <th style="width: 10%;">Total</th> <th style="width: 15%;">Ref</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Café Maduro Convencional</td> <td style="text-align: right;">4,661.66</td> <td></td> <td style="text-align: right;">4,661.66</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Café Maduro Certificado</td> <td style="text-align: right;">10,723.08</td> <td></td> <td style="text-align: right;">10,723.08</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Total Unidades</td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;">15,384.74</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: center;"></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Descripción	Unidades	Parcial	Total	Ref	Café Maduro Convencional	4,661.66		4,661.66		Café Maduro Certificado	10,723.08		10,723.08		Total Unidades			15,384.74						
Descripción	Unidades	Parcial	Total	Ref																						
Café Maduro Convencional	4,661.66		4,661.66																							
Café Maduro Certificado	10,723.08		10,723.08																							
Total Unidades			15,384.74																							
																										
<p>Observaciones: El Contador de la cooperativa no cuenta con registros de los productos de café, debido a que carece de informes periódicos, limitado en la información. La información consiguenda en el presente papel de trabajo fue obtenida durante la evaluación al sistema de control interno de los informes utilizados por el Administrador del Beneficio. Matriz, deficiencia No. 4.</p>																										
<p> Suma verificada</p>																										

Cuestionario Departamento de Contabilidad

PT	C-4
FECHA	28/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Cuestionario de evaluación de control interno
Departamento de Contabilidad
Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: LEONARDO SIGUIL

Cargo: CONTADOR GENERAL

No.	Pregunta	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES	REF.
1	¿Se cuenta con un manual de funciones para este departamento?	X			Se solicito copia	Archivo Permanente <input checked="" type="checkbox"/>
2	¿Se emplea un plan contable o de cuentas?	X				
3	¿Existen formas de respaldo de los registros que la cooperativa realiza, cuáles son?	X			Recibos de ingresos o recibos de caja para los asociados, recibos de egresos para financiamiento, facturas de ventas.	
4	¿Cuáles son los libros llevados por la cooperativa, y quién es la entidad encargada de autorizarlos y habilitarlos?	X			Estados financieros básicos, SAT e INACOP. Se carece de un auxiliar de las existencias (inventario). Matriz, deficiencia No. 4	G-5 <input checked="" type="checkbox"/> 1/2
5	¿Se cuenta con personal encargado de velar por la integridad de la información financiera registrada en el sistema, la oportunidad del registro y razonabilidad de las cifras?	X			Contador General	
6	¿Recibe información de alguna área de la cooperativa?	X			De secretarías.	
7	¿Se analiza la documentación de respaldo previo al registro de las operaciones al sistema contable?	X				
8	¿Quién administra el archivo de la documentación financiera?	X			Contador General	
9	¿Se les cobra un porcentaje de comisión a los asociados por unidad de producto por su venta, de cuánto es?		X		Se deducen los gastos incurridos para la venta del producto.	
10	¿Se cuenta con un Reglamento en donde indique las sanciones por sobornos al pesador y por la no entrega de toda la cosecha de café maduro por parte de los asociado o procedimiento a seguir en este caso?	X			Se solicito copia de estatutos y reglamento de régimen interno.	Archivo Permanente <input checked="" type="checkbox"/>
11	¿Existe personal encargado de examinar o vigilar el adecuado desarrollo de las operaciones de la cooperativa y registros contables?	X			Comisión de Vigilancia.	
12	¿Son aprobados los estados financieros por los altos funcionarios de la cooperativa?	X			Presidente del Consejo de Administración (Representante Legal) y Contador, firma y posteriormente la Asamblea General aprueba los Estados Financieros.	

Observaciones:

- No existe adecuada fluidez de la información para que el Contador General tenga un adecuado control sobre las operaciones relacionadas con el rubro de inventario de los productos de café.
- El Contador indica que lleva el control de la compra y consumo de fertilizantes, los cuales son comprados y vendidos a los asociados
- Existe la Comisión de Vigilancia encargada de velar por el cumplimiento de los diferentes controles existentes tanto contables como administrativos.
- Se logró confirmar que no se cobra un porcentaje a los asociados por la venta de los productos de café.

Documentos observados y revisados.

Cuestionario del área de inventario

PT	C-5
HOJA	1/2
FECHA	28/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Cuestionario de evaluación de control interno
Área de Inventario
Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: FELIPE SIGUIL

Cargo: ALMACENISTA O ENCARGADO DE BODEGA

No.	Pregunta	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES	REF.
1	¿Se cuenta con registros de las existencias en la Cooperativa?	X			Existen registros manuales de las unidades de los productos de café. Ver Matriz, deficiencia No. 4.	
2	¿Se envía al Contador el registro del inventario anterior, con qué periodicidad?		X		Ver Matriz, deficiencia No. 6.	G-5 1/2
3	¿Se coloca una identificación para contabilizar y llevar control de los bienes inventariables?	X			Los costales son de colores.	1/2
4	¿Con que regularidad se realizan inventarios físicos y se indican las instrucciones necesarias a las personas que participan en éstos?		X		No se realizan inventarios físicos. Ver Matriz, deficiencia No. 8.	G-5 2/2
5	¿Se encuentran plasmados los procedimientos para una toma física del inventario en la cooperativa, quién lo realiza, revisa o actualiza?		X		Se carece de un instructivo. Ver Matriz, deficiencia No. 1.	
6	¿El libro de inventario reúne las siguientes características en su operatoria: fecha de ingreso o egreso, número de factura, acta o comprobante de asociado, descripción del bien con todas sus características, y valor del mismo?		X		No existe solo un cuaderno, Ver Deficiencia de Control Interno No. 4.	G-5 1/2
7	¿Qué procedimiento se sigue en caso de inventario obsoleto, dañado o deteriorado?	X			Cuando se establece este aspecto por el personal de la cooperativa, debe ser indicado al Consejo de Administración y ellos indican lo que debe realizarse, no se ha ocurrido, ya que el producto es vendido en su totalidad.	
8	¿Se extiende una constancia de ingreso en el almacén por el nuevo producto?	X			Se elabora un informe diario de los correspondientes recibos de ingreso de los productos por parte de los asociados, que es trasladado al Administrador del Beneficio. Ver Matriz, deficiencia No. 2.	G-5 1/2
9	¿Se cuenta formas apropiadas para las operaciones que se realizan en la cooperativa?	X			Se cuenta con las esenciales.	
10	¿Hay alguna persona encargada del control y manejo de las formas existentes?	X			Contador General	
11	¿Se lleva la secuencia y números de series de las formas utilizadas?	X				
12	¿Se tienen registros actualizados de las existencias en el almacén?	X			Se cuenta con registro por parte del encargado de bodega de las unidades de tipo manual, reporte que es trasladado al Administrador del Beneficio, se carece de registro contable por que el Contador no cuenta con informes. Ver Matriz, deficiencia No. 6.	G-5 1/2
13	¿Están ordenados los productos del almacén de forma adecuada?	X				

Cuestionario del área de inventario

PT	C-5
HOJA	2/2
FECHA	28/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
 Cuestionario de evaluación de control interno
 Área de Inventario
 Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: FELIPE SIGUIL

Cargo: ALMACENISTA O ENCARGADO DE BODEGA

No.	Pregunta	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES	REF.
14	¿Existe personal encargado de realizar las compras y/o de los ingresos de café?	X			Encargado del beneficio compras e ingresos de café Pesador.	
15	¿Existe una persona responsable del manejo y control de los bienes de la bodega?	X			Encargado de bodega, Felipe Siguil.	
16	¿Existe una forma de control para los bienes que se encuentran en bodega?	X			Control manual e informes para el Administrador del Beneficio al final del día. Ver Deficiencia Control Interno No. 6	G-5 1/2
17	¿Existen lugares adecuados para el almacenaje de los productos?	X			Cuenta con dos bodegas, así como una pequeña para almacenar abono.	
18	¿Existe algún control específico para las altas y bajas de productos en la bodega?	X			Control manual e informes para el Administrador del Beneficio al final del día. Ver Deficiencia Control Interno No. 6.	G-5 1/2
19	¿Se comprueba la calidad, cantidad, clase, etc, de los productos comprados o entregados por los asociados previo a su ingreso a la bodega?	X				
20	¿Existe personal responsable de verificar que los productos sean efectivamente ingresados a la bodega?	X			Administrador del Beneficio.	
21	¿Existe separación de funciones de las personas encargadas de manejar los inventarios y la que realiza el registro?		X		No se realiza registro, ya que indica que es debido a que no se puede hacer a esta fecha. Matriz, deficiencia No. 12	G-5 2/2
22	¿Se autorizan las salidas de productos del almacén o bodega de la Cooperativa y por quién?	X			Presidente del Consejo de Administración.	
23	¿Se cuenta con medidas apropiadas contra robo y otras que aseguren la custodia de los productos?	X				

Observaciones:

- Los controles con los que cuenta la Cooperativa son mínimos, lo cual se observó en lo referente a la toma física de inventarios ya que no se realiza en ninguna época del año.
- Los informes relacionados con los productos de la Cooperativa son trasladados al Administrador del Beneficio, lo que impide que el Contador pueda realizar apropiadamente los registros contables y la supervisión de que los controles establecidos en la contabilidad se cumplan.
- Como puede observarse los controles existentes son mínimos y se carece de la supervisión por parte del Contador General en lo referente al registro y verificación de los procedimientos existentes.

☑ Cotejado contra documentación de respaldo.

Cuestionario del área de pesado

PT	C-6
FECHA	28/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R.L.
Cuestionario de evaluación de control interno
Área de Pesado
Periodo: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: JORGE RAMIREZ

Cargo: PESADOR

No.	Pregunta	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES	REF.
1	¿Se extiende un comprobante por el ingreso del producto al asociado?	X			Recibo de ingreso	
2	¿Existe una hora establecida para el ingreso del producto?	X			Por la tarde.	
3	¿Elabora un informe del total de producto recibido?	X			Se trasladan recibos al encargado de bodega para que realice el informe del día.	
4	¿Lleva un control propio de los productos recibidos, para ser cotejado contra el informe del bodeguero?	X			Anotaciones en cuaderno.	
5	¿Verifica la calidad, cantidad y otros aspectos del producto que recibe?	X				
6	¿Quién supervisa su trabajo?	X			Administrador del beneficio.	

Observaciones:

1. Los controles establecidos son mínimos y no se cuenta con formas preestablecidas para el ingreso de los diferentes productos, ni auxiliares como kárdex. Ver Matriz deficiencia No. 4.

G-5
1/2



No se tuvo a la vista documentación de respaldo.

Cuestionario del área de beneficiado

PT	C-8
FECHA	28/12/2007
AUDITOR	MF

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Cuestionario de evaluación de control interno
Área de Beneficiado
Período: Del 01 de enero al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: SAMUEL PEREZ
 Cargo: ADMINISTRADOR DEL BENEFICIO

No.	Pregunta	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES	REF.
1	¿Tiene bajo su responsabilidad supervisar el trabajo de personal de la cooperativa?	X			Pesador, bodeguero, peones, caporales, guardián.	
2	¿Cuenta con controles sobre la existencia de los productos que se manejan en la cooperativa?	X			Pero solo unidades, para conocer en que etapa de procesamiento se encuentra.	
3	¿Cuáles son esos controles?	X			Control de inicio y finalización del despulpado de café; control consumo de agua; control de café lavado, control de secado de café, entre otros.	
4	¿A qué otra área o departamento proporciona una copia de sus informes?		X		Son de uso del Administrador del Beneficio y se le da una Copia al Consejo de Administración. Ver Matriz, deficiencias Nos. 3 y 7.	G-5 1/2 y 2/2
5	¿Maneja costos para cada etapa del procesamiento del café?		X		Solo unidades.	
6	¿Qué otras atribuciones adicionales realiza?	X			Mantenimiento del beneficio, de patios y maquinaria.	

Observaciones:

1. Los reportes que maneja son de uso exclusivo para el Administrador del Beneficio y no proporciona copia alguna al Departamento de Contabilidad, lo que impide que sea supervisado el trabajo del Administrador por el Contador o por la Comisión de Vigilancia.

Cédula narrativa, recepción de café

PT	C-10
FECHA	29/12/2007
AUDITOR	BQ

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.

Cédula Narrativa

Recepción de café maduro

Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: JORGE RAMÍREZ

Cargo: ENCARGADO DEL PESADO DE CAFÉ

No.	Descripción	REF.
1	De acuerdo con lo indicado por el personal de la cooperativa la recepción del café se realiza a partir de las 14:00 horas en adelante; asimismo, se efectúa en base al orden de llegada de los asociados, los cuales reciben un número para poder pesar su café. (1)	
2	El asociado espera su turno, para descargar el producto en el lugar de pesaje, en donde la persona encargada toma nota del peso y calidad del café, extendiéndole el recibo de ingreso del producto al asociado, que incluye: a) nombre del asociado, b) número de recibo, c) peso bruto, d) tara (valor que se deduce del peso bruto, ya que se debe deducir el peso del costal y alguna basura que se encuentre dentro del quintal de café), e) peso neto. (1)	
3	Cuando la cantidad de café a recibir es más voluminosa de lo normal, se habilitan dos básculas; además, de dos entradas y dos piletas.	
4	El café recibido pasa inmediatamente al beneficio, lugar donde se procesa café maduro para obtener el café pergamino. (1)	
5	Entrega el encargado al final del día un reporte del total del producto pesodo al Administrador del Beneficio. (1) (2) , Ver Matriz, deficiencia No. 7.	G-5 2/2

(1) Observación del procedimiento.

(2) Cotejado con registro manual.

Cédula Narrativa, almacenamiento de café pergamino

PT	C-12
FECHA	29/12/2007
AUDITOR	MF

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.

Cédula Narrativa

Almacenamiento del café pergamino

Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: FELIPE SIGUIL

Cargo: ENCARGADO DE BODEGA

No.	Descripción	REF.
1	De acuerdo con lo indicado por el encargado de la bodega, el procedimiento para el almacenamiento del café pergamino es que primero es pesado y luego guardado en costales con capacidad de un quintal. (1)	
2	El café es separado de acuerdo a su calidad en convencional y certificado, se coloca en costales de colores, el convencional en color naranja y el certificado en color amarillo.	
3	El café permanece dentro de la bodega durante una semana para que el café termine de dar su color y olor adecuado para su comercialización.	
4	El café que ingresó a la bodega es anotado en un cuaderno transcribiéndose en computadora al final del día y posteriormente es trasladado una copia del informe al Presidente del Consejo de Administración y al Administrador del Beneficio. (1) (2)	
5	La salida de los productos de café es anotada en un cuaderno y después transcrito en computadora, se traslada inmediatamente al Presidente del Consejo de Administración para autorización y conocimiento, el detalle del informe incluye: calidad y unidades a las que se les va dar salida; posteriormente es trasladado al Contador a la semana o al mes. Ver Matriz, deficiencia No. 7. (1) (2)	G-5 2/2

(1) Observación del procedimiento.

(2) Cotejado con registro manual.

Cédula Narrativa, inspección física en la bodega de café y otros aspectos

PT	C-14
FECHA	29/12/2007
AUDITOR	MF

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Cédula Narrativa
Inspección física en bodega de café y otros aspectos
Período: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Personal que atendió: FELIPE SIGUIL

Cargo: ENCARGADO DE BODEGA

No.	Descripción	REF.
1	De acuerdo con la visita realizada a las instalaciones de la bodega de los productos de café, se observó que se encuentra acceso restringido, el ingreso es solo para personal autorizado y en horarios establecidos.	
2	Se determinó que la capacidad de la bodega es acorde al volumen de productos que maneja la cooperativa.	
3	Se verificó que los productos de café se encuentran debidamente estibados y clasificados de acuerdo con su calidad en costales de colores, lo que permite su adecuado identificación.	
4	Se determinó que se carece de controles adecuados en lo concerniente a la entrada y salida de los productos de café a la bodega, debido a que se anota en un cuaderno, no se cuenta con formas que permitan identificar los movimientos del inventario. Ver Matriz, deficiencia No. 2.	G-5 1/2
5	Dentro de la entrevista realizada al Contador General de la cooperativa se identificó que se carece de un método de valuación para el inventario, por la falta de información y procedimientos, indica que no realiza ningún registro en los estados financieros a la fecha de cierre. Ver Matriz, deficiencia No. 5.	G-5 1/2

Cédula de Matriz de deficiencias del control interno

<table border="1" style="float: right; margin-bottom: 10px;"> <tr> <td>PT</td> <td>G-5</td> </tr> <tr> <td>HOJA</td> <td>1/2</td> </tr> <tr> <td>FECHA</td> <td>29/12/2007</td> </tr> <tr> <td>AUDITOR</td> <td>JNHV</td> </tr> </table> <p style="text-align: center;">Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L. Matriz deficiencias del control interno Área de Inventarios Periodo: Al 31 de diciembre 2006.</p> <p>SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ</p>						PT	G-5	HOJA	1/2	FECHA	29/12/2007	AUDITOR	JNHV
PT	G-5												
HOJA	1/2												
FECHA	29/12/2007												
AUDITOR	JNHV												
No.	DEFICIENCIAS	RECOMENDACIONES	CLIENTE	REF. PT	REF. INFORME								
1	Se estableció la carencia de un adecuado instructivo para la toma física del inventario propiedad de la cooperativa, elaborado por la administración.	El Consejo de Administración debe aprobar el instructivo que permita el conteo físico de los inventarios a la fecha de cierre sugerido en el diseño y girar las instrucciones necesarias al Presidente del Consejo y a la Comisión de Vigilancia para velar por el cumplimiento del mismo.	De acuerdo	C-5 1/2	4								
2	Se determinó la falta de políticas apropiadas para la custodia y manejo del inventario, lo que impide una correcta supervisión.	El Consejo de Administración debe seguir las políticas sugeridas en el diseño para el adecuado manejo y custodia del inventario de acuerdo con sus necesidades y estructura.	De acuerdo	C-5 1/2 C-14	6								
3	Se verificó que los informes de las diferentes áreas del proceso del café son poco formales, detallan las unidades y son de uso exclusivo del Administrador del Beneficio, por lo que el Contador no cuenta con registros apropiados y los que realizan son empíricos.	La Comisión de Vigilancia debe velar por el cumplimiento de los procedimientos establecidos en el diseño sugerido, que permitan contar con registros apropiados y oportunos.	De acuerdo	C-5 1/2	9								
4	Se determinó la falta de registros auxiliares del inventario y los que existen no son de tipo formal siendo cuadernos u hojas sueltas, por lo que el Contador carece de la información que permita identificar los productos con los que cuenta la cooperativa.	La Comisión de Vigilancia debe velar por el cumplimiento de los procedimientos establecidos en el diseño sugerido, que permitan la elaboración de registros auxiliares apropiados.	De acuerdo	C C-2 C-4 C-5 1/2 C-6 BG	8								
5	Se estableció la carencia de un método de valuación para el inventario.	El Contador General debe realizar los procedimientos establecidos en el diseño sugerido para la valuación de los inventarios, para la adecuada presentación y revelación de los mismos en los estados financieros al final del periodo.	De acuerdo	C-14	11								
6	Se determinó que el departamento de contabilidad no puede realizar cruces de información en lo concerniente al rubro de inventarios, debido a que las áreas involucradas en el manejo de los productos de café no le suministran los informes respectivos.	El Contador General debe poseer la información oportuna, para realizar cruces de información para el adecuado control de los productos, por lo que debe seguir los procedimientos establecidos en el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios sugerido.	De acuerdo	C-5 1/2 y 2/2	7								

Cédula Matriz de deficiencias del control interno

PT	G-5
HOJA	2/2
FECHA	29/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Matriz deficiencias del control interno
Área de Inventarios
Periodo: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

No.	DEFICIENCIAS	RECOMENDACIONES	CLIENTE	REF. PT	REF. INFORME
7	Se corroboró que la limitación de la información impide la supervisión por el Contador de la cooperativa de los productos de café.	La Comisión de Vigilancia y el Contador General deben realizar los procedimientos de supervisión incluidos en el diseño sugerido.	De acuerdo	C-8 C-10 C-12	2
8	Se determinó que no se realiza conteos periódicos de los productos de café de la cooperativa, por la falta de registros e informes.	El Contador General debe seguir los procedimientos establecidos en el diseño sugerido para el adecuado conteo de los productos de forma periódica.	De acuerdo	C-5 1/2	5
9	Según la evaluación al sistema de control interno, se verificó que la cooperativa no cuenta con recursos financieros para que un Contador Público y Auditor realice un recuento físico del inventario en época de mayor movimiento.	El Consejo de Administración debe evaluar la posibilidad de contratar los servicios de un Contador Público y Auditor en época de mayor movimiento para el conteo físico del inventario, o expresar a la Inspección General de Cooperativas este requerimiento.	De acuerdo		12
10	Se estableció que la Comisión de Vigilancia debe velar por el cumplimiento de todos los procedimientos y políticas, que incluyen el rubro de inventarios; sin embargo, se le ha dado prioridad a otras actividades por lo no hay una adecuada supervisión por parte de ésta comisión.	El Presidente del Consejo de Administración debe verificar el cumplimiento de los procedimientos que le corresponde realizar a la Comisión de Vigilancia establecidos en el diseño sugerido en lo concerniente al área de inventarios.	De acuerdo		3
11	Derivado a que las personas que laboran en la cooperativa son de escasos recursos, carecen de capacitación en lo que respecta a la forma de administrar y manejar los inventarios de café.	El Consejo de Administración debe solicitar a las instituciones que los apoyan, talleres de capacitación o la colaboración de profesionales; asimismo debe cumplir con los procedimientos establecidos en el diseño sugerido para esta área.	De acuerdo		10
12	De acuerdo con la evaluación realizada se observó que se carece de una adecuada segregación de funciones por el personal que maneja y custodia los productos de café, ya que no cuentan con un manual de funciones específico al área de inventarios.	Girar las instrucciones necesarias para que el personal que maneja los productos de café cumpla con las funciones establecidas en el diseño del área de inventarios para el mejoramiento del manejo y custodia del inventario.	De acuerdo	CC CC-1	1

Matriz de riesgos, área de inventarios

PT	G-10
FECHA	29/12/2007
AUDITOR	JNHV

Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L.
Matriz de Riesgos
Área de Inventarios
Periodo: Al 31 de diciembre 2006.

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

No.	Descripción del riesgo	Probabilidad	Evaluación Preliminar de Riesgo	Impacto	porcentaje de valoración	Valoración	Controles existentes
1	Falta de manual de funciones para el área específica de inventarios.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	No hay controles, debido a la falta de capacitación en la entidad, no tendrá claramente definidas las actividades que realizan.
2	No se cuenta con información oportuna y confiable de los productos de café.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	No hay controles, lo que puede dar lugar a extravío, pérdidas o mal uso del producto, siendo este el producto predominante en la cooperativa, debe contarse con toda la información financiera íntegra, oportuna y controles contables adecuados.
3	Falta de supervisión por el Contador y la Comisión de Vigilancia.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	No hay controles, debido a que no se le da importancia de la supervisión de los procedimientos que se encuentren relacionados con la custodia y manejo de los inventarios.
4	No se cuenta con herramientas para realización de supervisión.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	No hay controles establecidos.
5	No cuenta con elementos necesarios para comprobar la certeza razonable de los datos incluidos en la información financiera y no se registran información de los productos de café.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	No hay controles, que permitan verificar la integridad de las operaciones registradas por el Departamento de Contabilidad.
6	Inadecuados controles establecidos por la Administración de la Cooperativa en lo referente a los inventarios.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	Los controles existentes no son efectivos, lo que puede provocar que no se cumplan los objetivos de la entidad.
7	Carencia de una adecuada presentación en los estados financieros y revelación de acuerdo con la naturaleza del producto.	3	Alto	20	33%	Catastrófico	No hay controles, que permitan verificar la clasificación e identificación apropiada de las existencias.

Probabilidad	Alta	3	15	25%	30	50%	60	100%
	Media	2	10	17%	20	33%	40	67%
	Baja	1	5	8%	10	17%	20	33%
Valoración			5		10		20	
			Leve		Moderada		Catastrófico	
			Impacto					

Cédula de Marcas utilizadas en papeles de trabajo

	<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="padding: 2px;">PT</td> <td style="padding: 2px; text-align: center;">F</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">FECHA</td> <td style="padding: 2px; text-align: center;">29/11/2007</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">AUDITOR</td> <td style="padding: 2px; text-align: center;">JNHV</td> </tr> </table>	PT	F	FECHA	29/11/2007	AUDITOR	JNHV
PT	F						
FECHA	29/11/2007						
AUDITOR	JNHV						
<p>Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos", R. L. Cédula de Marcas</p>							
<p>SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ</p>							
Descripción	Marca						
Suma verificada							
Documentos observados y revisados.							
Observación del procedimiento.							
Cotejado con registro manual.							
Cotejado contra facturas y recibos							
Cotejado contra documentación de respaldo.							
No se tuvo a la vista documentación de respaldo.							

4.3 INFORME DE LAS SITUACIONES ENCONTRADAS EN LA EVALUACIÓN AL AREA DE INVENTARIOS

SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Guatemala, Marzo 2008.

Señor
José Florencio Vela Morales
Presidente del Consejo de Administración
Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, R. L.
Presente

Distinguido señor:

Hemos realizado el estudio y evaluación del control interno del área de inventarios de la Cooperativa Integral Agrícola “Todos Unidos”, R. L., por el período terminado al 31 de diciembre 2006. Este es responsabilidad de la administración de la cooperativa, nuestra responsabilidad es diseñar un sistema de control interno que se apegue a la estructura y necesidades de la cooperativa, con base en el trabajo realizado de auditoría.

Condujimos nuestro trabajo de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Estas normas requieren que planeemos y desarrollemos nuestro trabajo para obtener seguridad razonable sobre si los controles establecidos se encuentran de forma correcta y que están libres de representación errónea en la información financiera. Nuestro trabajo incluyó examinar los documentos, libros e informes contables, observar los procedimientos realizados por la cooperativa relacionados con el manejo de los inventarios, visitar las instalaciones y bodega, determinar los procedimientos realizados para la custodia de los productos. Creemos que nuestro trabajo proporciona una base razonable para la elaboración de nuestro diseño.

Por lo que se concluye que el sistema actual se encuentra débil en los procedimientos que desarrolla para la custodia y manejo de los inventarios, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría, durante el año que terminó al 31 de diciembre 2006, por lo que se desglosan las situaciones encontradas en el actual sistema de control interno y que son corregidas en el diseño sugerido:

1) Se carece de una adecuada segregación de funciones. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 12)

De acuerdo con la evaluación realizada se observó que se carece de una adecuada segregación de funciones por el personal que maneja y custodia los productos de café, ya que no cuentan con un manual de funciones específico al área de inventarios.

RECOMENDACIÓN

CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Girar las instrucciones necesarias para que el personal que maneja los productos de café cumpla con las funciones establecidas en el diseño del área de inventarios para el mejoramiento del manejo y custodia del inventario.

2) Se carece de supervisión por parte del departamento de contabilidad en el área de inventarios. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 7)

Dentro del trabajo realizado se corroboró que la limitación de la información impide la supervisión por el Contador de la cooperativa de los productos de café.

RECOMENDACIÓN

COMISIÓN DE VIGILANCIA Y CONTADOR GENERAL

Apegarse a los procedimientos para la adecuada supervisión, sugeridos en el diseño del sistema de control interno para el área de inventarios.

- 3) Se carece de supervisión por la Comisión de Vigilancia en lo que respecta al cumplimiento de los procedimientos de control de los inventarios existentes.** (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 10)

Se estableció que la Comisión de Vigilancia debe velar por el cumplimiento de todos los procedimientos y políticas, que incluyen el rubro de inventarios; sin embargo, se le ha dado prioridad a otras actividades por lo no hay una adecuada supervisión por parte de ésta comisión.

RECOMENDACIÓN

PRESIDENTE DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Verificar el cumplimiento de los procedimientos que le corresponde realizar a la Comisión de Vigilancia establecidos en el diseño sugerido.

- 4) Inexistencia de procedimientos a seguir para un conteo de los productos a la fecha de cierre.** (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 1)

Dentro de la unidad de análisis se estableció la carencia de un adecuado instructivo para la toma física del inventario propiedad de la cooperativa, elaborado por la administración.

RECOMENDACIÓN

CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Aprobar el instructivo que permita el conteo físico de los inventarios a la fecha de cierre sugerido en el diseño y girar las instrucciones necesarias al Presidente del Consejo y a la Comisión de Vigilancia para velar por el cumplimiento del mismo.

5) Falta de inventarios físicos periódicos. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 8)

Se determinó que no se realiza conteos periódicos de los productos de café de la cooperativa, por la falta de registros e informes.

RECOMENDACIÓN

CONTADOR GENERAL

Debe seguir los procedimientos establecidos en el diseño sugerido para el adecuado conteo de los productos de forma periódica.

6) Las políticas de control para la adecuada custodia y manejo del inventario son mínimas. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 2)

Se determinó la falta de políticas apropiadas para la custodia y manejo del inventario, lo que impide una correcta supervisión

RECOMENDACIÓN CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Seguir las políticas sugeridas en el diseño para el adecuado manejo y custodia del inventario de acuerdo con sus necesidades y estructura.

7) No se realizan cruces de información entre bodega y el departamento de contabilidad. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 6)

Se determinó que el departamento de contabilidad no puede realizar cruces de información en lo concerniente al rubro de inventarios, debido a que las áreas involucradas en el manejo de los productos de café no le suministran los informes respectivos.

RECOMENDACIÓN CONTADOR GENERAL

Debe poseer la información oportuna, para realizar cruces de información para el adecuado control de los productos, por lo que debe seguir los procedimientos establecidos en el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios sugerido.

8) No se cuenta con registros actualizados o los que existen no son formales en su presentación. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 4)

Se determinó la falta de registros auxiliares del inventario y los que existen no son de tipo formal siendo cuadernos u hojas sueltas, por lo que el Contador no cuenta con información que permita identificar los productos con los que cuenta la cooperativa.

RECOMENDACIÓN COMISIÓN DE VIGILANCIA

Debe velar por el cumplimiento de los procedimientos establecidos en el diseño sugerido, que permitan la elaboración de registros auxiliares apropiados.

9) Los registros son pocos e inapropiados. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 3)

Se verificó que los informes de las diferentes áreas del proceso del café son poco formales, detallan las unidades y son de uso exclusivo del Administrador del Beneficio, por lo que el Contador no cuenta con registro apropiados y los que realizan son empíricos.

RECOMENDACIÓN COMISIÓN DE VIGILANCIA

La Comisión de Vigilancia debe velar por el cumplimiento de los procedimientos establecidos en el diseño sugerido, que permitan contar con registros apropiados y oportunos.

10) Falta de capacitación al personal que maneja los inventarios. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 11)

Derivado a que las personas que laboran en la cooperativa son de escasos recursos, carecen de capacitación en lo que respecta a la forma de administrar y manejar los inventarios de café.

RECOMENDACIÓN

CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Solicitar a las instituciones que los apoyan, talleres de capacitación o la colaboración de profesionales; asimismo, debe cumplir con los procedimientos establecidos en el diseño sugerido para esta área.

11) Falta de valuación de los inventarios. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 5)

Se estableció la carencia de un método de valuación para el inventario.

RECOMENDACIÓN

CONTADOR GENERAL

Realizar los procedimientos establecidos en el diseño sugerido para la valuación de los inventarios, para la adecuada presentación y revelación de los mismos, en los estados financieros al final del período.

12) No se cuenta con recursos financieros disponibles para la contratación de un Contador Público y Auditor que pueda llevar a cabo un recuento físico del inventario en épocas de mayor movimiento. (Viene Matriz deficiencia de control interno G-5, deficiencia No. 9)

Según la evaluación al sistema de control interno, se verificó que la cooperativa no cuenta con recursos financieros para que un Contador Público y Auditor realice un recuento físico del inventario en época de mayor movimiento.

RECOMENDACIÓN

CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN

Evaluar la posibilidad de contratar los servicios de un Contador Público y Auditor en época de mayor movimiento para el conteo físico del inventario, o expresar a la Inspección General de Cooperativas este requerimiento.

Debe de considerarse que el costo beneficio de la realización del presente trabajo permitirá que se cumpla con los objetivos de la cooperativa, debido a que maneja productos de importante valor, por lo que debe ser consignado íntegramente en la información financiera de la entidad.



Lic. Francisco Morales

Socio

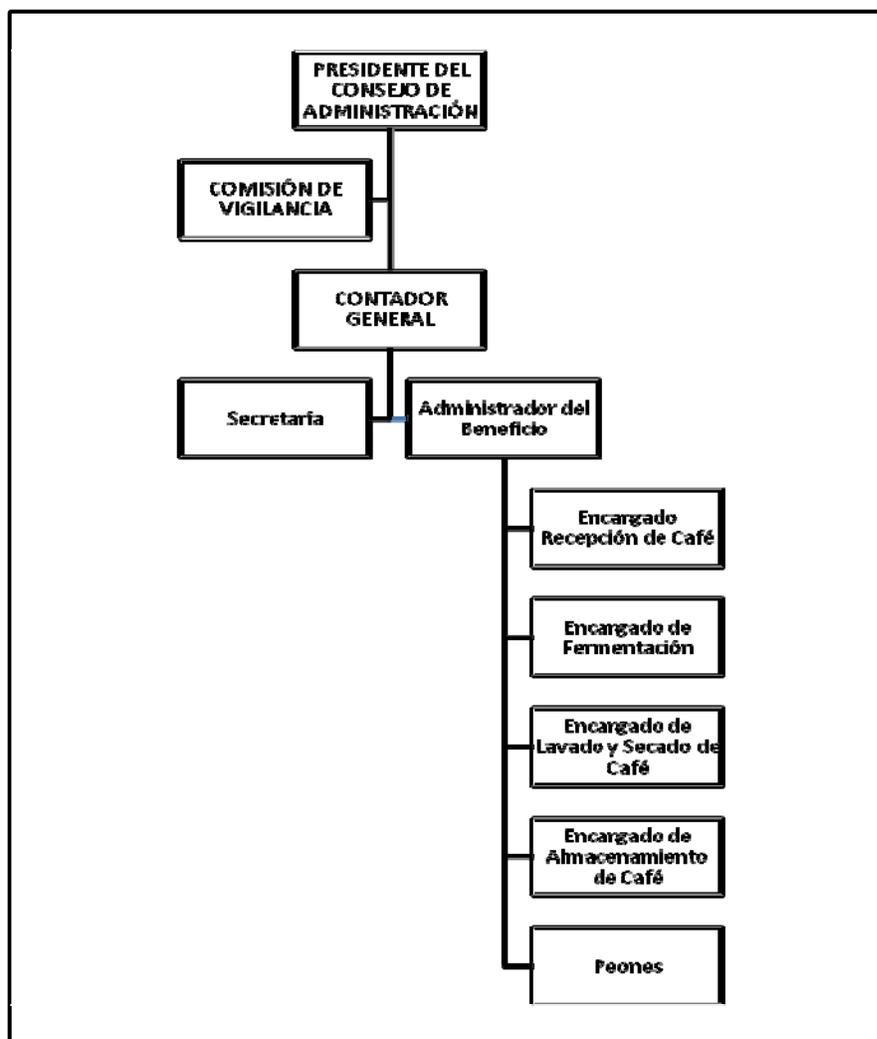
SERVICIOS DE AUDITORIA VELASQUEZ

Guatemala, marzo 2009.

4.4 DISEÑO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE INVENTARIOS

4.4.1 Organigrama sugerido para la Cooperativa Agrícola de Café para el área de inventarios

Para el adecuado traslado de información y limitación de las líneas de autoridad y responsabilidades, se detalla el siguiente organigrama:



Fuente: Elaboración propia.

4.4.2 Manual de funciones para el personal que custodia, controla, supervisa y maneja el inventario

	MANUAL DE FUNCIONES PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS COOPERATIVA INTEGRAL AGRÍCOLA “TODOS UNIDOS”, R. L.
OBJETIVOS	
<ol style="list-style-type: none"> 1. Facilitar el manejo y custodia por el personal que se encuentra íntimamente relacionado con el manejo de los productos de café de la cooperativa. 2. Proporcionar las principales atribuciones a cumplir por el personal que se relaciona con el inventario. 3. Establecer claras delimitaciones en las funciones y responsabilidades. 4. Facilitar la ubicación y orientación del personal. 	
JUSTIFICACIÓN	
<p>El control adecuado de los productos con los que cuenta una cooperativa, requiere el establecimiento de los procedimientos convenientes que permitan el desarrollo de las actividades de forma eficiente y siendo uno de los activos más importantes, requiere que el personal que se encuentra íntimamente relacionado con el mismo, conozca de forma oportuna sus funciones y responsabilidad en cuanto al área de inventarios.</p>	
POLITICAS	
<ol style="list-style-type: none"> 1. Mantener las existencias de café de acuerdo con la etapa de proceso que le corresponde. 2. Obtener un producto de calidad para su adecuada comercialización. 3. Custodiar los productos el personal indicado para cada área. 4. Mantener los productos de café en lugares apropiados y debidamente identificados. 5. Suministrar información oportuna de cada movimiento de los inventarios de café. 6. Utilizar para el registro de los productos el sistema de inventario continuo y método de costo promedio. 	

TÍTULO DEL CARGO: Comisión de Vigilancia
SUPERIOR INMEDIATO: Presidente del Consejo de Administración
SUBALTERNOS: Contador General, Administrador del Beneficio, Secretaría.

NÚMERO DE CARGOS: Tres (3)

REQUISITOS: Ser asociado y carrera relacionada con la agricultura.

SALARIO: Q. 5,000.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Órgano encargado del control y fiscalización de la cooperativa.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Revisar los libros, registros y documentos que respaldan los productos de café.
2. Colaborar en la toma física del inventario al cierre del período y supervisar que se realice de forma apropiada.
3. Verificar el flujo de información para el departamento de contabilidad de las áreas relacionadas con el inventario.
4. Velar por el cumplimiento de las políticas y procedimientos del área de inventario.

TÍTULO DEL CARGO: Contador General
SUPERIOR INMEDIATO: Presidente del Consejo de Administración
SUBALTERNOS: Administrador del Beneficio, Secretaría.

NÚMERO DE CARGOS: Uno (1)

REQUISITOS: Ser asociado y carrera de perito contador

SALARIO: Q. 4,500.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Velar por el cumplimiento de las leyes fiscales, estatutos, reglamento de régimen interno y elaborar de forma oportuna la información financiera.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Realización de pólizas contables, de acuerdo con la documentación de respaldo de las áreas relacionadas con los productos de café.
2. Emisión de informes periódicos de los movimientos y existencia del inventario, de forma semanal y mensual.
3. Realizar toma física de los productos de café mensualmente y al cierre del período.
4. Supervisar el cumplimiento de los procedimientos establecidos para el manejo del inventario.
5. Custodia de documentos de respaldo del área de inventario.
6. Supervisar adecuadamente las salidas de los productos de café y dar visto bueno a informe para el Presidente del Consejo de Administración, previo al envío al cliente.

TÍTULO DEL CARGO: Administrador del Beneficio
SUPERIOR INMEDIATO: Contador General
SUBALTERNOS: Encargados de recepción, de fermentación, de lavado y secado y almacenamiento de café, peones.

NÚMERO DE CARGOS: Uno (1)

REQUISITOS: Ser asociado y carrera de perito agrónomo y con estudios universitarios iniciados.

SALARIO: Q. 4,000.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Coordinar y supervisar las actividades realizadas en el proceso del café maduro a pergamino.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Revisar y dar el visto bueno de los informes de las diferentes áreas del procesamiento del café.
2. Trasladar al Contador General los informes del proceso de café de forma pertinente.
3. Informar al Contador General y al Presidente del Consejo de Administración cualquier circunstancia que afecte a los productos de café oportunamente.
4. Colaborar en conteos periódicos y al cierre del período de las existencias de la cooperativa.

TÍTULO DEL CARGO: Encargado de Recepción de Café
SUPERIOR INMEDIATO: Administrador del Beneficio

NÚMERO DE CARGOS: Uno (1)

REQUISITOS: Ser asociado y perito agrónomo o estudios a nivel medio

SALARIO: Q. 2,800.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Recepcionar y clasificar el café cereza (maduro), de acuerdo con las calidades establecidas por la cooperativa.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Elaborar el kárdex correspondiente al café maduro recepcionado.
2. Entregar el recibo de ingreso a cada asociado por el producto recibido.
3. Elaborar el informe final del día, de acuerdo con kárdex y copia de recibo de ingreso.
4. Entregar copia al Administrador del Beneficio y al Departamento de Contabilidad al final del día del informe correspondiente.

TÍTULO DEL CARGO: Encargado de Fermentación
SUPERIOR INMEDIATO: Administrador del Beneficio

NÚMERO DE CARGOS: Uno (1)

REQUISITOS: Ser asociado y perito agrónomo o estudios a nivel medio

SALARIO: Q. 3,000.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Controlar que el proceso de fermentación se lleve de forma apropiada.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Elaborar el kárdex correspondiente al café maduro que se encuentra en fermentación de acuerdo con la capacidad de las piletas.
2. Elaborar el informe final del día, de acuerdo con kárdex e indicar dentro de las observaciones la merma del proceso de fermentación y traslados al proceso de lavado.
3. Entregar copia al Administrador del Beneficio y al Departamento de Contabilidad al final del día del informe correspondiente.

TÍTULO DEL CARGO: Encargado de Lavado y Secado
SUPERIOR INMEDIATO: Administrador del Beneficio

NÚMERO DE CARGOS: Uno (1)

REQUISITOS: Ser asociado y perito agrónomo o estudios a nivel medio

SALARIO: Q. 3,000.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Recepcionar los productos del proceso de fermentación para su lavado y secado.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Elaborar el kárdex correspondiente al café que se encuentra en el proceso de lavado y secado, detallando localización específica.
2. Elaborar el informe final del día, de acuerdo con kárdex.
3. Entregar copia al Administrador del Beneficio y al Departamento de Contabilidad al final del día del informe correspondiente.

TÍTULO DEL CARGO: Encargado de Almacenamiento de Café
SUPERIOR INMEDIATO: Administrador del Beneficio

NÚMERO DE CARGOS: Uno (1)

REQUISITOS: Ser asociado y estudios a nivel medio

SALARIO: Q. 2,500.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Custodia de los diferentes productos de café de la cooperativa.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Elaborar el kárdex correspondiente a los productos de café ingresado a la bodega.
2. Elaborar el informe final del día, de acuerdo con kárdex.
3. Entregar copia al Administrador del Beneficio y al Departamento de Contabilidad al final del día del informe correspondiente.

TÍTULO DEL CARGO: Peones

SUPERIOR INMEDIATO: Administrador del Beneficio

NÚMERO DE CARGOS: Varios y de acuerdo a las necesidades de la cooperativa

REQUISITOS: Ser asociado y estudios a nivel medio

SALARIO: Q. 2,100.00

OBJETIVO DEL CARGO:

Contribuir con el adecuado proceso del café en las diferentes etapas que se realizan en la cooperativa.

DESCRIPCIÓN DE LAS FUNCIONES

ESPECÍFICAS

1. Mantener el producto de café en los lugares apropiados de acuerdo con la fase del proceso.
2. Preservar limpia las instalaciones y máquinas utilizadas para la transformación del café cereza a pergamino.

4.4.3 Descripción de los procedimientos sugeridos en cada área del inventario.

4.4.3.1 Entrada de productos de café

4.4.3.1.1 Descripción del procedimiento

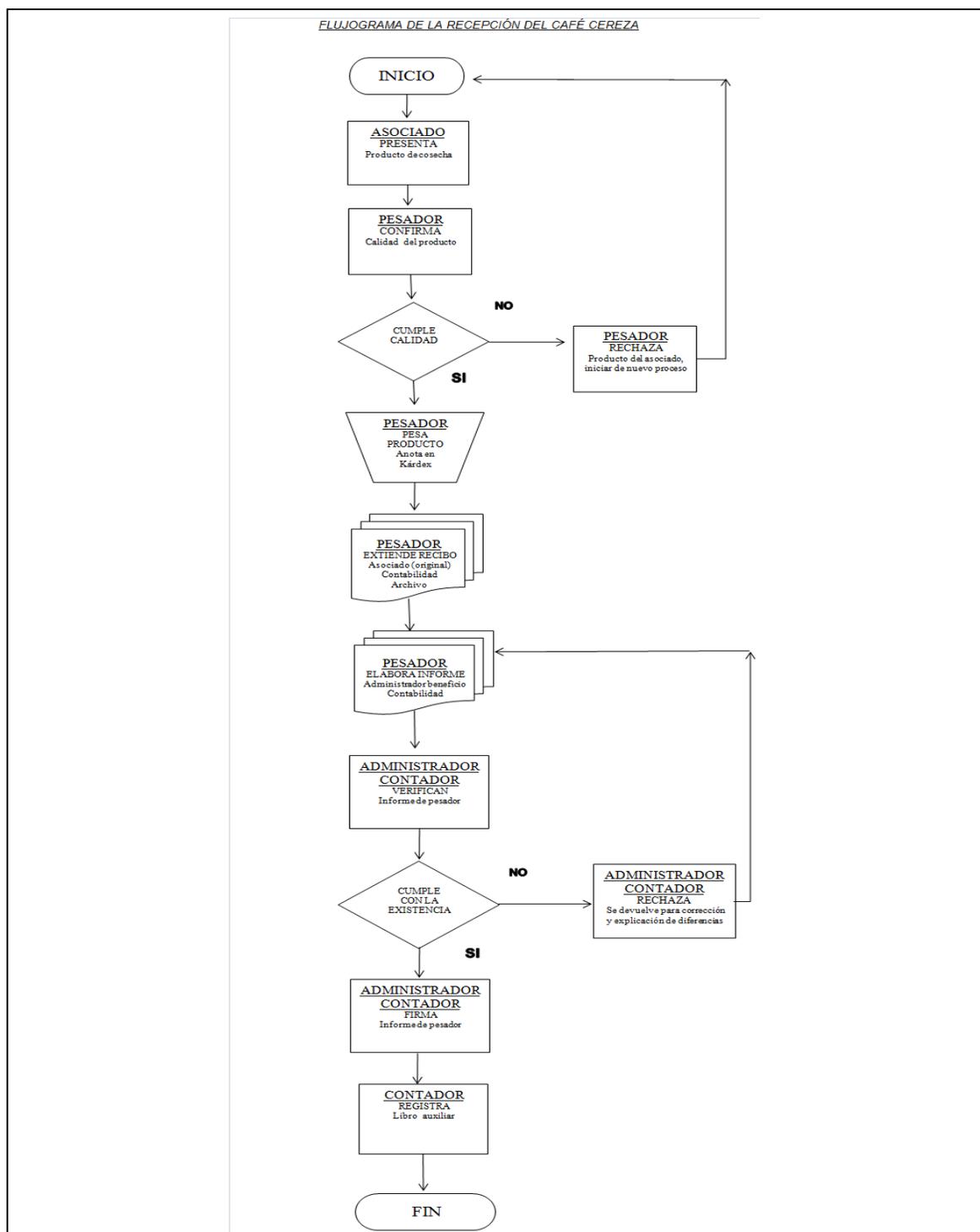
- a) El asociado presenta el producto de su cosecha a la cooperativa en el lugar y horario establecido.
- b) Confirmar la calidad del producto de café requerido por la cooperativa y verifica código del asociado.
- c) Pesar cada uno de los quintales de café del asociado, tomando nota en el kárdex respectivo, tomando en cuenta el valor de tara por quintal.
- d) Extender el recibo correspondiente de la recepción del producto al asociado, de acuerdo con la cantidad recibida de café, copia al departamento de contabilidad y archivo (pesador).
- e) Elaborar al final del día el reporte detallado del total de producto recepcionado para firma del Administrador del Beneficio, quién de forma conjunta con el Contador verificarán que se encuentre correcto, de acuerdo con lo recibido en fermentación, firman reporte.
- f) Registrar en el libro auxiliar del inventario por el departamento de contabilidad.

4.4.3.1.2 Flujograma del procedimiento

Para una mejor comprensión del Flujograma, se desglosan la simbología utilizada:

	Identifica el inicio y el fin de un proceso.
	Etapa del proceso (actividad a desarrollar).
	Documento resultante de una operación.
	Documentos múltiples resultantes de una operación.
	Representa el punto del proceso donde se debe tomar una decisión.
	Indicador de dirección o línea de flujo.
	Operación manual.

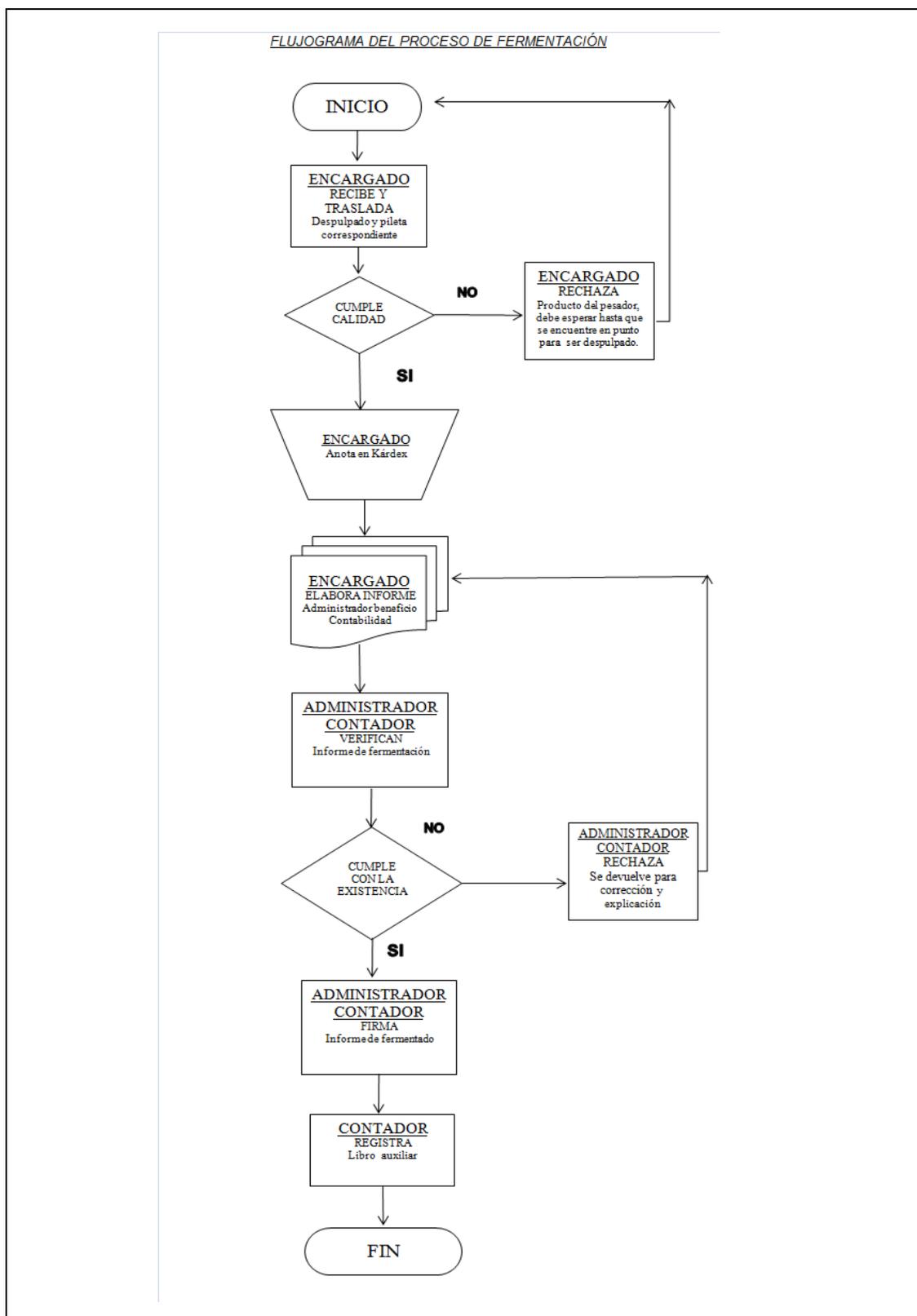
Flujogramación de recepción de café maduro



El informe diario que se traslada al Administrador del Beneficio y al Departamento de Contabilidad, debe contener los siguientes aspectos:

<u>REPORTE DE RECEPCIÓN DE CAFÉ CEREZA</u>				
	Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Reporte de Ingreso de Café Maduro Acatenango, Chimaltenango		No. R-0001	
Guatemala, _____ de _____ año _____.				
Señor: Samuel Pérez Administrador del Beneficio				
Por este medio se hace su conocimiento que el total de café recibido según kárdex número RE-0000001, es el siguiente:				
Café Convencional	Cantidad de quintales	Peso	Tara	Total
Café Certificado	Cantidad de quintales	Peso	Tara	Total
_____ Elabora Encargado de pesado		_____ Supervisa Administrador Beneficio		
_____ Vo.Bo. Contador General				
Copias: Administrador de Beneficio y Departamento de Contabilidad				

4.4.3.2.3 Flujoograma del procedimiento



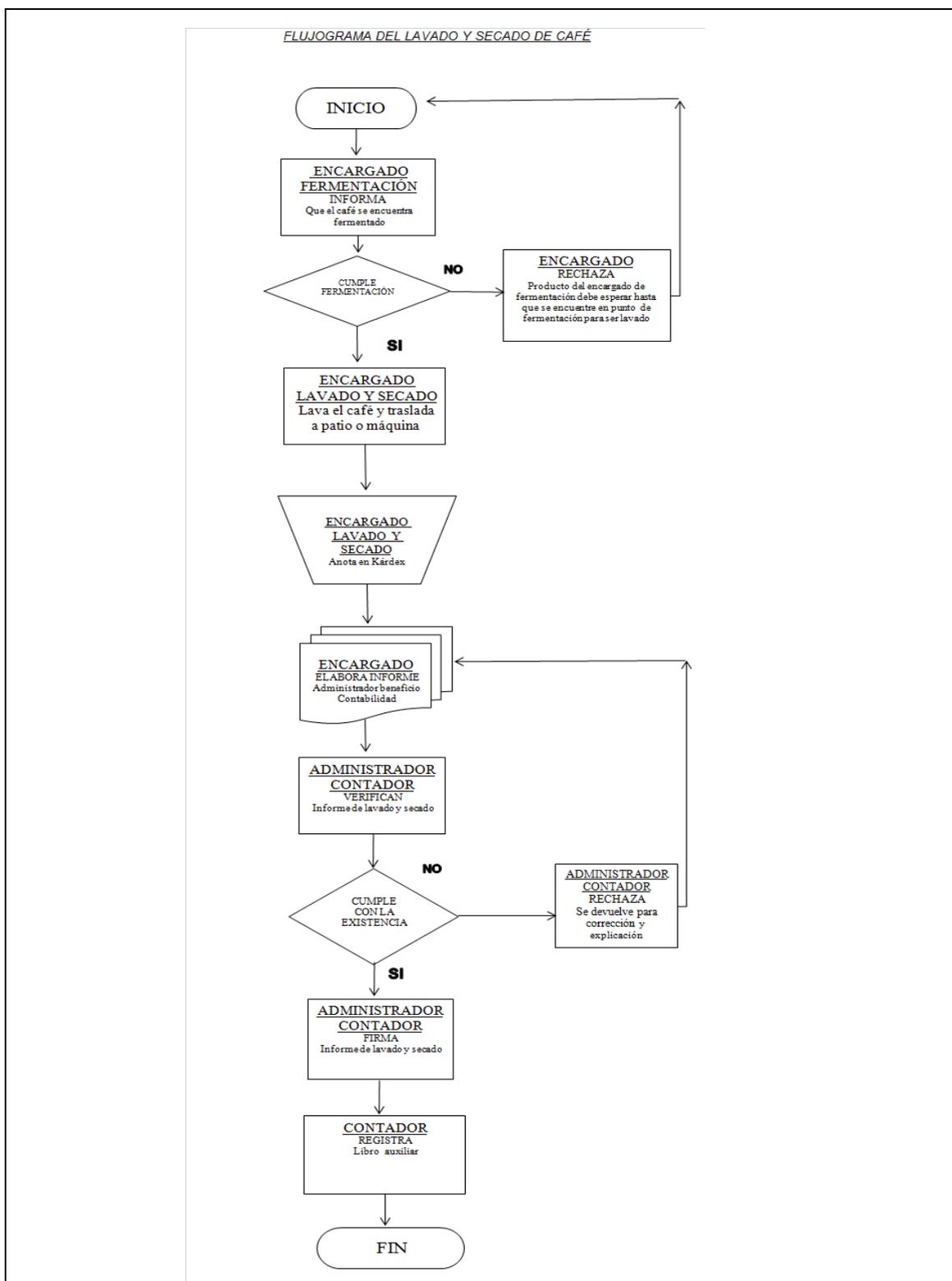
4.4.3.2.4 Registro contable e informes

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Café fermentado	XXXXX	
Merma normal	XXXXX	
a: Inventario de café maduro		XXXXX
Registro del ingreso del café al proceso de fermentación del día.	XXXXX	XXXXX

El reporte diario a elaborar por el encargado es el siguiente:

REPORTE DE FERMENTACIÓN DE CAFÉ				
	Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Reporte de Fermentación de Café Acatenango, Chimaltenango	No. F-0001		
Guatemala, _____ de _____ año _____.				
Señor: Samuel Pérez Administrador del Beneficio				
Por este medio se hace su conocimiento que el total de café recibido según kárdex número FE-0000001, es el siguiente:				
Café Convencional	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación (pileta)	Total quintales
Café Certificado	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación (pileta)	Total quintales
_____ Elabora Encargado de fermentación		_____ Supervisa Administrador Beneficio		
_____ Vo.Bo. Contador General				
Copias: Administrador de Beneficio y Departamento de Contabilidad				

4.4.3.3 Flujoograma del procedimiento



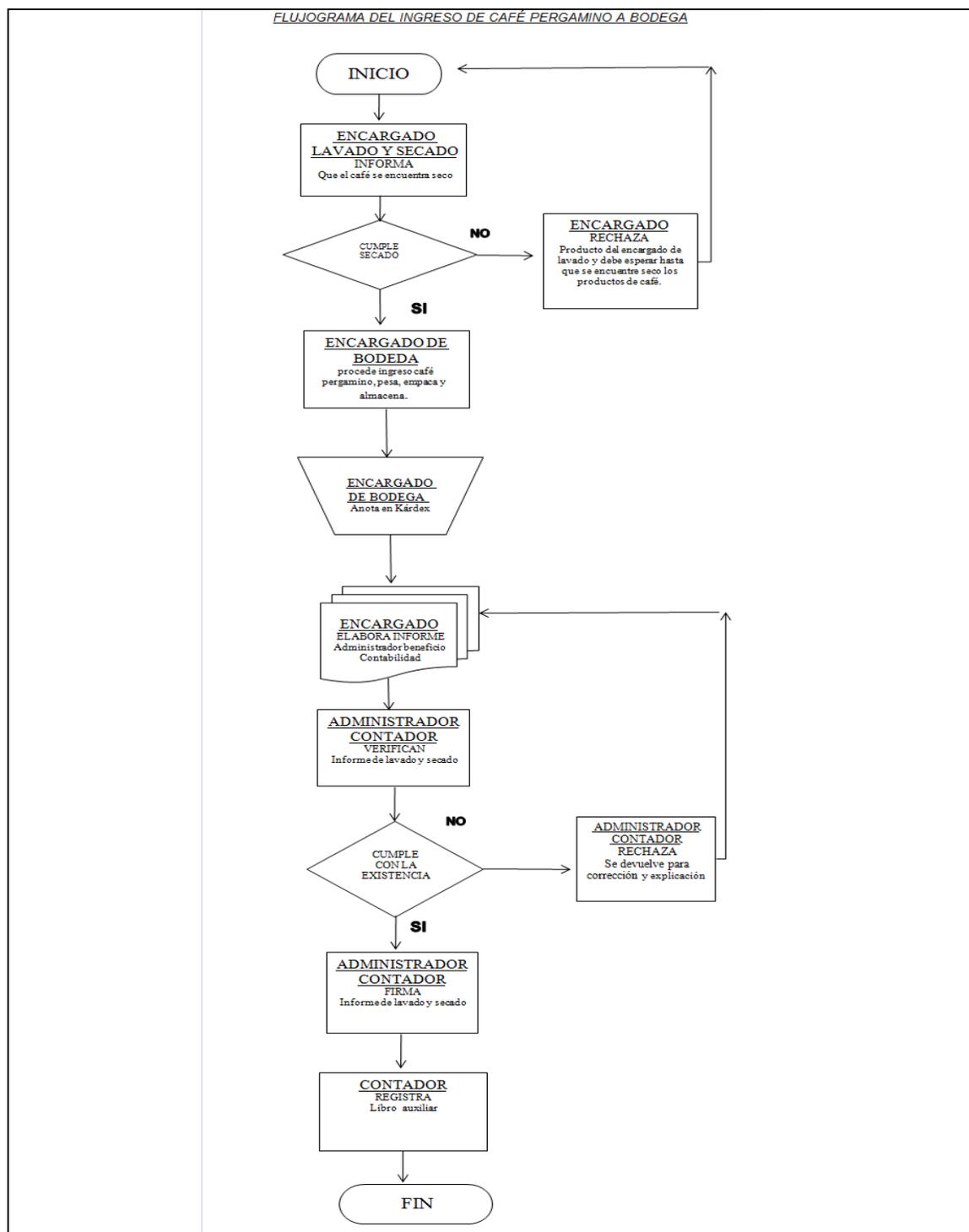
4.4.3.3.4 Registro contable e informes

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Café Lavado y Secado	XXXXX	
Merma normal	XXXXX	
a: Café fermentado		XXXXX
Registro del ingreso del café al proceso de lavado y secado del día.	XXXXX	XXXXX

El reporte diario a elaborar por el encargado es el siguiente:

REPORTE DE LAVADO Y SECADO DE CAFÉ				
	Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Reporte de Lavado y Secado de Café Acatenango, Chimaltenango	No. LV-0001		
Guatemala, _____ de _____ año _____.				
Señor: Samuel Pérez Administrador del Beneficio				
Por este medio se hace su conocimiento que el total de café recibido según kárdex número LV-0000001, es el siguiente:				
Café Convencional	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación Patio/Máquina	Total quintales
Café Certificado	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación Patio/Máquina	Total quintales
Café Nata	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación Patio/Máquina	Total quintales
_____ Elabora Encargado de lavado y secado		_____ Supervisa Administrador Beneficio		
_____ Vo.Bo. Contador General				
Copias: Administrador de Beneficio y Departamento de Contabilidad				

4.4.3.4.3 Flujoograma del procedimiento



4.4.3.4.4 Registro contable e informes

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Café Pergamino Convencional	XXXXX	
Café Pergamino Certificado	XXXXX	
Café Nata	XXXXX	
Merma normal	XXXXX	
a: Café Lavado y Secado		XXXXX
Registro del ingreso del café pergamino y café nata a la bodega en el día.	XXXXX	XXXXX

El reporte diario a elaborar por el encargado es el siguiente:

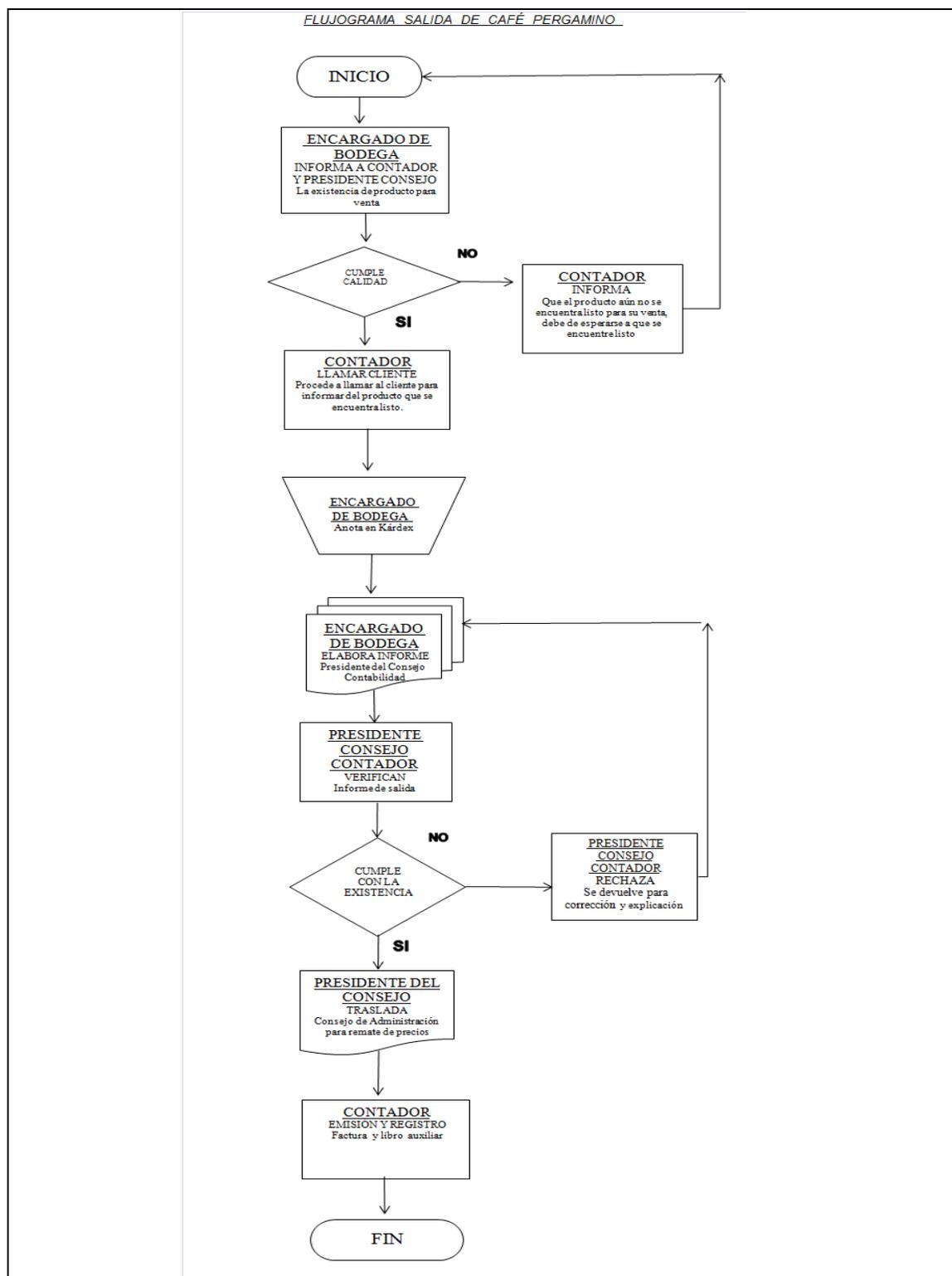
REPORTE DE ALMACENAMIENTO DE CAFÉ				
	Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Reporte de ingreso de café pergamino a bodega Acatenango, Chimaltenango	No. ES-0001		
Guatemala, _____ de _____ año _____.				
Señor: Samuel Pérez Administrador del Beneficio				
Por este medio se hace su conocimiento que el total de café recibido según kárdex número ES-0000001, es el siguiente:				
Café Convencional	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación bodega	Total quintales
Café Certificado	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación bodega	Total quintales
Café Nata	Hora de Inicio	Hora de Finalización	Ubicación bodega	Total quintales
_____ Elabora Encargado de bodega		_____ Supervisa Administrador Beneficio		
_____ Vo.Bo. Contador General				
Copias: Administrador de Beneficio y Departamento de Contabilidad				

4.4.3.5 Salida de los productos de café

4.4.3.5.1 Descripción del procedimiento

- a) El encargado de la bodega informa al Contador General y al Presidente del Consejo de Administración de las existencias del producto para la venta.
- b) El Contador General verifica que se encuentre preparado el café pergamino para su venta e informa al Presidente del Consejo de Administración.
- c) El encargado de la bodega realiza anotación en kárdex respectivo y elabora reporte de la salida de los productos de acuerdo con kárdex.
- d) Traslada informe al Presidente del Consejo de Administración para la autorización del Consejo y al Contador General para la supervisión respectiva; asimismo, verifica kárdex.
- e) El Presidente del Consejo de Administración traslada informe al Consejo de Administración para autorización y el posterior remate de precios de los productos de café.
- f) El Consejo de Administración informa de los remates autorizados y envía copia para adjuntar al archivo contable de la venta.
- g) El Contador General y el Presidente del Consejo supervisan la salida de los productos, de acuerdo con reporte autorizado y anota datos del proveedor en informe respectivo, firma personal involucrado.
- h) Cancelación de productos de café por cliente, el Contador emite factura y registra en auxiliar del inventario el valor de la venta.

4.4.3.5.2 Flujoograma del procedimiento



4.4.3.5.3 Formas a utilizar

<u>KÁRDEX DE SALIDA DEL CAFÉ PÉRGAMINO</u>											
											ES- 0000001
 Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Kárdex de café pergamino Inventarios Acatenango, Chimaltenango											
Fecha	Calidad de Café (C/F/N)	Entrada			Salida			Saldo			
		Cantidad en qq	Precio	Valor	Cantidad en qq	Precio	Valor	Cantidad en qq	Precio	Valor	
TOTAL DE CAFÉ PERGAMINO											

C = Convencional
F= Certificado
N= Nata

Elabora Encargado de bodega Vo. Bo. Administrador del Beneficio

4.4.3.5.4 Registro contable e informes

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Caja y bancos	XXXXX	
a: Venta de café	XXXXX	XXXXX
Registro del ingreso por venta de café.	XXXXX	XXXXX

Descripción	Debe	Haber
Partida X		
Costo de Ventas	XXXXX	
a: Café Pergamino Convencional		XXXXX
Café Pergamino Certificado		XXXXX
Café Nata		XXXXX
Registro del costo de la mercadería vendida.	XXXXX	XXXXX

El reporte diario a elaborar por el encargado es el siguiente:

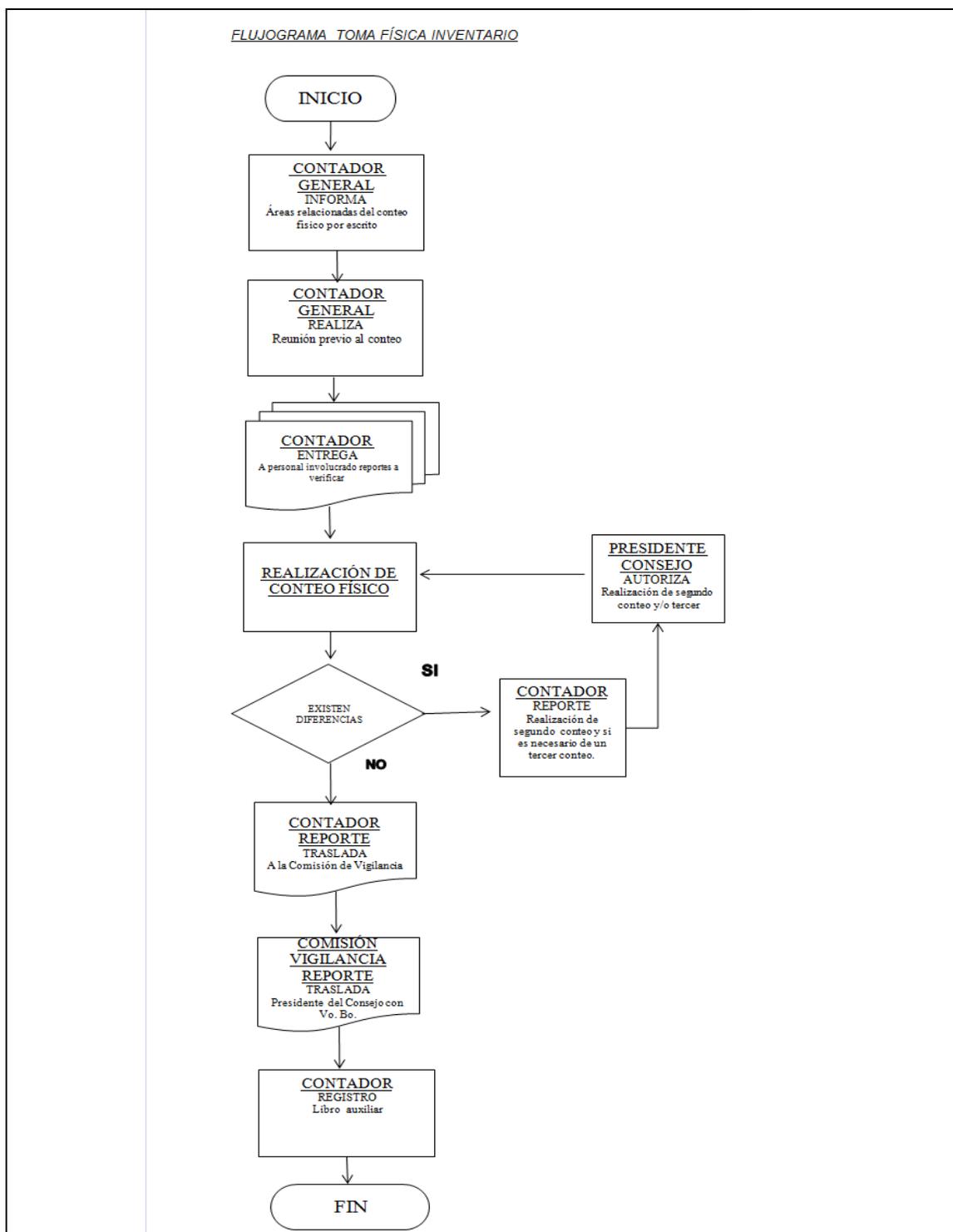
REPORTE DE VENTA DE CAFÉ					
	Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Reporte de salida de café Acatenango, Chimaltenango				
Guatemala, _____ de _____ año _____.					
Señores: Consejo de Administración Presente.					
Por este medio se hace su conocimiento que el total de café vendido a la fecha y según kárdex número ES-0000001, es el siguiente:					
Café Convencional Café Certificado Café Nata	<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th style="padding: 5px;">Total quintales</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td style="height: 15px;"> </td></tr> <tr><td style="height: 15px;"> </td></tr> <tr><td style="height: 15px;"> </td></tr> </tbody> </table>	Total quintales			
Total quintales					
CAFE ENVIADO A: _____					
COSECHA: _____					
_____ Elaboró: Encargado de bodega	_____ Supervisó: Presidente del Consejo				
_____ Vo. Bo. Consejo de Administración					
DATOS DE PERSONAL QUE RECIBE PRODUCTOS DE LA COOPERATIVA					
Nombre del encargado: _____	Firma de encargado: _____				
Placas del Vehículo: _____					
Hora de recepción: _____					
Copia: Consejo de Administración y Departamento de Contabilidad. NOTA: ADJUNTAR REMATES AUTORIZADOS POR CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN					

4.4.3.6 Toma física del inventario

4.4.3.6.1 Descripción del procedimiento

- a) El Contador General informará por escrito a las áreas relacionadas del conteo físico a efectuar, el cual deberá hacerse mensual y anual.
- b) Previo al día del conteo físico, se reunirá con el personal involucrado, para definir los puntos importantes para su adecuado desarrollo, como lo es el día a realizarse, horario y si se atenderá de forma parcial o si las instalaciones se mantendrán cerrada.
- c) El Contador entregará los documentos necesarios al personal involucrado del conteo físico, los reportes de cada área con dos columnas adicionales una verificación física y una de diferencias, para su realización.
- d) Al finalizar el conteo físico, el personal deberá reunirse para determinar diferencias y considerar un segundo conteo, si en el segundo conteo se encuentra diferencias importantes, se realizará un tercer conteo, solicitando autorización del Presidente del Consejo.
- e) Se elaborará el informe respectivo por el Contador de los aspectos encontrados.
- f) Se trasladará el informe al Presidente del Consejo de Administración, después del visto bueno de la Comisión de Vigilancia.
- g) Se realizará registro correspondiente en el auxiliar de inventario cuando proceda y sea debidamente autorizado por el Consejo de Administración.

4.4.3.6.2 Flujograma del procedimiento



4.4.3.6.3 Formas a utilizar

	<p>Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Instructivo para la toma física del inventario Acatenango, Chimaltenango</p>
<p>Justificación</p> <p>De acuerdo con los Estatutos establecidos por la cooperativa, en el artículo 71, indica al finalizar el ejercicio contable se debe levantar un inventario y se elaborará el Balance General y Estado de Productos y Gastos; de igual forma, el Reglamento de Régimen Interno en el artículo 13, indica que dentro de los informes de la Comisión de Vigilancia se deben indicar las verificaciones físicas de inventarios.</p> <p>El inventario es uno de los activos de mayor importancia en los informes financieros de la cooperativa; dentro de sus objetivos se encuentra, estimular y mantener en los asociados las aptitudes y confianza necesarias con el objeto de que la entidad se constituya en una organización productiva y ofrecer así el mejor servicio, se hace necesario el presente instructivo para la toma física de los inventarios de la cooperativa.</p>	
<p>Objetivo General</p> <p>1. Que las existencias sea propiedad de la empresa, ademásde que se encuentre debidamente identificadas, controladas, custodiadas, registradas y en plenas condiciones para su venta.</p>	
<p>Objetivos Específicos</p> <p>1. Establecer la integridad de las existencias de la entidad. 2. Identificación y ubicación de los diferentes productos. 3. Verificar el registro de los productos. 4. Verificar el cumplimiento de los procedimientos establecidos en el área de inventarios. 5. Que la información presentada y revelada en los estados financieros sea veraz y oportuna.</p>	
<p>Marco Regulatorio</p> <p>✓ Impuesto sobre la renta y su reglamento, Decreto número 26-92. ✓ Estatutos de la cooperativa. ✓ Reglamento de Régimen Interno de la cooperativa.</p>	
<p>Metodología</p> <p>El inventario se realizará mediante la conciliación de los reportes de las existencias del Departamento de Contabilidad integrados, contra la existencia física de los productos y las diferencias serán debidamente informadas y discutidas, para proceder su registro.</p>	
<p>Divulgación</p> <p>De forma escrita se indicará al Administrador del Beneficio, a la Comisión de Vigilancia y al personal relacionado del proceso de la toma física del inventario con una semana de anticipación, indicando como necesario su colaboración y apoyo.</p>	
<p>Personal a cargo</p> <p>✓ Comisión de Vigilancia. ✓ Contador General. ✓ Otros, personal relacionado.</p>	



Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L.
Instructivo para la toma física del inventario
 Acatenango, Chimaltenango

Verificación o Conciliación

- ✓ El personal a cargo de la verificación será el Contador General.
- ✓ Previo a la verificación el Contador General realizará un corte de los recibos de ingresos de productos.
- ✓ El Contador proporcionará la lista del producto que se encuentra en las diferentes áreas de café, incluyendo dos columnas adicionales una para existencia física y una para las diferencias, se harán 3 grupos conformados por 2 personas como siguen:
 1. Para realizar el conteo de los productos en el proceso de fermentación.
 2. Para realizar el conteo de los productos en el proceso de lavado y secado.
 3. Para realizar el conteo de los productos en la bodega.
- ✓ Este conteo se realizará en horas de la noche debido a que es lo más factible para la entidad, debido a que en el transcurso del día se hace la recepción del producto en un horario de 10:00 a 12:00 p.m.
- ✓ Para el conteo de los productos localizados en pilas y patios, se utilizará para el primer conteo color rojo, para el segundo conteo color verde y el tercer conteo amarillo, que indicará que inspección física es, utilizando una "X" en una área visible de todos los productos de café.
- ✓ Se indicará a cada grupo incluir dentro de su verificación cualquier aspecto encontrado al final del listado, el cual incluirá un espacio adicional para cualquier observación o comentario.
- ✓ Si dentro del conteo de los productos, se producen errores u otros inconvenientes, se realizará un segundo conteo o tercer conteo intercambiando personal ejecutor de la toma física del inventario.

Al finalizar el Conteo

- ✓ Todos los listados serán entregados al Contador General
- ✓ Cualquier circunstancia extraña será investigada por el Contador General y la Comisión de Vigilancia.
- ✓ El Contador elaborará el informe indicando todas las circunstancias que suscitaron durante la inspección física de los productos, el cual será supervisado por la Comisión de Vigilancia y trasladará el Consejo de Administración para su firma y conocimiento.
- ✓ Cualquier faltante y otra circunstancia será informada inmediatamente al Consejo de Administración por medio del Presidente del Consejo.

(f) Autorización

Consejo de Administración

4.4.3.6.4 Informes a elaborar

El reporte a elaborar consistirá en el siguiente:

REPORTE DE CONTEO FÍSICO														
	Cooperativa Integral Agrícola "Todos Unidos" R. L. Reporte de conteo físico Acatenango, Chimaltenango													
Guatemala, _____ de _____ año _____.														
Señores: Consejo de Administración Presente.														
Por este medio se hace su conocimiento que el total de café a la fecha y según conteo físico realizado al _____, es el siguiente:														
Café Convencional Café Certificado Café Nata	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Quintales según reportes</th> <th>Quintales Conteo Físico</th> <th>Diferencias</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>	Quintales según reportes	Quintales Conteo Físico	Diferencias										
Quintales según reportes	Quintales Conteo Físico	Diferencias												
Personal involucrado en inventario físico de los productos de café:														
Nombre	Cargo	Firma												
Observaciones: _____ _____ _____														
Sin otro particular, quedo de usted.														
Atentamente,														
_____ Elaboró Contador General	_____ Vo. Bo. Comisión de Vigilancia													

CONCLUSIONES

1. La importancia de un sistema de control interno para el área de inventarios radica en que permite que las empresas cuente con los recursos necesarios, y así alcanzar sus objetivos y su adecuado funcionamiento, por lo que debe encontrarse debidamente diseñado.
2. El área de inventarios es uno de los más voluminosos de toda empresa por lo que requiere que el personal involucrado en su manejo y custodia, conozca los procedimientos adecuados para su apropiada utilización, debe contar con personal que supervise el cumplimiento de los procedimientos establecidos.
3. El diseño de un sistema de control interno para el rubro de inventarios requiere la utilización de una metodología apropiada, siendo idóneo la participación de un profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, para su correcta elaboración.
4. Es importante que el profesional de la Contaduría Pública y Auditoría desarrolle trabajos de auditoría específicamente en lo concerniente al sistema de control interno en el área de inventario con el objeto de reflejar íntegramente el saldo presentado en los estados financieros de las empresas, así como en las demás cuentas.

RECOMENDACIONES

1. La elaboración de un sistema de control interno para el área de inventarios requiere un adecuado conocimiento de la entidad; así como, de todos los factores externos que pueden afectar de forma directa e indirecta su adecuado desarrollo y funcionamiento, requiere ser evaluado periódicamente por la administración quién es la responsable de su cumplimiento.
2. El rubro de inventarios es predominante en los activos de toda entidad, requiere ser controlado de forma apropiada por el Contador General, quién apoya a la administración para el mejoramiento continuo del control interno sobre las existencias; requiere por lo tanto, de procedimientos apropiados para suministrar información oportuna y veraz.
3. Dentro la elaboración de un diseño del sistema de control interno, específico al área de inventarios, deben ser considerados todos los aspectos legales, normativas, procedimientos y la organización de la entidad, para que el profesional de Contaduría Pública y Auditoría lo desarrolle de forma apropiada.

4. Se ha desarrollado un sistema de control interno para el área de inventarios en el presente trabajo el cual de ser cumplido permitirá que la entidad cuente con el saldo de inventario íntegramente presentado en sus estados financieros de la entidad, lo que permitirá la adecuada toma de decisiones por la administración.

BIBLIOGRAFÍA

1. Asamblea General Extraordinaria.--Estatutos reformados de la Cooperativa Integral Agrícola.-- Guatemala: Servicios Gráficos Múltiples –ALFA-, abril 1997.--20 páginas.
2. Asamblea Nacional Constituyente.-- Constitución Política de la República de Guatemala.--Guatemala, 2005.
3. Auditoría.--España: Cultural de Ediciones, S.A. Brosmac, 1996.-- 333 páginas, Tomo I y II.
4. Cashin, James.--Enciclopedia de la Auditoría Océano-Centrum/ Neuwirth D. Paul y Levy F. John.--España: Grupo Editorial Océano Credograf, S.A, 1990.--303 páginas.
5. Cepeda Alonso, Gustavo.--Auditoría y Control Interno.--Colombia: Editorial Kimpres Ltda., McGraw-Hill Interamericana, S.A., 1998.--234 páginas.
6. Congreso de la República de Guatemala.--Código de Comercio y sus Reformas.-- Decreto Número 2-70.-- Guatemala, 2006.
7. Congreso de la República de Guatemala.--Código Tributario.--Decreto Número 6-91.-- Guatemala: Librería Jurídica, 2004.
8. Congreso de la República de Guatemala.--Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento.--Decreto Número 27-92 y Acuerdo Gubernativo Número 424-2006.-- Guatemala, 2006.--

9. Congreso de la República de Guatemala.-- Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008.-- Diario Oficial de Centroamérica.--Guatemala, 2008.
10. Congreso de la República de Guatemala.--Ley General de Cooperativas y su Reglamento.-- Decreto Número 82-78. y Acuerdo Gubernativo No. M. de E. 7-79.-- Guatemala, 2004.
11. Congreso de la República de Guatemala.--Ley y Reglamento del Impuesto sobre la Renta.--Decreto Número 26-92 y Acuerdo Gubernativo Número 2 06-2004.--Guatemala, 2006.
12. Congreso de la República de Guatemala.--Ley y Reglamento de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.-- Decreto Número 37-92 y Acuerdo Gubernativo Número 737-92.-- Guatemala, 2006.
13. Congreso de la República de Guatemala.-- Reformas a la Ley General de Cooperativas.-- Decreto Número 47-2001.--Diario Oficial de Centroamérica.-- Guatemala, noviembre 2001.
14. Consejo de Administración de la Cooperativa Integral Agrícola.-- Reglamento de Régimen Interno.-- Guatemala: Impresos Iximché, septiembre 2003.-- 10 páginas.
15. Consejo de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).--Normas Internacionales de Auditoría.-- Año 2007.

16. George W. Plossl.--Control de la producción de Inventarios Principios y Técnicas/traducción Erick Alcántara Gomez/2da. Edición.--México: Prentice-Hall hispanoamericana, S. A., Litografía G.--489 páginas.
17. Hernández Contreras, Alfredo Bartolomé.-- “El cooperativismo cafetalero guatemalteco federado, una experiencia en el ámbito de la cooperación económica externa”.--Guatemala, enero 1987.--245 páginas.--Tesis (Licenciado en Politicología especializado en relaciones internacionales).-- Universidad Rafael Landívar.-- Instituto de Ciencias Políticas y Sociales.
18. Holmes, Arthur W.--Auditoría, Principios y Procedimientos, Teorías y Procedimientos/trad. Francisco Contro.--Guatemala: Editorial Limusa, S.A., 2002.-- 952 páginas, Tomo I.-- Número 121.
19. International Accounting Standards Board (IASB).--Normas Internacionales de Contabilidad.-- Año 2007.
20. José Alberto, Schuster.--“Control Interno”. Buenos Aires, Argentina: Editorial Macchi, 2002.--139 páginas.
21. Juárez González, Ana Beatriz.--“Diseño de un sistema de control interno del área de inventario de una empresa distribuidora de automóviles”.-- Guatemala, abril 2006.--117 páginas.-- Tesis (Licenciado en Contaduría Pública y Auditoría).--Universidad de San Carlos.-- Facultad de Ciencias Económicas.
22. Muller Max, Fundamentos de Administración de Inventarios.--Colombia: Grupo Editorial Norma, S.A./impreso Litocamargo Ltda., 2005.--249páginas.

23. Ruíz de Velasco, Luis.--Auditoría práctica/Alejandro Prieto Llorens/14ª. Edición.--México: Editorial Banca y Comercio, 2002.--617 páginas.
24. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique.--“Diccionario de Términos Contables”.-- Guatemala: Ediciones Alenro, 2002.-- 345 páginas.
25. Rusenar, Oscar.--Manual de control interno.--Argentina: Ediciones Macchi grupo editorial, 1999.--302 páginas.
26. Sajquim Ixcarguá, Julio Leonardo.--“Auditoría Operacional aplicada al área de inventarios de una empresa cooperativa”.--Guatemala, junio 1992.-- 61páginas.--Tesis (Licenciado en Contaduría Pública y Auditoría).-- Universidad de San Carlos.--Centro Universitario de Occidente División de Ciencias Económicas.
27. Universidad de San Carlos de Guatemala.-- Material de Apoyo para las pláticas de Orientación de Elaboración de Tesis.-- Facultad de Ciencias Económicas.-- Departamento de Supervisión de Tesis-.
28. Whittington O. Ray.--Principios de Auditoría/, Kart Pany, trad. Joaquín Ramos Santalla, José C. Pecina Hernández.--México: McGraw-Hill Interamericana Editores S.A. Litográfica Ingramez de C.V., 2005.--736 páginas.
29. Zacarías, Roberto Vinicio.--“Estudio, evaluación y diseño de un sistema de control interno contable y administrativo de una cooperativa agrícola”.-- Guatemala, mayo 1988.--108 páginas.-- Tesis (Licenciado en Contaduría Pública y Auditoría).--Universidad de San Carlos.-- Facultad de Ciencias Económicas.

30. www.fedecocagua@fedecocagua.com.gt

31. www.gestiopolis.com

32. www.monografias.com

33. www.anacafe.org.gt

34. www.congreso.gob.gt

35. www.mineco.gob.gt

36. www.sat.gob.gt

37. www.inacop.gob.gt