

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

**ELABORACIÓN DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS  
PARA UNA EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHÍCULOS**

**TESIS**

Presentada a la Honorable Junta Directiva de la  
Facultad de Ciencias Económicas

**POR**

**CHRISTIAN OMAR DE LEÓN RODRÍGUEZ**

Previo a conferírsele el título de

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

En el grado académico de

**LICENCIADO**

**GUATEMALA, MAYO DE 2011**

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I:	Lic. Álbaro Joel Girón Barahona
Vocal II:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal III:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal IV:	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal V:	P.C. José Antonio Vielman

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

Matemática – Estadística	Lic. Carlos Humberto García Álvarez
Contabilidad	Lic. Jose Rolando Ortega Barreda
Auditoría	Lic. Moisés Mardoqueo Sapon Ulín

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

Presidente:	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán
Examinador:	Lic. Roberto Salazar Casiano
Examinador:	Lic. Mynor René Suruy Contreras

Guatemala, 10 de Marzo de 2011

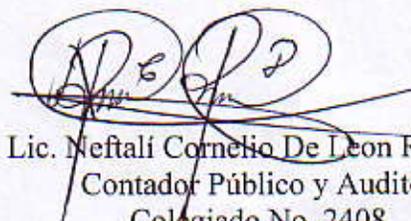
Licenciado:  
José Rolando Secaida Morales  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD.068-2009, emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno Christian Omar de Leon Rodriguez, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado "ELABORACION DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHICULOS", el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Publico y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno De leon Rodriguez reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Lic. Nefthalí Cornelio De Leon Ramirez  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 2408



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
CUATRO DE MAYO DE DOS MIL ONCE.

Con base en el Punto CUARTO, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 11-2011 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 14 de abril de 2011, se conoció el Acta AUDITORIA 23-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 18 de febrero de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "ELABORACIÓN DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHICULOS", que para su graduación profesional presentó el estudiante CHRISTIAN OMAR DE LEÓN RODRÍGUEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

M-13  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO



Smp.

Ingrid  
REVISADO

## **DEDICATORIA**

### **A Dios**

Creador del Universo, fuente de vida y sabiduría, a él sea el honor y la gloria por siempre, por haberme dado la oportunidad de dar este paso en mi vida profesional.

### **A mis padres**

De leon Lopez, Roberto, por su apoyo, comprensión y consejos para lograr mis metas. Rodriguez de De Leon, Blanca Luz, por sus sabios consejos y por su protección por medio de sus oraciones diarias, dios la bendiga.

### **A mis hijos**

Diego André y Jose Pablo, porque con sus sonrisas y abrazos me llenan cada día de fuerzas e inmensa felicidad.

### **A mi esposa**

Garcia Lemus, Sabin Daniela, por su apoyo incondicional en todo momento.

### **A mis hermanos**

Ana Lucrecia, Brenda Yohanna, Yenni Maritza, por sus buenos ejemplos y amor fraternal

### **A mis abuelos**

Lopez Hernandez, Enriqueta (Dios la tenga en su Gloria)

De Leon Echeverria, Jose (Dios lo tenga en su Gloria)

Rodriguez Perez, Pedro Antonio

Lopez Mendez, Julia

### **A mis sobrinos**

Con especial cariño, como un ejemplo para el futuro

### **A mis amigos y Tíos**

Por su constante motivación y amistad, y en especial afecto al grupo estudiantil "CRECE" por su apoyo continuo al desarrollo del estudiante.

### **A la escuela de Contaduría Pública y Auditoría**

De la Facultad de Ciencias Económicas, por brindarme la oportunidad de prepararme como profesional.

### **A mi Universidad**

Mi querida tricentaria Universidad de San Carlos de Guatemala, a quien amo y respeto.

## CONTENIDO

INTRODUCCIÓN

i

### CAPÍTULO I

#### GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS

1.1	DEFINICIÓN DE EMPRESA	1
1.2	CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS	1
1.2.1	Por su giro o actividad	1
	a) Comerciales:	1
	b) Servicios:	1
	c) Industriales:	1
	d) Agropecuarias:	2
1.2.2	Por su magnitud	2
1.2.3	Por su origen de capital	3
1.2.4	Según otros criterios	4
1.3	ASPECTOS LEGALES DE LAS EMPRESAS	5
1.4	TRAMITES ADMINISTRATIVOS	5
1.4.1	Constitución a través de Escritura Pública elaborada por un notario:	5
1.4.2	Inscripción en el Registro general de la República de Guatemala:	6
1.4.3	Inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT):	7
1.4.4	Inscripción en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS):	13
1.4.5	Legislación aplicable	14
1.5	EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHÍCULOS	16
1.5.1	Antecedentes	16
1.5.2	Inscripción en el Registro de Importadores	18
1.5.3	Actividades;	18
1.6	ESTRUCTURA DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS	19
1.6.1	Departamento de Almacén	22
1.6.2	Departamento de Compras e Importaciones	27

### CAPÍTULO II

#### INVENTARIOS

2.1	GENERALIDADES	31
2.2	DEFINICIÓN DE INVENTARIOS	31
2.3	IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS	32
2.4	OBJETIVOS DE LOS INVENTARIOS	32
2.5	CLASIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS	33
2.6	MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS	35
2.6.1	Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS) o ( FIFO )	36
2.6.2	Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS) o ( LIFO )	36
2.6.3	Promedio Móvil o Promedio Ponderado	37
2.6.4	Identificación Específica	38

## **CONTENIDO**

2.6.5	Al detalle por menor	38
2.7	MÉTODO DE VALUACIÓN UTILIZADO POR LA EMPRESA OBJETO DE ESTUDIO	38
2.8	COSTOS DE LOS INVENTARIOS	38
2.9	ASPECTOS LEGALES RELACIONADOS CON LOS INVENTARIOS	40

## **CAPÍTULO III**

### **SISTEMA DE CONTABILIDAD Y COSTOS**

3.1	DEFINICIÓN DE SISTEMA	42
3.1.1	Sistemas de inventarios	42
3.1.1.1	Sistemas de inventario periódico	43
3.1.1.2	Sistemas de inventario permanente o perpetuo	44
3.2	DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD	46
3.3	SISTEMA DE CONTABILIDAD	46
3.4	DEFINICIÓN DE COSTO	47
3.5	DEFINICIÓN DE GASTO	48
3.6	DIFERENCIA ENTRE COSTO Y GASTO	48
	CONTABILIDAD DE COSTOS	49
3.7	ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS	49
3.8	DEFINICIÓN DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS	50
3.9	IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS	51
3.10	FINES PRINCIPALES DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS	52
3.11	ELEMENTOS DEL COSTO DE PRODUCCIÓN.	52
	Materia prima	52
	Mano de obra	53
	Gastos indirectos de fabricación	53
	Clasificación de los gastos indirectos de fabricación	54
	Características del comportamiento de los gastos o costos indirectos de fabricación	54
3.12	DEFINICIÓN DE SISTEMA DE COSTO	55
3.13	CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS	57
3.13.1	Por la época en que se determinan	57
	Costos reales o históricos	57
	Costos predeterminados	57
3.13.2	Por los elementos que se incluyen	59
	Costos de absorción total	59
	Costos de absorción parcial o costo directo	59
3.13.3	Por el tipo de control	60
3.14	SELECCIÓN E IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTOS	61
3.14.1	Selección del sistema	62
3.14.2	Estudio de las operaciones	63
3.15	IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTOS	63
3.15.1	Métodos relacionados con la información	64
3.15.2	Documentación del sistema de costos	64
3.15.3	Desarrollo de lineamientos para la implementación de un nuevo sistema de costos.	64

## CONTENIDO

3.15.4	Documentación	65
3.15.5	Ordenamiento del proceso contable	65
3.15.6	Diseños de información.	65
3.15.7	Diseño de formas o formularios	65
3.15.8	Implementación y mantenimiento del sistema	65
3.15.9	Entrenamiento y capacitación	66
3.15.10	Desarrollo práctico de la implementación	66
3.15.11	Seguimiento	66
3.15.12	Revisión	66
3.16	REPRESENTACIÓN DEL COSTO Y PRECIO DE VENTA	67
3.16.1	Costo primo	68
3.16.2	Costo de conversión	68
3.16.3	Costo de producción	68
3.16.4	Costos de distribución	68
3.16.5	Costo total	68
3.16.6	Precio de venta	68

## CAPÍTULO IV

### CONTROL INTERNO (un enfoque integral COSO)

4.1	GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO	69
4.1.2	Definición de control interno	69
4.1.3	Importancia	69
4.1.4	Antecedentes históricos del control interno.	70
4.1.5	Estructura de control interno	70
4.1.6	Elementos del control interno.	71
4.1.7	Objetivos del control interno	72
4.1.8	Principios del control interno.	73
4.1.9	Finalidad del control interno	74
4.1.10	El control interno para efectos de una auditoría.	75
4.1.11	Conceptos metodológicos del informe COSO	76
	Componentes del control interno	77
	Entorno de control	77
	Evaluación de los riesgos	77
	Actividades de control	77
	Información y comunicación	78
	Supervisión	78
	Interrelación	78
	Limitaciones a atender	78
	Funciones y responsabilidades	79
4.2	ADMINISTRACIÓN ESTRATÉGICA BAJO LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL INFORME COSO	79
4.3	DIFERENCIA DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL TRADICIONAL Y LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL COSO.	81

## CONTENIDO

4.4	HERRAMIENTAS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO BAJO LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DE COSO.	82
4.4.1	Herramientas de evaluación	83
4.4.2	Evaluación de los componentes de control	83
	AMBIENTE DE CONTROL	83
	VALORACIÓN DE RIESGOS	88
	ACTIVIDADES DE CONTROL	90
	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	91
	MONITOREO	93
	AUDITORÍA INTERNA CON UN ENFOQUE EN LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	95
4.5	CONCEPTOS GENERALES	95
4.5.1	Definición de Contador Público y Auditor (CPA)	95
4.5.2	Definición de auditoría	95
4.6	TIPOS DE AUDITORIA	96
4.6.1	Auditoría financiera	97
4.6.2	Auditoría operacional	97
4.6.3	Auditoría administrativa	98
4.6.4	Auditoría fiscal	98
4.7	AUDITORIA INTERNA	98
4.7.1	Función de la auditoría interna	99
4.7.2	La auditoría interna como elemento de control:	99
4.7.3	Ubicación de auditoría interna en la estructura organizacional:	100
4.7.4	Estándares para la práctica profesional de la auditoría interna	100
	Capacidad profesional	101
	Capacidad técnica	101
	Alcance del trabajo	101
	Metodología de la auditoría interna	101
	Planeación de auditoría	102
4.8	NORMAS DE AUDITORIA PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO	102
4.8.1	Guías de Auditoría Interna	102
4.8.2	Guía No. 1 Conceptos básicos y objetivos de auditoría interna	102
4.8.3	Guía No. 2 Independencia de las actividades que se auditan	103
4.8.4	Guía No. 3 Metodología de la auditoría interna	106
4.8.5	Guía No. 4 Función de compras	108
4.8.6	Guía No. 5 Inventarios	109
4.8.7	Guía No. 6 Ventas y otros ingresos	112
4.8.8	Guía No. 7 Créditos y cuentas por cobrar	113
4.8.9	Guía No. 8 Tesorería	115
4.8.10	Guía No. 9 Cuentas por pagar	117
4.8.11	Guía No. 10 Nóminas y planillas	119
4.8.12	Guía No. 11 Propiedad planta y equipo	121
4.8.13	Guía No. 12 Depreciaciones	122
4.8.14	Guía No. 13 Préstamos bancarios	124
4.8.15	Guía No. 14 Administración del departamento de auditoría interna	127
4.8.16	Guía No. 15 Informe de auditoría interna	128

## CONTENIDO

4.8.17	Normas internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna emitidas por ( The Institute Of Internal Auditors)	130
	a) Normas sobre atributos	131
	b) Normas sobre desempeño	133

## CAPÍTULO V

### CASO PRÁCTICO

5.1	ELABORACIÓN DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS COSTOS DE UNA EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHÍCULOS	139
5.2	ORGANIZACIÓN GENERAL DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS	139
5.3	PRECEDIMIENTO GENERAL UTILIZADO PARA OBTENER LOS COSTOS DE LAS IMPORTACIONES DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS	142
5.4	DESCRIPCIÓN DE GASTOS DE NACIONALIZACIÓN GENERADOS EN EL TRÁMITE DE UNA IMPORTACIÓN PARA EL CÁLCULO DEL COSTO FINAL.	142
5.4.1	Impuesto aduanal	142
5.4.2	Almacenaje	142
5.4.3	Manejo de guía aérea	142
5.4.4	Apertura	142
5.4.5	Flete local	143
5.4.6	Carga y descarga	143
5.4.7	Certificación documentos	143
5.4.8	Custodia	143
5.4.9	Documentos originales	143
5.4.10	Empaque	143
5.4.11	Fumigación	143
5.4.12	Honorarios aduanales	143
5.4.13	Multas	143
5.4.14	Muellaje y vaciado	143
5.4.15	Parqueo	144
5.4.16	Póliza de traslado	144
5.4.17	Trámite en puerto	144
5.4.18	Servicio de mensajería	144
5.4.19	Trámites de póliza	144
5.5	PROCEDIMIENTO UTILIZADO	144
5.6	DOCUMENTOS QUE AMPARAN LA IMPORTACIÓN A ANALIZAR	144
5.7	FACTURA COMERCIAL	145
5.8	GUÍA AÉREA	147
5.9	FACTURA POR ACARREO DE CARGA	148
5.10	FACTURA POR HONORARIOS DE AGENTE ADUANAL	149
5.11	PÓLIZA DE IMPORTACIÓN	150
5.12	PROCEDIMIENTO UTILIZADO PARA EL CÁLCULO DE LOS COSTOS, EN BASE AL FACTOR PROMEDIO.	153

## **CONTENIDO**

5.13	PRORRATEO PARA CADA ARTÍCULO, VALORES FOB, EN BASE AL TIPO DE CAMBIO 7.5177	154
5.14	PRORRATEO PARA CADA ARTÍCULO EN BASE AL FACTOR DE IMPORTACIÓN 13.73840868 (PROMEDIO)	155
5.15	ELABORACIÓN DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA IMPORTADORA DE RESPUESTOS PARA VEHÍCULOS	157
5.16	CLASIFICACIÓN DE GASTOS GENERADOS EN NACIONALIZACIÓN DE IMPORTACIÓN	157
5.17	PRORRATEO DE COSTOS (VALOR DE MERCADERÍA Y GASTOS DE NACIONALIZACIÓN)	158
5.18	CLASIFICACIÓN DE PARTIDAS ARANCELARIAS	159
5.19	DISTRIBUCIÓN DE IMPUESTOS PARA CADA ARTÍCULO	162
5.20	APLICACIÓN DE FORMULA PARA DISTRIBUCIÓN DE GASTOS	164
5.21	COMPARACIÓN DE COSTOS, UTILIZANDO LOS DOS PROCEDIMIENTOS	167
5.22	COSTO DE CADA ARTÍCULO EN BASE AL MÉTODO PROPUESTO	169
5.23	TABLA COMPARATIVA DE COSTOS, TOMANDO COMO BASE EL PROCEDIMIENTO UTILIZADO POR LA COMPAÑÍA Y EL PROPUESTO PARA ESTE ESTUDIO	171
5.24	ANÁLISIS DEL PROYECTO PROPUESTO	173
	CONCLUSIONES	174
	RECOMENDACIONES	176
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	178

# INTRODUCCIÓN

Las empresas que se dedican a la venta de repuestos para vehículos, por el volumen de artículos en sus inventarios en muchos casos no cuentan un sistema adecuado para determinar sus costos y en base a estos calcular sus precios para poder competir en el mercado, en su mayoría no tienen un departamento específico que les establezca controles adecuados y que les permita analizar y supervisar la información que se presenta a la Administración, y que de esta se puedan tomar decisiones adecuadas y de beneficio empresarial.

Para alcanzar el liderazgo en el mercado, las empresas deben invertir en diferentes estrategias, generalmente en sus propios recursos para sacarle ventaja y en otras actividades encaminadas a motivar al consumidor a comprar los productos que comercializan. La empresa que realice de mejor manera esas actividades, podrá tener mejores oportunidades en posicionarse en el número uno y lograr mayor participación en el mercado. Sin embargo, más allá de todo el esfuerzo que se realice, existen otros aspectos que contribuyen a lograrlo y en muchas ocasiones es un elemento determinante en la decisión de compra y adquisición de servicio que se incluyen en el precio de los artículos que comercializa.

La presente tesis expone aspectos relevantes de la importancia sobre el análisis de un sistema de inventarios y sus cálculos de costos en una empresa que se dedica a la venta de repuestos para vehículos, es indispensable para la misma contar con un departamento de compras / costos, ya que tiene un significado de mayor relevancia en el cálculo detallado de los valores de cada artículo, esta información que se presenta a la administración y/o a los Accionistas o propietarios, es de utilidad para que se tomen decisiones adecuadas y correctas en beneficio de la empresa.

Para una empresa que se dedica a la venta de repuestos para vehículos a nivel nacional, es importante contar con un método de inventarios adecuado ya que estudia y evalúa el grado de efectividad y beneficios del método utilizado.

Una empresa dedicada a la venta de repuestos para vehículos, es aquella que dentro del mercado nacional maneja la importación y distribución de todo tipo de repuestos para la marca que representa y los diferentes modelos que comercializa.

El presente trabajo lleva como fin primordial el dar a conocer, la Importancia que tiene un departamento de compras y/o costos dentro de las empresas que se dedican a la actividad comercial (venta de repuestos para vehículos) y en especial la empresa objeto de estudio, así mismo los efectos que produce la falta de un mecanismo específico en el manejo y control sus inventarios desde el punto de vista financiero para poder ser rentable a nivel de competencia y mercado.

El trabajo realizado se presenta en cinco capítulos, de los cuales el capítulo uno, da a conocer las generalidades de las empresas que se dedican a la venta de repuestos para vehículos, su clasificación y sus características principales, así como aspectos y procedimientos legales y su estructura organizativa.

En el segundo capítulo, se presenta la definición de inventarios, su importancia, objetivos y clasificación, los métodos de valuación, el método de cálculo de costos y los aspectos legales relacionados con el área de inventarios.

En el tercer capítulo, aborda ampliamente el sistema contable y de costos, sus definiciones, así como la definición de gastos y la diferencia entre gasto y costo, antecedentes de la contabilidad de costos, importancia, fines principales y los elementos del costo, clasificación de los costos, selección e implementación del sistema de costos, y la representación del costo total y precio de venta.

En el cuarto capítulo se desarrolla el tema de control Interno con un enfoque integral COSO, las generalidades del control interno, la administración estratégica bajo la estructura conceptual del informe COSO, diferencia de la estructura del control tradicional y la estructura conceptual COSO, las herramientas de evaluación del control interno bajo la estructura conceptual COSO, así también hablamos de la auditoria interna con un enfoque en la evaluación del control interno, conceptos generales, tipos de auditoria, la auditoria interna y las normas de auditoria para evaluar el control interno.

El quinto capítulo trata del caso práctico aplicando los puntos anteriores, en este capítulo enfocaremos nuestro estudio tomando como base una importación la cual analizaremos desde la forma usual que la empresa trabaja, desarrollaremos los procedimientos utilizados, ejemplo; nacionalización y conversión a sus costos respectivos, hasta llegar a la nueva propuesta, iniciaremos con la organización general de la empresa en estudio, el procedimiento actual utilizado, luego describiremos todos los gastos posibles en que puede incurrir la nacionalización de una importación,

tomaremos todos los documentos que amparan la importación, realizaremos el calculo de costos utilizado por la empresa, paralelamente a este desarrollaremos el método propuesto para esta tesis con toda la documentación respectiva, procederemos a la distribución de impuestos para cada artículo, aplicaremos los cálculos respectivos para la distribución de los demás gastos y calcularemos los costos de cada artículo, luego realizaremos una tabla paralela a los costos usuales utilizados por la empresa, y por ultimo desarrollaremos un análisis de los dos métodos utilizados del cual podremos visualizar que el procedimiento propuesto para esta tesis nos refleja un mejor método, tanto para el cliente como para la propia compañía y así poder competir y tener un enfoque seguro de precios.

# CAPÍTULO I

## GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS

### 1.1 DEFINICIÓN DE EMPRESA

“Es una forma de producción por medio de la que, en el seno de un mismo patrimonio, se combinan los precios de los factores de la producción aportados por sujetos distintos al propietario de la empresa, con vistas a vender una producción en el mercado, un bien o un servicio y obtener una renta monetaria igual a la diferencia entre las dos series de precios” (17:39)

“Es una entidad económica y social en la que sus factores productivos (capital, trabajo y dirección), se unen con el fin de producir bienes y servicios encaminados a la satisfacción de las necesidades del hombre, la cual se encuentra determinada por el sistema social en que ésta se desarrolla” (25:3)

### 1.2 CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS

#### 1.2.1 Por su giro o actividad

##### a) Comerciales:

Son intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra-venta de productos terminados.

##### b) Servicios:

Son aquellas que brindan servicio a la comunidad y pueden tener o no fines lucrativos.

##### c) Industriales:

La actividad patrimonial de este tipo de empresas se dedica a la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas.

Esta a su vez se clasifican en:

- **Extractivas:** Son las que se dedican a la extracción de recursos naturales, renovables o no renovables.
- **Manufactureras:** Son aquellas que transforman las materias primas en productos terminados y pueden ser de dos tipos:

1. Empresas que producen bienes de consumo final, y
2. Empresas que producen bienes de producción.

#### **d) Agropecuarias:**

Su función es la explotación de la agricultura y la ganadería.

#### **1.2.2 Por su magnitud**

Este es uno de los criterios más utilizados para clasificar a las empresas, el que de acuerdo al tamaño de la misma se establece que puede ser pequeña, mediana o grande.

Existen múltiples criterios para determinar a qué tipo de empresa pueden pertenecer una organización, tales como:

- a. **Financiero:** El tamaño se determina por el monto de su capital.
- b. **Producción:** Este criterio se refiere al grado de mecanización que existe en el proceso de producción; así que una empresa pequeña es aquella en la que el trabajo del hombre es decisivo, es decir, que su producción es artesanal, generalmente en este tipo de empresa la maquinaria es obsoleta y requiere de mucha mano de obra: Una empresa mediana puede estar mecanizada, pero cuenta con maquinaria y menos mano de obra.
- c. **Ventas:** Establece el tamaño de la entidad en relación con el mercado que esta abastece y con el monto de sus ventas, según este criterio una empresa se clasifica en:
  - Pequeña: cuando sus ventas son locales
  - Mediana: cuando son nacionales
  - Grande: cuando son internacionales.
- d. **Personal Ocupado:** Este criterio establece que una empresa pequeña es aquella en la que laboran menos de 250 empleados, una mediana aquella que tiene entre 250 y 1000 y una grande aquella que tiene más de 1000 empleados.

### 1.2.3 Por su origen de capital

#### A. Privadas:

Cuando el capital es propiedad de inversionistas privados y su finalidad es 100% lucrativo.

- **Nacionales:** Cuando los inversionistas son 100% del país.
- **Extranjeros:** Cuando los inversionistas son nacionales y extranjeros.
- **Transnacionales:** Cuando el capital es preponderantemente (que tiene más importancia) de origen extranjero y las utilidades se reinvierten en los países de origen.

#### B. Públicas:

En este tipo de empresas el capital pertenece al Estado y generalmente su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social.

Las empresas públicas pueden clasificarse de la siguiente manera:

- **Centralizadas:** Cuando los organismos de las empresas se integran en una jerarquía que encabeza directamente el Presidente de la República, con el fin de unificar las decisiones, el mando y la ejecución. Ejemplo: Las secretarías de estado.
- **Descentralizadas:** Son aquellas en las que se desarrollan actividades que competen al estado y que son de interés general, pero que están dotadas de personalidad, patrimonio y régimen jurídico propio.
- **Desconcentradas:** Son aquellas que tienen determinadas facultades de decisión limitada, que manejan su autonomía y presupuesto, pero sin que deje de existir su nexo de jerarquía.
- **Estatales:** Pertenecen íntegramente al estado, no adoptan una forma externa de sociedad privada, tiene personalidad jurídica propia, se dedican a una actividad económica y se someten alternativamente al derecho público y al derecho privado.

- **Mixtas y Paraestatales:** En éstas existe la coparticipación del estado y los particulares para producir bienes y servicios. Su objetivo es que el estado tienda a ser el único propietario tanto del capital como de los servicios de la empresa.

#### 1.2.4 Según otros criterios

##### A. Criterios económicos:

Según este criterio las empresas pueden ser:

- **Semibásicas:** Producen mercancías destinadas a satisfacer directamente las necesidades vitales de la población.
- **Básicas:** Aquellas industrias consideradas primordiales para una o varias actividades de importancia para el desarrollo agrícola o industrial del país.
- **Necesarias:** Tiene como objeto la manufactura o fabricación de mercancías que se producen en el país de manera insuficiente para satisfacer las necesidades del consumo nacional, siempre y cuando el mencionado déficit sea considerable y no tenga un origen en causas transitorias.
- **Nuevas:** Se dedican a la manufactura o fabricación de mercancías que no se producen en el país, siempre que no se trate de meros sustitutos de otros que ya se produzcan en éste y que contribuyen en forma importante en el desarrollo económico del mismo.

##### B. Criterios de Constitución Legal:

El Congreso de la República de Guatemala, en el Código de Comercio, (Decreto Numero 2-70) y sus reformas establece:

ARTÍCULO 10. "SOCIEDADES MERCANTILES. Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

- 1º. La sociedad colectiva,
- 2º. La sociedad en comandita simple,
- 3º. La sociedad de responsabilidad limitada,
- 4º. La sociedad anónima y
- 5º. La sociedad en comandita por acciones. ". (3:9)

## **1.3 ASPECTOS LEGALES DE LAS EMPRESAS**

### **1.4 TRAMITES ADMINISTRATIVOS**

Las empresas mercantiles para ser reconocidas legalmente y poder ejercer sus funciones deben cumplir con los siguientes requisitos básicos:

- a. Constitución a través de Escritura pública elaborada por un notario,
- b. Inscripción en el Registro general de la República de Guatemala,
- c. Inscripción en el Registro Tributario Unificado ante la Superintendencia de Administración Tributaria ( SAT), e
- d. Inscripción en el Régimen del Instituto guatemalteco de seguridad social (IGSS).

#### **1.4.1 Constitución a través de Escritura Pública elaborada por un notario:**

Nuestra legislación vigente obliga a que la constitución de las sociedades mercantiles y cualquier futura modificación se hagan constar en Escritura Pública, la cual debe contener básicamente lo siguiente:

- Forma de Organización,
- Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiera,
- Domicilio y el de sus sucursales,
- Objeto,
- Plazo de duración,
- Capital social,
- Notario que suscribe, lugar y fecha,
- Órganos de vigilancia,
- Parte de beneficios o pérdidas que se asignen a cada socio, fecha y norma de su distribución,
- Casos en que procederá la disolución de la sociedad antes de su vencimiento,
- Las épocas fijas en que se presentará la memoria, inventario, balance general de las operaciones sociales y proyecto de distribución de utilidades,
- Bases sobre las cuales deben hacerse la liquidación y división del haber social,
- Como se determinará, la mayoría en los casos en que los socios tengan derecho a votar,

- Cantidad que pueda tomar periódicamente cada socio para sus gastos personales, según la naturaleza de la sociedad, y
- Órganos de administración, facultades de los administradores.

#### **1.4.2 Inscripción en el Registro general de la Republica de Guatemala:**

El desarrollo del comercio en Guatemala, está normado por nuestra legislación mercantil, que fundamentalmente está contenida en el Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la Republica y sus reformas.

En dicha legislación, existen requisitos que deben cumplirse ante el Registro general de Guatemala y obligaciones que deben observarse en la marcha de los negocios, en la propia empresa y en operaciones mercantiles.

El código de Comercio Decreto 2-70 y sus reformas en los artículos 1, 2 y 3 menciona lo siguiente:

**ARTÍCULO 1. APLICABILIDAD.** Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este Código y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.

**ARTÍCULO 2. COMERCIANTES.** Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

1. La industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
2. La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
3. La Banca, seguros y fianzas.
4. Las auxiliares de las anteriores.

**ARTÍCULO 3. COMERCIANTES SOCIALES.** Las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto.

Así también podemos decir en complemento a los artículos anteriores al referirse a los obligados establece que: Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional:

- Los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más,
- Todas las sociedades mercantiles,
- Empresas y establecimientos comprendidos dentro de estos extremos,
- Los hechos y relaciones jurídicas que especifiquen las leyes, y
- Los auxiliares de Comercio.

La inscripción de comerciantes individuales, auxiliares de comercio y de las empresas y establecimientos mercantiles, deberá solicitarse dentro del mes posterior de haberse constituido como tales o de haberse abierto la empresa o establecimiento, según lo dispuesto en el artículo 17 del Código de Comercio Decreto 2-70 y sus reformas.

El de las sociedades, dentro del mes siguiente al otorgamiento de la escritura de constitución. Este mismo plazo rige para los demás hechos y relaciones jurídicas.

#### **1.4.3 Inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT):**

Con la finalidad de obtener recursos para poder cumplir con la obligación que tiene el Estado de satisfacer las necesidades públicas, se crean los impuestos a los cuales están afectas todas las personas naturales y jurídicas. Y con el propósito de poder controlar y lograr una eficiente fiscalización de los contribuyentes y reducir la evasión tributaria, el estado crea la ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes (Decreto 25-71), que indica: “Se establece el Registro Tributario Unificado, en donde se inscribirá todas las persona naturales o jurídicas que estén afectas a cualquiera de los impuestos vigentes.

De la misma forma el Código Tributario (Decreto 6-91) y sus reformas establece:

ARTÍCULO 120. Inscripción de contribuyentes y responsables. Todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas.

Para toda inscripción, los contribuyentes o responsables deberán presentar solicitud escrita ante la Administración Tributaria, que deberá contener como mínimo lo siguiente:

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

- b) Nombres y apellidos completos del representante legal de la persona jurídica o de los contribuyentes citados en el artículo 22 y de las personas que, de acuerdo con el documento de constitución o sus reformas, tengan la calidad de administradores, gerentes o representantes de dichas personas y, copia legalizada del documento que acredita la representación.
- c) Domicilio fiscal,
- d) Actividad económica principal,
- e) Fecha de iniciación de actividades afectas, y
- f) Si se trata de persona extranjera deberá precisarse si actúa como agencia, sucursal o cualquier otra forma de actuación.

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

La administración tributaria en coordinación con el Registro Mercantil, deberá establecer los procedimientos administrativos para que la asignación del Número de Identificación Tributaria -NIT-, y la extensión de la constancia respectiva se efectúen en forma simultánea con la inscripción correspondiente.

Toda modificación de los datos de la inscripción, deberá comunicarse a la Administración Tributaria, dentro del plazo de treinta (30) días de ocurrida. Así mismo y dentro de igual plazo se avisará del cese definitivo de la actividad respectiva, para la cancelación del registro que corresponda. Los contribuyentes deberán actualizar anualmente sus datos de inscripción, mediante anotación de los mismos en su respectiva declaración jurada anual del Impuesto sobre la Renta. En dicha declaración deberán registrar, además, la actualización de su actividad económica principal, misma que constituirá aquella que en el período de imposición correspondiente hubiere reportado mayores ingresos al contribuyente.

Cuando los obligados no cumplan con inscribirse, la Administración Tributaria podrá inscribirlos de oficio.

EL ARTÍCULO 23 del Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas establece:

Los contribuyentes o responsables ante el fisco, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales por este código o por normas

legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le corresponden.

EL ARTÍCULO 112 del Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas establece: que están obligados a facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la SAT. Cuando las leyes lo establezcan, deberán:

1. Inscribirse en el registro Tributario Unificado u otros registros fiscales, aportando los datos y documentos necesarios; obtener NIT; solicitar autorización, imprimir y emitir facturas por sus ventas.
2. Llevar libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
3. Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
4. Facilitar a los auditores tributarios autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimiento, oficina, depósito, cajas registradoras y archivos, así como medios de transporte.

Dentro de los tributos que deben cumplir las empresas mercantiles podemos mencionar:

## **IVA**

Definición:

Impuesto al Valor Agregado.

Monto:

12% del valor del bien o servicio. En Guatemala este porcentaje ya está incluido en el precio de venta.

Base Legal:

Decreto 27-92 del CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.

En qué se utiliza:

Del 12% que se recauda 3.5% es destinado para el financiamiento de proyectos para la paz y el desarrollo, 1.5% es destinado para financiar gastos sociales en programas y proyectos y el 7% restante es destinado para financiar el presupuesto de la nación.

## **ISR**

Definición:

Impuesto Sobre la Renta.

Monto:

31% sobre la utilidad ó 5% sobre las ventas.

Base Legal:

Decreto 26-92 del CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

En qué se utiliza:

Para mantener al gobierno

El ISR lo paga cualquier persona que preste un servicio profesional, así como también los propietarios de negocios, empresas o sociedades y los empleados que ganen más de Q36,000.00 al año.

## **IUSI**

Definición:

Impuesto Único Sobre Inmuebles.

Monto:

<b>ESCALA</b>	<b>TASA</b>
Hasta Q2,000.00	Exento
De Q2,000.01 a Q20,000.00	2 por millar
De Q20,000.01 a Q70,000.00	6 por millar
De Q70,000.01 en adelante	9 por millar

Base Legal:

Decreto 15-98 del CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.

En qué se utiliza:

En las municipalidades.

El IUSI es el impuesto que paga cualquier persona dueña de algún inmueble, El impuesto recae sobre los inmuebles rústicos o rurales y urbanos, incluyendo el terreno, las estructuras, construcciones e instalaciones del inmueble y sus mejoras.

## **IETAAP**

Definición:

Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

Monto:

El impuesto se determina multiplicando el tipo impositivo por la base imponible.

Base Imponible:

La mayor entre:

1. La cuarta parte del activo neto
2. La cuarta parte de los ingresos brutos

Tipo Impositivo:

1. Del 1 de julio al 1 de diciembre de 2004, la tasa es 2.5%.
2. Del 1 de enero de 2005 al 30 de junio de 2006, la tasa es 1.25%.
3. Del 1 de julio de 2006 al 1 de diciembre de 2007, la tasa es 1%.

Base Legal:

Decreto 19-04 del CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA.

En qué se utiliza: Acuerdos de paz

Para explicar este impuesto citaremos algunos artículos del Decreto 19-04 del CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA:

Artículo 1. **Materia del Impuesto.** “Se establece un impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los Acuerdos de Paz, a cargo de las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como de los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operan en el país , las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

Artículo 3. **Hecho generador.** “El impuesto se genera por la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de esta ley.”

Nota Importante en contraparte de IETAAP: Denominado Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP) -(Decreto 19-04 del Congreso de la República de Guatemala)- será sustituido por el Impuesto de Solidaridad (ISO):

## **ISO**

Definición:

Ley del Impuesto de Solidaridad

Base Legal:

Decreto 73-2008 Congreso de la República de Guatemala

Para explicar este impuesto citaremos algunos artículos del 73-2008 del CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA:

Artículo 1. **MATERIA DEL IMPUESTO.** Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

Artículo 2. **DEFINICIONES.** Para los efectos del impuesto de Solidaridad, se entenderá por:

**ACTIVO NETO:** El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el bimestre por el que se determina y paga el impuesto.

**CRÉDITOS FISCALES PENDIENTES DE REINTEGRO:** Los montos que conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver al sujeto pasivo, declarados líquidos y exigibles por resolución y que estén registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

**INGRESOS BRUTOS:** El conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el bimestre por el que se determina y paga este impuesto. Se excluyen los ingresos por resarcimiento de pérdidas patrimoniales o personales provenientes de contratos de seguro, reaseguro y reafianzamiento y las primas cedidas de reaseguro y de reafianzamiento correspondientes al período indicado.

**MARGEN BRUTO:** La sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas

Artículo 3. **HECHO GENERADOR.** Constituye hecho generador de este impuesto la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios a que se refiere el artículo 1 de esta Ley.

#### **1.4.4 Inscripción en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS):**

El 30 de Octubre de 1946, el Congreso de la República de Guatemala, emite el Decreto número 295, "LA LEY ORGÁNICA DEL INSTITUTO GUATEMALTECO DE SEGURIDAD SOCIAL". Se crea así "Una Institución autónoma, de derecho público de personería jurídica propia y plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, cuya finalidad es aplicar en beneficio del pueblo de Guatemala, un Régimen Nacional, Unitario y Obligatorio de Seguridad Social, de conformidad con el sistema de protección mínima" (Cáp. 1º; Art. 1º).

Se crea así un Régimen Nacional, Unitario y Obligatorio. Esto significa que debe cubrir todo el territorio de la República, debe ser único para evitar la duplicación de esfuerzos y de cargas tributarias; los patronos y trabajadores de acuerdo con la Ley, deben de estar inscritos como contribuyentes, no pueden evadir esta obligación, pues ello significaría incurrir en la falta de previsión social.

La Constitución Política de la República de Guatemala, promulgada el 31 de Mayo de 1985, dice en el artículo 100: "Seguridad Social. El Estado reconoce y garantiza el derecho de la seguridad social para beneficio de los habitantes de la Nación".

El acuerdo 1123 Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social estable:

Artículo 1: El patrono es toda persona individual o jurídica, que emplea los servicios de trabajadores en virtud de un contrato o relación de trabajo.

Artículo 2: Todo patrono, persona individual o jurídica, que ocupe tres o más trabajadores, está obligado a inscribirse en el Régimen de Seguridad Social, los patronos que se dediquen a la actividad económica del transporte terrestre de carga, de pasajeros o mixto ( carga y pasajero ) utilizando para el efecto vehículos motorizados, están obligados a inscribirse cuando ocupen los servicios de uno (1) o más trabajadores.

Artículo 3: El patrono está obligado: a) descontar de la totalidad del salario que devenguen los trabajadores, el porcentaje correspondiente a la cuota laboral, b) pagar la cuota patronal; y, c) solicitar inmediatamente su inscripción en el Régimen De Seguridad Social, desde a la fecha en que ocupe el número de empleados indicado en el artículo 2

#### **1.4.5 Legislación Aplicable**

Todas las empresas mercantiles deben observar el cumplimiento de todas las leyes generales del país, pero las principales ligadas a su funcionamiento y organización son las siguientes:

Decreto 2-70 y sus reformas, Congreso de la República de Guatemala.	Código de Comercio
---	--------------------

Decreto 6-91 del Congreso de la República.	Código Tributario Reforma 2006. Texto Ordenado
Decreto Número 25-71 del Congreso de la República	Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes
Decreto 26-92 del Congreso de la República.	Ley del Impuesto Sobre la Renta – ISR
Decreto 73-2008 Congreso de la República de Guatemala	Ley del Impuesto de Solidaridad
Decreto 15-98 Congreso de la República de Guatemala.	Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles
Acuerdo Gubernativo 206-2004	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
Decreto 18-04 del Congreso de la República	Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta
Decreto del Congreso de la República 80-2000	Reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92 del Congreso de la República y sus Reformas
Decreto 27-92 del Congreso de la República.	Ley del Impuesto al Valor Agregado. Reformas 2006. Texto ordenado.
Acuerdo gubernativo número 424-2006	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
Decreto 37-92 del Congreso de la República	Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos.
Acuerdo Gubernativo 737-92	Reglamento de la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos
Acuerdo Gubernativo 111-95	Reglamento de la Ley del Impuesto de Circulación de Vehículos
Decreto 19-04 del Congreso de la República	Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz
Decreto 20-2006 del Congreso de la República	Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria
Decreto 70-94 del Congreso de la República	Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos
Decreto 18-2001 del Congreso de la República	Código de Trabajo

## **1.5 EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHÍCULOS**

### **1.5.1 Antecedentes**

El inicio de la importación de vehículos a Guatemala en la década de los años veinte, obligó a desarrollar el sector de recambios y/o repuestos para automóviles, ya que las partes y componentes de estos automotores sufrirían desgaste, daño y deterioro con el paso del tiempo.

En un principio, los mismos importadores de vehículos eran los obligados y los únicos que entrarían en éste negocio, ya que tenían que satisfacer los requerimientos de sus clientes los cuales eran de las clases más poderosas del país.

Con el transcurrir de los años, se fueron multiplicando los fabricantes de vehículos y fue creciendo la necesidad de bajar los costos de producción para competir en el mercado, por lo que empezaron a aparecer fabricantes de piezas para vehículos en sectores específicos (neumáticos, frenos, acumuladores, filtros, etc.) y esto abrió las puertas a otros empresarios para que entraran al negocio de la venta de repuestos para vehículos y tratar de ofrecer variedad de marcas y competir en precios.

De esta manera nace en Guatemala el sector de la comercialización de partes para vehículos, El verdadero crecimiento de éste sector se inicia en la década de 1980 con el auge de la importación de vehículos usados de Estados Unidos de Norte América.

En la actualidad, debido a la agudización de la crisis en la economía del país, los elevados precios de los vehículos nuevos, las dificultades para obtener un crédito y los problemas del deficiente transporte urbano, causaron que un gran sector de la población se viera en la necesidad de adquirir un vehículo y optara por un automóvil usado.

Esta situación derivó en la oportunidad para muchas empresas que se dedican a la comercialización de piezas para automóviles de afianzar su posición, a la vez que se han creado muchas otras y con ello se ha hecho más competitivo éste sector de la economía.

En la actualidad, el mercado ha crecido de tal manera que se ha creado la necesidad de contar con un ente representativo del sector automotriz, por lo que ha sido

constituida la "Gremial de Importadores de Vehículos" en la cual están agrupados casi la totalidad de importadores de automotores nuevos y por consiguiente los importadores de repuestos.

Existen en éste sector alrededor de doscientas ochenta ventas de repuestos para automóviles, que están agrupadas de la siguiente manera:

- Distribuidores autorizados de marcas específicas de automóviles (Agencias); se dedican a una marca en particular y cuentan con la representación de la casa matriz,
- Importadores de repuestos para vehículos en general; se dedican a la venta de piezas no originales; es decir, repuestos de mercado paralelo,
- Reconstructoras de motores; se dedican a la rectificación o reparación de piezas no descartables en el vehículo, por ejemplo: aceitera de caja de cambios, cárter superior, cárter inferior, etc.,
- Ventas de neumáticos y sistemas de suspensión,
- Ventas de resortes,
- Ventas de mangueras, y
- Ventas de Filtros de aire.

Esta clasificación refleja a grandes rasgos los grupos en los que se puede subdividir éste ramo y no es una clasificación estricta, por lo que se puede encontrar muchas otras subdivisiones dependiendo del área de automóvil que se desee analizar.

Se debe hacer hincapié en el sector de vehículos comerciales, ya que éste es el más importante debido a que es el que permite mantener activo el proceso económico del país, porque sin éste tipo de vehículo no se podría desarrollar la actividad agrícola, industrial y comercial, desde un motor estacionario que permite hacer funcionar las líneas de producción, sistemas de ventilación o proveer de energía eléctrica a las fabricas, pasando por el transporte público urbano y extra urbano de pasajeros, fuerza de trabajo sin la cual la economía del país estaría paralizada, hasta los camiones y cualquier otro vehículo de carga que permita transportar las materias primas o productos terminados desde su origen hasta su destino final.

Por esta razón, no se puede pensar en la actividad productiva de un país sin la participación de los vehículos automotores y la fuerza que éstos proveen y por

consiguiente, no se puede prescindir del funcionamiento continuo y adecuado de esta infraestructura que, sin el apoyo brindado por el sector de los recambios y/o repuestos para automotores, no garantizaría la continuidad en la prestación de éste servicio a la actividad productiva de Guatemala.

Para que una empresa pueda ejercer esta actividad específicamente la de importar o exportar debe de cumplir con el siguiente requisito (Inscripción en el registro de Importadores); adicional a los mencionados en los aspectos legales de las empresas mercantiles:

### **1.5.2 Inscripción en el Registro de Importadores**

Por la actividad de importar productos que realizan las empresas objeto del presente trabajo, deben solicitar autorización al Banco de Guatemala, en el departamento de cambios específicamente, por medio de un formulario denominado "Solicitud de Código para Operar con Divisas", por medio del cual se le asigna un número de identificación a cada empresa importadora, el cual deberá anotarse en todos los formularios que se utilizan para realizar importaciones o exportaciones.

### **1.5.3 Actividades;**

La empresa sujeto de estudio para el presente trabajo de investigación cuenta con la representación exclusiva de una marca de vehículos la cual distribuye para Guatemala con una gran variedad de modelos, siendo esta una gama amplia, la cual cuenta con automóviles familiares "Compactos", deportivos, de lujo y grandes vehículos comerciales ( camiones y camionetas para turismo ). Esta se dedica a la venta de vehículos nuevos y de segunda mano, así también distribuye una línea exclusiva de neumáticos, baterías (acumuladores) y accesorios.

Suministra a todos sus clientes el servicio de post-venta para el buen prolongamiento de vida útil y mantenimiento de los vehículos que comercializa por medio de los departamentos de servicio y venta de repuestos, este ultimo a su vez esta encargado de promover a cada cliente que lo solicite por medio de la venta por mostrador, una gama de repuestos originales y no originales, así mismo, provee servicio técnico, mecánico y de enderezado de pintura para una gran variedad de vehículos, está catalogada como una empresa grande, con aproximadamente doscientos cincuenta empleados.

## **1.6 ESTRUCTURA DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS**

El tipo de organización indicado para esta empresa importadora de repuestos para vehículos es la organización lineal staff.

Debido a la estructura y facilidad de comprensión, este tipo de organización se caracteriza por la claridad en delimitar la responsabilidad, tener un mejor control y comunicación entre cada departamento o área de operación involucrada, de tal forma que la línea de mando sea siempre directa y no se dé conflicto de responsabilidad, cada empleado debe saber quién es su jefe inmediato y cuáles son las funciones y atribuciones que le corresponden de acuerdo al puesto en que se desempeña

Su estructura básicamente está conformada por cuatro centros de servicio, dos talleres, cuatros salas de venta de vehículos nuevos, una sala de ventas para vehículos de segunda mano y tres departamentos de repuestos, además cuenta cuatro departamentos administrativos que son:

### ➤ Departamento de Contabilidad

El Departamento de Contabilidad se encarga de instrumentar y operar las políticas, normas, sistemas y procedimientos necesarios para garantizar la exactitud y seguridad en la captación y registro de las operaciones financieras, presupuestales y de consecución de metas de la entidad, a efecto de suministrar información que coadyuve a la toma de decisiones, a promover la eficiencia y eficacia del control de gestión, a la evaluación de las actividades y facilite la fiscalización de sus operaciones, cuidando que dicha contabilización se realice con documentos comprobatorios y justificativos originales, y vigilando la debida observancia de las leyes, normas y reglamentos aplicables.

#### Funciones

- Establecer y operar las medidas necesarias para garantizar que el sistema de contabilidad este diseñado para que su operación facilite la fiscalización de los activos, pasivos, ingresos, costos, gastos, avance en la ejecución de programas y en general de manera que permitan medir la eficacia y eficiencia del gasto público,
- Realizar las acciones necesarias para garantizar que el sistema contable del organismo, así como las modificaciones que se generen por motivos de su

actualización, cuenten con las autorizaciones legales para su funcionamiento y operación,

- Llevar a cabo la contabilidad del Centro en los términos que establece la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público,
- Emitir por escrito las principales políticas contables necesarias para asegurar que las cuentas se operen bajo bases eficientes y consistentes, así como para la clara definición y asignación de responsabilidades de funcionarios y empleados,
- Mantener actualizado el catálogo de cuentas y guía contabilizadora, de manera que éstos satisfagan las necesidades institucionales y fiscalizadoras de información relativa a los activos, pasivos, ingresos costos, gastos y avance en la ejecución de programas, recabando para el efecto, las autorizaciones suficientes de las autoridades competentes,
- Registrar y controlar los recursos financieros provenientes del calendario financiero presupuestal, los que otorgan las instituciones para el desarrollo de proyectos de investigación, así como los ingresos de donativos provenientes de dependencias y entidades del sector público, privado o social, identificando dentro de la contabilidad, y los aportados por instituciones públicas y privadas, destinados a proyectos específicos,
- Elaborar, analizar y consolidar los Estados Financieros,
- Controlar las disponibilidades de las cuentas bancarias de cheques y de inversión, realizando conciliaciones mensuales contra los saldos reportados en los estados de cuenta bancarios y por el Departamento de Tesorería y Caja, para garantizar la exactitud en el registro de fondos, y apoyando a una correcta toma de decisiones,
- Depurar permanentemente los registros contables y presupuestales,
- Preparar y presentar los datos que conforman la Cuenta Pública, el Sistema Integral de Información, el Informe Presidencial, las reuniones para Junta Directiva, el Comité de Control y Auditoría, y demás información complementaria que requieran las autoridades competentes respecto de las actividades desarrolladas en el ámbito de su competencia,
- Realizar las demás actividades que le sean encomendadas por la Subdirección de Recursos Financieros, afines a las funciones y responsabilidades inherentes al cargo, y

- Coordinar, orientar y apoyar las actividades del personal adscrito al área de su competencia.

➤ Departamento de Créditos y Cobros

Es el departamento encargado de otorgar créditos y darle seguimiento a los clientes que consumen los artículos a pagos posteriores, en este caso podemos mencionar las aseguradoras, talleres y otros almacenes que sub-distribuyen nuestros productos.

➤ Departamento de Cómputo

Este departamento esta encargado de brindar soporte técnico a todos los equipos de la compañía y que todos estos funcionen en orden y acorde a las necesidades que se requieran.

➤ Departamento de Recursos Humanos.

Éste se encarga de todo el proceso de selección del personal para posteriormente ser contratado y formar parte de la empresa en el cargo que se desee ocupar.

La realización del estudio se enfoca específicamente al **DEPARTAMENTO DE REPUESTOS**, (venta de partes de recambio, repuestos), este a su vez esta integrado por otros departamentos los cuales podemos mencionar:

- 1. Departamento de Almacén ( bodega )**
- 2. Departamento de Compras e Importaciones**

A continuación se detallan las principales características de éste centro de servicio (departamento de repuestos):

- 31 empleados,
- Inventario promedio de Q. 3,000,000.00,
- Ventas mensuales de Q. 2,100,000.00 ( promedio anual Q. 25,000,000.00)
- 14,000 ítems que conforman el almacén de repuestos, y
- El 85% de la mercadería es importada de México, un 10% de Europa ( Alemania ) y el 5% restante de otros países como Colombia, Brasil,

A pesar de tener la representación exclusiva para Guatemala, esta empresa enfrenta a una fuerte competencia en el mercado de la venta de repuestos debido a esta

situación, es indispensable para la empresa tener un inventario sano y precios competitivos, con la mejor calidad de servicio y repuesto.

Los pedidos a proveedores son abastecidos por tres medios de transporte:

**1. Vía Terrestre:**

Se trasladan por vía terrestre aquellos casos en los que la mercadería es para mantener el stock adecuado y cubrir la demanda normal de partes por nuestros clientes. En esta vía se trasladan las importaciones que vienen de México (Proveedor Principal).

**2. Vía Marítima:**

Se trasladan aquellos pedidos en los que la mercadería es para mantener el stock adecuado en el almacén y cubrir la demanda normal de nuestros clientes, por esta vía se trasladan las importaciones que vienen de América de Sur (Brasil y Colombia), así como Europa (Alemania)

**3. Vía Aérea**

Los pedidos por vía aérea son básicamente para piezas que se importan con carácter de urgentes, este servicio es contratado para los pedidos que vienen de México y América del Sur (Brasil).

Los proveedores más importantes de la empresa están localizados en México, Europa (Alemania) y América del Sur (Colombia y Brasil).

### **1.6.1 Departamento de Almacén**

“Departamento que custodia físicamente todas las existencias de materiales. Es responsable de una proporción considerable del activo corriente de la compañía, por consiguiente, es una sección muy importante en la organización del negocio. Para desempeñar en forma adecuada esta responsabilidad, la sección encargada del almacenamiento de los materiales debe recibir y rendir cuenta del producto que llega al almacén.” (23:324)

Las funciones de custodia son:

- Protección del inventario, y
- Mantener registros correctos de inventarios.

### **a. Organización del almacén**

Para resguardar y contabilizar debidamente el inventario de una empresa dedicada a la venta de repuestos y accesorios para vehículos, se necesita establecer cierto orden en la organización del almacén en el cual debe haber un jefe encargado del departamento, una persona responsables que lleve el registro del inventario de las partes que comercializa, y un número suficiente de ayudantes para manejar y revisar la entrada de los materiales así como la correcta colocación de los inventarios que se adquieren.

Para poder mantener un control adecuado sobre tal situación, es necesario que exista la elaboración de un formulario que puede denominarse “SALIDA POR TRASLADO”, “TRASLADO DE BODEGA”, “REQUISICION A BODEGA”, etc., el cual debe llenarse anotando la cantidad de los artículos que se retiran del almacén, así como la descripción de los repuestos y el número de parte que le corresponde.

Para que este control sea efectivo, debe mantenerse una constante revisión de la existencia mediante recuentos físicos selectivos, así como efectuar un cruce de pruebas con las facturas emitidas, para confirmar la venta del repuesto o existencia física del mismo en el almacén

Cuando existe un sistema computarizado de control de inventarios y facturación, el procedimiento de control es más efectivo y más sencillo, ya que para poder facturar, el computador debe contar con una carga inicial o bien, se alimenta constantemente con los traslados de bodega.

Es importante señalar que, en las empresas que venden repuestos y accesorios, reconocen las piezas en base a una combinación alfanumérica en algunos casos, y en otra exclusivamente numérica. Esta forma de identificación de partes, más conocida como nomenclatura, es utilizada en los manuales de fábrica y en los manuales de despacho de los diferentes proveedores, con lo cual se logra agilizar la elaboración de pedidos y facilitar al vendedor la localización del artículo en el catálogo así como el respectivo precio de venta.

La organización del almacén es de mucha importancia para la localización, recuento y entrega de mercadería con prontitud, exactitud y control.

Corresponde al departamento de compras e importaciones, el ordenamiento en forma correlativa y de preferencia por casa proveedora, del stock que se mantiene en el almacén. De esta manera se facilita la elaboración de pedidos.

Por su parte, le corresponde a la auditoria interna efectuar pruebas que tienen el propósito de comprobar que efectivamente se cumple con lo establecido por la administración, así como un medio para constatar las cifras que se muestran en los estados financieros. La funcionalidad del almacén dependerá del ordenamiento del mismo y del criterio del gerente de repuestos, ya que las partes para vehículos se ordenarán en forma numérica correlativa y por proveedor, o bien, se ordenarán por grupos, es decir, partes de motor, partes de tren delantero, partes de carrocerías, frenos, transmisión, etc., sin importar el nombre de la casa proveedora.

#### **b. Niveles óptimos de existencias**

En la empresa de repuestos, es necesario un plan logístico para establecer las políticas que determinen en cuanto y cuando reabastecer los almacenes de producto.

Los pasos a seguir para este propósito son:

- Hacer un análisis de los inventarios mediante el sistema de clasificación ABC,
- Obtener del departamento compras e importaciones el costo de abastecimiento de materiales por parte de los proveedores,
- Obtener el cálculo de costo de mantenimiento de existencia en los almacenes,
- Fijar políticas de punto de reordenamiento, y
- Establecer políticas de seguridad y prever riesgos de faltantes y costos de excedentes en las existencias.

#### **c. Sistema de Clasificación ABC**

El sistema de clasificación del costeo basado en las actividades (denominado ABC, por sus siglas en inglés "Activity Based Costing"), "ha encontrado una gran aceptación en los negocios y en las industrias. Cada vez se aplica más como una herramienta de quienes administran inventarios y de los que realizan las compras.

Este sistema demuestra donde se pueden aplicar mejor los esfuerzos en el manejo de los inventarios y donde encontrar mayores oportunidades de reducir costos, a la vez que satisfacen las necesidades de los clientes. Este sistema tiene como finalidad reducir el tiempo, esfuerzo y sobre todo el costo en el control de los inventarios."(32)

En la práctica las empresas de repuestos, almacenan una gran cantidad de artículos que muchas veces son miles de renglones en sus inventarios. La mayoría de estas empresas encuentran incosteable el llevar un mismo control para todos los artículos.

El costo tiempo y esfuerzo que implica el controlar las existencias y establecer logísticamente las políticas de reabastecimiento lo dedican únicamente a una pequeña porción de los renglones del inventario, los cuales engloban la mayor parte del valor total en dinero que suma estos mismos.

“En cambio resultan costos más elevados llevar el mismo control con los elementos del inventario que suman poca inversión y que en la mayoría de los casos representan la mayoría de los artículos del inventario. Cualquier empresa puede encontrar en este sistema los beneficios de una mayor rotación de sus inventarios y de una simplificación en sus sistemas que pretenden reducir el costo del control de los inventarios, por ejemplo, se puede mencionar que en una empresa dedicada a la venta de repuestos, con muchos miles de quetzales invertidos en artículos, le resultaría incosteable llevar un estricto control sobre los tornillos, tuercas, rondanas y otros artículos de poco precio unitario que por su gran diversidad de tipos y especificaciones, ocupan la mayor parte de los renglones de sus inventarios y solamente suman una pequeña parte del valor total invertido en el mismo. Es común encontrar en un inventario que el 20% del total de artículos representen más del 80% de la suma total en dinero y en este mismo inventario el 80% de esos renglones representen el 20% del valor total invertido.” (32)

Regularmente y con mucha razón da ha confundir este sistema de clasificación de los inventarios con el principio de la Ley de Pareto, ya que tienen mucha similitud.

#### **d. Filosofía del sistema**

“La filosofía fundamental del sistema dice: muchas veces cuesta más el control que lo que vale lo controlado. De ahí parte el principio de separar los renglones de un inventario, según su valor de importancia, en tres clases:

**A:** Incluye los artículos que por su alto costo de adquisición y por su alto nivel en el inventario merece el 100% de control,

**B:** Comprende aquellos artículos que por ser de menor costo, su control requiere menos esfuerzo y más bajo costo administrativo, y

**C:** Integrado por los artículos de bajo costo, poca inversión y que requieren poca supervisión sobre el nivel de sus existencias.” (32)

**e. Pasos para efectuar un análisis ABC.**

- Determinar el uso de los Artículos ya sea anual, mensual, etc.,
- Multiplicar por el costo unitario,
- Ordenar el resultado de mayor a menor uso en unidades monetarias,
- Obtener tanto el porcentaje individual como el porcentaje acumulado, y
- Asignar categorías aplicando la ley de Pareto 80-20

**f. Aplicaciones prácticas del ABC**

"La aplicación del sistema de costos ABC en una empresa para el control de inventarios se empieza por la clasificación en grupos de artículos así:

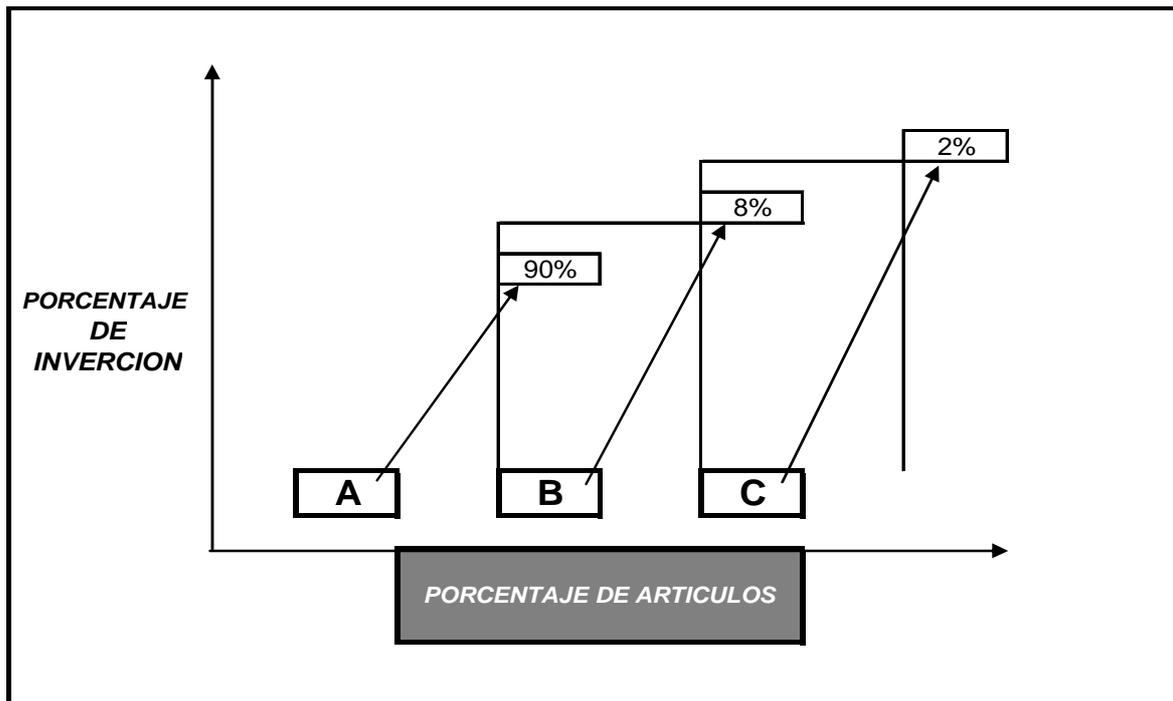
Los artículos "A" que son aquellos en los que la empresa tiene la mayor inversión, estos representan aproximadamente el 20% de los artículos del inventario que absorben el 90% de la inversión. Estos son los más costosos o los que rotan más lentamente en el inventario.

Los artículos "B" son aquellos que les corresponde la inversión siguiente en términos de costo. Consisten en el 30% de los artículos que requieren el 8% de la inversión.

Los artículos "C" son aquellos que normalmente en un gran número de artículos correspondientes a la inversión más pequeña. Consiste aproximadamente el 50% de todos los artículos del inventario pero solo el 2% de la inversión de la empresa en inventario.”(31)

“Aunque el sistema de costeo ABC tiene algunas deficiencias estructurales, es un método excelente para determinar el grado de intensidad de control que se debe dedicar a cada artículo del inventario. El diferenciar el inventario en artículos "A", "B" y "C" permite que la empresa determine el nivel y los tipos de procedimientos de control de inventario necesarios.

## Ilustración – Clasificación de inventarios por el sistema ABC



Fuente: [www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/20/abcinventario.htm](http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/20/abcinventario.htm)

El control de los artículos "A" del inventario debe ser muy intensivo por razón de la inversión considerable que se hace. A este tipo de artículos se les debe implementar las técnicas más sofisticadas de control de inventario.

En los artículos "B" se pueden controlar utilizando técnicas menos sofisticadas pero eficientes en sus resultados.

En los artículos "C" el control que se realiza es mínimo.

El control que se ejerce en este sistema se relaciona directamente con el control que se hace de los costos, ya que al tener una mejor distribución de los inventarios, el costo de almacenaje, manutención, vigilancia, pérdidas y obsolescencia se pueden contrastar de una mejor forma.”(31)

### 1.6.2 Departamento de Compras e Importaciones

La industria moderna para poder competir en el mercado actual tan cambiante, necesita de una estructura organizativa y administrativa que contemple todas las actividades que la empresa desarrolla. El surgimiento de nuevas industrias nacionales, y la competencia tan grande por importación de toda clase de productos,

hace cada vez más necesaria la especialización de la industria y un departamento óptimo que guíe las mejores elecciones de compra para la empresa.

“Es el conjunto de actividades que desarrolla una entidad para adquirir los bienes y servicios necesarios, para la realización de sus objetivos. Las funciones comprenden entre otras, las siguientes actividades.” (12:36)

#### **a. Organización del departamento de compras**

En casi todas las empresas de venta de repuestos existe un departamento especial de compras que está a cargo de un agente autorizado, quien es el responsable del buen funcionamiento de dicho departamento.

Otra función de un departamento de compras bien organizado es la intervención y aprobación, para su pago, de todas las facturas correspondientes a las compras efectuadas por el departamento. Esto es una medida de prudencia, ya que con ella se centraliza la aprobación de las facturas precisamente en el lugar donde se autorizan las compras, que es donde existe la información más completa en cuanto a plazos, precios, calidad y demás condiciones que hay que tener presente para su aprobación. Así también se ayuda al departamento de contabilidad de una función para la que no está capacitado, o sea el conocimiento de las circunstancias que concurren en la compra, dejándolo en libertad para cumplir sus propias funciones, o sea las de llevar todos los registros contables de la empresa.

Para llenar eficientemente su función, el departamento de compras debe llevar ciertos registros en que pueda consultar las fuentes de suministro tales como; las cotizaciones recibidas, las cuotas de fletes por importación y precios de mercado de los artículos que requiere la empresa, estar a la orden de estos datos es una situación ventajosa que nos permite comprar en las mejores condiciones.

#### **b. Objetivos del departamento de Compras**

El objetivo principal de un departamento de compras de una empresa, es tener los artículos necesarios en el momento oportuno, en el lugar indicado, con las especificaciones requeridas y al mejor precio, al mismo tiempo que no se acumulen demasiado los inventarios de estos artículos.

**Otros objetivos pueden concentrarse en:**

- Ejercer la función de compras dentro de los aspectos legales y éticos manteniendo una comunicación constante con los proveedores tanto de artículos como de servicio.
- Mantenerse al día en cuanto a artículos nuevos, artículos discontinuados y tendencias del mercado en cuanto a calidad precios.
- Seleccionar al proveedor que proporciona las mejores condiciones de venta del artículo requerido, que garanticen calidad, al menor costo y aseguren el abastecimiento oportuno de los artículos.
- Obtener por lo menos tres cotizaciones de distintos proveedores.
- Velar porque las solicitudes de pedidos que realicen este de acuerdo a los procedimientos establecidos y por el cumplimiento de los manuales y procedimientos que para la función de compras tenga implantada la entidad.
- Proponer y vigilar porque se cumplan las políticas de compra establecidas.
- Efectuar las devoluciones y reclamos en caso de desacuerdo con lo pedido, aclarar las responsabilidades de la propia empresa y atender las observaciones de cualquier tipo que presenten los proveedores.
- Estudiar la forma más conveniente de realizar los pagos de pedidos adquiridos, en términos de economía, tratando de aprovechar al máximo las condiciones de descuentos de cualquier tipo.
- Determinar los períodos y lugares de entrega de los pedidos adquiridos, de tal manera que coincidan con el momento en que deben utilizarse (estacionalidad del producto), a fin de obtener economías por concepto de almacenaje y transporte.

Todos los objetivos antes mencionados constituyen la función básica de las compras en una empresa particular. Para lograr estos objetivos los departamentos de compras utilizan procedimientos estándar de acuerdo al tipo y tamaño de cada empresa.

### **c. Importación de Productos o Artículos**

Básicamente se refiere a los productos que son trasladados de un origen a otro para luego ser colocados en el mercado local, pero previo a esto se realiza un estudio de mercado que consiste en una técnica que permite obtener información acerca de las necesidades y preferencias del consumidor así como calidad del producto, a través del estudio de mercado la empresa también detecta el nivel de impacto que tendrán los productos entre los consumidores.

Podemos decir también que es el conjunto de actividades físicas y económicas, que se realizan para la transferencia de las mercancías del distribuidor al consumidor final, dichas actividades están encaminadas a proporcionar los productos en forma, tiempo y lugar requeridos por los consumidores.

Como puede observarse en las definiciones anteriores, el objetivo fundamental es colocar el producto al alcance del consumidor y en el caso de las empresas importadoras y distribuidoras, está actividad inicia desde que se realiza el pedido, se importa la mercancía hasta que la misma es colocada en los puntos directos de venta, en los que se ponen a disposición de los consumidores finales.

## **CAPÍTULO II**

### **INVENTARIOS**

#### **2.1 GENERALIDADES**

Para cumplir con los fines del presente trabajo de investigación, es necesario conocer en qué consiste el inventario y cuáles son los métodos de valuación más utilizados, para lo cual es necesario basarse en las Normas Internacionales de Contabilidad, ya que éstas nos brindan las características y su forma de aplicación de una manera clara y sencilla.

Es necesario mencionar, que el sector de venta de repuestos para vehículos tiene una íntima relación con los inventarios, debido a que para satisfacer la demanda de los clientes y por la variedad de marcas y modelos de vehículos con que se cuenta en el mercado guatemalteco, es necesario contar con existencias suficientes para que el negocio sea rentable. Por otro lado, es fundamental mantener el buen manejo del inventario para que las existencias de repuestos se mantengan en niveles sanos que permitan mantener la cartera de clientes satisfecha y sin sacrificar efectivo que puede ser empleado en otras áreas del negocio.

#### **2.2 DEFINICIÓN DE INVENTARIOS**

“Los inventarios son todos los bienes tangibles propiedad de la entidad, disponibles para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios“. (13:03)

Los inventarios son aquellos materiales o bienes que la organización conserva para su uso en algún momento, por lo tanto como ejemplo de inventarios en una empresa se pueden citar las materias primas con las que se elaboran los productos que se venden, los suministros que sirven para dar mantenimiento a las líneas de producción y a las instalaciones, los materiales de empaque, los repuestos que se almacenan para dar mantenimiento a la maquinaria y al equipo, la mercadería que se tiene para la venta en una distribuidora.

La función principal de los inventarios en una empresa, es la de ayudar a que la misma opere sin interrupciones, que la producción de los bienes y/o prestación de servicios que vende se realice de manera fluida.

Los inventarios constituyen frecuentemente la partida más importante de activo corriente de una organización comercial y una de gran importancia comparada con el total del activo. En los últimos años, las empresas comerciales como las ventas de repuestos, conceden mayor atención cada día a los inventarios, un estado que obedece a métodos más adelantados de exposición y a la aplicación de diversos procedimientos para evaluar el costo de las ventas y fijar precios a los inventarios con objeto de asignar utilidades líquidas con mayor exactitud a su período fiscal más apropiado.

Las definiciones anteriores destacan los elementos esenciales del mismo, y se adaptan en mejor forma a los objetivos de este trabajo

### **2.3 IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS**

La sección de inventarios en una empresa que vende repuestos y accesorios para vehículos, es de mucha importancia, ya que por medio de ésta se puede llevar un control exacto de las compras, costos y salida de los mismos.

Los inventarios representan uno de los renglones más importantes del activo circulante a corto plazo en las empresas, siendo de importancia fundamental la determinación de su costo y consecuentemente los resultados del ejercicio, al considerar la complejidad con que en ocasiones es necesario determinar los costos en las empresas, así como los problemas de pérdida de valor a que pueden estar sujetos los inventarios por obsolescencia, avances tecnológicos, cambios en la moda, etc. Es muy importante que se utilicen buenos juicios y razonamientos al revisar el control interno aplicado a los inventarios.

### **2.4 OBJETIVOS DE LOS INVENTARIOS**

El objetivo básico de la contabilidad en los inventarios, es identificar sobre una base uniforme, los valores que deben incluirse en el costo de los bienes y servicios vendidos durante el período, y los que deben llevarse como inventarios al período siguiente para obtener una apropiada equiparación de los costos aplicables a las ventas. La base primaria de la valuación de los inventarios es el costo, en éste debe incluirse todos los desembolsos de adquisición, de conversión y otros desembolsos directos e indirectos en que se incurra para llevar un artículo a su condición de disponibilidad.

Otro concepto general sobre el objetivo del control de inventarios es producir el mayor rendimiento posible de la inversión total de una empresa. En este sentido, es de suma importancia para la gente de finanzas de la empresa, que tienen que preparar los estados financieros y planear la forma de utilizar los fondos disponibles. Adicional al objetivo antes mencionado existe varios objetivos en el control de inventarios y dependerá del tipo de empresa y la administración que tenga el logro de alcanzar todos o algunos objetivos, como:

- Minimizar la inversión en el inventario,
- Minimizar los costos de almacenamiento,
- Minimizar las pérdidas por daños, obsolescencia y por artículos perecederos,
- Mantener un inventario suficiente para que la empresa no carezca de suministros,
- Mantener un sistema eficiente de información de los inventarios,
- Proporcionar informes sobre el valor de inventario a la contabilidad,
- Cooperar con compras de manera que se puedan lograr compras económicas y eficientes,
- Hacer predicciones sobre las necesidades del inventario,
- Que los inventarios se hayan valuado de acuerdo a Normas Internacionales de Contabilidad –NIC-,
- Que los inventarios estén aritméticamente correctos, y
- Que la presentación de los inventarios en los estados financieros sea correcta y se haga una revelación suficiente respecto a:
  - a. Grupos de partidas que lo integran,
  - b. Método de valuación,
  - c. Estimaciones por pérdidas de valor,
  - d. Compras a afiliadas, y
  - e. Gravámenes sobre los inventarios.

## **2.5 CLASIFICACIÓN DE LOS INVENTARIOS**

Dentro de los inventarios existe una diversidad de clasificaciones, dependiendo del punto de vista en que se analice. Es así que dependiendo de la actividad a que se dedica la empresa, así será el tipo de inventario que maneje.

“Las empresas, requieren de varios tipos de inventarios. Dentro de éstos se incluyen;

- a. **El inventario de materias primas,**
- b. **Producto en proceso,**
- c. **Producto de operación o Suministros, e**
- d. **Inventario de productos terminados. ” (24:426)**

**a. El inventario de materias primas**

Son aquellos materiales o artículos que se compran para ser transformados por medio de una o más fases de elaboración, para que luego se conviertan en producto terminado disponible para su venta, aunque este producto terminado puede ser materia prima para otra empresa

**b. Producto en proceso**

Este tipo de inventario está integrado por todos aquellos materiales o artículos que han sufrido algún proceso de manufactura, pero que aún no están disponibles para la venta (materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación que le son aplicables)

**c. Producto de operación o Suministros**

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

**d. Inventario de productos terminados.**

Consiste en los artículos que después de haber sido fabricados están listos para la venta.

**“Los inventarios son activos:**

- Para ser vendidos en el curso normal de la operación,
- En proceso de producción con vista a esa venta, o
- En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.” (11:352)

Así también podemos decir que en los inventarios se incluyen los bienes comprados y almacenados para revender, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercancías adquiridas por minorista para revender a sus clientes, también los terrenos u otros activos inmobiliarios que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación por la empresa, así

como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo. En el caso de un suministrador de servicios, los inventarios estarán formados por el costo de los servicios para los que la empresa no ha reconocido todavía el ingreso correspondiente.

## **2.6 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS**

Comprender el concepto, características y los fundamentos de los sistemas de valoración de inventarios puede ser de gran utilidad para la empresa, ya que son estos lo que realmente fijan el punto de producción que se pueda tener en un periodo. El administrador financiero debe tener la información pertinente que le permita tomar decisiones sobre el manejo que se le debe dar a este rubro del activo organizacional.

El objetivo principal para selección de un método de valuación de inventario consiste en seleccionar aquel que de acuerdo a las circunstancias, refleje de manera más razonable los resultados del período.

Las empresas deben valorar sus mercancías, para así valorar sus inventarios, calcular el costo, determinar el nivel de utilidad y fijar la producción con su respectivo nivel de ventas. Actualmente se utilizan los siguientes métodos para valorar los inventarios:

### **1. Valuación por identificación específica**

En las empresas cuyo inventario consta de mercancías iguales, pero cada una de ellos se distingue de los demás por sus características individuales de número, marca o referencia y un costo determinado, los automóviles son un claro ejemplo de este tipo de valoración, ya que estos aunque aparentemente idénticos, se diferencian por su color, número de motor, serie, modelo etc.

### **2. Valuación a costo estándar**

Este método facilita el manejo del auxiliar de mercancías "Kárdex" por cuanto sólo requiere llevarse en cantidades por unidades homogéneas:

### **3. Valuación a precio de costo**

Valorar el inventario a precio de costo significa que la empresa relaciona las mercancías al precio de adquisición.

Cuando hablamos de métodos de valuación de inventarios podemos mencionar los más utilizados:

- a. **Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS) o (FIFO)**
- b. **Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS) o (LIFO)**
- c. **Promedio Móvil o Promedio Ponderado**
- d. **Identificación Específica**
- e. **Al detalle por menor**

### **2.6.1 Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS) o (FIFO)**

Este método se base en el supuesto que los productos que primero ingresan al inventario, en éste orden son consumidos o vendidos, por lo que es indispensable respetar el orden cronológico de entradas para poder ejecutar correctamente las salidas. La característica de éste método, es que el inventario final queda valuado al costo de las compras más recientes y al costo de ventas se aplican los costos más antiguos. La utilización de éste método es aconsejable en economías con una tendencia de precios decreciente.

#### Ventajas

El inventario final queda valuado al precio de la ultima compra.

El costo de los inventarios vendidos se valúa al costo de las primeras compras por lo que el costo reconocido en el estado de resultado es menor que el reconocido por los otros métodos de valuación

El costo menor en el estado de resultado resulta en una utilidad bruta mayor que la obtenida con los otros métodos

#### Desventajas

La utilidad mayor repercute en un mayor pago de impuestos.

En una economía inflacionaria puede presentar una utilidad exagerada ya que confronta costos de compra antiguos con precios de venta actuales.

### **2.6.2 Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS) o (LIFO)**

Este se basa en el supuesto que los últimos productos ingresados al inventario, son los que primero se consumen o venden. La característica de éste sistema, es que el

inventario final queda valuado a costos antiguos de compra o producción y al costo de ventas se aplican los costos más recientes. La utilización de éste método es aconsejable en épocas de alza de precios. Este método ha sido anulado por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

#### Ventajas

Confronta costos actuales con precios de venta actuales por lo que en el Estado de Resultado refleja una utilidad menor que los demás métodos.

La utilidad menor permite un menor pago de impuestos.

#### Desventajas

Aplicación y manejo de Kardex más complicado que con los demás métodos.

El inventario final quedaba valuado según costos antiguos. Por lo que no representan razonablemente el valor real del inventario final

### **2.6.3 Promedio Móvil o Promedio Ponderado**

Éste método se basa en el supuesto que los productos en el inventario llegan a mezclarse de tal manera, ya que pondera el costo por unidad como el costo unitario promedio durante un periodo, esto es, si el costo de la unidad baja o sube durante el periodo, se utiliza el promedio de estos costos. El costo promedio se determina de la manera siguiente: divida el costo de las mercancías disponibles para la venta (inventario inicial + compras) entre el número de unidades disponibles.

#### Ventajas

Es de fácil aplicación.

En una economía inflacionaria presenta una utilidad razonable ya que promedia costos antiguos y actuales.

#### Desventajas

No permite llevar un control detallado del costo de la mercadería entrante y saliente

Al analizar los tres métodos se puede sacar como conclusión que la valoración mas baja es la obtenida con el UEPS, la más alta con el PEPS y una valoración intermedia con el promedio.

Hay que mencionar que en la Norma de Contabilidad 2 (NIC, 2 ) se recomienda únicamente el uso de los métodos PEPS y Costo Promedio, quedando el UEPS relegado al desuso.

#### **2.6.4 Identificación Específica**

Para la valuación del inventario se utiliza el costo específico de compra o producción, de cada artículo. Es aplicable en entidades donde es factible distinguir plenamente un artículo de otro. Éste método es aplicable para valuar vehículos, joyas legítimas, pinturas, esculturas, vestidos de diseños exclusivos, etc.

#### **2.6.5 Al detalle por menor**

Es un método en que se establecen los precios de ventas al detalle o por menor de los artículos adquiridos, con base a la aplicación de porcentajes determinados de márgenes sobre los costos y en que se registran y controlan las existencias a ese precio de venta al detalle.

La aplicación de éste método es adecuada en aquellos negocios que manejan dentro de sus inventarios una gran variedad de artículos, tales como los supermercados, cadenas de almacenes, etc.

### **2.7 *MÉTODO DE VALUACIÓN UTILIZADO POR LA EMPRESA OBJETO DE ESTUDIO***

Debido al movimiento constante de los artículos, la demanda constante en la venta de piezas de recambio y/o repuestos para vehículos, el ingreso de nueva mercadería al inventario y las fluctuaciones en los precios y el tipo de cambio en el mercado internacional, hacen que el método utilizado por la empresa objeto de estudio sea el de "Promedio Ponderado".

De esta forma se ha logrado a la fecha mantener un precio regular y sin fluctuaciones demasiado marcadas que afecten las ventas y la cartera de clientes, por otro lado se ha tratado de lograr un costo de ventas casi real y confiable para los resultados de la empresa, así como para la toma de decisiones.

### **2.8 *COSTOS DE LOS INVENTARIOS***

Los costos de inventarios comúnmente se conocen con la contabilidad de costos el cual es un método de teneduría de libros en el que el empleo de los principios

generales de la contabilidad tiene por objeto establecer cuentas que estén de conformidad con los requisitos especiales que se necesitan para contabilizar los costos. Estos requisitos son informes detallados respecto de gastos de inventarios, costo de ventas, costo de distribución de ventas y de las utilidades; análisis de gastos de acuerdo con las funciones que los han originado; registros de producción de existencias y de ventas, registros de normas de ejecución con los que pueda compararse la ejecución efectivamente realizada.

“El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actual.”(11:352)

La Norma Internacional de Contabilidad NIC No. 2, describe que los costos de los inventarios pueden ser:

**a. Costo de adquisición**

“El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.”(11:353)

**b. Costo de transformación**

Estos costos comprenderán “...aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta.

Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.”(11:353)

### **c. Otros costos**

“Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubieran incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.”(11:354)

## **2.9 ASPECTOS LEGALES RELACIONADOS CON LOS INVENTARIOS**

Los inventarios, además de sus propiedades físicas, financieras o contables, también merecen consideraciones de tipo legal. Los aspectos legales son de observancia general para todas las empresas obligadas a llevar contabilidad completa, con el fin primordial de llegar a determinar la renta para el sujeto de gravamen.

Los artículos de las leyes y reglamentos más importantes, que se relacionan con los inventarios, se detallan a continuación:

### **LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DECRETO 26-92 Y SUS REFORMAS**

#### **Artículo 48 Obligación de practicar inventarios y forma de considerarlos.**

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

**Artículo 53 Importaciones, exportaciones y servicios prestados al exterior.** En el caso de importaciones, el precio o valor CIF de las mercancías, no puede ser superior a la suma que resulte de adicionar a su precio en base a parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen, los gastos de transporte y seguro incurridos hasta su llegada al país.

El precio de las mercancías exportadas se calculará de acuerdo a la investigación de precios internacionales a la fecha de embarque, menos los gastos de transporte, seguros y otros gastos que afecten dichas mercancías hasta el lugar de destino.

Dichos precios, así como los servicios prestados al exterior, se expresarán en quetzales, se liquidarán las divisas correspondientes al tipo de cambio que rija el día de la liquidación.

La dirección queda facultada para investigar en el interior y el exterior del país, directamente o a través de empresas especializadas, los precios que tengan las mercancías en Guatemala y en el país de su destino u origen, ya sea que se exporten o importen y, con base en dichos precios determinar la renta obtenida y la imponible.

## **CAPÍTULO III**

### **SISTEMA DE CONTABILIDAD Y COSTOS**

#### **3.1 DEFINICIÓN DE SISTEMA**

Un sistema puede definirse como un registro sistemático de transacciones, expresada en su relación con los factores funcionales de un proceso y en coordinación con la distribución y la administración, e interpretadas en forma adecuada para determinar el objetivo de llevar a cabo a una función dada.

También podemos decir que un sistema es un conjunto de reglas o principios sobre una materia dada, enlazados entre sí, y que están ordenadamente relacionados contribuyendo a lograr un mismo propósito u objetivo.

##### **3.1.1 Sistemas de Inventarios**

Un sistema de inventarios es un conjunto de normas, métodos y procedimientos aplicados de manera sistemática para planificar y controlar los materiales y productos que se emplean en una organización. Este sistema puede ser manual o automatizado. Para el control de los costos, elemento clave de la administración de cualquier empresa, existen sistemas que permiten estimar los costos de las mercancías que son adquiridas y luego procesadas o vendidas.

Los inventarios de mercancías constituyen todas las existencias a precio de costo con los cuales la empresa produce bienes o comercializa sus productos terminados

Con frecuencia, los precios sufren variaciones en cada compra de mercancías que se hace durante el ciclo contable. Esto dificulta al contador el fácil cálculo del costo de las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles. Existen varios métodos que ayudan al contador a determinar el costo del inventario final. Se recomienda seleccionar el que brinde a la empresa la mejor forma de medir la utilidad neta del período económico y el que sea más conveniente a los efectos fiscales.

##### **FINALIDAD DE UN SISTEMA DE INVENTARIO**

Es encontrar respuesta a las preguntas ¿Cuanto pedir y de que manera con el objetivo de controlar los costos.

### **Los sistemas de inventarios pueden clasificarse como:**

- ✓ Sistema de inventarios Periódico
- ✓ Sistema de inventarios Permanente o perpetuo

#### **3.1.1.1 Sistemas de Inventarios periódico**

Como su nombre lo indica, realiza un control cada determinado tiempo o periodo y para eso es necesario hacer un conteo físico. Para poder determinar con exactitud la cantidad de inventarios disponible en una fecha determinada.

Con la utilización de este sistema, la empresa no puede saber en determinado momento cuanto es su mercancía, ni cuánto es el costo de los productos vendidos. La empresa solo puede saber, tanto el inventario exacto como el costo de venta, en el momento de hacer un conteo físico, lo cual por lo general se hace al final de un periodo, que puede ser mensual, semestral ó anual.

Para determinar el costo de las ventas realizadas en un periodo, es preciso realizar lo que llamamos Juego de Inventarios, que consiste en tomar el inventario inicial, y sumarle las compras, restarle las devoluciones en compras y el inventario final. El resultado es el costo de las ventas del periodo.

Con el sistema periódico al no ejercer un control constante, ya que solo se hacen las verificaciones al final de un periodo cuando se hace el conteo físico, permite ó facilita la pérdida de los inventarios ó posibles fraudes.

El sistema periódico también es conocido como sistema físico, porque se apoya en el conteo físico real del inventario, es generalmente utilizado para contabilizar los artículos del inventario que tienen un costo unitario bajo, ya que pueden no ser lo suficientemente valiosos para garantizar el costo de llevar un registro al día del inventario disponible. Para utilizar este sistema con efectividad, se debe tener la capacidad de controlar el inventario mediante la inspección visual, ejemplo: cuando un cliente solicita ciertas cantidades disponibles, el dueño ó administrador puede visualizar las mercancías existentes. (9)

### **CONTEO FÍSICO**

Actualmente se utilizan varios métodos para determinar las cantidades físicas de un inventario, muchos de los cuales requieren o permiten la utilización de un equipo de

trabajo. En el método más sencillo un miembro de un grupo de trabajo cuenta, pesa, mide o hace el estimativo de la cantidad a otro miembro del grupo quien se encarga de anotarla en una hoja de inventario.

Un inventario físico en la Hoja de control de Inventario o Libros de Inventarios que es de donde se registran todos los movimientos de las mercancías de una empresa comercializada, al final de cada periodo deben registrarse en el libro de inventarios las existencias de las mercancías, así como el contenido de los Estados Financieros de manera resumida. (9)

### **CONTABILIZACION BAJO EL SISTEMA PERIÓDICO**

La compra de mercancías o materia prima no se contabilizan en el activo (inventarios) sino que se contabilizan en la cuentas compras. Al finalizar el período, con el valor allí acumulado se realiza el juego de inventarios para determinar el costo de venta.

Las devoluciones de mercancías compradas se contabilizan también en la cuenta de compras.

Las ventas se contabilizan en la respectiva cuenta de ingresos al igual que la devolución en ventas.

Cuando se realiza el juego de inventarios, se hace el conteo físico y se determina el conteo final, éste inventario si se contabiliza en la cuenta de activos (inventarios). (9)

#### **3.1.1.2 Sistemas de Inventarios permanente o perpetuo**

El sistema de inventario permanente ó también llamado perpetuo, permite un control constante de los inventarios, al llevar el registro de cada unidad que ingresa y sale del inventario.

Este control se lleva mediante tarjetas llamadas Kárdex, en donde se lleva el registro de cada unidad, su valor de compra, le fecha de adquisición, el valor de la salida de cada unidad y la fecha en que se retira el inventario. De esta forma, en todo momento se puede conocer el saldo exacto de los inventarios y el valor de costo de venta. (10)

Por el sistema permanente, tiene el inconveniente con los valores de las mercancías, puesto que estas se adquieren en fechas diferentes con precios diferentes, por lo que

es imposible tener una homogeneidad en los valores de las mercancías compradas. Para resolver este problema, se tiene los métodos de valuación de inventarios:

### **DETERMINACIÓN DEL COSTO DE VENTA**

1. PEPS (Primero en Entrar Primero en Salir): Básicamente consiste en darle salida del inventario a aquellos productos que se adquirieron primero, por lo que en los inventarios quedarán aquellos productos comprados más recientemente,
2. UEPS (Último en Entrar Primero en Salir): Consiste en darle salida a los productos que se compraron recientemente, con el objeto de que el inventario final queden aquellos productos que se compraron primero. Es útil cuando los precios de los productos aumentan recientemente, cosa que es muy común en los países con tendencias inflacionarias, y
3. PROMEDIO PONDERADO: Con este método se determina un promedio, sumando los valores existentes en el inventario con los valores de la nueva compra, para luego dividirlo entre el número de unidades existentes en el inventario incluyendo tanto los inicialmente existentes, como los de la nueva compra.

### **CONTABILIZACIÓN DE LOS INVENTARIOS EN EL SISTEMA PERMANENTE**

Las compras de mercancías o materia prima se contabilizan en un débito a cuenta de los inventarios.

En la devolución de las compras de mercancías, se afecta directamente la cuenta de inventarios, es decir se contabiliza como un crédito a la respectiva subcuenta de inventarios.

Cuando se realiza una venta, se contabiliza en la respectiva cuenta de ingresos y a su vez se contabiliza el costo de venta, puesto que al momento de cada venta, se determina también su costo.

Se debe tomar en cuenta que el impuesto a las ventas que se paga en las compras es un pasivo el cual podremos descontar del IVA que se ha generado en la venta, de modo que el valor a pagar por IVA será la diferencia entre los créditos menos los débitos.

En el caso de las devoluciones el impuesto de las compras y ventas, se contabilizan acreditando o debitando directamente a la respectiva cuenta, tal y como se manejan las devoluciones en compras en el sistema de inventarios permanente. (10)

### **3.2 DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD**

“La Contabilidad es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información financiera expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica”. (17:3)

El diccionario para contadores de Kohler define la contabilidad como “Registro e información de las transacciones u operaciones”. (19:24)

“Sistema o conjunto de normas y procedimientos para llevar la cuenta y razón de gastos e ingresos (o créditos y deudas); así como los diversos aspectos de la situación financiera y económica de una empresa o del sector público”. (19:24)

### **3.3 SISTEMA DE CONTABILIDAD**

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

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

Se debe tener los suficientes conocimientos del sistema contable para poder entender las clases de transacciones incluidas en las operaciones de la entidad que son

significativas en los estados financieros, la forma como se inician las transacciones, así como los registros contables y los documentos de soporte. Además debe tener conocimiento del proceso contable desde el inicio de la transacción hasta su inclusión en los estados financieros, el procedo de información financiera utilizado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones y revelaciones contables.

### **3.4 DEFINICIÓN DE COSTO**

En sentido general, costo se define como la inversión necesaria o conjunto de gastos para llevar a cabo las funciones de producción y venta de un artículo o servicio, inversión que normalmente se recupera con el transcurrir del tiempo.

“Erogación o desembolso en efectivo, en otros bienes, en acciones de capital o de servicios, o la obligación de incurrir en ellos, identificados con mercancías o servicios adquiridos o con cualquier pérdida incurrida, y medidos en función de dinero en efectivo pagado o por pagar, o del valor de mercado de otros bienes, acciones de capital o de servicios proporcionados en cambio”. (19:137)

#### Los componentes del Costo

El costo de los inventarios debe contener todos los gastos incurridos necesarios para tener los productos en su lugar y condición actual, es decir listos para su venta, mas todos los impuestos directos o indirectos que no sean recuperables de la entidad fiscal.

Los elementos que generalmente se reconocen como parte del costo de la mercadería vendida por una empresa comercial comprende:

- Costo FOB de la mercadería,
- Transporte,
- Seguros e
- Impuestos no recuperables: ( DAI )
- Costo CIF (Costo, Seguro y Flete)

### **3.5 DEFINICIÓN DE GASTO**

Son los desembolsos que se han aplicado contra el ingreso de un período determinado, son erogaciones necesarias que hay que realizar, para que se lleve a cabo el proceso de comercialización o venta.

### **3.6 DIFERENCIA ENTRE COSTO Y GASTO**

La diferencia entre costo y gasto radica esencialmente en el destino y trato contable que se dé a la erogación. Si la erogación se hace para adquirir maquinaria destinada a la fabricación de un producto, la maquinaria se registrará contablemente como un activo fijo y su depreciación por el uso se registrará como un costo de producción. Si la erogación se hace para comprar bienes que se transformarán para producir otros bienes, la erogación se registra contablemente como inventario de materia prima y el valor de los bienes que se van utilizando en el proceso de transformación se registrarán contablemente como un costo de producción. Las erogaciones para pagar salarios y prestaciones laborales de los empleados que participan en la transformación de unos bienes en otros bienes constituyen costo de producción, por lo tanto también formarán parte del costo de producción. Al final del proceso de producción la suma de las erogaciones conformará el costo total de los bienes fabricados y estos valores se capitalizan es decir son trasladados al inventario de producto terminado, cuyo registro contable aparece en el activo realizable.

Hasta este punto las erogaciones se encontrarán registradas contablemente como activos, al momento de vender el producto terminado, el valor de éste se contabilizará como un costo de venta y se operará la salida en el inventario de producto terminado.

Cuando la erogación se hace para adquirir bienes para venderlos sin ninguna transformación se registrarán como inventario de mercaderías y luego al venderlos se rebajarán del inventario y se contabilizará el costo de venta de acuerdo al costo de adquisición. Bajo el punto de vista contable, es aquella porción del costo de adquisición de artículos, propiedades o servicios que ha sido diferida o que no se ha aplicado a la realización de ingreso.

Cuando la erogación está destinada a administrar los bienes, a promover su venta, a protegerlos, por ejemplo, y su aplicación corresponde al ciclo anual de operaciones, ésta se aplica de inmediato a los resultados del período en que se realice, por ejemplo

el pago de publicidad, los seguros, los alquileres de locales para la administración. Contablemente a estas erogaciones se les llama gastos.

## **CONTABILIDAD DE COSTOS**

### **3.7 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

“A través de la historia una de las preocupaciones del hombre ha sido poder controlar cada una de las actividades que desarrolla, y dentro de los métodos que ha utilizado es la contabilidad. Por ejemplo: los romanos llevaban un control de sus guerreros, caballos, municiones, etc., que iban a combate y posteriormente hacían un recuento de lo que regresaba.” (8:01)

A finales del siglo XIV al norte de Italia la contabilidad era conocida como “Teneduría de Libros”. El monje Lucas Paciolo publicó su libro “Suma Aritmética” en el año 1494, en el cual dedica un capítulo a la teneduría de Libros, siendo esta la primera publicación de la que se tiene noticias, donde expone el principio de la partida doble.

De allí en adelante la contabilidad tuvo un desarrollo importante que le permite al comerciante conocer el costo de los artículos que compra y posteriormente vende, es decir, le permite llevar un registro de todas las transacciones realizadas, por medio del cual ejerce un control de la mercadería mientras está en su poder, permitiéndole conocer qué tiene y que ha vendido, así como qué ha ganado, resultando así, ser una verdadera ayuda en la dirección de cualquier negocio.

A mediados del siglo XVII el inglés James Dodson trabajó con lo que actualmente se denomina “costeo por órdenes de trabajo”, efectuando además una descripción clara de las cuentas de un fabricante de zapatos. En este mismo siglo Wardhaugh Thompson realizó por primera vez en Inglaterra una descripción de costos por procesos, en donde tomó como base la fabricación de “medias de hilo”, identificando los costos incurridos en cada proceso (hilado, decolorado, teñido y corte).

“La contabilidad de Costos surge de la necesidad de los industriales de conocer con precisión el costo incurrido en la fabricación de sus productos. Alcanza su desarrollo con la Revolución Industrial a partir del año 1776 y el invento de la máquina de vapor razón por la cual las industrias manufactureras requiere de mayores y mejores

controles para el uso del capital invertido, la materia prima, la mano de obra y otros gastos que se incurren en el proceso de producción”. (27:01)

A finales del siglo XVIII se publicó en Inglaterra el libro titulado “Costo de Manufactura” del autor Henry Metcalfe, el cual describe la importancia de la contabilidad de costos en la industria.

En el año de 1910 inicia a llevarse el control de los costos de producción por artículo elaborado y en el año de 1920 surgen los costos predeterminados.

Se puede observar que la contabilidad de costos surge de la necesidad de controlar los elementos que intervienen en el proceso productivo, con el fin de proporcionar información útil, confiable y oportuna en el control y toma de decisiones de las empresas.

### **3.8 DEFINICIÓN DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

La Contabilidad de Costos es una parte especializada de la Contabilidad General de una empresa dedicada a la venta de repuestos ya que de ella emana su razón de ser.

El manejo de los costos para la determinación del costo unitario de los productos es lo suficientemente extensa como para justificar un subsistema dentro del sistema contable general. Bajo esta necesidad, se desarrolla la contabilidad de costos que permite determinar con precisión el costo incurrido en la nacionalización de sus artículos.

“Definición de Contabilidad de Costos según la Asociación Americana de Contadores (AAA – American Association of Accountants). La Contabilidad de Costos es la aplicación de técnicas y conceptos adecuados para procesar los datos históricos y proyectados de carácter económico de una entidad, con el fin de ayudar a la administración a establecer planes para el logro de estos objetivos. Incluye métodos y conceptos necesarios para la planeación efectiva, la opción entre cursos de acción alternativos y el control a través de evolución e interpretación de la actuación. Su estudio involucra una consideración de las formas en que la información contable puede ser acumulada, sintetizada, analizada y presentada, con relación a problemas, decisiones y tareas cotidianas específicas de la administración de negocios.” (27:04)

“La contabilidad de costos es un proceso ordenado que usa los principios generales de contabilidad para registrar los costos de operación de un negocio de tal manera que con datos de producción y ventas, la gerencia pueda usar las cuentas para averiguar los costos de producción y los costos de distribución”. (19:111)

“La contabilidad de costos se ocupa de la clasificación, acumulación y asignación de los costos incurridos durante un ciclo operativo de la empresa”. (19:111)

“Es una fase de la contabilidad general, en la cual se registran, se resumen, se analizan y se interpretan los detalles de los costos del material, de la mano de obra y de los gastos generales para producir un artículo”. (19:111)

“La contabilidad de costos es la ciencia de registrar y presentar las operaciones mercantiles relativas a la producción de mercancías y servicios, por medio de la cual esos registros se convierten posteriormente en un método de medida y en un medio de control”. (19:111)

“Es un proceso ordenado para registrar los costos de producción de una empresa, con el objeto de que se puedan determinar los costos de producción y distribución de uno o de todos los productos, con el fin último de que éstos sean económicos, eficientes y productivos.” (27:02)

La empresa que se propone tener una información financiera eficiente, amplia y oportuna, con el uso de un sistema de contabilidad de costos acorde a sus necesidades, como premisa fundamental debe definir los objetivos de su sistema de información. Es necesario aclarar que éstos objetivos pueden variar en profundidad y alcance de una industria a otra, por las características particulares de cada una.

### **3.9 IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

La importancia de la contabilidad de costos, radica en que proporciona a la dirección de la empresa, los elementos necesarios para controlar la eficiencia operativa, es decir, tener control en cada una de las operaciones realizadas en el proceso productivo, así mismo de los gastos efectuados con el fin de proporcionar información amplia y oportuna que permita la determinación correcta del costo unitario, así como el margen de ganancia a obtener. La Contabilidad de Costos proporciona información sobre costos, inventarios, costos de venta, costo de distribución, ventas y ganancia de

cada una de las diversas líneas de productos manufacturados, etc., esta información puede detallarse en los gastos con relación a las funciones de operación de la empresa conociendo con exactitud el costo de operación de un departamento de servicio o de un centro productivo.

### **3.10 FINES PRINCIPALES DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

- Determinar el costo de los inventarios de productos fabricados tanto unitario como global,
- Determinar el costo de un producto vendido, con el fin de poder calcular la utilidad o pérdida en el período respectivo,
- Controlar la eficiencia de las operaciones, y
- Servir de herramienta útil a la gerencia para la planeación y el control de los costos de producción.

Es sumamente importante que las empresas tal sea el caso como la indicada para venta de repuestos, que cuenten con un sistema de costos capaz de reflejar y controlar los gastos incurridos en la nacionalización de cada artículo que comercializa.

Este debe ser la mayor meta que caracterice al sistema de costo de este tipo de empresas.

### **3.11 ELEMENTOS DEL COSTO DE PRODUCCIÓN.**

Todos los costos son susceptibles de clasificarse en tres elementos distintos:

#### **3.11.1 Materia prima**

La materia prima es el principal recurso que se usa en la producción, ya que es el elemento básico del producto terminado con la adición de mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación. Es considerado el primer elemento del costo. La materia prima cuando forma parte del producto terminado, de acuerdo a sus características identificables se clasifica en:

##### **a) Materiales Directos**

Son todos los que pueden identificarse en la fabricación de un producto terminado fácilmente se asocian con éste y representan el principal costo de materiales en la elaboración del producto. Representa una importante parte del activo. Un ejemplo es la madera que se utiliza en la fabricación de una mesa.

### **b) Materiales Indirectos**

Generalmente no forman parte del producto, en este caso se puede mencionar los materiales consumidos en la limpieza de maquinaria , envase del producto, y/o lubricación y mantenimiento en general. También se puede dar el caso de que aunque formen parte del producto terminado el consumo mínimo y la cantidad aplicable a una sola unidad producida no puede detallarse con exactitud.

### **3.11.2 Mano de obra**

Es el esfuerzo físico o mental empleados en la fabricación de un producto y se refiere al esfuerzo humano necesario para transformar la materia prima en un producto terminado. Este esfuerzo, deber ser retribuido o remunerado en efectivo, valor mismo que interviene como parte importante en la integración del costo del producto.

La mano de obra de acuerdo con su intervención en la producción puede dividirse en mano de obra directa y mano de obra indirecta.

### **c) Mano de obra directa**

Representa la remuneración que se da a los trabajadores que intervienen directamente en la elaboración del producto, es decir el pago que se da a los obreros que trabajan en los diferentes departamentos de producción, identificándose su monto en la unidad producida, de manera precisa y directa.

### **d) Mano de obra indirecta**

Se refiere a la remuneración que no puede aplicarse específicamente a una orden de producción o proceso y se acumula dentro de los gastos indirectos de fabricación para ser distribuidos en la producción realizada, y por ello, representa el trabajo auxiliar hecho en relación la manufactura del producto.

### **3.11.3 Gastos indirectos de fabricación**

Representan todos aquellos costos que son necesarios para la fabricación de un producto, pero que no pueden identificarse directamente con el producto que se está elaborando, ni es posible determinar en forma precisa la cantidad que corresponde a cada unidad producida.

## **Clasificación de los gastos indirectos de fabricación**

- **Materiales Indirectos:**

Son aquellos que no están incorporados directamente en el artículo que se produce. Por ejemplo, combustible, lubricantes, tornillos, pegamentos, etc.

- **Mano de obra indirecta:**

Representa la mano de obra que no puede relacionarse directamente con unidades específicas de producción de una forma práctica o identificarse con ellas. Por ejemplo, salarios de supervisores, empleados de oficinas de fábrica, encargados de mantenimiento, etc.

- **Otros gastos indirectos:**

Se refiere a otros costos de fabricación, no incluidos en los rubros anteriores.

## **Características del comportamiento de los gastos o costos indirectos de fabricación**

- **Costos Fijos**

Llamados también costos constantes o periódicos, son costos que no son afectados por cambios en el volumen de actividad, que permanecen constantes por un período, relativamente corto. Ej. Depreciaciones, seguros, alquileres, etc.

- **Costos Variables**

Son aquellos que varían en forma proporcional al volumen de producción o de ventas. Ej. Agua, luz, suministros, reparaciones, etc.

- **Costos Mixtos**

Estos costos tienen las características de fijos y variables, a lo largo de varios rangos relevantes de operación. Existen dos tipos de costos mixtos: costos semi-variables y costos escalonados.

### **1. Costo semi-variable**

La parte fija de un costo semi-variable usualmente representa un cargo mínimo al hacer determinado artículo o servicio disponible. Por ejemplo, una empresa arrienda un camión de reparto con un cargo constante de Q3,000.00 mensuales, mas Q.1.50

por cada milla recorrida. El componente fijo es el cargo por arrendamientos de Q.3,000.00 y el cargo variable son los Q1.50 por cada milla recorrida.

## **2. Costo escalonado**

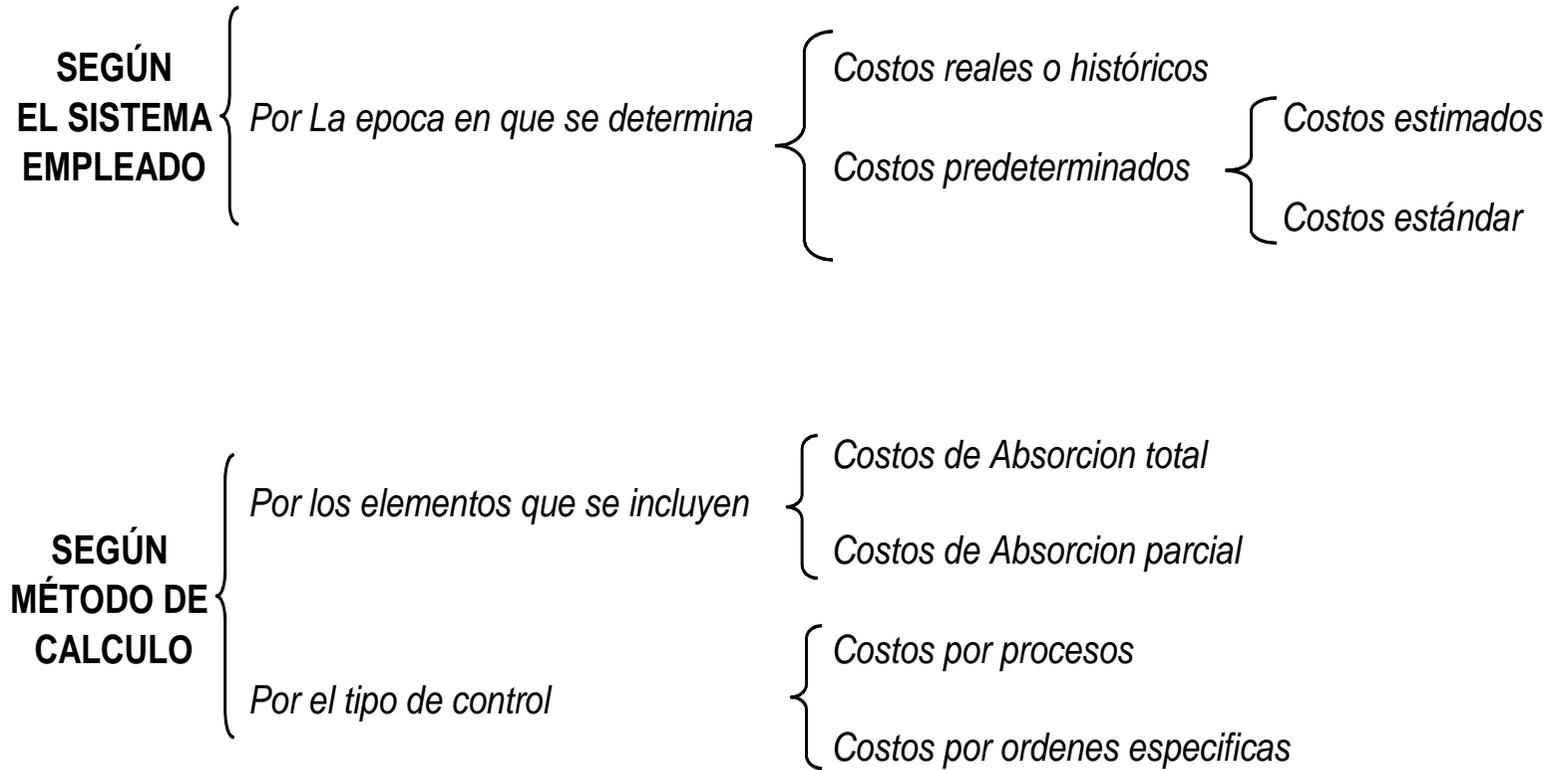
La parte fija de los costos escalonados cambia abruptamente a diferentes niveles de actividad puesto que estos costos se adquieren en partes indivisible. Un ejemplo, podría ser el salario de un supervisor. Si se requiere de un supervisor por cada 10 trabajadores, entonces serían necesarios dos supervisores, si por ejemplo se emplearan 15 trabajadores. Si se contrata otro trabajador (serían 16 trabajadores) todavía se requerirían sólo 2 supervisores. Sin embargo, si se aumenta la cantidad de trabajadores a 21, se necesitarían tres supervisores.

### **3.12 DEFINICIÓN DE SISTEMA DE COSTO**

Los Sistemas de Costos son el conjunto de procedimientos, técnicas registros e informes estructurados que siguen una serie de normas y principios, que tiene por objeto básico la determinación de los costos unitarios de los productos fabricados y otros fines administrativos como la planeación y el control de los costos de producción y la toma de decisiones de la gerencia.

La valuación del costo de producción de un artículo depende del momento en que se determinan, el cual puede valuarse después de iniciado el proceso productivo o antes. Por lo cual los sistemas de costos se clasifican en:

## CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS



### **3.13 CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS**

#### **3.13.1 Por la época en que se determinan**

Cuando se habla de la época, se considera la misma si es antes o después del proceso productivo. Los costos se registran en el momento de producirse o anticipadamente, es decir, se calculan en la medida en que ocurren las erogaciones o se calculan antes del proceso productivo, tomando como base ciertas condiciones futuras y específicas o de acuerdo a la experiencia y conocimiento de los procesos de producción. Tomando en cuenta la época de su determinación se dividen en costos reales o históricos y costos predeterminados.

#### **1. Costos reales o históricos**

Consiste en establecer los costos al finalizar el proceso de producción, se registran en la medida en que se van originando, razón por la cual se llaman Reales o Históricos. Los costos casi siempre están razonables debido a que se obtienen después de la producción, no requieren ajustes puesto que se sabe y se trabaja con el valor real de la producción, este sistema es utilizado en pequeñas o medianas industrias.

#### **2. Costos predeterminados**

Son aquellos que se calculan antes del proceso productivo, tomando como base ciertas condiciones futuras y específicas, permiten conocer con anticipación los resultados de operación del negocio y proporciona información para que la administración decida lo necesario, su uso es frecuente en medianas y grandes industrias. Los costos predeterminados se subdividen en costos estimados y costos estándar.

- **Costos estimados**

Se basan en la experiencia y conocimiento del proceso de producción obtenidos en el tiempo trabajado en la empresa, y el conocimiento del medio en el cual se desarrolla, su fin es pronosticar el valor y la cantidad de los tres elementos del costo de producción, es una herramienta que permite a la Dirección fijar los precios de venta de los productos elaborados, carece de bases técnicas por lo que se hace necesario que al final de la producción se hagan los ajustes correspondientes para obtener los costos reales, es aplicado a negocios medianos y pequeños que fabrican una limitada línea

de productos. Es un método de aproximaciones calculadas en forma empírica, solamente nos da el costo del producto, al hacer comparaciones con los costos reales se obtienen variaciones con relación al costo estimado y únicamente queda hacer el ajuste correspondiente sin poder conocer a profundidad las causas de las diferencias. Este sistema nos indica cuanto puede costar un producto.

- **Costos estándar**

“Los costos estándar, son costos científicamente predeterminados que sirven de base para medir la actuación real” (1:316). Pueden calcularse, basándose en el conocimiento exacto de los procedimientos de producción. Se conocen exactamente las cantidades de materiales y mano de obra necesaria por cada unidad del producto fabricado, se conoce también el tiempo necesario para producir un artículo, basándose en estos datos, puede determinarse el costo estándar del producto terminado en condiciones dadas y suponiendo precios determinados a los elementos del costo. Constituye el método más completo entre los costos predeterminados, se basa en experiencias anteriores, una investigación científica de todos los componentes, entre sus experimentos se encuentran: el establecimiento de una medida exacta de la cantidad de materiales que se utilizarán, hacer un estudio de cada una de las operaciones a realizar y un estudio sobre todos los medios que intervienen en el proceso productivo (ejemplo, la maquinaria).

El costo estándar es un instrumento que mide la eficiencia de una fábrica, el mismo es calculado con tiempos normales de producción y con personal calificado para las operaciones. Este sistema nos indica cuanto debe costar un producto. De manera general, podemos decir que los costos estándar, son costos predeterminados de operación que reflejan:

- Las cantidades de material y horas hombre que se esperan utilizar en el proceso productivo,
- Los precios que se esperan pagar por los materiales a utilizar y el tiempo horas hombre durante el proceso productivo, y
- Las horas hombre, fábrica o máquina que se aplicarán al producto, basados en un buen control de gastos y en la capacidad de producción.

Ejemplos de tipo de industrias que hacen uso de este sistema, son las industrias de la cerveza, aguas gaseosas, calzado, envasado, etc.

### **3.13.2 Por los elementos que se incluyen**

Dentro de los costos de producción algunos son fijos, es decir que se incurren independientemente de que se produzca o no, en cuanto a su monto y periodicidad normalmente son constantes, van en función del tiempo, ejemplo de estos gastos son la renta, la depreciación en línea recta de la maquinaria, los salarios del personal técnico, por lo que en general puede decirse que son todos aquellos gastos cuya erogación no esté en relación directa con el volumen de producción. Asimismo existen otros costos que son variables, es decir que existirán únicamente si hay producción, son aquellos cuyo monto fluctúa en proporción directa a la producción, ejemplo de estos gastos son la materia prima, la mano de obra directa, materiales indirectos como luz, combustible, etcétera. Existe un tercer grupo de gastos y se conocen como semi-variables y son aquellos que no son totalmente fijos ni son totalmente variables en su naturaleza, pero que tienen características de los dos, un ejemplo de este tipo de gasto lo constituye la energía eléctrica, consumo de agua, o cualquier otro gasto que incluya consumos mínimos y excesos.

#### **1. Costos de absorción total**

En estos se incluye la totalidad de los elementos del costo de fabricación, siendo el más comúnmente utilizado, considera la integración de todos los elementos del costo: materia prima directa, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación, independientemente si son costos fijos ó variables, para la valorización de los inventarios, determinación de costos de producción y costo de ventas. Se caracteriza por distinguir las erogaciones de fabricación y las que no son de fabricación, aplicando estas últimas directamente a resultados.

#### **2. Costos de absorción parcial o costo directo**

También se conoce como método de costos directos, bajo este criterio se aplican al costo de fabricación solo aquellas erogaciones que se identifican directamente al producto, es decir los costos directos y los gastos variables. Ejemplo: el material directo, la mano de obra directa y los gastos de fabricación variables. La principal característica de este método es la separación de las erogaciones en variables y fijas. Se parte del principio de que las erogaciones de fabricación variables son las únicas en que se incurre en la fabricación de un producto y formarán parte del inventario de producto terminado, así como en la determinación del costo de producción y costo de ventas. Las erogaciones fijas representan la capacidad de producir o vender, y quedarán registrados en los resultados del período en que se incurran.

### **3.13.3 Por el tipo de control**

Dependiendo del procedimiento utilizado para determinar el costo de producción por unidad, los métodos se conocen como proceso continuo y por órdenes específicas de fabricación y se identifican por la forma de acumulación de los costos. Su aplicación depende de la naturaleza de las actividades de producción de la empresa, aunque en algunas oportunidades pueden utilizarse simultáneamente dependiendo de la diversidad de la producción que tenga. “La diferencia fundamental entre estos procedimientos radica en la importancia que se le asigne a la clasificación y acumulación inicial de los costos de producción” (1:218).

#### **a. Método de cálculo de costos por proceso continuo**

Llamado también por proceso de fabricación o costos por procesos, este procedimiento se relaciona con productos uniformes, destaca la acumulación de los costos de producción por un período específico, por departamentos, procesos, o centros de costos a través de los cuales circula el producto. Después que los costos se han cargado a los departamentos de producción, se asignan a los productos fabricados, y de esta manera se obtiene el costo promedio que se ha ido acumulando de departamento en departamento.

“Un fabricante no tendrá interés en el costo de la camisa número cien o mil producida, sino más bien en el costo promedio de un determinado estilo durante un determinado período y de las distintas operaciones realizadas. Por otra parte, el costo específico de cada trabajo es información esencial. Para la gerencia de un taller de reparaciones de automóviles el costo del trabajo es una base para hacer comparación con el precio de venta y sirve como referencia para las futuras cotizaciones en trabajos similares” (1:218).

En las empresas que utilizan costos por procesos, se elaboran productos relativamente estandarizados para tenerlos en existencia, en lugar de producir para clientes determinados según sus especificaciones o referencia alguna a lotes u órdenes de fabricación específica. Este procedimiento es estable, estandarizado y por lo tanto, muy eficiente. La planeación, actuación y control son más sencillos y requieren menos atención por parte de la gerencia cuando las unidades de producción son más uniformes y los procesos continuados, que cuando las unidades de productos son distintas y los procesos intermitentes.

En la contabilidad de costos por procesos, se hace hincapié en la acumulación de costos por cierto período de tiempo, ejemplo un día, una semana, un mes, por procesos o departamentos, funciones o centros de costos por los cuales es responsable un gerente. Es característico en las empresas donde su producción es en masa y donde existen uno o varios procesos para transformar la materia prima requerida para obtener un producto, ejemplo: los laboratorios químicos, industrias de ropa, licoreras.

El objetivo básico de costos por procesos, como el de cualquier sistema de contabilidad de costos, es la determinación del costo unitario de un producto a través de las distintas fases de producción, que las materias primas requieran para convertirse en producto terminado. De igual forma, la importancia estriba en el hecho de que algunas industrias necesitan mantener productos en existencia y este procedimiento, por basar su producción en grandes cantidades es aplicable y recomendable.

#### **b. Método de cálculo de costos por órdenes específicas de producción**

Se conoce también con el nombre de órdenes de trabajo, en donde se hace hincapié en la asignación de los costos a los trabajos o conjuntos de productos. Cada trabajo representa distintas especificaciones de fabricación, los costos se identifican directamente con cada trabajo.

“Este procedimiento es esencialmente apropiado cuando la producción consiste en trabajos o procesos especiales, más que cuando los productos son uniformes y el patrón de producción es repetitivo o continuo, por ejemplo para trabajos de imprenta sobre pedido. También se emplean órdenes de trabajo cuando el tiempo requerido para fabricar una unidad de producto es relativamente largo y cuando el precio de venta depende estrechamente del costo de la producción, como por ejemplo, la producción de vinos, quesos y seda cruda” (1:218 y 219).

### **3.14 SELECCIÓN E IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTOS**

Aun cuando la alta dirección haya aprobado tanto el grupo de objetivos como la filosofía contable, siempre existirá la necesidad de diseminar estas ideas de una manera amable en toda la organización. Por tanto, será necesario antes efectuar una

reunión cada vez que se desee recopilar información para normarse en la elección de un sistema de costos.

Ya sea que la instalación del sistema de control de costos haya a estar a cargo de un empleado de la empresa o de un consultor ajeno a la misma, siempre surgirán prejuicios y suspicacias, que habrá que vencer. De aquí que resulte conveniente que el director general convoque a una junta inicial en la que presente al encargado de poner en marcha el programa a los jefes de departamento y exprese claramente que la alta dirección de la empresa ha aprobado los objetivos y la filosofía contable, y que tiene plena confianza en la capacidad del encargado, cuya labor será favorable a los mejores intereses de la empresa.

### **3.14.1 Selección del sistema**

Para la selección de un sistema de costos es necesaria la existencia de dos normas importantes las cuales son:

#### **a. Objetivos de su implantación**

Uno de los objetivos fundamentales que se persigue al implementar un Sistema de Costos, se refiere a la correcta determinación del costo de un producto, el cual se utiliza para establecer un precio de venta y la ganancia marginal o margen de ganancia deseado.

Asimismo, para establecer si el producto elaborado o a elaborar va a ser competitivo en el mercado con otros productos similares, tomando en cuenta las distintas alternativas que se presenten, entre otros objetivos, se pueden mencionar:

- Proporcionar un registro completo y oportuno de las transacciones comerciales, con el objeto de implantar métodos de trabajo más eficientes, aumentar la productividad, reducir los costos y obtener mayor utilidad,
- Medición adecuada de la ejecución y aprovechamiento de los materiales,
- Formulación de presupuestos,
- Valuación y control de inventarios,
- Fijación de normas o políticas de operación para lograr productividad y calidad, y
- Evaluación de la eficiencia en cada uno de los elementos del costo de producción.

#### **b. Filosofía para implementar el sistema de costos**

- Para una correcta determinación de los costos de nacionalización incurridos en un trabajo específico.
- Para una correcta determinación de los costos unitarios, para que la Gerencia y departamentos involucrados, puedan analizarlos para tratar su reducción.
- Es que los costos unitarios de producción proveen una guía para comparar si los precios de venta son adecuados, y así desarrollar alternativas que permitan a la administración evaluar y tomar decisiones sobre hechos desfavorables.
- Es para eliminar deficiencias en su cálculo de costos.
- Obtener un mayor rendimiento en las operaciones de producción, con la fijación de estándares en los elementos del costo, que permitan la comparación de resultados reales vrs. estándar.
- El de presentar informes financieros oportunos y razonables, para analizar y fundamentar las decisiones de la Gerencia.

Con lo expuesto de la clasificación de costos (Costos reales y predeterminados) y la necesidad de contar con gráficas de organización y de flujo de operaciones, el contador podrá decidir con facilidad que operaciones encajan en el plan de selección del sistema.

#### **3.14.2 Estudio de las operaciones**

Un minucioso conocimiento de la empresa y sus operaciones, proporcionará información suficiente para efectuar una adecuada selección del sistema de costos a seguir. Ejemplo

- Hacer una inspección para poder enterarse personal y objetivamente de todas y cada una de las operaciones realizadas para el cálculo de costos de los productos.
- Hacer un estudio detallado el sistema vigente.

### **3.15 IMPLEMENTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTOS**

La implementación de un sistema de costos radica en que existen varios métodos para realizar un diseño e incluso para instalar un sistema.

Básicamente las fases de la implementación de un sistema de costos se pueden resumir en cinco:

- Análisis de los requerimientos,

- Selección de equipos,
- Selección de programas,
- Entrenamiento, información y capacitación de los usuarios, e
- Integración del sistema y puesta en práctica

A continuación se enuncian las etapas a seguir en la implementación de un sistema:

### **3.15.1 Métodos relacionados con la información**

Los métodos de levantamiento de información que conducen al diseño de costos y que son relacionados entre sí, son: entrevistas, cuestionarios, observación e Inspección de registros. Estos métodos algunos autores los definen como métodos de relación de hechos, lo cual es bastante aceptable pues el levantamiento incluye también el análisis.

### **3.15.2 Documentación del sistema de costos**

Conociendo los métodos de levantamiento de información se aplicarán los más convenientes, se procederá a la documentación del funcionamiento del sistema actual, siguiendo los lineamientos siguientes:

- Recorrido de las instalaciones,
- Planeación de trabajo,
- Revisión de la estructura organizativa general y contable,
- Lectura de las últimas memorias laborales de la empresa,
- Revisión del contenido de los últimos estados financieros,
- Recopilación de todas las formas que se utilizan en la actividad,
- Análisis de la documentación contable de un mes completo, y
- Análisis e informe final.

### **3.15.3 Desarrollo de lineamientos para la implementación de un nuevo sistema de costos.**

- Inicio,
- Diseño del sistema de costos nuevos,
- Planeación,
- Revisión e información final sobre el sistema de costo actual,
- Conocimiento del proceso productivo,
- Provisión de planes de expansión y crecimiento,

- Revisión de las leyes fiscales y leyes en general que afectan a la empresa,
- Diseño conceptual del sistema,
- Presentación oral y escrita a gerencia y usuarios,
- Desarrollo de cambios o modificaciones aprobadas, y
- Presentación del nuevo sistema.

#### **3.15.4 Documentación**

La forma técnica de documentar un sistema de costos es por medio de un manual que contenga en forma ordenada y sistemática toda la información, las guías que sirvan de base a los contadores para poder implementar dicho sistema. Los manuales son la fuente de información e instrucciones del sistema.

#### **3.15.5 Ordenamiento del proceso contable**

En el diseño o modificación de un sistema de contabilidad de costos, el código de cuenta juega un papel importante. Los procesos diseñados son calculados y codificados para lograr una adecuada acumulación de cifras, ordenadas sistemáticamente con una nomenclatura de cuentas bien definidas.

#### **3.15.6 Diseños de información.**

Los informes son el producto final de todo sistema de contabilidad de costos. Es a través de ellos que la administración ejerce control sobre la producción en una industria debidamente organizada. Estos informes se pueden clasificar en dos grupos:

- las definidas por el analista según su criterio, e
- informes especiales por necesidades específicas de los usuarios

#### **3.15.7 Diseño de formas o formularios**

Con base en los flujo gramas que muestran el diseño conceptual del sistema se preparará un listado de todas las formas que se usarán, se verificará cuáles están preparadas y se procederá a la elaboración de las que están pendientes. Estos formularios deben elaborarse sencilla pero técnicamente, para evitar pasos innecesarios y así mismo, evita el exceso o ausencia de copias.

#### **3.15.8 Implementación y mantenimiento del sistema**

Es importante que el analista de costos se asegure que los nuevos métodos diseñados se implementen rápido y exitosamente. Esta fase implica coordinación y habilidad de organización tanto por parte del coordinador de la implementación como el personal que se involucra en ello.

### **3.15.9 Entrenamiento y capacitación**

Esta fase se puede dividir en dos partes, la primera es el entrenamiento inicial que incluye aspectos relevantes en cuanto al suministro de información, guías y directrices a los usuarios, y la segunda es el entrenamiento sobre la marcha lo que indica que la capacitación se va suministrando conforme la implementación se desarrolla consiguiendo métodos de trabajo, eliminando vacíos de responsabilidad, excesos de trabajo, etcétera.

### **3.15.10 Desarrollo práctico de la implementación**

Si alguna actividad resulta complicada, por una parte se tiene los manuales que contienen el diseño teórico del sistema, el personal está preliminarmente capacitado y por otro lado se reúnen otros elementos como papelería de producción mal preparada, documentos no realizados por falta de tiempo, etcétera.

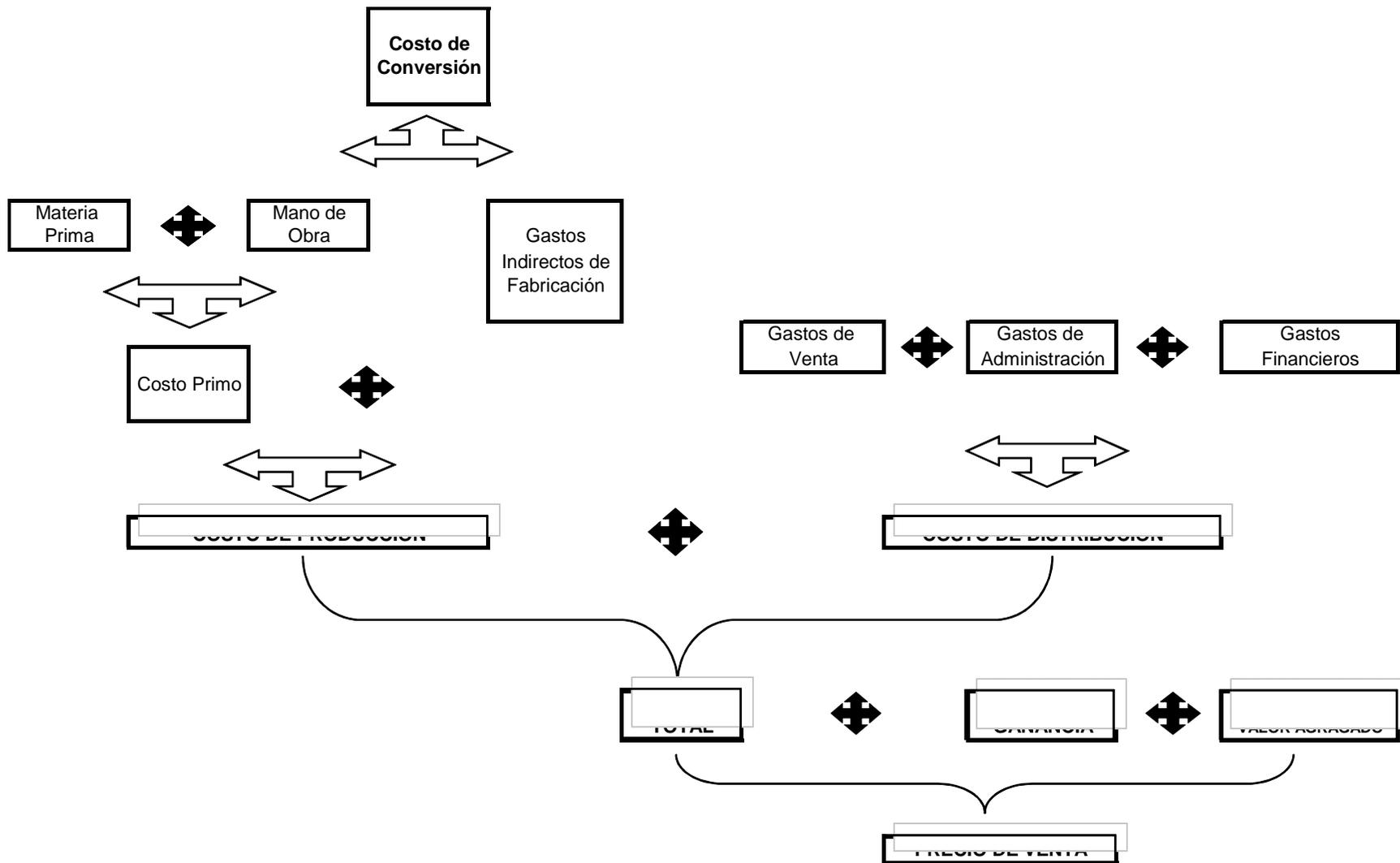
### **3.15.11 Seguimiento**

Esta etapa comprende un programa de trabajo, el cual consistirá en planificar actividades, evaluar las características del diseño, evaluar el diseño del sistema, evaluar la documentación y preparar el informe de revisión.

### **3.15.12 Revisión**

Esta etapa comprende las revisiones de actividades del equipo del proyecto, el desempeño operacional del sistema, la documentación apropiada del sistema y el nivel de requisitos satisfechos.

### 3.16 REPRESENTACIÓN DEL COSTO Y PRECIO DE VENTA



### **3.16.1 Costo primo**

Es la suma de la materia prima y mano de obra. Estos costos se relacionan en forma directa con la producción.

### **3.16.2 Costo de conversión**

Son los costos relacionados con la transformación de la materia prima, estos son mano de obra y gastos indirectos de fabricación.

### **3.16.3 Costo de producción**

Es la suma del costo primo (materia prima y mano de obra) y los gastos indirectos de fabricación.

### **3.16.4 Costos de distribución**

Representa aquellos gastos que se generan desde que el artículo fabricado totalmente terminado, sale del almacén y es entregado hasta al consumidor.

### **3.16.5 Costo total**

Representa la inversión efectuada, necesaria para producir, administrar y vender un producto.

### **3.16.6 Precio de venta**

Representa la suma del costo total, margen de utilidad que se desea obtener y el impuesto al valor agregado (IVA). Estos tres relacionados forman el precio en que el producto saldrá al mercado.

## CAPÍTULO IV

### CONTROL INTERNO (un enfoque integral COSO)

#### 4.1 GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO

##### 4.1.2 Definición de control interno

“Comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados por la administración para: salvaguardar sus activos, promover la eficiencia de sus operaciones, la confiabilidad de la información contable y el cumplimiento de políticas.” (26:3)

En 1992, COSO publicó el *Sistema Integrado de Control Interno*, un informe que establece una definición común de control interno y proporciona un estándar mediante el cual las organizaciones pueden evaluar y mejorar sus sistemas de control.

“El control interno es una parte integral de la Administración del riesgo empresarial y está abarcado dentro de éste.”

##### 4.1.3 Importancia

La constante importancia que tiene el control interno se debe a los siguientes factores:

- Mejorar la calidad de la información financiera concentrándose en el manejo corporativo, las normas éticas y el control interno.
- Unificar criterios ante la existencia de una importante variedad de interpretaciones y conceptos sobre el control interno
- El alcance y la magnitud de las empresas ha llegado a un punto donde su organización estructural se ha vuelto compleja y extensa. Para controlar eficazmente las operaciones, la administración necesita de la precisión de numerosos informes y análisis,
- La responsabilidad de salvaguardar los activos de la empresa, prevenir y descubrir errores y fraudes, descansa principalmente en la administración. El mantener un adecuado sistema de control interno es indispensable para descargar apropiadamente esa responsabilidad,

- La protección que proporciona un sistema de control interno que funciona adecuadamente, en contra de las debilidades humanas es de vital importancia.
- La revisión y verificación, que son esenciales para el buen funcionamiento de un sistema de control interno, reducen la posibilidad que los errores o intentos fraudulentos queden sin ser descubiertos por un período prolongado. Esto permite a la administración depositar mayor confianza en la veracidad de los datos.

#### **4.1.4 Antecedentes históricos del control interno.**

“Las percepciones del control interno parecen encontrarse en un estado de evolución continua. Pero ¿qué pasa con el control interno en si mismo? ¿Puede decirse que el control interno esta evolucionando? En una base conceptual la existencia del control interno tenía que proceder su orientación inicial a comienzos del siglo XX. En otras palabras antes de 1949, la administración era responsable de diseñar y mantener varios sistemas, procesos, planes, políticas y procedimientos que existían en esos días. Estas son las técnicas de control interno. Así el papel de la administración con respecto al control interno es en buena medida como en la actualidad. Esto es análogo al hecho de que los nueve planetas del sistema solar existían antes de ser descubiertos por el hombre. A través de las investigaciones y análisis más información relacionada con los planetas sale a la luz y cambia nuestra percepción de su apariencia.” (28:1)

Similarmente nuestras percepciones del control interno cambian a través del tiempo en la medida que ganamos familiaridad y experiencia. Cuando las percepciones actuales difieren (y esto todavía sucede) es como el resultado de las diferencias en las orientaciones de varios puntos de vista.

#### **4.1.5 Estructura de control interno.**

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

#### **4.1.6 Elementos del control interno.**

- **Ambiente de control**

“El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicas. Dentro de estos factores se incluyen los siguientes:

- La filosofía y forma de operación de la gerencia,
- Estructura organizativa de la entidad,
- Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera,
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo Auditoría Interna,
- Políticas y prácticas del personal, y
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad. Como ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.” (21:10)

- **Sistema contable**

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

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

- **Procedimientos de control**

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

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

#### **4.1.7 Objetivos del control interno**

##### **Específicos**

- “Provocar y asegurar el pleno respeto, apego, observancia y adherencia a las políticas prescritas o establecidas por la administración de la entidad. El contar con sólidas y bien estructuradas políticas –respetables y respetadas- permitirá una administración y operación ordenada, sana y con guías que normarán, orientarán y regularán la actuación.
- Promover eficiencia en la operación. Las políticas y disposiciones instauradas por la administración serán la base, soporte y punto de partida para operar. Dichas políticas habrán de identificar metas y estándares de operación básicos para medir el desempeño y calificar la eficiencia, eficacia y economía.
- Asegurar razonabilidad, confiabilidad, oportunidad e integridad de la información financiera, administrativa y operacional que se genera en la entidad. La información es básica e indispensable para conocer la gestión y el desempeño sucedido; cómo se encuentra la entidad en la actualidad, y una base fundamental para tomar decisiones que garanticen su bienestar futuro.
- Informar si las políticas establecidas han sido acertadas y que tan eficiente ha sido la operación.
- Proteger los activos de la entidad, que involucren el buen cuidado y alta protección y administración de los activos, por ejemplo en los flujos de fondos, en las cuentas y documentos por cobrar, los inventarios, los inmuebles, la maquinaria y equipo, etc.

## Generales

- Contar con métodos y registros que identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración; que describan oportunamente todas las transacciones para su adecuada clasificación; que cuantifiquen el valor de las transacciones en unidades monetarias; registren las transacciones en el período correspondiente y que presenten y revelen dichas transacciones en los Estados Financieros.
- Realizar las operaciones de acuerdo con autorizaciones en cuanto a criterios establecidos por la administración, someterse a aceptación con oportunidad y procesarse las transacciones autorizadas oportunamente.
- Clasificar las transacciones en forma tal que permitan la preparación de Estados Financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y el criterio de la administración, además de que las transacciones deben quedar registradas en el mismo período contable.
- Acceder a los activos de acuerdo con políticas prescritas por la administración, cuidando el respeto a las debidas autorizaciones.
- Comparar los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia a intervalos razonables, con los activos fijos existentes, y tomar medidas apropiadas y oportunas a las diferencias detectadas, asimismo, deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los Estados Financieros.” (21:10)

### 4.1.8 Principios del control interno.

El ejercicio del control interno implica que este se debe hacer siguiendo los principios de igualdad, moralidad, eficiencia, economía, celeridad, imparcialidad, publicidad y valoración de costos ambientales.

- El principio de igualdad consiste en que el sistema de control interno debe velar porque las actividades de la organización estén orientadas efectivamente hacia el interés general, sin otorgar privilegios a grupos especiales.

- El principio de moralidad indica que todas las operaciones se deben realizar no solo acatando las normas aplicables a la organización, sino los principios éticos y morales que rigen la sociedad.
- El principio de eficiencia vela porque en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad, la provisión de bienes y/o servicios se haga al mínimo costo con la máxima eficiencia y el mejor uso de los recursos disponibles.
- El principio de economía vigila que la asignación de los recursos sea la más adecuada en función de los objetivos y las metas de la organización.
- El principio de celeridad consiste en que uno de los principales aspectos sujeto a control debe ser la capacidad de respuesta oportuna, por parte de la organización a las necesidades que atañen a su ámbito de competencia.
- Los principios de imparcialidad y publicidad consisten en obtener la mayor transparencia en las actuaciones de la organización, de tal manera que nadie pueda sentirse afectado en sus intereses o ser objeto de discriminación, tanto en oportunidades como en acceso a la información.
- El principio de valoración de costos ambientales consiste en que la reducción al mínimo del impacto ambiental negativo debe ser un factor importante en la toma de decisiones y en la conducción de sus actividades rutinarias en aquellas organizaciones en las cuales su operación pueda tenerlo.

Un control interno eficiente, presupone necesariamente la existencia de objetivos y metas en la organización, si estos no están definidos adecuadamente, la organización carecerá de rumbo, y por tanto, de un marco de referencia contra el cual pueda medir los resultados obtenidos.

#### **4.1.9 Finalidad del control interno**

Las diferentes administraciones, a través de sus actuaciones, comprometen intereses y patrimonios que no son personales, sino que pertenecen a la sociedad o a la organización para la cual prestan sus servicios.

El deterioro del patrimonio no proviene solo de la ilegalidad de la inversión, también se deriva de su inconveniencia. Así la falta de planeación o programación, en muchos casos, puede producir gastos inútiles, aunque sean legales.

El control interno no se debe limitar a vigilar la legalidad y la exactitud de las operaciones sino que debe buscar un fin más amplio y adecuado a los cambios administrativos, presupuestales, operativos, etc. En tal sentido también se debe analizar la utilidad de la inversión y la obtención del resultado previsto, es decir la bondad de la gestión.

Por años, los empleados, comenzando con los de primer nivel se acostumbraron a que su paso por los cargos les permita ejercerlos sin necesidad de preocuparse por la calidad de la gestión. No hay control interno eficiente si la organización no permite, entre otras cosas, una evaluación continua del personal y si no hay voluntad de realizar los ajustes que se requieran cuando los objetivos de la organización no se estén cumpliendo o se estén logrando con derroche, sin orden, ni transparencia, sin cumplir las normas legales o los principios de eficiencia.

#### **4.1.10 El control interno para efectos de una auditoria.**

El auditor debe adquirir conocimiento suficiente de cada uno de los tres elementos de la estructura de control interno de una entidad, para planificar la auditoria de los estados financieros de la misma. Este conocimiento deberá incluir el entendimiento del diseño de políticas, procedimientos y registros relevantes y si los mismos han sido puestos en práctica. Al planificar la auditoria, tales conocimientos deberán emplearse para:

- Identificar posibles declaraciones incorrectas,
- Considerar los factores que afectan el riesgo de las aseveraciones incorrectas importantes, y
- Diseñar pruebas sustantivas.

Del conocimiento de la estructura de control interno de una entidad pueden derivarse dudas acerca de la posibilidad de auditar sus estados financieros. Las preocupaciones acerca de la integridad de la gerencia, pueden ser tan graves que lleven al auditor a la conclusión de que el riesgo de aseveraciones incorrectas, por parte de la gerencia en

los estados financieros, es sustancialmente importante que no se pueda efectuar la auditoría.

### **Conocimiento del ambiente de control**

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

### **Conocimiento del sistema contable**

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

- Las clases de transacciones incluidas en las operaciones de la entidad que son significativas para los estados financieros,
- La manera en que se inician esas transacciones,
- Los registros contables y los documentos de soporte, y
- El procesamiento contable desde el inicio de la transacción, hasta su inclusión en los estados financieros.

### **Conocimiento de los procedimientos de control**

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

#### **4.1.11 Conceptos metodológicos del informe COSO**

Es un proceso que involucra a todos los integrantes de la organización sin excepción, diseñado para dar un grado razonable de apoyo en cuanto a la obtención de los objetivos en las siguientes categorías:

- ✓ Eficacia y eficiencia de las operaciones (O)
  - ✓ Fiabilidad de la información financiera (F)
  - ✓ Cumplimiento de las leyes y normas que son aplicables(C)
- Estas tres categorías se interrelacionan entre sí.

### ***¿Qué se puede obtener a través de COSO?***

- La definición de un marco de referencia aplicable a cualquier organización.
- COSO considera que el control interno debe ser un proceso integrado con el negocio que ayude a conseguir los resultados esperados en materia de rentabilidad y rendimiento.
- Transmitir el concepto de que el esfuerzo involucra a toda la organización: desde la Alta Dirección hasta el último empleado.

### ***Componentes del control interno***

- Son 5 componentes (Entorno de control, Evaluación de los Riesgos, Actividades de control, Información y comunicación, y Supervisión) que interactúan entre si y están integrados al proceso de Dirección.
- El sistema de control debe incorporarse de manera armónica con las actividades operativas de la organización.
- Esto ayuda a que se fomente la calidad de la delegación de poderes, se eviten pérdidas y haya una respuesta rápida ante los cambios.

### ***Entorno de control***

- Es la base de los demás componentes, aportando disciplina y estructura.
- Incluye: la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la entidad, la filosofía de la Dirección y el estilo de gestión, la asignación de la autoridad y las responsabilidades, la organización y el desarrollo de los empleados y la orientación de la Dirección.

### ***Evaluación de los riesgos***

- Primeramente deben identificarse los objetivos organizacionales, vinculados y coherentes. Luego deben identificarse y evaluarse los riesgos relevantes que pueden afectar el alcanzar esos objetivos.
- Los riesgos deben ser administrados, atendiendo a la existencia de un medio interno y externo cambiante.

### ***Actividades de control***

- Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se toman las medidas para limitar los riesgos que pueden afectar que se alcancen los objetivos organizacionales.

- Son ejemplos: autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, segregación de funciones, revisiones de rentabilidad operativa, etc.

### ***Información y comunicación***

- Se debe identificar, ordenar y comunicar en forma oportuna la información necesaria para que los empleados puedan cumplir con sus obligaciones.
- La información puede ser operativa o financiera, de origen interno o externo.
- Deben existir adecuados canales de comunicación.
- El personal debe ser informado de la importancia de que participe en el esfuerzo de aplicar el control interno.

### ***Supervisión***

- Debe existir un proceso que compruebe que el sistema de control interno se mantiene en funcionamiento a través del tiempo.
- La misma tiene tareas permanentes y revisiones periódicas. Estas últimas dependerán en cuanto a su frecuencia de la evaluación de la importancia de los riesgos en juego.

### ***Interrelación***

- La organización debe lograr cumplir con esas tres categorías de objetivos (O, F,C) ya vistas.
- Los 5 componentes descriptos son acciones necesarias para lograr esos objetivos.

### ***Limitaciones a atender***

- La confianza en el sistema de control interno no debe dejar de considerar que:
  - ✓ Pueden existir fallas resultantes de errores de juicio.
  - ✓ La confusión de dos o más personas o la acción de la Dirección pueden burlar el sistema.
  - ✓ El sistema a diseñar debe explicitar las limitaciones de recursos (relación costo beneficio).

### ***Funciones y responsabilidades***

- La Alta Gerencia es la responsable última del sistema de control. La integridad y la ética deben ser elementos que aporten ejemplo a los demás empleados. Debe dirigir a los gerentes que a su vez son los responsables en sus respectivas áreas.
- El Consejo de Administración fija las pautas y la visión global del negocio. El Consejo debe tener un papel activo en el conocimiento de las acciones que se ejecutan. Debe asegurarse de contar con vías de comunicación efectivas con la Alta Dirección y las áreas financieras, legales y de auditoría interna.
- La Auditoría Interna debe desempeñar un papel de supervisión sobre la eficiencia y permanencia de los sistemas de control. Para ello debe contar con una ubicación jerárquica adecuada.
- Los empleados en general tienen la responsabilidad de participar en el esfuerzo de aplicar el control interno, cuyos detalles deben ser incorporados a la descripción de los puestos de trabajo. Ellos deben comunicar al nivel superior las desviaciones que detecten a los códigos de conducta, a las políticas establecidas o la legalidad de las acciones realizadas.

## ***4.2 ADMINISTRACIÓN ESTRATÉGICA BAJO LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL INFORME COSO***

### **Definición de Estrategias**

“Son los medios por los cuales una empresa pretende lograr sus objetivos. Las empresas emplean diferentes estrategias o medios para lograr sus objetivos.

El concepto de estrategia abarca el propósito general de una organización. No es sorprendente, por lo tanto, que se requiera de varias dimensiones para lograr una definición adecuada. Una definición global que abarque los principales componentes de la estrategia puede ser la siguiente:

- Es un patrón de decisiones coherentes, unificador e integrativo,
- Determina y revela el propósito organizacional en términos de objetivos a largo plazo, programas de acción y prioridades en la asignación de recursos,
- Selecciona los negocios de la organización o aquellos en que va a estar,

- Intenta lograr una ventaja sostenible a largo plazo en cada uno de sus negocios respondiendo adecuadamente ante las amenazas y oportunidades en el medio ambiente de la empresa, y las fortalezas y debilidades de la organización,
- Abarca todos los niveles jerárquicos de la empresa, y
- Define la naturaleza de las contribuciones económicas y no económicas que se propone hacer a sus grupos asociados.” (28)

### **Administración Estratégica**

“De acuerdo con Fred R. David en su libro la Gerencia Estratégica, la administración estratégica se define como la formulación, ejecución y evaluación de acciones que permitirán que una empresa logre sus objetivos.

Esta definición incluye tres componentes o etapas a saber:

- **La formulación de las estrategias:**

Es el proceso mediante el cual se fija la misión de la empresa, lo que conlleva una investigación con el objeto de establecer las debilidades, fortalezas, oportunidades y amenazas externas y un análisis que al comparar los factores internos con los externos fije los objetivos y estrategias de la empresa.

Las estrategias elegidas deben aprovechar en forma efectiva las fortalezas de la empresa para tratar de combatir sus debilidades, sacar el mejor provecho de sus oportunidades externas claves y evitar las amenazas externas.

- **Ejecución de estrategias:**

La segunda etapa del proceso de la administración estratégica es la ejecución de las estrategias seleccionadas o elegidas.

La formulación de estrategias se hace en los niveles superiores jerárquicos, mientras que la ejecución de las mismas incluye todos los niveles jerárquicos.

La ejecución de estrategias comprende las siguientes actividades: Fijación de metas, establecimiento de políticas y asignación de recursos.

La fijación de metas se debe hacer en las principales áreas o divisiones de la empresa: gerencia, mercadeo, finanzas, producción, investigación y desarrollo.

- **Evaluación de las estrategias:**

La tercera etapa de la administración estratégica es la de evaluación de las estrategias.

La evaluación de las estrategias está compuesta por las siguientes tres actividades:

1. Análisis de los factores internos y externos que integran las bases de las estrategias actuales.
2. Medir el desempeño de la organización, comparando el progreso real con el progreso previamente planificado o establecido por la empresa.

Esta actividad incluye la comparación de los resultados esperados con los resultados reales de los esfuerzos de ejecución estratégica, la investigación de las desviaciones de los planes, la evaluación de los desempeños individuales y el análisis de los progresos alcanzados para lograr las metas y objetivos propuestos.

3. Realización de acciones correctivas para mejorar la posición estratégica de la empresa tanto externa como internamente.” (28)

### **4.3 DIFERENCIA DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL TRADICIONAL Y LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL COSO.**

<b>Estructura control interno tradicional</b>	<b>Estructura Conceptual COSO</b>	<b>Diferencia</b>
A) Ambiente de control	A ) Ambiente de Control o entorno de control	COSO amplía las definiciones
B) Sistema contable	B) Evaluación de los Riesgos	El sistema tradicional no lo considera
C) Procedimiento de Control	C) Actividades de Control	COSO amplía las definiciones y los elementos del sistema contable y los procedimientos de control.

	D) Información y Comunicación	No es considerado en el control interno tradicional
	E) Monitoreo o Supervisión	No es considerado en el control interno tradicional.

#### **4.4 HERRAMIENTAS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO BAJO LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DE COSO.**

El control interno es un proceso, realizado por la dirección ejecutiva, gerencias y demás personal, diseñado para brindar una razonable seguridad con respecto del logro de los objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficacia de las operaciones,
- Confiabilidad de la información financiera, y
- Cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables.

Acá se presenta una serie de herramientas que pueden ser útiles para la conducción de una evaluación del sistema de control interno de las entidades. Las herramientas pueden ser usadas en cualquiera de las diferentes formas

- Individualmente, cuando se evalúa un componente particular, o juntos cuando se evalúan todos los componentes,
- En la evaluación de los controles relacionadas con una categoría de controles, como la veracidad de los reportes financieros, o más de una categoría, y
- En el enfoque de ciertas actividades, como la adquisición o venta, o en todas las actividades.

Las herramientas de evaluación son presentadas como sigue:

- Una serie de herramientas modelo, organizadas por componentes, para ayudar en el ensamble de los resultados al hacer una evaluación, y
- Herramientas compuestas que muestran como ellas deberían ser elaboradas por una compañía.

#### **4.4.1 Herramientas de evaluación**

Una serie de herramientas de evaluación son presentadas, una por cada componente del control interno. Un encabezamiento y los factores o elementos significativos dentro de cada componente, se enfatiza que estas herramientas solamente son una guía para demostrar una manera de realizar una evaluación.

#### **4.4.2 Evaluación de los componentes de control**

##### **AMBIENTE DE CONTROL**

“Un evaluador debe considerar cada factor del ambiente de control para determinar cuando existe un ambiente de control positivo. Se presentan varios aspectos a tener en cuenta, no todos los ítems se aplican a todas las entidades, pero sirven como punto de partida. Si bien algunos de los ítems son altamente subjetivos y requieren juicio considerable, generalmente son relevantes para la efectividad del ambiente de control.” (20:36)

- **Integridad y valores éticos**

Existencia e implementación de códigos de conducta y otras políticas mirando las prácticas de negocios aceptables, los conflictos de interés, o los estándares esperados de comportamiento ético y moral considerando que:

- Los códigos son entendibles, dirigidos a conflictos de interés, pagos incorrectos o ilegales, principios anticompetitivos,
- Los códigos son periódicamente reconocidos por todos los empleados,
- Los empleados comprenden que comportamiento es aceptado o no y saben que hacer cuando se enfrentan a uno de ellos, y
- Si un código de conducta escrito no existe, la dirección enfatiza la importancia del comportamiento ético y moral.

Relaciones con los empleados, proveedores, clientes, inversionistas, acreedores, aseguradores, competidores y auditores.

Presión por cumplir objetivos de desempeño irreales en los que debe considerar:

- Los controles están en su lugar para reducir tentaciones que puedan existir de otra manera, y

- Las condiciones como incentivos o tentaciones existentes que pueden no necesariamente y no justamente probar la adhesión de la gente a los valores éticos.

La actitud de la dirección frente a la intervención o frente a los dominantes controles establecidos considerando que:

- La dirección ha proporcionado asesorías en las situaciones y si las ha dado con la frecuencia que estas necesitan,
- La intervención de la dirección es documentada y apropiadamente explicada, y
- Desviaciones en las políticas establecidas son investigadas y documentadas.

- **Compromiso por la competencia**

Descripciones formales o informales de trabajo u otras maneras de definir tareas que comprenden trabajos particulares.

Análisis del conocimiento y de las habilidades necesarias para desempeñar un trabajo adecuadamente considerando si:

- La dirección ha determinado una adecuada prolongación de los conocimientos y habilidades necesarias para desempeñar trabajos particulares, y
- Existencia de evidencia que indica que un empleado parece tener los requisitos de conocimiento y habilidades necesarias.

- **Consejo de directores o comité de Auditoría**

Una activa y efectiva junta, o comités, proporcionan una importante función de supervisión, porque la habilidad de los directivos no es suficiente y se pasan por alto algunos controles del sistema; los miembros del consejo juegan un papel muy importante en la confiabilidad de un efectivo control interno.

Independencia frente a la administración, que tanto es necesaria, lo mismo que si se suscitan dudas, difíciles y probadas.

El uso de comités en la junta directiva esta garantizado por la necesidad de una atención dirigida más a fondo para casos particulares considerando que:

- Existen comités en la junta directiva, y
- Esos son suficientes, en cuanto a asuntos y a la calidad o cantidad de los socios, para tratar adecuadamente los asuntos importantes.

Frecuencia y oportunidad de las reuniones y que sean apoyadas por el director financiero y/o los ejecutivos de contabilidad, los auditores internos y los auditores externos, en este punto deben enfocarse en lo siguiente:

- El comité de auditoria se reúne privadamente con el jefe de contabilidad y con los auditores internos y externos para discutir el proceso de moderación del reporte financiero, el sistema de control interno, los comentarios significativos y recomendaciones al igual que el cumplimiento de la dirección, y
- El comité de auditoria repasa el ámbito de las actividades de los auditores internos y externos anualmente.

Suficiencia y oportunidad mediante la cual se proporciona información al consejo comité de miembros, para permitir monitoreo de los objetivos y estrategias de la administración, la posición financiera y los resultados de operación de la entidad, y los términos de los acuerdos significativos en lo concerniente a:

- La junta regularmente recibe información clave, como declaraciones financieras, iniciativas en mercadeo y otros contratos y negociaciones significativas, y
- Los directores creen que ellos reciben la información apropiada.

Suficiencia y oportunidad mediante la cual el consejo o comité de auditoria recibe información sensitiva, investigaciones y actos impropios.

- **Filosofía y estilo de Operación de la Administración**

Naturaleza de los riesgos de negocio aceptados, generalmente cuando la dirección entra a menudo en convenios particulares de alto riesgo, o es extremadamente conservadora en la aceptación de los riesgos.

Frecuencia de interacción entre la administración principal y la administración operativa, particularmente cuando operan desde localizaciones geográficamente apartadas se deben observar si:

- Los directores principales frecuentemente visitan las operaciones subsidiarias o divisiones, y
- El grupo o las reuniones de la dirección son sostenidas con frecuencia.

Actitud de la administración hacia el procesamiento de la información y funciones de contabilidad, y se preocupa acerca de la confiabilidad de los reportes financieros y la seguridad de los bienes o activos, considerando si:

- La función de contabilidad es vista como un grupo necesario o como un vehículo para ejercitar el control sobre varias actividades de la entidad,
- La selección de los principios de contabilidad usados en los informes financieros siempre resulta en el más alto ingreso reportado, y
- La unidad del personal de contabilidad también tiene responsabilidades con la central de directores financieros.

Actitudes y acciones hacia la información financiera, incluyendo disputas sobre aplicación de acuerdos contables.

- **Estructura Organizacional**

La estructura organizacional no debería ser tan simple que no pueda controlar la remuneración de actividades de una empresa ni tan compleja que inhiba el flujo de información, para evaluar la estructura organizacional el Contador Público y Auditor debe considerar entre otros aspectos los siguientes:

Conveniencia de la estructura organizacional de la entidad y su habilidad para proporcionar el flujo de información necesario para administrar sus actividades evaluando si:

- La estructura organizacional es apropiadamente centralizada y descentralizada, dado a la naturaleza de las operaciones de la entidad, y
- La estructura facilita el flujo de información más arriba, más abajo y a través de todas las actividades de negocios.

Claridad en la definición de las responsabilidades claves de los administradores y su entendimiento de esas responsabilidades.

Claridad en el conocimiento y experiencia de los administradores claves, a la luz de sus responsabilidades.

- **Valoración de autoridad y responsabilidad**

La asignación de responsabilidad, delegación de autoridad y el establecimiento de las políticas relacionadas proporciona una base para la contabilidad y el control, y establece los respectivos roles de cada individuo por consiguiente al momento de una evaluación se debe enfocar en los siguientes aspectos.

- Asignación de responsabilidad y delegación de autoridad para cumplir con las metas y con los objetivos organizacionales, las funciones de operación y los requerimientos reguladores, incluyendo responsabilidad por los sistemas de información y autorizaciones para cambios,
- Conveniencia de estándares y procedimientos relacionados con el control, incluyendo descripciones de trabajo de los empleados, y
- Número apropiado de gente, particularmente con respecto al procesamiento de datos y a las funciones de contabilidad, con los niveles de habilidades requeridos relativos al tamaño de la entidad y a la naturaleza y complejidad de las actividades y sistemas.

### **Políticas y prácticas de Recursos Humanos**

Las políticas de los recursos humanos son esenciales para la contratación y retención de la gente competente para permitir que los planes que tiene la empresa sean llevados a cabo y que sus metas sean alcanzadas, en la revisión de este elemento se debe considerar.

- Forma de aplicación de las políticas y los procedimientos para vinculación, entrenamiento, promoción y compensación de empleados,
- Conveniencia de las acciones remediables desarrolladas en respuesta a desviaciones de las políticas y los procedimientos aprobados,
- Si el chequeo de la experiencia de los candidatos a empleo es adecuado, particularmente en relación con las acciones o actividades principales consideradas como inaceptables por la entidad, y

- Si son adecuados los criterios de retención y promoción de empleados y técnicas de recolección de información y relación con el código de conducta u otras orientaciones de comportamiento.

## **VALORACIÓN DE RIESGOS**

“Un evaluador se centrará en el proceso administrativo para definición de objetivos, análisis de riesgos y administración del cambio, incluyendo sus vínculos y su relevancia con las actividades del negocio. Se describen los asuntos que un evaluador puede considerar, no todos los ítems se aplican a todas las entidades puede sin embargo servir como punto de partida y una herramienta útil para el desarrollo de una auditoria.” (20: 57)

- **Objetivos globales de la entidad**

Extensión en la cual los objetivos globales de la entidad proveen declaraciones y orientaciones ampliamente suficientes sobre lo que la entidad desea conseguir, y si son lo suficientemente específicos como para relacionarse directamente con ella.

Efectividad con la cual los objetivos globales de la entidad son comunicados a los empleados y al consejo de directores considerando si:

- La información de los objetivos globales de la entidad es difundida a los empleados y al consejo de directores, y
- La dirección obtiene una retroalimentación de los directores claves, otros empleados y el consejo indicando que la comunicación con los empleados es efectiva.

Relación y consistencia de las estrategias con los objetivos globales de la entidad.

Consistencia de los planes y presupuestos de negocio con los objetivos globales de la entidad, planes estratégicos y condiciones actuales.

- **Objetivos a nivel de actividad**

Los objetivos a nivel de actividad circulan y son relacionados con los objetivos globales de la entidad y las estrategias. Los objetivos a nivel de actividad son frecuentemente declarados como metas con objetivos y límites de plazo. Los objetivos

deben ser establecidos para cada actividad y relacionadas entre ellos mismos, por tal razón el evaluador debe considerar lo siguiente:

- El vínculo de los objetivos a nivel de actividad con los objetivos globales de la entidad y con los planes estratégicos,
- Relevancia de los objetivos a nivel de actividad para con todo el proceso de negocios significativos,
- Especificidad de los objetivos a nivel de actividad,
- Conveniencia de los recursos relacionados con los objetivos.
- Identificación de los objetivos importantes para la consecución de los objetivos globales de la entidad, y
- Compromiso de todos los niveles de la administración en la definición de objetivos y en la extensión en la cual ellos están encargados de los objetivos.

- **Riesgos**

La valoración de riesgos en una entidad debe identificar y considerar las implicaciones de riesgos pertinentes, en los niveles de la entidad como en los niveles de actividad. El proceso de valoración de riesgos debe considerar los factores internos y externos que pueden impactar el logro de objetivos de analizar los riesgos y suministrar bases para dirigirlos por consiguiente en la evaluación se debe considerar:

- Conveniencia de los mecanismos para identificar los riesgos provenientes de fuentes externas,
- Conveniencia de los mecanismos para identificar los riesgos provenientes de fuentes internas,
- Identificación de los riesgos significativos para cada objetivo importante a nivel de actividad, y
- Totalidad y relevancia del proceso de análisis de riesgos, incluyendo la estimación de los más significativos, la valoración de la probabilidad de su ocurrencia y la determinación de las acciones requeridas.

### **Manejo del Cambio**

La economía, la industria y los ambientes reguladores cambian las actividades que envuelven la entidad. Los mecanismos son necesarios para identificar y reaccionar ante las cambiantes condiciones.

Existencia de mecanismos para anticipar, identificar y reaccionar a los eventos o actividades rutinarias que afectan la consecución de los objetivos globales o de los objetivos a nivel de actividad de la entidad.

Existencia de mecanismos para identificar y reaccionar a los cambios que puedan tener efecto más dramático y penetrante sobre la entidad y que puedan demandar la atención de la alta administración tales como:

1. Cambios en el ambiente operativo,
2. Personal nuevo,
3. Nuevo o rediseño del sistema de información,
4. Crecimiento rápido,
5. Nueva tecnología,
6. Reestructuración social, y
7. Operaciones Ajenas.

## **ACTIVIDADES DE CONTROL**

“Las actividades de control deben evaluarse en el contexto de las directivas administrativas para manejar los riesgos asociados con los objetivos establecidos para cada actividad significativa. Un evaluador por consiguiente considerará si las actividades de control se relacionan con el proceso de valoración de riesgos y si son apropiadas para asegurar que las directivas de la administración se están cumpliendo.” (20: 70)

Esto debe hacerse para cada actividad de negocios significativa, incluyendo los controles generales sobre los sistemas de información computarizados. Éstas serán cada una de las actividades identificadas en la evaluación de la valoración de riesgos.

Un evaluador considerará no solamente si las actividades de control establecidas son relevantes para el proceso de valoración de riesgos, sino también si ellas están siendo aplicadas adecuadamente a través de la evaluación de:

- Existencia de las políticas apropiadas y los procedimientos necesarios con respecto a cada una de las actividades de la empresa.
- Identificación de las actividades de control para que sean usadas apropiadamente considerando si:

- Los controles descritos en el manual de políticas son actualmente aplicados y si la forma en que los aplican es la correcta,
- Apropriadas y oportunas acciones son tomadas en excepciones que requieran ser seguidas, y
- El personal de supervisión repasa el funcionamiento de los controles.

## **INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN**

“Un evaluador considerará la conveniencia de los sistemas de información y comunicación para las necesidades de la entidad. Los asuntos listados abajo son algunos de los que puede considerar. La lista no es completa, cada ítem no necesariamente se aplicará a cada entidad, puede sin embargo, servir como un punto de arranque.” (20: 81)

La información es identificada, capturada, procesada y reportada por el sistema de información. La información relevante incluye la industria, lo económico y la información reguladora obtenida por fuentes externas, al igual que la información generada internamente.

- **Información**

Obtención de información externa e interna, y suministro a la administración de los reportes necesarios sobre el desempeño de la entidad relativo a los objetivos establecidos considerando si:

- Los mecanismos están siendo utilizados de la manera más adecuada para conseguir información externa, sea en condiciones de mercadeo, programas competitivos, desarrollos legislativos y cambios económicos.
- Información generada internamente la cual es o puede ser crítica para el logro de los objetivos que se planteó la entidad, incluyendo los sucesos que son identificados y regularmente reportados.

Proporcionar información correcta a la gente con detalle suficiente y de manera oportuna que les permita cumplir eficiente y efectivamente sus responsabilidades.

Desarrollo o revisión de sistemas de información basados en un plan estratégico para sistemas de información, enlazado con la estrategia global de la entidad, y sensible a

la consecución de los objetivos globales de la entidad y a los objetivos de nivel de actividad.

Apoyo de la administración para el desarrollo de los sistemas de información necesarios, el cual es demostrado por la asignación de recursos apropiados, humanos y financieros.

- **Comunicación**

La comunicación es inherente en el procesamiento de la información. La comunicación también se da, en un sentido amplio, en el trato con las expectativas y responsabilidad de los grupos o individuos. Una comunicación efectiva debe ser a través de toda la organización y también con los equipos y grupos.

- Efectividad con la cual se comunican los deberes de los empleados y las responsabilidades de control considerando:
  - Las vías de comunicación, sesiones de entrenamiento formal e informal, reuniones y supervisión constante, son suficientes para la efectividad de esta.
  - Cada empleado conoce los objetivos de su propia actividad y como sus deberes y obligaciones contribuyen al logro de los objetivos.
- Establecimiento de canales de comunicaciones para que la gente reporte asuntos indeseables e inusuales.
  - Hay una persona especializada para el reporte de acciones inapropiadas y sospechosas la cual está libre de cualquier represalia.
- Receptividad por parte de la administración frente a las sugerencias de los empleados respecto de maneras de aumentar la productividad, la calidad u otros mejoramientos similares.
- Suficiencia de la comunicación a lo largo de la organización (por ejemplo, entre actividades de obtención y producción) y la totalidad y oportunidad de la información y su suficiencia para permitir que la gente se descargue efectivamente de sus responsabilidades.

- Apertura y efectividad de los canales con clientes, proveedores y otras partes externas para comunicación de información sobre las cambiantes necesidades de los clientes.
- Extensión en la cual las partes externas han tenido conciencia de los estándares éticos de la entidad.
- Oportunidad y propiedad de las acciones hacia arriba, por parte de los administradores, derivadas de las comunicaciones recibidas de clientes, vendedores, reguladores u otras partes externas.

## **MONITOREO**

“Considerando la extensión en la cual es monitoreada la efectividad continua del control interno, deben tenerse en cuenta tanto las actividades de monitoreo en línea, en tiempo real o en forma continua como las evaluaciones separadas del sistema de control interno, o porciones de los mismos. Se describen los asuntos que se pueden considerar, no todos se aplicarán a cada entidad pero puede sin embargo, servir como punto de inicio.” (20:94)

### Monitoreo ongoing

- Extensión en la cual el personal, en el desempeño de sus actividades regulares, obtiene evidencia de si el sistema de control interno continúa funcionando, debe considerar:
  - La gerencia operativa compara la producción, el inventario, las ventas y otra información obtenida en el curso de las actividades diarias con la información generada en el sistema.
  - Integración o reconciliación de la información operativa usada para el manejo de las operaciones con la información generada por el reporte financiero del sistema.
- Extensión en la cual las comunicaciones provenientes de partes externas corroboran la información generada internamente como indicadora de problemas.
- Comparaciones periódicas de las cantidades registradas por el sistema de contabilidad con los activos físicos considerando:

- Los niveles de los inventarios son revisados cuando la mercancía se ha tomado del depósito, y si las diferencias entre las cantidades registradas y las actuales son correctas, y
  - Las medidas de seguridad son confiables y si el conteo de mercancía es igual a los registros existentes.
- La sensibilidad frente a las recomendaciones de auditores internos y externos como medios para fortalecer los controles internos considerando:
    - Los ejecutivos con la apropiada autoridad deciden cual de las recomendaciones de los auditores serán implementadas.
- Extensión en la cual los seminarios de entrenamiento, las sesiones de planeación y las otras reuniones proporcionan retroalimentación a la administración sobre si los controles operan efectivamente.
  - Si el personal es preguntado periódicamente para establecer si entiende y cumple con el código de conducta de la entidad y desempeña regularmente actividades críticas de control.
  - Efectividad de las actividades de auditoría interna.
- **Evaluaciones separadas**
    - Alcance y frecuencia de las evaluaciones separadas del sistema de control interno,
    - Conveniencia del proceso de evaluación,
    - Si la metodología del sistema de evaluación es lógica y apropiada, y
    - Conveniencia del nivel de documentación
- **Reporte de deficiencias**
    - Conveniencia de los protocolos de reporte,
    - Conveniencia de las acciones hacia arriba, y
    - Existencia de mecanismos para captura e información de las deficiencias de control interno identificadas

# AUDITORÍA INTERNA CON UN ENFOQUE EN LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

## 4.5 CONCEPTOS GENERALES

### 4.5.1 Definición de Contador Público y Auditor

“Persona capacitada para realizar auditorias en empresas u otras instituciones. Pertenece a un colegio Oficial”. (22:11)

#### **Auditor interno**

“Es el responsable de la dirección y conducción de la auditoria interna de una dependencia o entidad, con el fin de que cumpla los propósitos para los cuales fue creada y que opere o funcione con la mayor eficacia y eficiencia posible, recomendando para ello las medidas preventivas o correctivas a su desempeño.” (30)

### 4.5.2 Definición de auditoria

Existen diferentes definiciones sobre auditoria, entre las cuales se cita que es:

Una investigación crítica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilidad de aspectos financieros y de operaciones de una organización económica. Una investigación crítica implica una acumulación ordenada de evidencias. Las conclusiones ciertas implican la interpretación de la evidencia acumulada por el Contador Público y Auditor. Las conclusiones de auditoria deberán ser presentadas para su mejor uso en un informe escrito.

Se define también como El examen de todas las transacciones del sistema contable, informes financieros y la evaluación del cumplimiento de la legislación aplicable; además, la auditoria incluye una revisión de la eficiencia económica en la aplicación de los recursos y la evaluación del cumplimiento de metas y resultados programados.

No obstante, para efectos de este trabajo se definirá como “un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados”. (18:22 )

Para profundizar en la definición anterior, es conveniente tomar en cuenta cada uno de los elementos y analizar lo siguiente:

“Proceso sistemático para obtener y evaluar objetivamente la evidencia” (43:22), constituye una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados con el objeto de examinar las bases para las afirmaciones; asimismo, y de manera juiciosa, evaluar los resultados sin prejuicio de estar a favor o en contra del individuo o entidad responsable de la información financiera.

Las afirmaciones acerca de “actos y eventos económicos” (18:22) lo conforma el material que se habrá de auditar; en tal sentido, las afirmaciones o informaciones incluidas en los estados financieros; además, informes sobre operación interna y declaraciones de impuestos.

“El grado de correspondencia entre las afirmaciones y los criterios establecidos” (18:22). Se refiere al grado de cercanía con el cual las afirmaciones se pueden identificar con las reglas específicas, dictadas por un cuerpo legislativo o bien con Guías de auditoría Interna promulgadas por la Comisión de auditoría Interna del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, que en Guatemala es el organismo autorizado para tal efecto.

La última parte de la definición, al indicar que “los resultados acerca del grado de correspondencia contra los criterios establecidos deben ser comunicados a los usuarios interesados” (18:23 )

Se entiende que el Contador Público y Auditor, da fuerza o debilita el grado de confianza de las afirmaciones vertidas por otras personas, al elaborar un reporte por escrito en el que se manifiestan los hallazgos obtenidos de una auditoría, el cual puede ser de utilidad para las personas que confían en el informe del auditor.

#### **4.6 TIPOS DE AUDITORIA**

La auditoría no puede dividirse, los principios y objetivos son y serán siempre los mismos, el campo de la auditoría persigue los mismos fines; sin embargo, se le han dado diferentes denominaciones que dependerán básicamente de la aplicación que a ella se haga, por consiguiente, podemos encontrar los siguientes campos de aplicación:

- 1. Auditoría financiera,**
- 2. Auditoría operacional,**

### **3. Auditoría administrativa, y**

### **4. Auditoría fiscal.**

#### **4.6.1 Auditoría financiera**

La auditoría financiera, llamada así por que su razón de existir esta basada en el examen de los estados financieros de una entidad. Consiste en el análisis, pruebas, confirmaciones, verificaciones, de los diferentes rubros que componen el Balance General y el Estado de Resultados, con la finalidad de expresar una opinión.

La información financiera es el medio de comunicación que existe entre la empresa y los socios o propietarios; así basados en dicha información, se toman las decisiones correspondientes y de estas dependerá el desarrollo económico de la entidad y del personal que labora en la misma. Los resultados de estas decisiones están respaldadas por la firma del Contador Público y Auditor, quien después de efectuar los exámenes correspondientes a los estados financieros y de comprobar que se encuentran elaborados de acuerdo a Normas de Información Financiera, elabora el informe correspondiente en el que, además de emitir opinión puede hacer las recomendaciones del caso, según la contratación del servicio de la auditoría.

La opinión que emite al Contador Público y Auditor con relación a los estados financieros es de mucha responsabilidad, ya que la misma tiene como base el supuesto que la información financiera puede ser comprobada.

#### **4.6.2 Auditoría operacional**

“Es el servicio que presta el Contador Público y Auditor, cuando examina ciertos aspectos administrativos con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad” (16:4)

Cuando la auditoría es practicada con objetivos claros y bien definidos para evaluar una actuación, identificar con precisión las oportunidades para mejorar, presentar recomendaciones para superar las deficiencias y desarrollar la misma con eficiencia, recibe el nombre de auditoría operacional.

La práctica de este tipo de auditoría no es común, solamente las empresas que desean mejorar sus actividades, contratan los servicios de un Contador Público y Auditor, para que éste efectúe una evaluación de las operaciones de la empresa y así determinar cuáles son las áreas críticas de la misma; este estudio es más conocido

con el nombre de DIACO (Diagnóstico sobre Áreas Críticas de Operación) lo cual conlleva una metodología integral de trabajo, que comienza con una serie de entrevistas programadas con funcionarios y personal de la entidad, visita a diferentes centros de trabajo, observación de desarrollo de las actividades, examen selectivo de documentos, formularios e informes, investigación sobre los controles principales y auxiliares existentes para la custodia y disposición de los activos, flujogramación de actividades, etc., para concluir con una o más propuestas correctivas tendientes a mejorar o reforzar las existentes.

La auditoría operacional tiene como propósito determinar de una manera independiente y objetiva, la situación en que se encuentran las áreas claves de operación, en donde se incluyen: la seguridad y controles, la funcionalidad y eficiencia, oportunidad y calidad, así como el riesgo de control.

#### **4.6.3 Auditoría administrativa**

También llamada Auditoría de Cumplimiento porque su función es determinar si se cumple con las condiciones, reglas y reglamentos específicos dictados por la administración, tiene como objetivo, la verificación de la conducta del personal con respecto al cumplimiento de sus atribuciones de la empresa, para ello utilizan diferentes métodos, tales como: la observación, la inspección, el cuestionario, la entrevista y en los últimos tiempos, la flujogramación. Este último método empleado en la auditoría administrativa, muestra con claridad y precisión los pasos utilizados en el desempeño y desarrollo de la actividad cotidiana, los cuales son fijados por la autoridad administrativa.

#### **4.6.4 Auditoría fiscal**

Es el examen crítico y sistemático que realiza un Contador Público y Auditor, sobre las operaciones y registros contables, que pretenden mediante la aplicación de doctrinas y principios legales de carácter tributario, establecer la correcta presentación de los estados financieros relacionados con la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado especial para protocolos, así como, otros tributos, para determinar si se está cumpliendo con la observancia de las disposiciones tributarias.

### **4.7 AUDITORIA INTERNA**

“En la realización de este tipo de evaluación, el auditor que lleva a cabo la auditoría labora en la empresa donde se realiza la misma y, por lo tanto, de alguna manera está

involucrado en su operación normal, debido a esto, el auditor puede tener algún tipo de dependencia con las autoridades de la institución, lo cual puede llegar a influir en el juicio que emita sobre la evaluación de las áreas de la empresa. La definición que se sugiere es:

Es la revisión que realiza un profesional de la auditoría, cuya relación de trabajo es directa y subordinada a la institución donde se aplicará la misma, con el propósito de evaluar en forma interna el desempeño y cumplimiento de las actividades, operaciones y funciones que se desarrollan en la empresa y sus áreas administrativas, así como evaluar la razonabilidad en la emisión de sus resultados financieros. El objetivo final es contar con un dictamen interno sobre las actividades de toda la empresa, que permita diagnosticar la actuación administrativa, operacional y funcional de empleados y funcionarios de las áreas que se auditan.” (2:09)

#### **4.7.1 Función de la auditoría interna**

“La función principal de auditoría Interna es dar un servicio a la entidad o corporación a la que pertenece, que logre un nivel aceptable de satisfacción en los usuarios del servicio o departamentos que cubre su función. Para el efecto es importante tener presente que los usuarios más importantes de auditoría Interna, son los Accionistas y en segundo lugar la Gerencia.” (2:10)

#### **4.7.2 La Auditoría interna como elemento de control:**

Auditoría Interna es el Control de los Controles e instrumento de medición y evaluación de la estructura de control interno de la entidad, contribuye a alcanzar los objetivos básicos tales como:

- Garantizar información financiera confiable y oportuna,
- Salvaguardar los activos,
- Promover la eficiencia operativa de la entidad (uso económico y eficiente de los recursos), y
- Cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos.

“Los objetivos pueden ser una aspiración de la entidad como un todo, o ser un blanco de actividad específica dentro de la entidad. Aun cuando muchos objetivos son específicos a una entidad particular, algunos son ampliamente compartidos.

De un sistema de control interno se puede esperar que provea razonable seguridad de realización de objetivos, relativos a la confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones. La realización de estos objetivos, que están basados en gran manera sobre pautas impuestas por personas externas, depende de cómo las actividades de control dentro de la entidad son llevadas a cabo.

El control interno no puede prevenir malos juicios o decisiones, o eventos externos que puedan en ejecución de sus propósitos, causar el fracaso de un negocio. Por estas razones el sistema de control interno puede proveer razonable seguridad, tan sólo cuando la Gerencia, Junta Directiva y Auditoría Interna en su papel vigilante se hagan conocedoras, de una manera oportuna, de la extensión y alcance que hacia esos objetivos sea llevada la entidad.” (21: 95)

#### **4.7.3 Ubicación de auditoría interna en la estructura organizacional:**

La Auditoría Interna necesita Independencia Organizacional para desarrollar su trabajo en forma efectiva, debiendo depender del órgano más alto de la administración, que puede ser:

- Consejo de Administración
- Administrador único
- Junta Directiva

La independencia dentro de la estructura organizacional es indispensable para que la Auditoría pueda evaluar inclusive a la gerencia de la organización.

#### **4.7.4 Estándares para la práctica profesional de la auditoría interna**

Son los criterios que permiten examinar y evaluar las operaciones de un departamento de Auditoría Interna.

La opinión más autorizada sobre la naturaleza y alcance de la Auditoría Interna está presentada en los Estándares para la Práctica Profesional de Auditoría Interna emitidos por el Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos en junio de 1978. En su prólogo se describen a estos Estándares como “los criterios por medio de los cuales son examinadas y evaluadas las operaciones de un departamento de auditoría interna”. En resumen, los estándares vienen a ser una guía y un instrumento de control para el uso adecuado de los servicios profesionales de un auditor interno. Estos son los siguientes:

## **Capacidad profesional**

La capacidad profesional es responsabilidad del departamento de Auditoría Interna y de cada auditor interno en lo individual. El departamento debe asignar en cada auditoría a aquellas personas que en conjunto posean el conocimiento, habilidades y disciplinas necesarios para conducir la auditoría con propiedad.

## **Capacidad técnica**

El departamento de auditoría interna debe suministrar seguridad, suficiencia técnica y preparación profesional de los auditores internos, conocimientos, habilidades y disciplinas para una supervisión adecuada de las auditorías que realiza.

## **Alcance del trabajo**

El alcance del trabajo de auditoría interna debe cubrir el examen y la evaluación de la suficiencia y efectividad del sistema de control interno de la organización así como la calidad del cumplimiento de las responsabilidades asignadas.

El plan estratégico comprende el enfoque del trabajo y el análisis de las áreas de riesgo del negocio, así como la definición de los procedimientos de auditoría que se pueden seguir para cubrir dichos riesgos.

Además del plan estratégico debe existir una metodología de trabajo, para que exista una estandarización de los procedimientos a efectuarse.

## **Metodología de la auditoría interna**

La ejecución del trabajo de auditoría incluye la planeación de auditoría, el examen y evaluación de la información, la comunicación de resultados y el seguimiento.

La ejecución del trabajo debe comprender inversión de tiempo en planeación, análisis, medición y evaluación de los objetivos planteados por la administración en su plan estratégico de negocios para que el resultado de las revisiones de Auditoría Interna sea útil a la administración para la toma de decisiones.

Para el alcance del trabajo de auditoría interna es necesario que los auditores, tengan en mente el producto final de su trabajo, EL INFORME, trabajado desde el plan de auditoría, las pruebas a realizar y la elaboración del informe de auditoría el cual debe ser un documento digno de ser leído.

## **Planeación de auditoría**

La planeación es el proceso que debe desarrollar la estrategia de auditoría y conducir a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, la oportunidad y alcance del trabajo de auditoría.

El auditor interno deberá establecer los planes correspondientes para cumplir con las responsabilidades del departamento de auditoría. Estos planes deberán ser consistentes con la organización del departamento de auditoría interna y con las metas de la organización.

El auditor interno debe obtener un conocimiento pleno de la entidad, sus principales actividades, las características especiales de la rama económica en la cual se desenvuelve, la infraestructura existente, la estructura administrativa, contable y las principales leyes y reglamentaciones que inciden en la misma.

## **4.8 NORMAS DE AUDITORIA PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO**

### **4.8.1 Guías de auditoría interna**

“En nuestro país la Auditoría Interna nació como una necesidad de las administraciones en los años 30 para evaluar el trabajo de los tenedores de libros y se enfocó a revisar los libros y registros de contabilidad.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), conciente de la necesidad de contar con guías que permitan a los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, que se desenvuelvan en el ámbito de la auditoría interna y desarrollar adecuadamente su trabajo, creó la comisión de auditoría interna.” (14:1)

A continuación se presentan algunas guías de auditoría interna en la evaluación del control interno y aunque estas no son de observancia obligatoria, se deben de considerar por ser directrices para el auditor interno.

### **4.8.2 Guía No. 1 Conceptos básicos y objetivos de auditoría interna**

Esta norma clasifica la Auditoría de la siguiente manera:

#### En base a la Posición del Auditor

- Auditoría Interna, y

- Auditoria Externa

#### En base a su objetivo

- Auditoria Financiera,
- Auditoria Operacional,
- Auditoria Administrativa,
- Auditoria Fiscal,
- Auditoria Social,
- Auditoria Medio Ambiental, y
- Auditoria Forense.

#### Dentro de los objetivos que se deben considerar en una Auditoria Interna

- La evaluación de la efectividad de los controles, que permitan garantizar la autenticidad de las transacciones y la razonabilidad de los estados financieros,
- Un examen adecuado y oportuno de los activos (tangibles e intangibles),
- Promover la eficiencia operativa de la entidad al identificar situaciones que se alejan de los estándares sobre la utilización de recursos, el incumplimiento o desviaciones a los estándares establecidos por la Administración de la entidad y
- Velar por el cumplimiento de los objetivos, políticas, planes y procedimientos establecidos por la administración.

### **4.8.3 Guía No. 2 Independencia de las actividades que se auditan**

Dentro de esta guía se establece la responsabilidad que tiene el departamento de Auditoria Interna dentro de una Organización, y comprenden:

1. Independencia de las actividades que se auditan,
2. Conocimiento técnico y capacidad profesional,
3. Alcance del trabajo,
4. Realización del trabajo de auditoria,
5. Administración del departamento de auditoria Interna, y
6. Control de calidad del departamento de auditoria.

#### **Nivel Organizacional**

El departamento de auditoria Interna, debe depender del órgano más alto de la administración, que puede ser Consejo de Administración, Administrador único o Junta

Directiva, indispensable para que la Auditoria Interna pueda evaluar la gestión de la Gerencia de la organización.

La independencia se ve incrementada cuando el Consejo de Administración participe en la contratación y remoción del Auditor Interno.

El objetivo, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoria Interna deber estar por escrito y debe ser autorizado por el Consejo de Administración, buscando la aceptación de la Gerencia General para obtener mayor colaboración.

Dentro de las responsabilidades del auditor interno, es presentar anualmente el plan de trabajo a desarrollar, el presupuesto de gastos y plan de reclutamiento, capacitación, así como el de informar de toda desviación al plan de trabajo.

Al concluir todo trabajo de auditoria el Auditor debe discutir el borrador de su informe con el Gerente y el personal auditado, posteriormente emitir su informe final y comunicarlo a la Junta Directiva. Este informe debe incluir los hallazgos detectados y recomendaciones.

### **Objetividad**

Todo trabajo de auditoria Interna, debe efectuarse con objetividad y no permitir influencias por juicios de otras personas.

Los auditores internos no deben efectuar trabajos operativos, ya que al hacerlo debe quedar claro que no actúan como Auditores Internos.

Las personas que dentro de la entidad son trasladadas para laborar en el Departamento de auditoria Interna no deben ser asignadas para revisar áreas donde ellos participaron, para evitar la falta de objetividad.

### **Conocimiento técnico y capacidad profesional**

El Auditor Interno es responsable que el personal de auditoria Interna cuente con conocimientos técnicos y capacidad profesional, este deberá asignar a cada trabajo, personal con experiencia y disciplina necesaria para realizarlo.

Para dar cumplimiento a lo anterior se debe observar:

- Al momento de reclutar personal para el departamento.
- Al momento de la asignación de trabajos.
- En la supervisión que debe realizar al trabajo de cada subordinado desde el inicio hasta la emisión de los informes finales.

Las guías de auditoría también describe las normas generales que debe dar cumplimiento un Auditor Interno, entre las que se mencionan:

- a) Habilidad para la aplicación de normas, técnicas y procedimientos,
- b) Preparación y conocimiento técnico en las áreas, contables, financieras, fiscales, leyes, procesamiento electrónico entre otros,
- c) Debe mantener relaciones satisfactorias con los auditados,
- d) Habilidad para comunicarse tanto oral como por escrito,
- e) Realizar la planeación de auditoría, tratando de cubrir aquellos aspectos relevantes, y
- f) Debe tener un debido cuidado profesional al establecer el alcance del trabajo a desarrollar para garantizar los objetivos del control interno.

### **Alcance del trabajo**

El alcance del trabajo de auditoría interna abarca la ejecución del plan de trabajo para determinar de acuerdo a la evaluación de la estructura del control interno si cumplen con los objetivos de:

- a) Garantizar información financiera confiable y oportuna,
- b) Salvaguarda de los activos,
- c) Promover la eficiencia operativa de la entidad,
- d) Cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos, y
- e) El logro de los objetivos y metas establecidas para las operaciones o programas.

### **Realización del trabajo de Auditoría.**

Como todo trabajo de auditoría este debe ser debidamente planificado tomando en cuenta:

- a) Los objetivos y el alcance del trabajo a desarrollar,
- b) La obtención de la información a examinar,
- c) Los recursos con los que se cuenta para el desarrollo del trabajo,

- d) Preparar por escrito el programa de auditoria, y
- e) Determinar cómo, cuándo y a quién se le comunicará los resultados de la auditoria.

### **Examen y evaluación de la información**

El auditor debe obtener, analizar, interpretar y documentar la información para apoyar los resultados de la auditoria.

La información debe ser suficiente, competente, relevante y útil para que proporcione bases sólidas sobre los hallazgos y recomendaciones de la auditoria.

Los papeles de trabajo que documentan la auditoria, deben registrar la información obtenida y el análisis realizado, debiendo apoyar los hallazgos de auditoria y las recomendaciones.

### **4.8.4 Guía No. 3 Metodología de la auditoria interna**

La metodología es la sistematización de todos los pasos de una revisión, de manera que permita la formulación de conclusiones válidas en el menor tiempo posible y debe incluir como mínimo los siguientes pasos:

- a) Conocimiento de la entidad,
- b) Familiarización con los ciclos y/o funciones a auditar,
- c) Verificación del cumplimiento, y
- d) Resumen de deficiencias.

La responsabilidad del Auditor Interno consiste en informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones.

El Auditor debe presentar una propuesta de servicios profesionales, para la cual previamente se debe concertar una entrevista personal con los representantes ejecutivos de la entidad, con el propósito de determinar la naturaleza y alcance del trabajo a realizar y el informe a entregar.

### **Estudio de la organización auditada**

El Auditor Interno debe formarse una idea de la estructura y organización de la entidad a auditar, de sus actividades económicas, principales políticas, de la existencia de manuales de procedimientos, así como de la situación financiera de la misma.

La información que el Auditor Interno obtenga de la entidad es confidencial y la misma forma parte de sus papeles de trabajo, la cual será utilizada y clasificada de la siguiente forma.

#### Perfil de la Entidad

Debe contener los datos más importantes de la entidad, los cuales servirán al auditor interno para conocer mejor su estructura y organización, así como sus principales políticas y procedimientos. Como mínimo debe contener la información que se detalla a continuación:

- Resumen de la escritura de constitución y sus modificaciones,
- Actividad de la empresa y ubicación geográfica,
- Planes de corto, mediano y largo plazo,
- Existencia de políticas escritas, manuales de procedimientos y descripción de puestos,
- Organigrama general de la empresa,
- Personal clave y administrativo,
- Principales clientes,
- Principales proveedores,
- Información procesada por medio de equipos de computación,
- Distribución de la información financiera,
- Entes fiscalizadores, y
- Reparos Fiscales.

#### Análisis de Riesgo General

El auditor interno por medio de los estados financieros debe analizar la situación financiera determinando las áreas de mayor riesgo de la entidad, así como describir en forma general el trabajo a realizar y el alcance del mismo.

El análisis de riesgo general debe contener como mínimo los siguientes aspectos.

- Descripción general del trabajo y alcance,
- Descripción de los principales rubros a examinar, y
- Análisis financiero.

#### **Procedimientos básicos de Auditoria Interna**

- Planeación,

- Métodos para la evaluación de las funciones a auditar,
- Programas de trabajo,
- Pruebas de cumplimiento,
- Pruebas sustantivas, y
- Pruebas de doble propósito.

#### **4.8.5 Guía No. 4 Función de compras**

Los propósitos de la guía son los siguientes

- Definir el concepto y naturaleza de la función de compras,
- Determinar el alcance y oportunidad de las pruebas a realizar, y
- Orientar sobre las técnicas y procedimientos de auditoría Interna a emplear en la realización del trabajo.

La función de compras es el conjunto de actividades que desarrolla una entidad para adquirir los bienes y servicios necesarios.

Entre las actividades de compras enumeramos algunas de ellas.

1. Formular el plan general de compras y programar las adquisiciones de acuerdo a las necesidades de producción, mercadeo, ventas, condiciones de mercado, estacionalidad y mercadeo.
2. Coordinar en forma eficiente los recursos humanos, materiales y técnicos que integran la función de compras y proponer los cambios pertinentes.
3. Establecer y actualizar los registros de proveedores con sus precios y condiciones de compra, de los diversos artículos que requiera la entidad, así como mantener información histórica de estos artículos.
4. Recibir, revisar y procesar las solicitudes y requisiciones de compra de los bienes y servicios que requieran los departamentos de la entidad.

#### **Alcance y oportunidad de las pruebas de Auditoría**

El alcance y oportunidad de las pruebas dependerá de la materialidad de los montos a examinar, así como de la fecha en que se realice la prueba y el tiempo estimado en la realización de la misma.

Técnicas y procedimientos para la revisión de compras.

- Familiarización con la función de compras, llevando a cabo un estudio general de sus objetivos, políticas y procedimientos.
- Inspeccionar las instalaciones de compras, incluyendo las áreas de recepción.

#### **4.8.6 Guía No. 5 Inventarios**

Los propósitos de la guía son los siguientes:

- Identificar el concepto y naturaleza de los inventarios,
- Definir los objetivos de la auditoría Interna en los inventarios,
- Determinar la metodología recomendable en la ejecución de la auditoría Interna en los inventarios, y
- Establecer la comunicación del resultado de la auditoría.

##### Concepto, naturaleza y registro de los inventarios

Los inventarios son todos los bienes tangibles, propiedad de la entidad, disponibles para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios. Por su naturaleza los inventarios se clasifican en: Materias primas, materiales y suministros, productos en proceso y productos terminados.

Los métodos para valorar los inventarios son:

- PEPS Primeras entradas primeras salidas,
- UEPS Últimas entradas primeras salidas,
- Promedio ponderado, y
- Al detalle por menor.

#### **Valuación de inventarios de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta**

##### **Decreto Número 26-92 y sus reformas:**

Artículo 49 Valuación de inventarios: Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos:

##### **Para empresas industriales, comerciales y de servicios:**

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

- La valoración de la existencia de productos elaborados o semielaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinará también aplicando uno de los dos criterios indicados precedentemente,
- Precio del bien,
- Precio de venta menos gastos de venta, y
- Costo de producción o adquisición o costo mercado, el que sea menor,

Una vez adoptado cuales quiera de estos métodos de valoración, no podrá ser variado sin autorización previa de la Dirección y deberán efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

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

**Para la actividad pecuaria:**

La valuación de existencias en establecimientos ganaderos, deberá efectuarse considerando algunos de los siguientes métodos:

- Costo de Producción,
- Costo estimativo o precio fijo,
- Precio de venta para el contribuyente, y
- Costo de adquisición.

Los ganaderos de ganado de engorde, optarán por el método de precio de venta, o de costo de adquisición.

Sin embargo, los reproductores comprados para sementales, incluidas las hembras reproductoras, deberán registrarse contablemente como activo fijo despreciable.

**Procedimientos básicos en el control de Inventarios**

- En la recepción de los inventarios, verificar que la mercadería ingrese a las instalaciones de la entidad, que exista requisición, orden de compra o bien el

pedido formal, las calidades requeridas, así como el formulario de ingreso prenumerado, factura del proveedor y su registro al sistema auxiliar de existencias.

- Para las devoluciones sobre compras y ventas, debe existir notas de debitos y crédito, debidamente prenumeradas, las cuales deben autorizarse por funcionarios responsables.
- Deben documentarse las salidas de los inventarios, con formas tales como envíos, requisiciones, despachos, facturas u otro documento autorizado que compruebe la salida de los mismos, en los cuales se debe considerar el contenido mínimo descrito en los puntos anteriores.

### **Evaluación de la administración de Inventarios**

Al realizar las pruebas se debe de evaluar que las políticas y procedimientos establecidos, permitan alcanzar el mayor grado de eficiencia y efectividad en las operaciones o funciones relacionadas con los inventarios.

Las políticas y procedimientos establecidos en una entidad deben permitir que como mínimo se logre:

- Una estructura organizativa que permita contar con puestos y personal capacitado para administrar los inventarios, así como los recursos necesarios y por consiguiente una adecuada segregación de funciones.
- Procedimientos apropiados que permitan evaluar y aprobar las compras de inventarios para la venta y/o producción.

### **Los inventarios y los sistemas de procesamiento electrónico de datos**

Para la realización del trabajo el auditor interno se apoya en los sistemas de procesamiento electrónico de datos, a través de la utilización de programas (software) de auditoria o el traslado de datos a hojas electrónicas.

### **Técnicas y procedimientos**

- Familiarización,
- Entrevistas y Flujo gramas,
- Análisis de información financiera,
- Examen de la documentación e investigación específica,
- Presentación y discusión del borrador del informe, e
- Informe.

#### **4.8.7 Guía No. 6 Ventas y otros ingresos**

Emitida por la comisión de auditoría Interna del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores y tiene como propósito presentar los lineamientos básicos para evaluar las operaciones relacionadas con los ingresos por ventas y otros ingresos en entidades comerciales, industriales y de servicios, identificar el concepto y naturaleza de las ventas y otros ingresos, definir sus objetivos y determinar la metodología recomendable en la ejecución de la auditoría Interna.

##### **Concepto, naturaleza y registro**

###### Ventas:

Son todos los ingresos de efectivo y/o derechos que presentan un incremento en activos que puede derivarse de venta de productos o prestación de servicios.

###### Otros ingresos:

Se refiere a la recepción de efectivo y/o derechos derivados de la venta de recursos distintos a las operaciones del giro normal de la entidad y cualquier rendimiento obtenido de una inversión que aumenta su patrimonio.

##### **Procedimientos básicos de control**

Ventas de bienes y servicios:

- Que existan facturas preimpresas y prenumeradas y sean emitidas dentro del período contable y así poder ser registrados.
- Que todos los ingresos obtenidos sean documentados y registrados adecuadamente.
- Que las devoluciones y descuentos sobre ventas deben emitirse en los formularios correspondientes y que estén debidamente autorizados.

Otros ingresos

- Todos los ingresos obtenidos por interés deben estar bien documentados así como las notas de crédito y débito, autorizadas por funcionario responsable.

###### Evaluación de la administración de las ventas y otros ingresos:

El auditor interno debe realizar periódicamente pruebas a efecto de verificar que las políticas y procedimientos establecidos en la entidad permitan alcanzar la mayor eficiencia y efectividad en las operaciones.

Estas políticas deben contener lo siguiente.

- Que exista una estructura organizativa que cuente con puestos y personal capacitado para administrar,
- Procedimientos apropiados que permitan aprobar las ventas, y
- Que exista adecuada segregación de funciones en autorizaciones.

### **Técnicas y procedimientos**

Familiarización: El auditor interno debe familiarizarse con las operaciones o funciones, y debe observar los siguientes aspectos:

- Políticas y manuales de procedimientos e instructivos específicos en las ventas al contado y al crédito,
- Conocer la estructura organizativa, y
- Características de las ventas, revisión de los márgenes de utilidad, integración y sistemas auxiliares existentes.

### **4.8.8 Guía No. 7 Créditos y cuentas por cobrar**

Los propósitos de la guía son los siguientes

- Establecer el concepto, naturaleza y registro contable,
- Definir los objetivos,
- Determinar la metodología, y
- Establecer la comunicación de los resultados.

#### **Concepto, naturaleza y registro:**

Cuentas por cobrar: Son todos los derechos de cobro de una entidad convertibles en dinero, mercancías y/o servicios, se incluyen actividades que realiza una entidad para la recuperación del precio de los productos. Por naturaleza las cuentas por cobrar pueden ser originadas por venta de productos o servicios prestados a los clientes.

El registro tiene como objetivo, presentar en el balance general el monto real de los derechos que por este concepto tiene una entidad.

#### **Procedimientos básicos de control**

El auditor interno debe verificar la existencia de políticas y procedimientos aplicables a los créditos y cuentas por cobrar y deben ser dictadas por la administración.

#### **En el otorgamiento de crédito**

- Que exista una solicitud con la información real y general del cliente,

- Confirmación de referencias comerciales,
- Existencia de copia del documento de identificación del cliente, y
- Que exista evidencia de los análisis financieros realizados.

### **En las cuentas por cobrar**

Contar con un sistema que permita llevar el control de los créditos otorgados, cobros realizados, saldo de los clientes y confirmación de saldos con clientes.

### Evaluación de la Administración

El auditor interno debe realizar periódicamente pruebas, para verificar que las políticas y procedimientos establecidos, en la entidad, permitan alcanzar eficiencia y efectividad en la administración de los créditos y las cuentas por cobrar.

### Reporte de antigüedad de saldos

- Políticas que promuevan la pronta recuperación de la cartera, y
- Determinación del costo financiero del mantenimiento de la cartera y su incidencia.

### Análisis de la información financiera

El auditor interno debe obtener información financiera necesaria para formarse un juicio de los créditos y las cuentas por cobrar, como integraciones análisis de antigüedad de saldos, estadísticas de clientes y otros análisis financieros.

Realizar revisiones analíticas que incluyan el comportamiento de los estados de cuenta por cobrar de los clientes.

### **Examen de la documentación e investigación específica**

El auditor interno debe examinar la documentación selectivamente y realizar las investigaciones específicas que considere necesarias. Tales como:

- Analizar los manuales de políticas y procedimientos,
- Evaluar el contenido, oportunidad y periodicidad,
- Revisar las notas de crédito y debito,
- Practicar arqueos periódicos de los documentos, y
- Confirmar los saldos de cuentas por cobrar periódicamente y de las respuestas obtenidas, cotejarlas con los registros auxiliares y principales de contabilidad y de existir diferencias darles seguimiento.

#### **4.8.9 Guía No. 8 Tesorería**

Los propósitos de la guía son los siguientes

- Establecer el concepto, naturaleza y registro contable de los rubros que conforman la tesorería,
- Definir los objetivos de auditoría Interna, y
- Establecer la comunicación del resultado de la auditoría.

##### **Concepto, naturaleza y registro contable;**

La tesorería esencialmente tiene la administración del efectivo de una entidad, desempeñando la función financiera dentro de la empresa. Las funciones relacionadas son:

- Efectivo (caja y bancos),
- Fondos Fijos,
- Valores o títulos negociables,
- Financiamiento,
- Participación de los accionistas, y
- Otras inversiones.

##### **Objetivos de la Auditoría Interna**

###### Objetivos básicos:

- Garantizar que los saldos que se muestren en los estados financieros, representen adecuadamente los rubros que integran la tesorería,
- Promover la eficiencia operativa de los renglones que conforman la tesorería, y
- Cumplimiento de metas, planes y políticas relacionado con el área de tesorería.

###### Procedimientos Básicos de Control

El auditor debe verificar la existencia de políticas procedimientos contables y administrativos aplicables a la entidad.

##### **Evaluación de la administración del efectivo en Caja y Bancos**

- Verificar que los saldos de efectivo en moneda nacional y extranjera presentados en el estado de situación financiera correspondan físicamente a los presentados en los rubros,
- Determinar que la moneda extranjera este valuada al tipo de cambio vigente y en base a normas contables vigentes,

- Establecer el depósito íntegro del total de ingresos diariamente. Así como también los cheques recibidos sean registrados oportuna y adecuadamente. Y los cheques rechazados sean recuperados a tiempo, y
- Verificar que los cheques emitidos sean bajo la indicación de No Negociables.

### **Evaluación de la administración de inversiones**

- Determinar el cumplimiento de leyes y normas vigentes relacionadas a las inversiones,
- Revisar el registro contable de las inversiones, y
- Analizar la calidad y colocación de las inversiones para minimizar riesgos.

### **Evaluación de la administración del financiamiento a corto y largo plazo**

#### Captación de recursos

- Confirmar los saldos de capital e intereses,
- Determinación de la facultad de los funcionarios para contratar préstamos,
- Comprobar revisar y evaluar los contratos y convenios de los préstamos adquiridos, y
- Establecer las prioridades para la amortización de los créditos adquiridos.

### **Administración de la participación de los accionistas**

- Establecer que los importes incluidos en el estado de situación financiera como capital en acciones, utilidades retenidas, reservas de capital y acciones en tesorería se encuentren debidamente clasificados de acuerdo a normas contables vigentes,
- Verificar la autorización en escritura pública de las acciones nominativas y al portador,
- Verificar por medio del acta constitutiva el total de acciones de capital autorizado y pagado, y
- Comprobar que el efectivo y otros activos adquiridos por medio de la emisión de acciones estén debidamente clasificados.

### **Evaluación y análisis de la Administración de Tesorería**

- Que exista funcionario responsable de la administración de tesorería,
- Evaluar los procedimientos de elaboración, destino y el adecuado análisis de los informes relacionados con el manejo de tesorería,

- Verificar que se manejen adecuadamente las fuentes de financiamiento a corto y largo plazo requeridos por la empresa, y
- Analizar que existan contratos de seguros para los valores de la empresa y la dimensión de su cobertura.

### **Tesorería y el ambiente de procesamiento electrónico de datos**

El auditor interno, debe establecer si en la entidad se cuenta con programas de computación y equipo mediante el cual descansan controles internos para el manejo de tesorería, de existir estos, debe efectuar una revisión, evaluación de los controles, sistemas, procedimientos de informática, de los equipos de cómputo su utilización eficiencia y seguridad en el procesamiento de la información lo cual se puede realizar efectuando lo siguiente:

- Evaluación administrativa del procesamiento electrónico de datos,
- Evaluación de los sistemas, procedimientos y la eficiencia en el uso de la información, y
- Evaluación del proceso de datos y de los equipos utilizados en el área de tesorería.

### **Técnicas y procedimientos de Auditoría recomendables a Tesorería**

- Familiarización con las operaciones o funciones relacionadas con el área de tesorería,
- Realizar entrevistas y flujo gramas para estudiar y evaluar las políticas y procedimientos indicados en los manuales o instructivos respectivos, y
- Analizar la información financiera para formarse un juicio, que sirva de base al análisis eficaz en la toma de decisiones administrativas.

#### **4.8.10 Guía No. 9 Cuentas por pagar**

Los propósitos de la guía son los siguientes

- Establecer el concepto, naturaleza y registro contable de los rubros que conforman las cuentas por pagar,
- Definir los objetivos de auditoría Interna, y
- Determinar la metodología recomendable en la ejecución del trabajo de Auditoría Interna a través de técnicas y procedimientos aplicables.

## **Concepto, naturaleza y registro de cuenta por pagar**

Son las cuentas contables que registran saldos acreedores, originados por compromisos contraídos en la adquisición de un bien o gasto, y que son registrados apropiadamente en la sección de pasivo de un estado de situación financiera.

Los rubros que se relacionan comúnmente en las cuentas por pagar son: Sueldos, proveedores, intereses, primas de seguros, fletes, cuotas patronales, retenciones sobre sueldos, acreedores, préstamos, comisiones, etc.

## **Objetivos de la Auditoria Interna**

### Objetivos Básicos

- Garantizar que los saldos que se muestran representen adecuadamente los rubros que integran la cuenta, y
- Promover la eficiencia operativa y optimización de crédito obtenido como confianza en la transacción.

### Procedimientos básicos de control aplicables a las cuentas por pagar

El auditor interno debe verificar la existencia de políticas y procedimientos contables y administrativos aplicables a la entidad, estos deben ser establecidos por la administración y sirven de base en la toma de decisiones administrativas y financieras, para los programas de desarrollo de auditorias.

### Las cuentas por pagar y los sistemas de procesamiento electrónico de datos

Los sistemas de informática, actualmente son una herramienta valiosa para la administración en el sentido de que facilitan el control de las transacciones, proporcionando seguridad en el control interno, por lo tanto si la entidad cuenta con automatización se debe conocer la lógica operativa tanto por su utilización, eficiencia y la seguridad que la información muestra.

Para obtener lo anterior se debe realizar lo siguiente;

- Evaluación administrativa del procesamiento electrónico de datos,
- Evaluación de los sistemas procedimientos y la eficiencia en el uso de la información, y
- Evaluación del proceso de datos y de los equipos utilizados

### **Técnicas y procedimientos de Auditoría Interna recomendables**

Familiarización con la actividad de cuentas por pagar, y de sus áreas que tengan relación importante con los créditos, como compras, ventas, cuentas por cobrar, contabilidad, tesorería, embarques, etc.

Por medio de las técnicas de la entrevista y del flujo grama el auditor interno podrá conocer las funciones relacionadas con la obtención de compromisos y el control de las cuentas por pagar.

El auditor interno deberá obtener y analizar la información financiera necesaria para formarse un juicio de los compromisos y de las cuentas por pagar.

#### **4.8.11 Guía No. 10 Nóminas y planillas**

Los propósitos de la guía son los siguientes

- Establecer el concepto, naturaleza y registro contable de las nóminas y planillas,
- Definir los objetivos de la auditoría Interna de las nóminas y planillas. y
- Determinar la metodología recomendable, indicando algunas técnicas y procedimientos de que dispone el auditor interno para la ejecución del trabajo.

#### **Concepto naturaleza y registro**

Las actividades relacionadas con el cómputo del tiempo de trabajo realizado por un empleado, el sueldo mensual o diario, salario por día o por hora y cómputo de comisiones devengadas, cambios en sueldos y salarios, descuentos y la determinación del pago.

El registro de las nóminas será en cuentas de gastos de administración y ventas.

El registro de las planillas será en gastos directos, afectando los costos de producción.

#### **Objetivos de la Auditoría Interna**

- Garantizar información financiera confiable y oportuna relacionada al rubro de nóminas y planillas,
- Establecer la validez de las erogaciones en nóminas y planillas,
- Promover la eficiencia operativa de la entidad relacionada a administración de personal, evaluando que las políticas y procedimientos aplicados permitan

alcanzar la mayor eficiencia tales como: Horas laboradas, trabajos realizados en el menor tiempo posible, y

- Cumplimiento de objetivos, políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos aplicables a los aspectos laborales.

### **Procedimientos básicos de control aplicables**

#### Contratación del personal y autorización de sueldos y salarios

- Que las solicitudes de empleo sean originadas por el jefe del departamento de personal o funcionarios responsables,
- Que un funcionario responsable autorice sueldos iniciales, así como cualquier cambio en sueldos y puestos posteriores,
- Que se mantengan expedientes personales con la información actualizada, y
- Que exista acceso restringido a los archivos de empleados de la entidad.

#### Las nóminas y planillas y los sistemas de procesamiento electrónico de datos

El auditor se debe apoyar en los sistemas de procesamiento electrónico de datos a través de la utilización de programas, de auditoria o el traslado de datos a hojas electrónicas en computadora diseñadas por el mismo.

#### Técnicas y procedimientos de Auditoria Interna

Para evaluar el área de nóminas y planillas el auditor interno dispone de algunas técnicas y procedimientos de auditoria, como los que se indican a continuación.

- El auditor interno debe familiarizarse con las políticas y procedimientos aplicados por la entidad para la realización de las operaciones relacionadas con las nóminas y planillas, identificar los puestos claves relacionados con las nóminas y planillas,
- Conocer los procedimientos que se implementan en el área de nóminas y planillas a través de cuestionarios y flujo gramas,
- Por medio de las entrevistas y flujo gramas conocer las funciones relacionadas con la contratación del personal, autorización y pago de planillas, salarios,
- Determinar si se cumplen los objetivos establecidos por la entidad,
- El auditor interno debe obtener información financiera para formarse un juicio de las operaciones relacionadas con nóminas y planillas, y
- Determinar el comportamiento de los rubros de nóminas y planillas con períodos anteriores, justificando las variaciones significativas.

#### **4.8.12 Guía No. 11 Propiedad planta y equipo**

Los propósitos de la guía son los siguientes:

- Establecer el concepto, naturaleza, valuación y registro contable de la propiedad, planta y equipo, y
- Definir los objetivos de la Auditoría Interna.

Los Activos Fijos son los bienes tangibles que tienen sustancia corpórea y que son susceptibles de depreciación tales como los edificios, maquinaria, vehículos, mobiliario y equipo, herramientas y otros, o no, como por ejemplo los terrenos.

##### **Registro contable:**

La clasificación de la propiedad, planta y equipo en el Balance General del activo no corriente deduciendo del total de activos fijos el importe total de la depreciación acumulada.

El Auditor Interno debe verificar:

- La existencia de políticas y procedimientos contables y administrativos aplicables a la entidad,
- Establecer que exista autorización por parte de la administración de la compañía, para la adquisición de activos fijos,
- Determinar que exista adecuada segregación de funciones,
- Que existan procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos,
- Que exista autorización por parte de funcionario responsable para vender, retirar y destruir activos fijos, y
- Establecer la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos fijos.

##### **Objetivos de la Auditoría Interna**

- Verificar que los activos fijos existan, estén en uso y que sean propiedad de la empresa de acuerdo con la documentación respectiva y se aprovechen adecuadamente,
- Establecer su adecuada valuación,
- Garantizar información financiera confiable y oportuna relacionada con el rubro de activos fijos,
- Cumplimiento adecuado de la política establecida por la compañía relacionada con capitalización de activos fijos, así como de aspectos fiscales, y

- Establecer su adecuada presentación, clasificación y contabilización en los estados financieros.

Los sistemas de informática, en la actualidad son una herramienta valiosa para la administración, porque facilitan el control de las transacciones; razón por la cual el Auditor Interno, debe establecer si en la empresa se cuenta con programas de computación y equipo, donde se lleven los controles de la propiedad planta y equipo.

### **Técnicas y procedimientos de Auditoria recomendables al área de propiedad planta y equipo.**

Para evaluar el área de propiedad, planta y equipo, el auditor interno dispone de algunas técnicas y procedimientos de auditoria, como los que a continuación se indican.

- Familiarización,
- Narrativas, entrevista y flujo gramas,
- Análisis de la información financiera, y
- Examen de la documentación e investigación específica.

#### **4.8.13 Guía No. 12 Depreciaciones**

Los propósitos de la guía son los siguientes:

- Establecer el concepto, naturaleza y registro de los rubros que conforman las depreciaciones del activo fijo,
- Definir los objetivos de auditoria Interna aplicables a las depreciaciones, y
- Determinar la metodología recomendable en la ejecución del trabajo de auditoria Interna, y la comunicación del resultado de la auditoria.

Para fines contables, la depreciación consiste en la distribución del costo de los activos depreciables a lo largo de la vida útil del activo fijo.

El registro contable de las cantidades resultantes de la depreciación de activos fijos puede hacerse de varias maneras sin embargo las más usadas son:

Método directo: Los Valores resultantes se registran efectuando un cargo a la cuenta de gastos y abonando la cuenta de activo fijo relacionada con el registro.

Método de acumulación o indirecto: En el segundo método los valores resultantes se registran efectuando un cargo a la cuenta de gastos abonando una cuenta de regularización de activo que acumula los valores depreciados durante todos los períodos.

### **Métodos de depreciación:**

El auditor interno debe establecer que el método de cálculo de la depreciación, se lleve a cabo de forma consistente; en la práctica se emplean varios métodos siendo los más usados:

- Método de depreciación lineal,
- Método de las unidades de producción,
- Método de suma de dígitos, y
- Método de saldo decreciente:

### **Método de depreciación de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta**

#### **Decreto 26-92 y sus reformas**

Artículo 18. Forma de calcular la depreciación: La depreciación se calcula anualmente, previa determinación del período de vida útil del bien a depreciar, mediante la aplicación de los porcentajes establecidos en la ley.

En general, el cálculo de la depreciación se hará usando el método de línea recta, que consiste en aplicar sobre el valor de adquisición o producción del bien a depreciar, el porcentaje fijo y constante que corresponda, conforme las normas de este artículo y el siguiente.

A solicitud de los contribuyentes, cuando estos demuestren que no resulta adecuado el método de línea recta, debido a las características, intensidad de uso y otras condiciones especiales de los bienes amortizables empleados en el negocio o actividad, la Dirección puede autorizar otros métodos de depreciación.

Una vez adoptado o autorizado un método de depreciación para determinada categoría o grupo de bienes, regirá para el futuro y no puede cambiarse sin autorización previa de la Dirección.

### **Objetivos de la Auditoría Interna en las depreciaciones:**

- Determinar que el cargo a la depreciación se ha calculado en forma consistente respecto al año anterior.

- Constatar que las bajas de los activos, reposiciones y ajustes estén reflejados en las cuentas mediante la aplicación debida y consistente de Normas contables vigentes.

### **Procedimientos básicos de control**

El auditor interno debe verificar la existencia de políticas, procedimientos contables y administrativas aplicables a la entidad. Estos deben ser establecidos por la administración, los cuales son útiles en la toma de decisiones financieras, que constituyen la base para efectuar un programa de auditoria que llene las expectativas del examen a realizar; entre los cuales se pueden mencionar los siguientes:

- Que las depreciaciones se estén calculando de acuerdo a Normas contables vigentes y sobre una base uniforme y consistente,
- Que las depreciaciones se estén calculando sobre activos fijos que realmente existen y estén en uso y que pertenezcan a la empresa, y
- Para la aplicación del porcentaje de aplicación tomar en consideración aspectos fiscales y financieros.

### **El control de las depreciaciones de activos fijos mediante los sistemas electrónicos de datos.**

Los sistemas de informática, en la actualidad son una herramienta valiosa para la administración, en el sentido de que facilitan el control de las transacciones, razón por la cual el Auditor Interno, debe establecer si en la empresa se cuenta con programas de computación (software) y equipo (hardware), donde se lleven los controles de la propiedad planta y equipo.

### **Técnicas y procedimientos de Auditoria recomendables:**

- Familiarización,
- Narrativas, entrevistas y flujo gramas,
- Análisis de la información financiera, y
- Revisar la documentación que respalda los cálculos de las depreciaciones de activos fijos.

### **4.8.14 Guía No. 13 Préstamos bancarios**

Los propósitos de esta guía son los siguientes:

- Establecer el concepto, naturaleza y registro contable de los préstamos bancarios,

- Definir los objetivos de auditoría Interna,
- Determinar la metodología recomendable en la ejecución del trabajo de auditoría Interna, a través de técnicas y procedimientos aplicables, y
- Establecer la comunicación del resultado de la auditoría.

### **Concepto**

Surge de la transmisión, mediante escritura pública, de fondos monetarios por parte de una persona individual o jurídica denominada acreedor a favor de otra que se llama deudor, a la cual se le reconocen características de solvencia moral y económica futura, obligándose esta a realizar uno o varios pagos en fecha predeterminada.

De acuerdo a su naturaleza los préstamos bancarios, en general, se clasifican en:

- Fiduciarios (personal),
- Prendarios (garantía prendaria), e
- Hipotecarios (garantía hipotecaria).

El registro contable tiene como objetivo presentar en los estados financieros el monto real de la deuda y los intereses causados.

Los préstamos bancarios se clasifican como:

Pasivo corriente:

- Se espera liquidar en el curso normal de la operación de la empresa o bien
- Debe liquidarse dentro del período de doce meses desde la fecha del balance.

Pasivo no corriente:

Los préstamos a largo plazo con intereses, incluso si deben liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del balance, siempre que se den todas las condiciones siguientes:

- El plazo original de los mismos fue por un período mayor de doce meses,
- La empresa tiene la intención de refinanciar los préstamos a largo plazo, Tal intención se apoya en un acuerdo para la refinanciación o para la reestructuración de los pagos, que se ha concluido antes de la aprobación de los estados financieros para su emisión.

## **Objetivos de la Auditoría**

Los objetivos básicos que persigue son:

- Garantizar que el destino de los préstamos esté acorde con las políticas de crédito establecidas,
- Garantizar que los saldos por préstamos bancarios, tanto en moneda nacional como extranjera que se muestren en los estados financieros, se presenten adecuadamente, y de acuerdo a los lineamientos que establece la Superintendencia de Bancos,
- Promover la eficiencia operativa de los renglones que conforman los préstamos bancarios evaluando las políticas y procedimientos aplicados, y que permitan manejar, medir y controlar los riesgos crediticios, y
- Cumplimiento de metas, planes, políticas, procedimientos escritos, leyes y reglamentos relacionados con los préstamos bancarios.

## **Procedimientos básicos de control**

El auditor interno debe asegurarse que el banco, opere de manera adecuada y eficientemente, verificar la existencia de políticas, procedimientos contables y administrativos aplicables a la institución. Los cuales deben ser establecidos por la administración, mismos que servirán para medir tanto la capacidad de colocación y recuperación de los recursos de la institución, así como para efectuar un adecuado programa de auditoría.

## **Evaluación y análisis de la administración de préstamos bancarios**

El auditor interno debe realizar periódicamente pruebas para verificar que las políticas y procedimientos establecidos en la empresa le permitan alcanzar la mayor eficiencia y efectividad en las operaciones o funciones relacionadas con la administración de los préstamos bancarios.

Las pruebas mínimas a observar son:

- Que exista funcionario responsable de la administración de la cartera de créditos,
- Evaluar los procedimientos de elaboración, destino y el adecuado análisis de los informes relacionados con el manejo de las operaciones crediticias,
- Verificar la existencia de análisis de coeficientes financieros bancarios claves y otros datos financieros generados por entidades de actividad similar,
- Revisar aspectos fiscales relacionados con los préstamos bancarios, y

- Establecer si existen procedimientos operativos adecuados para los préstamos concedidos por la institución bancaria.

### **Préstamos bancarios y el ambiente de proceso electrónico de datos**

El auditor interno debe establecer si en la empresa se cuenta con programas de computación y equipo, mediante el cual descansan controles internos para el manejo de los préstamos bancarios, de existir estos, debe efectuar una revisión y evaluación de los controles, sistemas, procedimientos de informática, de los equipos de cómputo, su utilización, eficiencia y estructura de seguridad en el procesamiento de la información.

### **Técnicas y procedimientos de Auditoría a los préstamos bancarios:**

- Familiarización,
- Narrativas, entrevistas y flujo gramas, y
- Análisis de información financiera.

### **4.8.15 Guía No. 14 Administración del departamento de auditoría interna**

El encargado de auditoría Interna debe manejar adecuadamente el departamento de auditoría Interna.

El encargado de auditoría Interna es el responsable por la apropiada administración del departamento en lo que respecta a:

- Que el trabajo de auditoría cumpla con los propósitos generales y las responsabilidades aprobadas por la administración y aceptadas por el consejo de administración,
- Que los recursos del departamento de auditoría Interna sean utilizados de manera eficiente, y
- Que el trabajo de auditoría se apegue a los estándares para la práctica profesional de la auditoría Interna.

El encargado de auditoría interna es responsable por obtener la aprobación de la administración y aceptación del consejo de administración de un documento escrito formal para el departamento de auditoría Interna.

Al definir el alcance recuerde que las funciones asignadas deben enmarcarse dentro de los objetivos del control interno:

- Confiabilidad e integridad de la información,
- Cumplimiento de políticas,
- Salvaguarda de los activos, y
- Uso económico y eficiente de los recursos.

El departamento de auditoría Interna forma parte integral de la organización por lo tanto debe considerar:

- Planeación,
- Alcance y aplicación, y
- Políticas y procedimientos.

### **Administración y desarrollo del personal**

El encargado de auditoría Interna debe establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos de su departamento.

El programa debe proveer:

- Descripción de actividades,
- Selección de auditores,
- Oportunidades de entrenamiento,
- Evaluación del auditor, y
- Orientación a los auditores internos.

### **4.8.16 Guía No. 15 Informe de auditoría interna**

Cada informe de auditoría debe orientarse a incrementar la eficiencia y rentabilidad de las operaciones.

El informe de auditoría:

- Establece conclusiones basadas en la auditoría,
- Reporta condiciones, y
- Constituye el marco de referencia de acción.

### **Responsabilidad en la presentación de informes.**

Los estándares para la práctica profesional de la auditoría Interna establecen en la norma relativa a comunicación de resultados, lo siguiente:

Los auditores internos deben reportar los resultados de sus trabajos de auditoría.

- Se debe emitir un reporte por escrito y firmado, cada vez que se concluya un examen de auditoría,
- Los auditores internos deberán discutir conclusiones y recomendaciones a un nivel adecuado de la Administración,
- Los reportes deberán ser objetivos, claros, concisos, constructivos y oportunos.,
- Los reportes contendrán el propósito, alcance y resultados de la auditoría,
- El encargado del departamento de auditoría Interna o la persona designada, deberá revisar y aprobar el reporte final de auditoría antes de su emisión,
- Se debe emitir un reporte por escrito y firmado, cada vez que se concluya un examen de auditoría. Durante el proceso de ejecución de auditoría podrán emitirse formal o informalmente, reportes escritos u orales, y
- Los auditores internos deberán discutir conclusiones y recomendaciones a un nivel adecuado de la Administración antes de emitir su reporte escrito final.

El auditor interno el cual sirve e informa a la dirección, su trabajo fundamentalmente consiste en reforzar el control interno, con el fin de asegurarse el cumplimiento de los procedimientos operacionales establecidos por la dirección y que estos son suficientes, económicos y se lleva a cabo con eficiencia.

### **Estructura del informe**

- Fecha: El informe debe llevar la fecha en que se concluyó la revisión y deben establecerse fechas máximas para la entrega del reporte definitivo.
- Destinatario: El informe debe ser dirigido al funcionario que reporta y funcionarios responsables directos de la actividad objeto de revisión.
- Introducción: En este párrafo se debe revelar la naturaleza, alcance, limitaciones y fechas de discusión del informe con la administración.
- Antecedentes: La naturaleza general de la actividad operacional auditada debe ser incluida para orientar al lector del informe.
- Resumen de aspectos principales: En este apartado se debe indicar los aspectos importantes tratados.
- Presentación de aspectos individuales: Se debe incluir una serie de secciones que tratan individualmente situaciones pertinentes a cada caso tratado.
- Párrafo final y firma: Este debe conformar el cierre en el que el auditor interno expresa su apreciación acerca de la cooperación y asistencia recibida.

- Distribución: El informe debe distribuirse a las áreas afectadas con conocimiento como evidencia de recepción por las partes involucradas para dar seguimiento a la resolución de las observaciones y mejoras planteadas.

### **Seguimiento**

La norma para la práctica de la auditoría interna específica: " Los auditores internos deben llevar un seguimiento para asegurarse que se toman acciones apropiadas sobre los hallazgos reportados por la auditoría interna "

Para el seguimiento se debe considerar las normas siguientes:

- Fechas preestablecidas para la emisión de planes de acción y procedimientos para reclamar el plan de acción del área auditada.
- Procedimiento de verificación
  1. Instrucciones emitidas,
  2. Compromisos adquiridos, y
  3. Pruebas de cumplimiento.

### **Control de calidad para la preparación de un informe de Auditoría interna**

- Preparación de hallazgos,
- Preparación del primer resumen de observaciones,
- Discusión con la Administración,
- Preparación del informe preliminar,
- Discusión del informe, y
- Emisión del informe final.

#### **4.8.17 Normas internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna (emitidas por The Institute Of Internal Auditors)**

"La Auditoría Interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

El cumplimiento de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la auditoría Interna es esencial para el ejercicio de las responsabilidades de los auditores internos." (29:1)

El propósito de las Normas es:

- Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría Interna tal como este debería ser,
- Proveer un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría interna de valor añadido,
- Establecer las bases para evaluar el desempeño de la auditoría Interna, y
- Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.

Las Normas están constituidas por:

- Las Normas sobre Atributos,
- Las Normas sobre Desempeño, y
- Las Normas de Implantación.

## **a) Normas sobre atributos**

### **Propósito, Autoridad y Responsabilidad**

El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría Interna deben estar formalmente definidos en un estatuto, de conformidad con las Normas, y estar aprobados por el Consejo, los servicios de aseguramiento proporcionados a la organización debe estar definidos en el programa de auditoría, así como los servicios de consultoría debe estar definida en el programa de auditoría.

### **Independencia y Objetividad**

La actividad de auditoría Interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.

El encargado ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico tal, dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades.

La actividad de auditoría Interna debe estar libre de injerencias al determinar el alcance de auditoría Interna, al desempeñar su trabajo y al comunicar sus resultados.

Si la independencia u objetividad se viese comprometida de hecho o en apariencia, los detalles del impedimento deben darse a conocer a las partes correspondientes.

La naturaleza de esta comunicación dependerá del impedimento.

Los auditores internos deben abstenerse de evaluar operaciones específicas de las cuales hayan sido previamente responsables.

Se presume que hay impedimento de objetividad si un auditor interno provee servicios de aseguramiento para una actividad de la cual el mismo haya tenido responsabilidades en el año inmediato anterior.

### **Pericia y Debido Cuidado Profesional**

Los trabajos deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional, los auditores internos deben reunir los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades individuales.

La actividad de auditoría Interna, colectivamente, debe reunir u obtener los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades.

Los auditores internos deben cumplir su trabajo con el cuidado y la pericia que se esperan de un auditor interno razonablemente prudente y competente. Al ejercer el debido cuidado profesional el auditor interno debe considerar la utilización de herramientas de auditoría asistida por computador y otras técnicas de análisis de datos.

El auditor interno debe ejercer el debido cuidado profesional durante un trabajo de consultoría, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Las necesidades y expectativas de los clientes, incluyendo la naturaleza, oportunidad y comunicación de los resultados del trabajo,
- La complejidad relativa y la extensión de la tarea necesaria para cumplir los objetivos del trabajo, y
- El costo del trabajo de consultoría en relación con los beneficios potenciales.

### **Programa de Aseguramiento de Calidad y Cumplimiento**

El director ejecutivo de auditoría debe desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad y mejora que cubra todos los aspectos de la actividad de Auditoría Interna.

La actividad de auditoría Interna debe adoptar un proceso para supervisar y evaluar la eficacia general del programa de calidad. Este proceso debe incluir tanto evaluaciones internas como externas.

#### **Evaluaciones Internas:**

Las evaluaciones internas deben incluir:

- Revisiones continuas del desempeño de la actividad de auditoría Interna, y
- Revisiones periódicas mediante auto evaluación o mediante otras personas dentro de la organización, con conocimiento de las prácticas de auditoría Interna y de las Normas.

#### **Evaluaciones Externas:**

Deben realizarse evaluaciones externas, tales como:

- Revisiones de aseguramiento de calidad, al menos una vez cada cinco años por un revisor o equipo de revisión calificado e independiente, proveniente fuera de la organización.

El director ejecutivo de auditoría debe comunicar los resultados de las evaluaciones externas al Consejo. Los auditores Internos podrán informar que sus actividades son "realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la auditoría Interna" siempre y cuando sus evaluaciones del programa de mejoramiento de calidad demuestren que la actividad de auditoría Interna cumple con las Normas.

Si bien la actividad de auditoría Interna debe lograr el cumplimiento total de las Normas y los auditores internos deben lograr el cumplimiento total del Código de Ética, puede haber casos en los cuales no se logre el cumplimiento total, cuando esto suceda y afecte el alcance general o el funcionamiento de la actividad de auditoría Interna, debe declararse esta situación a la dirección superior y al consejo.

## **b) Normas sobre desempeño**

### **Administración de la Actividad de Auditoría Interna**

El director ejecutivo de auditoría debe:

- Gestionar efectivamente la actividad de auditoría Interna para asegurar que añada valor a la organización,

- Establecer planes basados en los riesgos, dichos planes deberán ser consistentes con las metas de la organización, realizada al menos anualmente teniendo en cuenta los comentarios de la alta dirección y del consejo,
- Considerar la aceptación de trabajos de consultoría que le sean propuestos, basado en el potencial del trabajo para mejorar la gestión de riesgos, añadir valor, y mejorar las operaciones de la organización. Aquellos trabajos que hayan sido aceptados deben ser incluidos en el plan,
- Comunicar los planes y requerimientos de recursos de la actividad de auditoría Interna, incluyendo los cambios provisorios significativos, a la alta dirección y al consejo para la adecuada revisión y aprobación,
- Comunicar el impacto de cualquier limitación de recursos y asegurarse que los recursos de auditoría Interna sean adecuados, suficientes y efectivamente asignados para cumplir con el plan aprobado, e
- Informar periódicamente al consejo y a la alta dirección sobre la actividad de auditoría Interna en lo referido a propósito, autoridad, responsabilidad y desempeño de su plan. El informe también debe incluir exposiciones de riesgo relevantes y cuestiones de control, cuestiones de gobierno corporativo y otras cuestiones necesarias o requeridas por el Consejo y la alta dirección.

### **Naturaleza del Trabajo**

#### La actividad de auditoría Interna debe:

- Evaluar y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando un enfoque sistemático y disciplinado.
- Asistir a la organización mediante la identificación y evaluación de las exposiciones significativas a los riesgos, y la contribución a la mejora de los sistemas de gestión de riesgos y control.
- Supervisar y evaluar la eficacia del sistema de gestión de riesgos de la organización.
- Evaluar las exposiciones al riesgo referidas a gobierno, operaciones y sistemas de información de la organización, con relación a lo siguiente:
  - Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa,
  - Eficacia y eficiencia de las operaciones,
  - Protección de activos, y

- Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.
- Asistir a la organización en el mantenimiento de controles efectivos, mediante la evaluación de la eficacia y eficiencia de los mismos y promoviendo la mejora continua, y
- Evaluar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden el gobierno, las operaciones y los sistemas de información de la organización.

Durante los trabajos de consultoría, los auditores internos deben:

- Considerar el riesgo compatible con los objetivos del trabajo y estar alertas a la existencia de otros riesgos significativos,
- Incorporar los conocimientos del riesgo obtenidos de los trabajos de consultoría en el proceso de identificación y evaluación de las exposiciones de riesgo significativas en la organización,
- Cerciorarse del alcance de los objetivos y metas operativos y de programas que hayan sido establecidos y de que sean consistentes con aquellos de la organización,
- Revisar las operaciones y programas para cerciorarse de que los resultados sean consistentes con los objetivos y metas establecidos, y de que las operaciones y programas estén siendo implantados o desempeñados tal como fueron planeados, y
- Evaluar y hacer las recomendaciones apropiadas para mejorar el proceso de gobierno en el cumplimiento de los siguientes objetivos:
  - Promover la ética y los valores apropiados dentro de la organización,
  - Asegurar la gestión y responsabilidad eficaz en el desempeño de la organización, y
  - Comunicar eficazmente la información de riesgo y control a las áreas adecuadas de la organización.

**Planificación del Trabajo**

Los auditores internos deben elaborar y registrar un plan para cada trabajo, que incluya el alcance, los objetivos, el tiempo y la asignación de recursos.

Al planificar el trabajo, los auditores internos deben considerar:

- Los objetivos de la actividad que está siendo revisada y los medios con los cuales la actividad controla su desempeño,
- Los riesgos significativos de la actividad, sus objetivos, recursos y operaciones, y los medios con los cuales el impacto potencial del riesgo se mantiene a un nivel aceptable,
- La adecuación y eficacia de los sistemas de gestión de riesgos y control de la actividad comparados con un cuadro o modelo de control relevante, y
- Las oportunidades de introducir mejoras significativas en los sistemas de gestión de riesgos y control de la actividad.

### **Objetivos del Trabajo**

Los auditores internos deben realizar una evaluación preliminar de los riesgos pertinentes a la actividad bajo revisión. Los objetivos del trabajo deben reflejar los resultados de esta evaluación considerando la probabilidad de errores, irregularidades, incumplimientos y otras exposiciones materiales al desarrollar los objetivos del trabajo.

Los objetivos de los trabajos de consultoría deben considerar los procesos de riesgo, control y gobierno, hasta el grado de extensión acordado con el cliente.

### **Alcance del Trabajo**

El alcance establecido debe ser suficiente para satisfacer los objetivos del trabajo teniendo en cuenta los sistemas, registros, personal y propiedades físicas relevantes, incluso aquellos bajo el control de terceros.

Al desempeñar trabajos de consultoría, los auditores internos deben asegurar que el alcance del trabajo sea suficiente para cumplir los objetivos acordados. Si los auditores internos encontraran restricciones al alcance durante el trabajo, estas restricciones deberán tratarse con el cliente para determinar si se continúa con el trabajo.

Los auditores internos deben determinar los recursos adecuados para lograr los objetivos del trabajo. El personal debe estar basado en una evaluación de la naturaleza y complejidad de cada tarea, las restricciones de tiempo y los recursos disponibles.

Los programas de trabajo deben establecer los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y registrar información durante la tarea. El programa de trabajo debe ser aprobado con anterioridad a su implantación y cualquier ajuste ha de ser aprobado oportunamente.

### **Desempeño del Trabajo**

Los auditores internos deben considerar los siguientes aspectos al momento del desempeño del trabajo;

- Identificar, analizar, evaluar y registrar suficiente información de manera tal que les permita cumplir con los objetivos del trabajo,
- Identificar información suficiente, confiable, relevante y útil de manera tal que les permita alcanzar los objetivos del trabajo,
- Basar sus conclusiones y los resultados del trabajo en adecuados análisis y evaluaciones, y
- Registrar información relevante que les permita soportar las conclusiones y los resultados del trabajo.

### **Supervisión del Trabajo**

Los trabajos deben ser adecuadamente supervisados para asegurar el logro de sus objetivos, la calidad del trabajo, y el desarrollo profesional del personal.

### **Comunicación de Resultados**

Los auditores internos deben comunicar los resultados del trabajo.

Las comunicaciones deben incluir los objetivos y alcance del trabajo así como las conclusiones correspondientes, las recomendaciones, y los planes de acción, la comunicación final de los resultados del trabajo debe incluir, si corresponde, la opinión general y/o conclusiones del auditor interno.

Las comunicaciones deben ser precisas, objetivas, claras, concisas, constructivas, completas y oportunas.

### **Declaración de Incumplimiento con las Normas**

Cuando el incumplimiento con las Normas afecta a una tarea específica, la comunicación de los resultados debe exponer:

Las Normas con las cuales no se cumplió totalmente,  
Las razones del incumplimiento, y  
El impacto del incumplimiento en la tarea.

#### Supervisión del Progreso

El encargado de auditoria debe establecer y mantener un sistema para supervisar la disposición de los resultados comunicados a la dirección.

El encargado de auditoria debe establecer un proceso de seguimiento, para supervisar y asegurar que las acciones de la dirección hayan sido efectivamente implantadas o que la dirección superior ha aceptado el riesgo de no tomar acción.

#### Decisión de Aceptación de los Riesgos por la Dirección

Cuando el encargado ejecutivo de auditoria considere que la alta dirección ha aceptado un nivel de riesgo residual que pueda ser inaceptable para la organización, debe discutir esta cuestión con la alta dirección. Si la decisión referida al riesgo residual no se resuelve, el encargado de auditoria y la alta dirección deben informar esta situación al consejo para su resolución.

## **CAPÍTULO V**

### **CASO PRÁCTICO**

#### ***5.1 ELABORACIÓN DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS COSTOS DE UNA EMPRESA IMPORTADORA DE REPUESTOS PARA VEHÍCULOS***

Para la ilustración de las funciones del departamento encargado de la valuación y costeo del área de inventario en una empresa que vende repuestos y accesorios para vehículos, se tomó como bases, la experiencia obtenida practicándose la valuación de su inventario tomado como referencia una importación real, que según se ha podido establecer, es el rubro más importante en cualquier empresa que se dedica a esta actividad.

Para llevar a cabo este proceso, se emplearon los métodos de observación y entrevista, para conocer las diferentes actividades que realiza cada uno de los empleados involucrados en el proceso.

Se participó en el proceso de nacionalización de una importación, realizada en el mes de octubre, para poder tener la experiencia, comprobar y evaluar los procedimientos utilizados, evaluándose además el método de costeo empleado en el inventario de existencias.

Como resultado de la participación en el área de inventario de repuestos, se pudo comprobar lo siguiente:

La empresa importadora de repuestos para vehiculo, la cual se dedica a la venta de repuestos automotores para una marca especifica, determina sus costos empleando el método de costo promedio.

#### ***5.2 ORGANIZACIÓN GENERAL DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS***

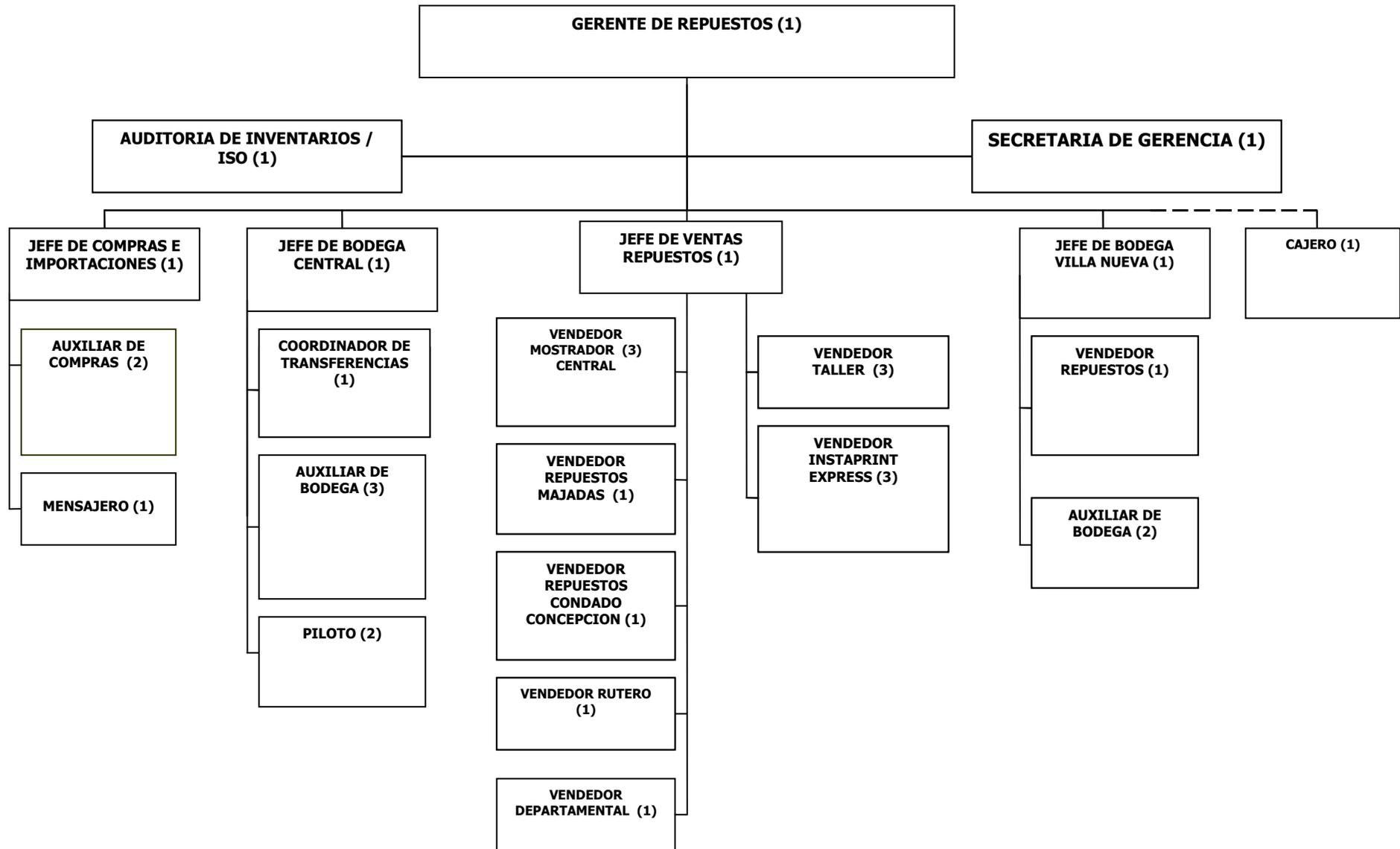
El departamento de repuestos esta estructurado de la siguiente forma

Cuenta con un jefe de repuestos, una auditora de inventarios y una secretaria, este a su vez esta conformado por dos bodegas generales para almacenamiento de

repuestos, con la colaboración de diez trabajadores para ambas secciones, cinco departamentos de ventas conformado por nueve trabajadores, dos departamentos de ventas de taller conformado por cuatro trabajadores, un cajero para el área central, y un departamento de compras e importaciones conformado por cuatro trabajadores.

Este último departamento será en el que enfocaremos nuestra labor para poder realizar un buen sistema de inventarios.

## ORGANIGRAMA DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS (LÍNEA STAFF)



### **5.3 PRECEDIMIENTO GENERAL UTILIZADO PARA OBTENER LOS COSTOS DE LAS IMPORTACIONES DEL DEPARTAMENTO DE REPUESTOS**

Los costos los realiza tomando como base todos los gastos de nacionalización en que incurren todas las importaciones, los cuales están constituidos de la siguiente manera:

### **5.4 DESCRIPCIÓN DE GASTOS DE NACIONALIZACIÓN GENERADOS EN EL TRÁMITE DE UNA IMPORTACIÓN PARA EL CÁLCULO DEL COSTO FINAL.**

A Continuación describiremos el significado de todos los gastos en lo que incurre la nacionalización de una mercadería;

#### **5.4.1 Impuesto aduanal**

Este gastos se refieren al pago de impuestos arancelarios para cada artículo el cual esta establecido en el código aduanero uniforme centroamericano ( CAUCA ) según resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX )

##### ***Objeto del CAUCA***

El presente Código Aduanero Uniforme Centroamericano tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano como bloque hacia los demás países y de los instrumentos regionales de la integración, en particular con el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero.

#### **5.4.2 Almacenaje**

Este gasto se refiere al monto cancelado por el almacenamiento temporal de la mercadería en un almacén fiscal.

#### **5.4.3 Manejo de guía aérea**

Gastos incurridos en el manejo de los documentos originales de la importación a nacionalizar

#### **5.4.4 Apertura**

Este gasto se genera cuando hay revisión previa de la carga para verificar el material, su contenido o también en dado caso documentos, etc.

#### **5.4.5 Flete local**

Este gasto se genera por el servicio de traslado de mercadería de aduanas guatemaltecas, (aeropuerto, almacenadora o frontera) hacia las bodegas del cliente

#### **5.4.6 Carga y descarga**

Este gasto se genera en puerto o frontera dependiendo del envío de la mercadería y se hace útil cuando pasa revisión en aduana y es solicitada la revisión de la mercadería para lo cual se contrata cuadrilla para la carga y descarga de la misma.

#### **5.4.7 Certificación documentos**

Este gasto se genera cuando se certifican documentos con un notario, Ej.: cuando una guía aérea y o documento de embarque se debe presentar en 2 DUAS (pólizas de importación) diferentes.

#### **5.4.8 Custodia**

Este gasto se genera cuando se coloca seguridad en los retiros de la carga, esto aplica para las mercaderías que se ubican en las diferentes aduanas.

#### **5.4.9 Documentos originales**

Este gasto se genera cuando hay cobro por la emisión de documentos originales por la naviera o la empresa que transporta la mercadería.

#### **5.4.10 Empaque**

Este gasto se genera cuando el proveedor cobra por aparte el embalaje/empaque del producto.

#### **5.4.11 Fumigación**

Este gasto se genera por la leyes guatemaltecas ya que cada carga que ingresa a nuestro territorio debe ser fumigado en puerto.

#### **5.4.12 Honorarios aduanales**

Este gasto se refiere al pago por los servicios prestados por el agente de aduanas en el trámite de nuestro embarque.

#### **5.4.13 Multas**

Este gasto se genera cuando existe algún tipo de infracción en el trámite de la mercadería.

#### **5.4.14 Muellaje y vaciado**

Este gasto se paga en puerto cuando el contenedor o la carga ha permanecido en el Muelle o si hay necesidad de vaciarlo en almacén.

#### **5.4.15 Parqueo**

Este gasto regularmente se paga en las aduanas fronterizas, y es cuando el contenedor ha permanecido más de 24 hrs. En aduana

#### **5.4.16 Póliza de traslado**

Este gasto se refiere a las declaraciones de traslado régimen; DA (traslado a almacenadora) y T.O. (traslado de una aduana a otra aduana sin tocar territorio nacional)

#### **5.4.17 Trámite en puerto**

Este es un gasto adicional para las importaciones que ingresan a nuestro país en los diferentes puertos y básicamente es un pago por el servicio prestado por la realización del trámite en puerto.

#### **5.4.18 Servicio de mensajería**

Este es un gasto que cobra la agencia de aduana por las diferentes mensajerías que se realizan entre la agencia y la importadora.

#### **5.4.19 Trámites de póliza**

Este gasto se refiere a la realización de cualquier trámite de declaraciones (pólizas).

### **5.5 PROCEDIMIENTO UTILIZADO**

En este punto tomaremos como ejemplo una importación real del departamento de repuestos junto con todos los documentos que amparan la nacionalización de esta mercadería, a continuación detallaremos factura comercial del proveedor, póliza de importación y otros gastos involucrados en el trámite del mismo, posteriormente presentaremos el desarrollo normal de la obtención de costos;

### **5.6 DOCUMENTOS QUE AMPARAN LA IMPORTACIÓN A ANALIZAR**

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>NUMERO DE DOCUMENTO</b>	<b>VALOR</b>
Factura comercial	10146336	USD 988.24
	10146337	USD 854.64
Guía Aérea	PBC-456934	
Factura Cropa Panalpina	I 77693	Q200.00
Gastos de Agente Aduanal	C 1743	Q1,052.04
Póliza de Importación	298-8010941	Q2,425.55

# 5.7 FACTURA COMERCIAL 10146336 / 37

## VOLKSWAGEN

DE MEXICO

10146336

VOLKSWAGEN DE MEXICO S.A. de C.V.

**Autopista México-Puebla KM. 116 San Lorenzo, Almatla, Cuautlancingo, Puebla C.P. 72700**

CONSIGNATARIO / CONSIGNEE /  
Continental Motores, S.A.

POR CUENTA DE / FOR ACCOUNT OF /  
Continental Motores, S.A.

CONDICIONES DE PAGO / TERMS OF PAYMENT /  
TRANSFERENCIA BANCARIA

DIST. / DIST. /  
1100001004

FACTURA / INVOICE /  
10146336

Bld. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

Bld. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

CONDICIONES DE SUMINISTRO / TERMS OF DELIVERY /  
DDU AEROPUERTO PAIS DE DESTINO

PEDIDO / ORDER /  
408

HOJA / PAGE : 1 / 2

FECHA / DATE /  
21.10.2008

ITEM PEDIDO ITEM ORDER	NO.PARTE PART NO.	DESCRIPCION DESCRIPTION	DESCRIPCION DESCRIPTION	ORIG ORIG	DUTY DUTY	USD PESO KG WEIGHT	CANT. QUANT	P.UNIT PRICE	TOTAL AMOUNT	CO OC
000 408	1J0129609J	TUBO ASPI	PIPE	MX	VN	0.1400	1	5.4100	5.4100	
000 418	3B0857537B GRU	CAPERUZA	CAP	DE	VN	0.1470	1	19.1200	19.1200	
001 418	6Q0820771A	SOPORTE	BRACKET	DE	VN	0.0510	1	4.3500	4.3500	
002 418	357858133 01C	CAPERUZA	CAP	MX	VN	0.0020	1	0.1700	0.1700	
002 418	3C0819465	RECUBRIM	TRIM	DE	VN	0.0081	2	1.3250	2.6500	
002 418	1T0853601A FDY	EMBLEMA VW	VW SIGN	DE	VN	0.0250	1	15.7900	15.7900	
002 419	1J0953123B	PORTALAMP	SOCKET	DE	NM	0.0170	4	5.8325	23.3300	
002 419	1K5853675B 739	ROTULO	NAME PLATE	ES	VN	0.0020	1	1.1000	1.1000	
002 402	6N0807720 B41	LIST.ADORN	MOLDING	DE	VN	0.0270	1	19.4900	19.4900	
002 402	6N0853666D B41	CUBIERTA	COVER	DE	VN	0.0950	1	7.2000	7.2000	
002 406	6X0837462A	LEVANTAVID	REGULATOR	DE	VN	1.4100	1	62.9200	62.9200	
002 411	1J9945257	PORTALAMP	BULBHOLDER	DE	VN	0.1200	1	9.7900	9.7900	
002 389	107827297FE	CIL CIERRE	CYLINDER	DE	VN	0.2500	1	76.7700	76.7700	
002 421	1K0825201M	REVESTIM	LINING	DE	VN	1.7000	1	35.1900	35.1900	

Total Items : 14

Total Piezas : 18

Les hemos enviado conforme a nuestras  
condiciones de suministro.

We despatched to you subject to terms of  
contract.

En caso de controversia originada de esta Factura, las partes que intervienen están de acuerdo en designar a la Comisión Interamericana de Arbitraje Comercial Reclamaciones sólo hasta 30 días después de recibidas las de México, D.F., que fungirá como jurisdicción arbitral y cuyas decisiones serán acatadas en todos los términos y alcances legales. Para la debida ejecución del laudo arbitral, las partes se someterán a los tribunales mercantiles contra la presentación de la nota de embalaje. La Reproducción no autorizada de este

Claims only one month at latest after receipt of goods again

Comprobante Constituye un Delito en los Términos de las Disposiciones Fiscales.

In case of disputes arising from this invoice, the intervening parties agree to appoint the Interamerican Commission of Commerce Arbitration at the Chamber of Commerce, Mexico City which will act as arbiter and whose award is to be considered final. For due execution of the award the parties will submit to the courts of the City of Puebla, State of Puebla, Mexico.

presentation of packing note.

Contribuyente Autorizado para Imprimir sus Propios Comprobantes.

Registro Federal de Contribuyentes VME640813HF6

ORIGINAL-

## VOLKSWAGEN

DE MEXICO

10146336

VOLKSWAGEN DE MEXICO S.A. de C.V.

**Autopista México-Puebla KM.116 San Lorenzo, Almatla, Cuautlancingo, Puebla C.P. 72700**

CONSIGNATARIO / CONSIGNEE /  
Continental Motores, S.A.

POR CUENTA DE / FOR ACCOUNT OF /  
Continental Motores, S.A.

CONDICIONES DE PAGO / TERMS OF PAYMENT /  
TRANSFERENCIA BANCARIA

DIST. / DIST. /  
1100001004

FACTURA / INVOICE /  
10146336

Bld. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

Bld. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

CONDICIONES DE SUMINISTRO / TERMS OF DELIVERY /  
DDU AEROPUERTO PAIS DE DESTINO

PEDIDO / ORDER /  
408

HOJA / PAGE : 2 / 2

FECHA / DATE /  
21.10.2008

Items total 283,28  
Freight 704,96  
Final amount : 988,24

Lista de empaque: 0081922244 0081922249 0081922250 0081922904 0081922905 0081924465 0081924469 0081924475 0081924494 0081924970

Peso neto / Net weight : 6,131 KG / 13,517 LB  
Peso bruto / Gross weight : 9,432 KG / 20,794 LB  
Volumen : 0,205 M3

PUE06102008005

No. de bultos : 3

CAJA DE CARTON / CARD BOARD BOX : 2763584

Dimensiones: 148,900 X 19,100 X 71,100 CM

CAJA DE CARTON / CARD BOARD BOX : 2730628

Dimensiones: 15,000 X 13,000 X 11,000 CM

CAJA DE CARTON / CARD BOARD BOX : 2730629

Dimensiones: 15,000 X 13,000 X 11,000 CM

TIPO DE CAMBIO: 13,10550 \$MEX VOLKSWAGEN DE MEXICO, S.A. DE C.V.

Les hemos enviado conforme a nuestras  
condiciones de suministro.

We despatched to you subject to terms of  
contract.

En caso de controversia originada de esta Factura, las partes que intervienen están de acuerdo en desig Reclamaciones sólo hasta 30 días después de recibidas las de México, D.F., que fungirá como jurisdicción arbitral y cuyas decisiones serán acatadas en todos los términos y alcances legales. Para la mercancías contra la presentación de la nota de embalaje.

Claims only one month at latest after receipt of goods against

La Reproducción no autorizada de este

Comprobante Constituye un Delito en los Términos de las Disposiciones Fiscales.

In case of disputes arising from this invoice, the intervening parties agree to appoint the Interamerican Commission of Commerce Arbitration presentation of packing note. whose award is to be considered final. For due execution of the award the parties will submit to the courts of the City of Puebla, State of Puebla, Mexico.

Contribuyente Autorizado para Imprimir sus Propios Comprobantes.

Registro Federal de Contribuyentes VME640813HF6

ORIGINAL-

# VOLKSWAGEN

DE MEXICO

VOLKSWAGEN DE MEXICO S.A. de C.V.

10146337

**Autopista México-Puebla KM.116 San Lorenzo, Almecatla, Cuautlancingo, Puebla C.P. 72700**

CONSIGNATARIO / CONSIGNEE /  
Continental Motores, S.A.

POR CUENTA DE / FOR ACC/CONDICIONES DE PAGO / TERMS OF PAYMENT /  
Continental Motores, S.A. TRANSFERENCIA BANCARIA

DIST. / DIST. /  
1100001004

FACTURA / INVOICE /  
10146337

Bldv. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

Bldv. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

CONDICIONES DE SUMINISTRO / TERMS OF DELIVERY /  
DDU AEROPUERTO PAIS DE DESTINO

PEDIDO / ORDER /  
418

HOJA / PAGE : 1/ 2

FECHA / DATE /  
21.10.2008

ITEM PEDIDO ITEM ORDER	NO.PARTE PART NO.	DESCRIPCION DESCRIPTION	DESCRIPCION DESCRIPTION	ORIG ORIG	DUTY DUTY	USD PESO KG WEIGHT	CANT. QUANT	P.UNIT PRICE	TOTAL AMOUNT	CO OC
001 418	1K0805588F	PORTACERR	CARRIER	CN	VN	4.7090	1	70.3800	70.3800	
001 419	1K5807521E 9B9	SPOILER	SPOILER	MX	VN	2.0350	1	21.2500	21.2500	
001 421	1JM807217D GRU	CUBIERTA	COVER	MX	VN	4.9500	1	86.0800	86.0800	
001 418	1J4837431A B41	GUIA	CHANNEL	DE	VM	0.6800	1	19.4000	19.4000	
001 418	6Q0407255AP	CAJA RODAM	HOUSING	BR	VN	4.6810	1	79.0600	79.0600	
001 418	6Q0809957A	RECUBRIM	WHEEL HOUS	DE	VN	0.9700	1	17.4900	17.4900	
001 418	6Q0809957A	RECUBRIM	WHEEL HOUS	DE	VN	0.9700	1	17.4900	17.4900	
001 418	6Q0407255AP	CAJA RODAM	HOUSING	BR	VN	4.6810	1	79.0600	79.0600	
001 418	5Z0915331B	CONSOLA	BRACKET	BR	VN	0.7620	1	11.5400	11.5400	
001 418	1HM906501	SENSOR TEM	SENSOR	MX	XT	0.0300	1	4.8900	4.8900	
002 404	1JM805588	CHAPA PORT	CARRIER	MX	VN	4.0250	2	62.5250	125.0500	
002 421	1JM807183A	PERFIL	PIECE	MX	VN	0.0950	2	3.3050	6.6100	
002 421	1JM807184A	PERFIL	PIECE	MX	VN	0.0950	2	3.3050	6.6100	
002 421	1JM941015B	FARO	HEADLAMP	MX	VN	1.4550	1	112.1400	112.1400	

Les hemos enviado conforme a nuestras condiciones de suministro.  
We despatched to you subject to terms of contract.

En caso de controversia originada de esta Factura, las partes que intervienen están de acuerdo en designar a la Comisión Interamericana de Arbitraje Com Reclamaciones sólo hasta 30 días después de recibidas las de México, D.F., que fungirá como jurisdicción arbitral y cuyas decisiones serán acatadas en todos los términos y alcances legales. Para la debida ejecución del laudo arbitral, las partes se someterán a los tri mercancias contra la presentación de la nota de embalaje. La Reproducción no autorizada de este

Claims only one month at latest after receipt of goods again Comprobante Constituye un Delito en los Términos de las Disposiciones Fiscales. Contribuyente Autorizado para Imprimir sus Propios Comprobantes.

In case of disputes arising from this invoice, the intervening parties agree to appoint the Interamerican Commission of Commerce Arbitration at the Chamber of Commerce, Mexico City which will act as arbiter ; presentation of packing note. whose award is to be considered final. For due execution of the award the parties will submit to the courts of the City of Puebla, State of Puebla, Mexico.

Registro Federal de Contribuyentes VME640813HF6

ORIGINAL-

# VOLKSWAGEN

DE MEXICO

VOLKSWAGEN DE MEXICO S.A. de C.V.

10146337

**Autopista México-Puebla KM.116 San Lorenzo, Almecatla, Cuautlancingo, Puebla C.P. 72700**

CONSIGNATARIO / CONSIGNEE /  
Continental Motores, S.A.

POR CUENTA DE / FOR ACC/CONDICIONES DE PAGO / TERMS OF PAYMENT /  
Continental Motores, S.A. TRANSFERENCIA BANCARIA

DIST. / DIST. /  
1100001004

FACTURA / INVOICE /  
10146337

Bldv. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

Bldv. Liberacion 5-45, Zona 9  
Guatemala, Guatemala

CONDICIONES DE SUMINISTRO / TERMS OF DELIVERY /  
DDU AEROPUERTO PAIS DE DESTINO

PEDIDO / ORDER /  
418

HOJA / PAGE : 2/ 2

FECHA / DATE /  
21.10.2008

ITEM PEDIDO ITEM ORDER	NO.PARTE PART NO.	DESCRIPCION DESCRIPTION	DESCRIPCION DESCRIPTION	ORIG ORIG	DUTY DUTY	USD PESO KG WEIGHT	CANT. QUANT	P.UNIT PRICE	TOTAL AMOUNT	CO OC
002 421	6Q0407255AF	CAJA RODAM	HOUSING	BR	VN	4.6810	2	79.0600	158.1200	
002 421	1JM809961A	RECUBRIM	WHEEL HOUS	MX	VN	0.7400	3	8.1600	24.4800	
002 421	377823507A	CIERRE	LOCK	DE	VN	0.2770	2	7.4950	14.9900	

Total Items : 17  
Items total  
Final amount :

Total Piezas : 24

854,64  
854,64

Lista de empaque: 0081922262 0081922912 0081924974 81922261AA 0081924485 0081924975

Peso neto / Net weight : 45 KG / 99,208 LB  
Peso bruto / Gross weight : 80,010 KG / 176,392 LB  
Volumen : 1,897 M3  
PUE06102008005  
No. de bultos : 1

CAJA MASTER / CAJA MASTER :  
TIPO DE CAMBIO: 13,10550 \$MEX VOLKSWAGEN DE MEXICO, S.A. DE C.V.

Dimensiones: 201,000 X 121,000 X 78,000 CM

Les hemos enviado conforme a nuestras condiciones de suministro.  
We despatched to you subject to terms of contract.

En caso de controversia originada de esta Factura, las partes que intervienen están de acuerdo en designar a la Comisión Interamericana de Arbitraje Comercial po Reclamaciones sólo hasta 30 días después de recibidas las de México, D.F., que fungirá como jurisdicción arbitral y cuyas decisiones serán acatadas en todos los términos y alcances legales. Para la debida ejecución del laudo arbitral, las partes se someterán a los tribunales mercancias contra la presentación de la nota de embalaje. La Reproducción no autorizada de este

Claims only one month at latest after receipt of goods again Comprobante Constituye un Delito en los Términos de las Disposiciones Fiscales. Contribuyente Autorizado para Imprimir sus Propios Comprobantes.

In case of disputes arising from this invoice, the intervening parties agree to appoint the Interamerican Commission of Commerce Arbitration at the Chamber of Commerce, Mexico City which will act as arbiter and whose award is to be considered final. For due execution of the award the parties will submit to the courts of the City of Puebla, State of Puebla, Mexico.

Registro Federal de Contribuyentes VME640813HF6

ORIGINAL-

# 5.8 GUIA AEREA

PANALPINA TRANSPORTES MUNDIALES SA  
08100 MEXICO D.F.



Shippers Name and Address <b>VOLKSWAGEN DE MEXICO SA DE CV KM.116 AUTOPISTA MEX-PUEBLA MEX2008 PUEBLA, PUEBLA</b>		Shippers account Number <b>14300</b>	NOT NEGOTIABLE <b>AIR WAYBILL PRC 456934</b> AIR CONSIGNMENT NOTE Issued by: <b>PANALPINA TRANSP. MUNDIALES</b>	
Consignee's Name and Address <b>CONTINENTAL MOTORES, S.A. BLVD. LIBERACION 5-45 ZONA 9 GUATEMALA GUATEMALA</b>		Consignee's account Number <b>399000</b>	In a capacity as contracting carriers Copies 1, 2 and 3 of this Air Waybill are originals and have the same validity	
Issuing Carrier's Name and City <b>PANALPINA TRANSPORTES MUNDIALES SA COLONIA PARTITLAN 08100 MEXICO D.F.</b>		It is agreed that the goods described herein are accepted in apparent good order and condition (except as noted) for carriage SUBJECT TO THE CONDITIONS OF CONTRACT ON THE REVERSE HEREOF ALL GOODS MAY BE CARRIED BY ANY OTHER MEANS INCLUDING ROAD OR ANY OTHER CARRIER UNLESS SPECIFIC CONTRARY INSTRUCTIONS ARE GIVEN HEREOF BY THE SHIPPER, AND SHIPPER AGREES THAT THE SHIPMENT MAY BE CARRIED VIA INTERMEDIATE STOPPING PLACES WHICH THE CARRIER DEEMS APPROPRIATE. THE SHIPPER'S ATTENTION IS DRAWN TO THE NOTICE CONCERNING CARRIER'S LIMITATION OF LIABILITY. Shipper may increase such limitation of liability by declaring a higher value for carriage and paying supplemental charge if required.		
Agent's IATA Code <b>86-1 6214/0002</b>	Ref: <b>797117/1028</b>	Accounting Information: <b>FREIGHT PREPAID INV: 10146336, 10146337. BFL NO: FUE06102008005</b>		
Airport of Departure (Addr. of first Carrier) and requested Routing <b>MEX MEXICO CITY</b>		VOLUME <b>2.115 M3</b>		
to	By first Carrier	Routing and destination	to	by
	<b>DHL INC.</b>			
Airport of Destination <b>GUATEMALA CITY</b>		Flight/Date <b>ER217/2310</b>	Amount of Insurance <b>XXX</b>	
Handling Information <b>ATTACHED TO HAWB MARKS ADDRESS</b>		MAWB No. <b>922-1820 0280</b>	Currency <b>USD</b>	
Declared Value for Carriage <b>NVD</b>		Declared Value for Customs <b>NVD</b>		

No. of Pieces/PCP	Gross Weight	Rate Class	Chargeable Weight	Rate	Total	Nature and Quantity of Goods (incl. Dimensions or Volume)
(1 X) 201 X 121 X 78	59.4K	Q	351.0	0.70	245.70	PIPE, CAP, BRACKET, VW SIGN, TRIM, COVER, CYLINDER, BULBHOLDER, SPOILER, HOUSING, LOCI HEADLAMP, WHEEL HOUSTI SENSOR, CARRIER.
(2 X) 15 X 13 X 11			149 X 20 X 72			

**ORIGINAL PANALPINA PAGADO**

Linea Aerea: DHL  
 Vuelo.....: J08 5217 Nave: HP 1610  
 Fecha.....: 23/10/2008  
 Nombre.....: LESLIE LEMUS

Firma.....: \_\_\_\_\_

Prepaid	Weight Charge	Collect	Other Charges
245.70			550
Valuation Charge		FSC	
		280.80	
Tax			
Total other Charges Due Agent			
315.90			
COD-Amount			
Total prepaid	Total collect		
561.60			
Foreign Currency	cc charges in Foreign Currency		

Shipper certifies that the particulars on the foregoing are correct and that insofar as any part of the consignment contains restricted articles, such part is properly described by name and is in proper condition for carriage by air according to the applicable Dangerous Goods Regulations.

ON BEHALF OF THE SHIPPER  
**PANALPINA S.A. MEXICO D.F.**  
 Signature of Shipper or his Agent

AS CARRIER  
**22 OCT 2008 PANALPINA S.A. - MEXICO D.F.**  
 Executed on (Date) at (Place) Signature of Issuing Carrier or its Agent

Amount collected through/Billed to \_\_\_\_\_

AWB-No. **PRC 456934**

## 5.9 FACTURA POR ACARREO DE CARGA

29880 10 941

**SERORES:**  
 CONTINENTAL MOTORES, S.A.  
 BOULEVARD LIBERACION 5-45 ZONA 9  
 CIUDAD  
 NIT: 32094-3

**CROPA, S.A.**  
 3a. CALLE 6-70, ZONA 13 PAMPLONA  
 GUATEMALA, GUATEMALA 01013  
 TELS. PBX: 2465-9000, 2471-8282, 2474-9000 FAX: (502) 2472-3413  
 APARTADO POSTAL 2921  
 E-mail: informacion@cropa.com.gt  
 NIT.: 327955-3

**FACTURA No. I 77693** 2008  
 DIA 24 MES 10 AÑO

**CREDITO 15 DIAS**  
**"SUJETO A PAGOS TRIMESTRALES"**

CROPA SOCIEDAD ANONIMA

DESCRIPCION	DEBE
NUESTRA REF: 0280/03101/2008	
VALOR DE GASTOS POR ACARREO DE SU CARGA S/ HAWB PEC-456934 ADJUNTO	200.00
TOTAL A CANCELARNOS	200.00

SON: DOSCIENTOS QUETZALES 00/100

**EL ATRASO EN EL PAGO DE ESTA FACTURA GENERARA  
RECARGO DEL 2% DE INTERES MENSUAL**

**LA DEVOLUCION DE ESTA FACTURA NO  
SE ACEPTARA DESPUES  
DE 10 DIAS DE RECIBIDA**

ORIGINAL-CLIENTE (ADQUIRIENTE) DUPLICADO-CONTABILIDAD TRIPLICADO-ARCHIVO CUADRPLICADO-CORRELATIVO

IMPRESO POR PERSONA S. A. AGENTE AUTORIZADO NIT.: 910864-5  
CROPA S.A. AGENTE AUTORIZADO NIT.: 327955-3  
TEL. (502) 2472-3413 FAX: (502) 2472-3413

AUTORIZADO SEGUN RESOLUCION No. 8008-2004-24427 DEL 20/04/2004 S. M. J. C. N. No. 172591 A. No. 142598

## 5.10 FACTURA POR HONORARIOS DE AGENTE DE ADUANAL



ASESORIA TECNICA EN ADUANAS, S. A.  
 7a. AVENIDA 14-20, ZONA 9 CASA No. 2  
 PBX FAX: (502) 2427-8200 (502) 2339-2727  
 E-mail: ata@ata.com.gt home page: www.ata.com.gt  
 GUATEMALA, GUATEMALA, C. A.  
 NIT: 724326-K

**FACTURA No. 1743**  
**SERIE C**

INGRESO	DIA	MES	AÑO
298-8010941	28	Octubre	2008

SERVICIOS INTEGRADOS ATA

SEÑOR (ES): **CONTINENTAL MOTORES SOCIEDAD ANONIMA**

NIT: **32094-3**

DIRECCION: **BOULEVARD LIBERACION 5-45 ZONA 9**

PROVEEDOR/EMBARCADOR: **VOLKSWAGEN DE MEXICO, S.A. DE C.V.** FACTURA PROVEEDOR: **10146336,10146337**

CONTENIDO DECLARADO: **CINTAS AUTOADHESIVAS** VALOR C.I.F. Q. **14,042.39**

DOC. TRANSPORTE: # BULTOS: **4** KILOS: **89** GUIA No./PT No.:

ADUANA: **ADUANA DE EXPRESS AÉREO** POLIZA No.: **1984139** RECIBO PAGO No.:

DESCRIPCION DEL CARGO		DEBE
H00	Honorarios	✓ 529.44
F00	Fletes	✓ 293.00
T07	Servicio de Mensajería	✓ 33.60
T09	Poliza	✓ 84.00
S14	Almacenaje	/ 112.00
00001743 2008-10-28 00:53:06 (ATA.01)		
UN MIL CINCUENTA Y DOS CON 04/100		
<b>TOTAL</b>		<b>1,052.04</b>

VALOR EN LETRAS

**SUJETO A PAGOS TRIMESTRALES**

ESTA FACTURA DEVENGARA INTERESES DEL MENSUAL, DESPUES DE DIAS DE SU FECHA. EL CARGO DE INTERESES NO INDICA PRORROGA DEL PLAZO.

**Experiencia y Excelencia en Servicio**

ORIGINAL CLIENTE (ADQUIRIENTE)

# 5.11 PÓLIZA DE IMPORTACIÓN

1. No de Orden: 298-8010941	DECLARACION DE MERCANCIAS DUA-GT			SAT No. 8331		1984139	
A. IDENTIFICACION DE LA DECLARACION				B. IDENTIFICACION IMPORTADOR/EXPORTADOR, DECLARANTE/REPRESENTANTE			
2. Adiana de Entrada/Salida/Fraccion: GTGUAEA		3. Numero de DUA: GTGUAEA-08-128134-0001-6		4. Importador/Exportador: ARE 320943		5. Pais: GT	
4. Fecha de Aceptacion: 27/10/2008		7. Adiana de Despacho/Destino: GTGUAEA		6. Nombre y apellidos completos o razon o denominacion social: CONTINENTAL MOTORES SOCIEDAD ANONIMA			
C. IDENTIFICACION DEL REGIMEN: 1. Regimen: 231D, 2. Clase: 10		D. LUGARES: LUGARES		5. Pais de procedencia/destino: MXC		6. Domicilio Fiscal: BOULEVARD LIBERACION 5-45 ZONA 9	
9. Deposito Temporal		11. Deposito Bruto/2. Franca: E.		8. Fecha Llegada/Valor: 23/10/2008		6. Ciudad: GUATEMALA	
F. TRANSAC: 14. Naturaleza Transaccion: 01		15. Tipo de Cambio: 7.51770		16. Total de Valor en Adiana MFCU: 14,042.39		1. Documento/Representante: ARE 724326K	
G. TOTAL: 11. No. Form A/B/C: 3, 12. Total No. L. Item (Items): 17, 19. Total Bultos: 4, 20. Total Peso Bruto (kg): 89.400		13. Total Seguro USD: 25.03		14. Total de Valor en Adiana MFCU: 14,042.39		1. Documento/Representante: ARE 724326K	
H. VALOR TOTAL EN USD: 2,425.55		11. Total FOB USD: 1,137.92		22. Total Flete USD: 704.96		23. Total Seguro USD: 25.03	
24. Total de Valor en Adiana MFCU: 14,042.39		25. Total Seguro USD: 25.03		26. Total de Valor en Adiana MFCU: 14,042.39		27. Total Seguro USD: 25.03	
28. Tipo: DAI		29. Mens: IVA		30. Tipo: 10		31. Numero: JO S6217	
32. Tipo: IVA		33. Mens: 661.11		34. Tipo: CU		35. Numero: NA	
36. Tipo: IVA		37. Mens: 1,764.44		38. Tipo: NA		39. Numero: NA	
34. Total Equival (G): 2,425.55		35. Otros (G): 0.00		36. Total General (G): 2,425.55		37. Código de barras y firma electrónica: QLHJSI4MMW	
38. Obtenciones Generales: "SELECTIVO AUTOMATICO"		39. Tipo: ROJO		40. Tipo: ROJO		41. Tipo: ROJO	
31. No. Item: 001		32. Código SIC: 39191010		33. Clase: 4 CT		34. Peso Bruto (kg): 2.129	
35. Descripción de mercancía: CINTAS AUTOADHESIVAS		36. Tipo: DAI		37. Mens: IVA		38. Tipo: IVA	
39. País Origen: DE		40. Región OF: DE		41. Razón 1: 275.97		42. Valor en Adiana MFCU: 275.97	
43. Tipo: DAI		44. Mens: IVA		45. Tipo: IVA		46. Tipo: IVA	
47. Tipo: IVA		48. Mens: 275.97		49. Tipo: IVA		50. Tipo: IVA	
51. Tipo: IVA		52. Mens: 303.57		53. Tipo: IVA		54. Tipo: IVA	
55. Tipo: IVA		56. Mens: 12.00		57. Tipo: IVA		58. Tipo: IVA	
59. Tipo: IVA		60. Mens: 27.60		61. Tipo: IVA		62. Tipo: IVA	
63. Tipo: IVA		64. Mens: 36.43		65. Tipo: IVA		66. Tipo: IVA	
67. Tipo: IVA		68. Mens: 0.00		69. Tipo: IVA		70. Tipo: IVA	
71. Tipo: IVA		72. Mens: 0.00		73. Tipo: IVA		74. Tipo: IVA	
75. Tipo: IVA		76. Mens: 0.00		77. Tipo: IVA		78. Tipo: IVA	
81. Tipo: IVA		82. Mens: 0.00		83. Tipo: IVA		84. Tipo: IVA	
85. Tipo: IVA		86. Mens: 0.00		87. Tipo: IVA		88. Tipo: IVA	
89. Tipo: IVA		90. Mens: 0.00		91. Tipo: IVA		92. Tipo: IVA	
95. Tipo: IVA		96. Mens: 0.00		97. Tipo: IVA		98. Tipo: IVA	
99. Tipo: IVA		100. Mens: 0.00		101. Tipo: IVA		102. Tipo: IVA	
103. Tipo: IVA		104. Mens: 0.00		105. Tipo: IVA		106. Tipo: IVA	
107. Tipo: IVA		108. Mens: 0.00		109. Tipo: IVA		110. Tipo: IVA	
111. Tipo: IVA		112. Mens: 0.00		113. Tipo: IVA		114. Tipo: IVA	
115. Tipo: IVA		116. Mens: 0.00		117. Tipo: IVA		118. Tipo: IVA	
119. Tipo: IVA		120. Mens: 0.00		121. Tipo: IVA		122. Tipo: IVA	
123. Tipo: IVA		124. Mens: 0.00		125. Tipo: IVA		126. Tipo: IVA	
127. Tipo: IVA		128. Mens: 0.00		129. Tipo: IVA		130. Tipo: IVA	
131. Tipo: IVA		132. Mens: 0.00		133. Tipo: IVA		134. Tipo: IVA	
135. Tipo: IVA		136. Mens: 0.00		137. Tipo: IVA		138. Tipo: IVA	
139. Tipo: IVA		140. Mens: 0.00		141. Tipo: IVA		142. Tipo: IVA	
143. Tipo: IVA		144. Mens: 0.00		145. Tipo: IVA		146. Tipo: IVA	
147. Tipo: IVA		148. Mens: 0.00		149. Tipo: IVA		150. Tipo: IVA	
151. Tipo: IVA		152. Mens: 0.00		153. Tipo: IVA		154. Tipo: IVA	
155. Tipo: IVA		156. Mens: 0.00		157. Tipo: IVA		158. Tipo: IVA	
159. Tipo: IVA		160. Mens: 0.00		161. Tipo: IVA		162. Tipo: IVA	
163. Tipo: IVA		164. Mens: 0.00		165. Tipo: IVA		166. Tipo: IVA	
167. Tipo: IVA		168. Mens: 0.00		169. Tipo: IVA		170. Tipo: IVA	
171. Tipo: IVA		172. Mens: 0.00		173. Tipo: IVA		174. Tipo: IVA	
175. Tipo: IVA		176. Mens: 0.00		177. Tipo: IVA		178. Tipo: IVA	
179. Tipo: IVA		180. Mens: 0.00		181. Tipo: IVA		182. Tipo: IVA	
183. Tipo: IVA		184. Mens: 0.00		185. Tipo: IVA		186. Tipo: IVA	
187. Tipo: IVA		188. Mens: 0.00		189. Tipo: IVA		190. Tipo: IVA	
191. Tipo: IVA		192. Mens: 0.00		193. Tipo: IVA		194. Tipo: IVA	
195. Tipo: IVA		196. Mens: 0.00		197. Tipo: IVA		198. Tipo: IVA	
199. Tipo: IVA		200. Mens: 0.00		201. Tipo: IVA		202. Tipo: IVA	
203. Tipo: IVA		204. Mens: 0.00		205. Tipo: IVA		206. Tipo: IVA	
207. Tipo: IVA		208. Mens: 0.00		209. Tipo: IVA		210. Tipo: IVA	
211. Tipo: IVA		212. Mens: 0.00		213. Tipo: IVA		214. Tipo: IVA	
215. Tipo: IVA		216. Mens: 0.00		217. Tipo: IVA		218. Tipo: IVA	
219. Tipo: IVA		220. Mens: 0.00		221. Tipo: IVA		222. Tipo: IVA	
223. Tipo: IVA		224. Mens: 0.00		225. Tipo: IVA		226. Tipo: IVA	
227. Tipo: IVA		228. Mens: 0.00		229. Tipo: IVA		230. Tipo: IVA	
231. Tipo: IVA		232. Mens: 0.00		233. Tipo: IVA		234. Tipo: IVA	
235. Tipo: IVA		236. Mens: 0.00		237. Tipo: IVA		238. Tipo: IVA	
239. Tipo: IVA		240. Mens: 0.00		241. Tipo: IVA		242. Tipo: IVA	
243. Tipo: IVA		244. Mens: 0.00		245. Tipo: IVA		246. Tipo: IVA	
247. Tipo: IVA		248. Mens: 0.00		249. Tipo: IVA		250. Tipo: IVA	
251. Tipo: IVA		252. Mens: 0.00		253. Tipo: IVA		254. Tipo: IVA	
255. Tipo: IVA		256. Mens: 0.00		257. Tipo: IVA		258. Tipo: IVA	
259. Tipo: IVA		260. Mens: 0.00		261. Tipo: IVA		262. Tipo: IVA	
263. Tipo: IVA		264. Mens: 0.00		265. Tipo: IVA		266. Tipo: IVA	
267. Tipo: IVA		268. Mens: 0.00		269. Tipo: IVA		270. Tipo: IVA	
271. Tipo: IVA		272. Mens: 0.00		273. Tipo: IVA		274. Tipo: IVA	
275. Tipo: IVA		276. Mens: 0.00		277. Tipo: IVA		278. Tipo: IVA	
279. Tipo: IVA		280. Mens: 0.00		281. Tipo: IVA		282. Tipo: IVA	
283. Tipo: IVA		284. Mens: 0.00		285. Tipo: IVA		286. Tipo: IVA	
287. Tipo: IVA		288. Mens: 0.00		289. Tipo: IVA		290. Tipo: IVA	
291. Tipo: IVA		292. Mens: 0.00		293. Tipo: IVA		294. Tipo: IVA	
295. Tipo: IVA		296. Mens: 0.00		297. Tipo: IVA		298. Tipo: IVA	
299. Tipo: IVA		300. Mens: 0.00		301. Tipo: IVA		302. Tipo: IVA	
303. Tipo: IVA		304. Mens: 0.00		305. Tipo: IVA		306. Tipo: IVA	
307. Tipo: IVA		308. Mens: 0.00		309. Tipo: IVA		310. Tipo: IVA	
311. Tipo: IVA		312. Mens: 0.00		313. Tipo: IVA		314. Tipo: IVA	
315. Tipo: IVA		316. Mens: 0.00		317. Tipo: IVA		318. Tipo: IVA	
319. Tipo: IVA		320. Mens: 0.00		321. Tipo: IVA		322. Tipo: IVA	
323. Tipo: IVA		324. Mens: 0.00		325. Tipo: IVA		326. Tipo: IVA	
327. Tipo: IVA		328. Mens: 0.00		329. Tipo: IVA		330. Tipo: IVA	
331. Tipo: IVA		332. Mens: 0.00		333. Tipo: IVA		334. Tipo: IVA	
335. Tipo: IVA		336. Mens: 0.00		337. Tipo: IVA		338. Tipo: IVA	
339. Tipo: IVA		340. Mens: 0.00		341. Tipo: IVA		342. Tipo: IVA	
343. Tipo: IVA		344. Mens: 0.00		345. Tipo: IVA		346. Tipo: IVA	
347. Tipo: IVA		348. Mens: 0.00		349. Tipo: IVA		350. Tipo: IVA	
351. Tipo: IVA		352. Mens: 0.00		353. Tipo: IVA		354. Tipo: IVA	
355. Tipo: IVA		356. Mens: 0.00		357. Tipo: IVA		358. Tipo: IVA	
359. Tipo: IVA		360. Mens: 0.00		361. Tipo: IVA		362. Tipo: IVA	
363. Tipo: IVA		364. Mens: 0.00		365. Tipo: IVA		366. Tipo: IVA	
367. Tipo: IVA		368. Mens: 0.00		369. Tipo: IVA		370. Tipo: IVA	
371. Tipo: IVA		372. Mens: 0.00		373. Tipo: IVA		374. Tipo: IVA	
375. Tipo: IVA		376. Mens: 0.00		377. Tipo: IVA		378. Tipo: IVA	
379. Tipo: IVA		380. Mens: 0.00		381. Tipo: IVA		382. Tipo: IVA	
383. Tipo: IVA		384. Mens: 0.00		385. Tipo: IVA		386. Tipo: IVA	
387. Tipo: IVA		388. Mens: 0.00		389. Tipo: IVA		390. Tipo: IVA	
391. Tipo: IVA		392. Mens: 0.00		393. Tipo: IVA		394. Tipo: IVA	
395. Tipo: IVA		396. Mens: 0.00		397. Tipo: IVA		398. Tipo: IVA	
399. Tipo: IVA		400. Mens: 0.00		401. Tipo: IVA		402. Tipo: IVA	
403. Tipo: IVA		404. Mens: 0.00		405. Tipo: IVA		406. Tipo: IVA	
407. Tipo: IVA		408. Mens: 0.00		409. Tipo: IVA		410. Tipo: IVA	
411. Tipo: IVA		412. Mens: 0.00		413. Tipo: IVA		414. Tipo: IVA	
415. Tipo: IVA		416. Mens: 0.00		417. Tipo: IVA		418. Tipo: IVA	
419. Tipo: IVA		420. Mens: 0.00		421. Tipo: IVA		422. Tipo: IVA	
423. Tipo: IVA		424. Mens: 0.00		425. Tipo: IVA		426. Tipo: IVA	
427. Tipo: IVA		428. Mens: 0.00		429. Tipo: IVA		430. Tipo: IVA	
431. Tipo: IVA		432. Mens: 0.00		433. Tipo: IVA		434. Tipo: IVA	
435. Tipo: IVA		436. Mens: 0.00		437. Tipo: IVA		438. Tipo: IVA	
439. Tipo: IVA		440. Mens: 0.00		441. Tipo: IVA		442. Tipo: IVA	
443. Tipo: IVA		444. Mens: 0.00		445. Tipo: IVA		446. Tipo: IVA	
447. Tipo: IVA		448. Mens: 0.00		449. Tipo: IVA		450. Tipo: IVA	
451. Tipo: IVA		452. Mens: 0.00		453. Tipo: IVA		454. Tipo: IVA	
455. Tipo: IVA		456. Mens: 0.00		457. Tipo: IVA		458. Tipo: IVA	
459. Tipo: IVA		460. Mens: 0.00		461. Tipo: IVA		462. Tipo: IVA	
463. Tipo: IVA		464. Mens: 0.00		465. Tipo: IVA		466. Tipo: IVA	
467. Tipo: IVA		468. Mens: 0.00		469. Tipo: IVA		470. Tipo: IVA	
471. Tipo: IVA		472. Mens: 0.00		473. Tipo: IVA		474. Tipo: IVA	
475. Tipo: IVA		476. Mens: 0.00		477. Tipo: IVA		478. Tipo: IVA	
479. Tipo: IVA		480. Mens: 0.00		481. Tipo: IVA		482. Tipo: IVA	
483. Tipo: IVA		484. Mens: 0.00		485. Tipo: IVA		486. Tipo: IVA	
487. Tipo: IVA		488. Mens: 0.00		489. Tipo: IVA		490. Tipo: IVA	
491. Tipo: IVA		492. Mens: 0.00		493. Tipo: IVA		494. Tipo: IVA	
495. Tipo: IVA		496. Mens: 0.00		497. Tipo: IVA		498. Tipo: IVA	
499. Tipo: IVA		500. Mens: 0.00		501. Tipo: IVA		502. Tipo: IVA	
503. Tipo: IVA		504. Mens: 0.00		505. Tipo: IVA		506. Tipo: IVA	
507. Tipo: IVA		508. Mens: 0.00		509. Tipo: IVA		510. Tipo: IVA	
511. Tipo: IVA		512. Mens: 0.00		513. Tipo: IVA		514. Tipo: IVA	
515. Tipo: IVA		516. Mens: 0.00		517. Tipo: IVA		518. Tipo: IVA	
519. Tipo: IVA		520. Mens: 0.00		521. Tipo: IVA		522. Tipo: IVA	
523. Tipo: IVA		524. Mens: 0.00		525. Tipo: IVA		526. Tipo: IVA	
527. Tipo: IVA		528. Mens: 0.00		529. Tipo: IVA		530. Tipo: IVA	
531. Tipo: IVA		532. Mens: 0.00		533. Tipo: IVA		534. Tipo: IVA	
535. Tipo: IVA		536. Mens: 0.00		537. Tipo: IVA		538. Tipo: IVA	
539. Tipo: IVA		540. Mens: 0.00		541. Tipo: IVA		542. Tipo: IVA	
543. Tipo: IVA		544. Mens: 0.00		545. Tipo: IVA		546. Tipo: IVA	
547. Tipo: IVA		548. Mens: 0.00		549. Tipo: IVA		550. Tipo: IVA	
551. Tipo: IVA		552. Mens: 0.00		553. Tipo: IVA		554. Tipo: IVA	
555. Tipo: IVA		556. Mens: 0.00		557. Tipo: IVA		558. Tipo: IVA	
559. Tipo: IVA		560. Mens: 0.00		561. Tipo: IVA		562. Tipo: IVA	
563. Tipo: IVA		564. Mens: 0.00		565. Tipo: IVA		566. Tipo: IVA	
567. Tipo: IVA		568. Mens: 0.00		569. Tipo: IVA		570. Tipo: IVA	
571. Tipo: IVA		572. Mens: 0.00		573. Tipo: IVA		574. Tipo: IVA	
575. Tipo: IVA		576. Mens: 0.00		577. Tipo: IVA		578. Tipo: IVA	
579. Tipo: IVA		580. Mens: 0.00		581. Tipo: IVA		582. Tipo: IVA	
583. Tipo: IVA		584. Mens: 0.00		585. Tipo: IVA		586. Tipo: IVA	
587. Tipo: IVA		588. Mens: 0.00		589. Tipo: IVA		590. Tipo: IVA	
591. Tipo: IVA		592. Mens: 0.00		593. Tipo: IVA		594. Tipo: IVA	
595. Tipo: IVA		596. Mens: 0.00		597. Tipo: IVA		598. Tipo: IVA	
599. Tipo: IVA		600. Mens: 0.00		601. Tipo: IVA		602. Tipo: IVA	
603. Tipo: IVA		604. Mens: 0.00		605. Tipo: IVA		606. Tipo: IVA	
607. Tipo: IVA		608. Mens: 0.00		609. Tipo: IVA		610. Tipo: IVA	
611. Tipo: IVA		612. Mens: 0.00		613. Tipo			

DECLARACION DE MERCANCIAS DUA-GT										SAT No. 8331										
1. No de Oficio: 298-8010941										B. IDENTIFICACION IMPORTADOR/EXPORTADOR, DECLARANTE/REPRESENTANTE										
A. IDENTIFICACION DE LA DECLARACION										6. Importador / Exportador				6.1 Tipo Id.		6.2 No. Identificación		6.3 País		
2. Aduana de Entrada/Salida/Partida			GTGUAEA			3. Número de DUA				GTGUAEA-08-128134-0001-6				ARE		320943		GT		
4. Fecha Aceptación			27/10/2008			5. Aduana de Despacho/Destino				GTGUAEA				6.4 Nombres y apellidos completos ó razón de denominación social						
														CONTINENTAL MOTORES SOCIEDAD ANONIMA						
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
004	83023000				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
GUARNICIONES DE METAL PARA VEHICULO											DAI	134.64	0.00	0.00	0					
											IVA	134.64	12.00	16.16	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
ES							134.64		1.10		16.79		0.02		0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
005	87082990				0	CT	25.543	25.543	12.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
LOS DEMAS REPUESTOS PARA CARROCERIA DE VEHICULO											DAI	2,778.47	10.00	277.85	0					
											IVA	3,056.32	12.00	366.76	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
DE							2,778.47		164.55		201.42		3.62		0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
006	87082990				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
LOS DEMAS REPUESTOS PARA CARROCERIA DE VEHICULO											DAI	127.50	10.00	12.75	0					
											IVA	140.25	12.00	16.83	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
MX							127.50		0.17		16.79		0.00		0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
007	87089900				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
LOS DEMAS REPUESTOS PARA VEHICULO											DAI	167.80	10.00	16.78	0					
											IVA	184.58	12.00	22.15	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
MX							167.80		5.41		16.79		0.12		0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
008	83012000				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
CERRADURA PARA VEHICULO											DAI	666.97	0.00	0.00	0					
											IVA	666.97	12.00	80.04	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
CN							666.97		70.38		16.79		1.55		0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
009	83012000				0	CT	4.257	4.257	2.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
CERRADURA PARA VEHICULO											DAI	1,213.13	0.00	0.00	0					
											IVA	1,213.13	12.00	145.58	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
MX							1,213.13		125.05		33.57		2.75		0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. Cad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.										
010	83016000				0	CT	4.257	4.257	2.000	PZA										
37. Descripción de mercancías											43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago					
PARTE PARA CERRADURA DE VEHICULOS											DAI	367.54	0.00	0.00	0					
											IVA	367.54	12.00	44.10	0					
38. País Origen			39. Región C.P.		40. Acuerdo 1	41. Acuerdo 2	42. Valor en Aduana MPI(Q)		44. FOB USD		45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros Gastos USD					
DE							367.54		14.99		33.57		0.33		0.00					

Ejemplar 2 de 6: Contribuyente

Sin Valor

1. No de Orden: 298-8010941	DECLARACION DE MERCANCIAS DUA-GT										SAT No. 8331				
A. IDENTIFICACION DE LA DECLARACION										B. IDENTIFICACION IMPORTADOR/EXPORTADOR, DECLARANTE/REPRESENTANTE					
2. Aduana de Entrada/Salida/Perfida GTGUAEA			3. Número de DUA GTGUAEA-08-128134-0001-6				6. Importador / Exportador ARE 320943		6.1 Tipo Id. GT		6.2 No. Identificación 320943		6.3 País GT		
4. Fecha Aceptación 27/10/2008			5. Aduana de Despacho/Destino GTGUAEA				6.4 Nombre y apellidos completos del representante de la sociedad CONTINENTAL MOTORES SOCIEDAD ANONIMA								
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
011	84832000				0	CT	8.509	8.509	4.000	PZA					
37. Descripción de mercancías CAJA CON RODAMIENTOS							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	2,933.86	0.00	0.00	0				
							IVA	2,933.86	12.00	352.06	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
BR							316.24	67.07	6.95	0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
012	85122000				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA					
37. Descripción de mercancías APARATOS DE ALUMBRADO O SEÑALIZACION VISUAL PARA VEHICULOS							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	987.83	0.00	0.00	0				
							IVA	987.83	12.00	118.54	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
MX							112.14	16.79	2.47	0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
013	87081000				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA					
37. Descripción de mercancías PARTE DE PARAGOLPE							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	787.55	10.00	78.76	0				
							IVA	866.31	12.00	103.96	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
MX							86.08	16.79	1.89	0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
014	87082990				0	CT	17.029	17.029	8.000	PZA					
37. Descripción de mercancías LOS DEMAS REPUESTOS PARA CARROCERIA DE VEHICULO							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	1,462.42	10.00	146.24	0				
							IVA	1,608.66	12.00	193.04	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
MX							58.95	134.28	1.30	0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
015	87082990				0	CT	6.386	6.386	3.000	PZA					
37. Descripción de mercancías LOS DEMAS REPUESTOS PARA CARROCERIA DE VEHICULO							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	796.43	10.00	79.64	0				
							IVA	876.07	12.00	105.13	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
DE							54.38	50.36	1.20	0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
016	87082990				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA					
37. Descripción de mercancías LOS DEMAS REPUESTOS PARA CARROCERIA DE VEHICULO							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	214.86	10.00	21.49	0				
							IVA	236.35	12.00	28.36	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
BR							11.54	16.79	0.25	0.00					
31. No línea	32.1 Código SAC	32.2 C. Adf	33. C. ad2	32.4 Costal/Conting.	33.1 Número Bultos	33.2 Clase	34. Peso Bruto (kgs)	35. Peso Neto (kgs)	36.1 Cantidad Unid.	36.2 U. Med.					
017	90321000				0	CT	2.129	2.129	1.000	PZA					
37. Descripción de mercancías TERMOSTATOS							43.1 Tipo	43.2 Base Imponible	43.3 Tasa Impositiva	43.4 Monto	43.5 Forma de Pago				
							DAI	163.81	0.00	0.00	0				
							IVA	163.81	12.00	19.66	0				
38. País Origen							44. FOB USD	45. Flete USD	46. Seguro USD	47. Otros Gastos USD					
MX							4.89	16.79	0.11	0.00					

Ejemplar 2 de 6: Contribuyente

Sin Valor

## 5.12 PROCEDIMIENTO UTILIZADO PARA EL CÁLCULO DE LOS COSTOS, EN BASE AL FACTOR PROMEDIO.

En este punto procederemos al prorrateo de costos de la importación con toda la información que tenemos y la cual describimos en los puntos anteriores.

### ORDEN ASIGNADA DE INGRESO A INVENTARIO 24535

DESCRIPCION DE GASTO	CON IVA	SIN IVA	DOLARES T. C 7.5177
		<b>Q</b>	<b>\$</b>
DERECHOS		661.11	87.94
HONORARIOS	529.44	472.71	62.88
FLETE LOCAL	293.00	261.61	34.80
SERV. MENSAJERIA	33.60	30.00	3.99
PÓLIZA	84.00	75.00	9.98
ALMACENAJE	112.00	100.00	13.30
MANEJO DOCUMENT.	200.00	178.57	23.75
	1,252.04	1,779.00	236.64

Tomamos todos los gastos generados en la nacionalización de la importación y los valores de la factura de importación, y creamos un número de orden para ingresar la información al sistema de la compañía.

## REPORTE DE PRORRATEO DE COSTOS

### Datos de IMPORTACIÓN

Numero de Orden de Compra: 24535  
 Proveedor : VOLKSWAGEN DE MEXICO, S. A.  
 Fecha del Pedido : 21/10/2008  
 No. Factura del Proveedor: 10146336 / 10146337  
 Fecha de la Factura : 21/10/08 VWM 10146336 / 10146337  
 Moneda : DOLAR  
 Tasa de Compra USA\$/Quet : 7.5177  
 Total de Piezas : 42  
 Total FOB Real : 1,137.92

Descripcion	COSTO REAL Q	COSTO REAL USD
Impuesto Aduanal DERECHOS	661.11	87.94
Almacenaje	100.00	13.30
Factura de Proveedor	8,554.54	1,137.92
Flete	5,299.67	704.96
Honorarios	472.71	62.88
Manejo de Documentos	178.57	23.75
Servicio de Mensajería	30.00	3.99
Tramites de Póliza	75.00	9.98
Traslados (Flete local )	261.61	34.80
<b>TOTAL DE LA ORDEN</b>	<b>15,633.21</b>	<b>2,079.52</b>

<b>FACTOR IMPORTACIÓN</b>	<b>13.73840868</b>
---------------------------	--------------------

### **5.13 PRORRATEO PARA CADA ARTÍCULO, VALORES FOB, EN BASE AL TIPO DE CAMBIO 7.5177**

En esta fase procedemos a convertir a moneda nacional todos los artículos importados descritos en la factura de nuestro proveedor, tomamos como base el tipo de cambio contenido en la póliza de importación y lo multiplicamos contra el valor FOB de cada artículo.

ITEM	ARTICULO	DESCRIPCION	UNIDADES	VALOR FOB DE C / ARTICULO		
				FACTURA	UNIT. USD	UNIT. Q
1	3B0857537B GRU	CAPERUZA	1	10146336	19.1200	143.74
2	6Q0820771A	SOPORTE	1	10146336	4.3500	32.70
3	357858133 01C	CAPERUZA	1	10146336	0.1700	1.28
4	3C0819465	RECUBRIMIENTO	2	10146336	1.3250	9.96
5	1T0853601A FDY	EMBLEMA DE REJILLA	1	10146336	15.7900	118.70
6	1J0953123B	PORTA BOMBILLA	4	10146336	5.8325	43.85
7	1K5853675B 739	ROTULO TDI	1	10146336	1.1000	8.27
8	6N0807720 B41	MOLDURA	1	10146336	19.4900	146.52
9	6N0853666D B41	CUBIERTA	1	10146336	7.2000	54.13
10	6X0837462A	CREMALLERA DER	1	10146336	62.9200	473.01
11	1J9945257	PORTA LAMPARAS	1	10146336	9.7900	73.60
12	107827297FE	REGISTRO	1	10146336	76.7700	577.13
13	1J0129609J	TUBO	1	10146336	5.4125	40.69
14	1K0825201M	INSONORIZANTE	1	10146337	35.1900	264.55
15	1K0805588F	UNION DELANTERA	1	10146337	70.3800	529.10
16	1K5807521E 9B9	SPOILER	1	10146337	21.2500	159.75
17	1JM807217D GRU	CUBIERTA	1	10146337	86.0800	647.12
18	1J4837431A B41	GUIA DE PUERTA	1	10146337	19.4000	145.84
19-22-29	6Q0407255AP	MUCON DELANTERO	4	10146337	79.0600	594.35
20-21	6Q0809957A	RECUBRIMIENTO	2	10146337	17.4900	131.48
23	5Z0915331B	CONSOLA	1	10146337	11.5400	86.75
24	1HM906501	SENSOR	1	10146337	4.8900	36.76
25	1JM805588	UNION FRONTAL	2	10146337	62.5250	470.04
26	1JM807183A	GUIA	2	10146337	3.3050	24.85
27	1JM807184A	GUIA	2	10146337	3.3050	24.85
28	1JM941015B	FARO	1	10146337	112.1400	843.03
30	1JM809961A	RECUBRIMIENTO	3	10146337	8.1600	61.34
31	377823507A	CERRADURA	2	10146337	7.4950	56.35
<b>TOTAL DE LA ORDEN</b>			<b>42.00</b>			

#### **5.14 PRORRATEO PARA CADA ARTÍCULO EN BASE AL FACTOR DE IMPORTACION 13.73840868 (PROMEDIO)**

En esta fase procedemos a convertir a moneda nacional todos los artículos importados descritos en la factura de nuestro proveedor vrs el factor de importación, el cual en cálculos anteriores no dio un factor de 13.73840868 y lo multiplicamos contra el valor FOB de cada artículo.

En este caso podemos comprobar que el prorrateo de cada artículo cuadro con la distribución de gastos vrs el cuadro de prorrateo de costos Q 15,633.21

ITEM	ARTÍCULO	DESCRIPCIÓN	UNIDADES	INVENTARIO			
				COSTO NACIONALIZACIÓN		UNITARIO	TOTAL
1	3B0857537B GRU	CAPERUZA	1	Q	262.68	Q	262.68
2	6Q0820771A	SOPORTE	1	Q	59.76	Q	59.76
3	357858133 01C	CAPERUZA	1	Q	2.34	Q	2.34
4	3C0819465	RECUBRIMIENTO	2	Q	18.20	Q	36.41
5	1T0853601A FDY	EMBLEMA DE REJILLA	1	Q	216.93	Q	216.93
6	1J0953123B	PORTA BOMBILLA	4	Q	80.13	Q	320.52
7	1K5853675B 739	ROTULO TDI	1	Q	15.11	Q	15.11
8	6N0807720 B41	MOLDURA	1	Q	267.76	Q	267.76
9	6N0853666D B41	CUBIERTA	1	Q	98.92	Q	98.92
10	6X0837462A	CREMALLERA DER	1	Q	864.42	Q	864.42
11	1J9945257	PORTA LAMPARAS	1	Q	134.50	Q	134.50
12	107827297FE	REGISTRO	1	Q	1,054.70	Q	1,054.70
13	1J0129609J	TUBO	1	Q	74.36	Q	74.36
14	1K0825201M	INSONORIZANTE	1	Q	483.45	Q	483.45
15	1K0805588F	UNION DELANTERA	1	Q	966.91	Q	966.91
16	1K5807521E 9B9	SPOILER	1	Q	291.94	Q	291.94
17	1JM807217D GRU	CUBIERTA	1	Q	1,182.60	Q	1,182.60
18	1J4837431A B41	GUIA DE PUERTA	1	Q	266.53	Q	266.53
19-22-29	6Q0407255AP	MUCON DELANTERO	4	Q	1,086.16	Q	4,344.63
20-21	6Q0809957A	RECUBRIMIENTO	2	Q	240.28	Q	480.57
23	5Z0915331B	CONSOLA	1	Q	158.54	Q	158.54
24	1HM906501	SENSOR	1	Q	67.18	Q	67.18
25	1JM805588	UNION FRONTAL	2	Q	858.99	Q	1,717.99
26	1JM807183A	GUIA	2	Q	45.41	Q	90.81
27	1JM807184A	GUIA	2	Q	45.41	Q	90.81
28	1JM941015B	FARO	1	Q	1,540.63	Q	1,540.63
30	1JM809961A	RECUBRIMIENTO	3	Q	112.11	Q	336.32
31	377823507A	CERRADURA	2	Q	102.97	Q	205.94
<b>TOTAL DE LA ORDEN</b>			<b>42.00</b>				
							<b>Q 15,633.24</b>

En los puntos anteriores hemos calculado el costo de cada artículo en base al procedimiento normal utilizado por la compañía, el cual es el factor promedio, a continuación trabajaremos en base el proyecto propuesto para efectos de este trabajo de tesis.

### **5.15 ELABORACIÓN DE UN SISTEMA DE INVENTARIOS PARA UNA EMPRESA IMPORTADORA DE RESPUESTOS PARA VEHÍCULOS.**

Como procedimiento inicial para el nuevo sistema propuesto, ordenaremos todos los gastos que se generaron en la nacionalización de la importación, para mejor análisis y comparación tomaremos la información del mismo caso anterior, este nos servirá para verificar y comprobar que nuestro método propuesto es el más indicado para beneficios de la compañía.

### **5.16 CLASIFICACIÓN DE GASTOS GENERADOS EN NACIONALIZACIÓN DE IMPORTACIÓN.**

#### **PASO No. 1**

Le asignaremos un numero de orden a la importación para poder identificar en el sistema de computo, en este caso le asignaremos el numero 24535.

#### **PASO No 2**

Ordenaremos todos los gastos en forma vertical y los enumeraremos para poder identificar más adelante, así mismo agregaremos cuatro columnas las cuales irán de la siguiente manera:

- Columna número uno: será descripción del gasto.
- Columna número dos: valor de la factura que respalda el gasto.
- Columna número tres: valor de la factura que respalda el gasto pero sin el impuesto al valor agregado IVA y
- Columna número cuatro; será el valor relacionado en dólares únicamente del rubro sin IVA.

Observación:

El tipo de cambio a utilizar será el descrito en la póliza de importación, en este caso el valor o tipo de cambio asignado es el 7.5177 por dólar.

Veamos la gráfica número 1 a continuación:

**GRÁFICA 1:****ORDEN ASIGNADA DE INGRESO A INVENTARIO 24535**

	1	2	3	4
	DESCRIPCIÓN DE GASTO	CON IVA	SIN IVA	DOLARES T. C 7.5177
			Q	\$
1	DERECHOS		661.11	87.94
2	HONORARIOS	529.44	472.71	62.88
3	FLETE LOCAL	293.00	261.61	34.80
4	SERVICIO MENSAJERIA	33.60	30.00	3.99
5	PÓLIZA	84.00	75.00	9.98
6	ALMACENAJE	112.00	100.00	13.30
7	MANEJO DOCUMENTOS	200.00	178.57	23.75
	TOTAL	1,252.04	1,779.00	236.64

**5.17 PRORRATEO DE COSTOS (VALOR DE MERCADERIA Y GASTOS DE NACIONALIZACIÓN).****PASO No. 3**

La orden de importación antes mencionada ( 24535 ) la desplegaremos con todos sus gastos para poderla ingresar al sistema de computo, a esta orden incluiremos todos los gastos de nacionalización antes mencionados en el paso 1 y 2, así como el valor de la mercadería, la cual fue facturada por el proveedor, según pudimos verificar en el ejemplo anterior contiene dos facturas, la número 10146336 (USD 988.24) y la número 10146337 (USD 854.64), en este caso la mercadería viene bajo el término CIF ( costo, seguro y flete).

Veamos la gráfica número 2 a continuación:

## GRÁFICA 2

### REPORTE DE PRORRATEO DE COSTOS

#### Datos de IMPORTACION

Numero de Orden de Compra: 24535  
Proveedor : VOLKSWAGEN DE MEXICO, S. A.  
Fecha del Pedido : 21/10/2008  
No. Factura del Proveedor: 10146336 / 10146337  
Fecha de la Factura : 21/10/08 VWM 10146336 / 10146337  
Moneda : DOLAR  
Tasa de Compra USA\$/Quet : 7.5177  
Total de Piezas : 42  
Total FOB Real : 1,137.92

Descripcion		COSTO REAL Q	COSTO REAL USD
Impuesto Aduanal DERECHOS	1	661.11	87.94
Almacenaje	6	100.00	13.30
Factura de Proveedor	9	8,554.54	1,137.92
Flete	8	5,299.67	704.96
Honorarios	2	472.71	62.88
Manejo de Documentos	7	178.57	23.75
Servicio de Mensajeria	4	30.00	3.99
Tramites de Póliza	5	75.00	9.98
Traslados (Flete local )	3	261.61	34.80
<b>TOTAL DE LA ORDEN</b>		<b>15,633.21</b>	<b>2,079.52</b>

Como podemos observar los gastos y valor de la mercadería siguen siendo los mismos como en el caso anterior; costo Q 15,633.21 y valor en dólares USD 2,079.52.

## 5.18 CLASIFICACIÓN DE PARTIDAS ARANCELARIAS.

### **PASO No 4:**

En este punto ordenaremos y relacionaremos todas las partidas arancelarias utilizadas con frecuencia en las importaciones, así como el arancel que le corresponde a cada una según los beneficios de tratado de libre comercio en la unión centroamericana y México.

Como nos podremos dar cuenta a continuación, no a todos los reglones les corresponde la misma tasa impositiva.

### **Realización de tabla arancelaria:**

La tabla la clasificaremos en tres columnas:

- Columna número uno: partida arancelaria según código aduanero

- Columna número dos: tasa impositiva y/o arancel para cada región según cauca.
- Columna número tres: descripción de la partida arancelaria o región y

Veamos la gráfica número 3 a continuación:

### GRÁFICA 3

**TABLA ARANCELARIA DE ARTÍCULOS MAS UTILIZADOS POR LA  
COMPAÑÍA.  
PARTIDAS ARANCELARIA SEGUN CÓDIGO ADUANERO CAUCA.**

1	2	3
PARTIDA ARANCELARIA	ARANCEL %	DESCRIPCIÓN GENERAL DE PARTIDA
83012000	0	CERRADURA PARA VEHICULO
83016000	0	PARTE PARA CERRADURA DE VEHICULOS
83023000	0	GUARNICIONES DE METAL
84832000	0	CAJA DE RODAMIENTO
85122000	0	APARATOS DE ALUMBRADO
90321000	0	TERMOSTATOS
38200000	5	PREPARACIONES ANTICONGELANTES
40093100	5	TUBERIA DE CAUCHO
40169300	5	JUNTA DE CAUCHO
70072110	5	VIDRIO PLANO PARA VEHICULO / CRISTAL
70072110	5	CRISTAL
70072190	5	VIDRIO DEL PARABRISAS / DELANTERO
70091000	5	ESPEJOS RETROVISORES
73079100	5	BRIDA
73181500	5	TORNILLO
73181600	5	TUERCAS
83017000	5	LLAVES
83021010	5	BISAGRAS
84841000	5	JUNTA METOPLASTICA
85129090	5	PLUMILLAS
85391000	5	FAROS LUCES
85443000	5	CABLE DE ENCENDIDO
85443000	5	CABLES
27100041	10	ACEITES Y GRASAS LUBRICATES
38190000	10	LIQUIDO PARA FRENO
39191010	10	LISTON
39263000	10	GUARNICIONES P/CARROCERIA PLASTICA

48239099	10	JUNTAS DE CARTON
73170000	10	GRAPAS
73202000	10	MUELLE
83021090	10	BISAGRAS
83099090	10	TAPAS EN GENERAL
84145900	10	VENTILADOR ELECTRICO
84145900	10	VENTILADOR
84212300	10	FILTRO COMBUSTIBLE
84213100	10	FILTRO AIRE
85291000	10	ANTENAS
87081000	10	PARACHOQUES
87082100	10	CINTURON DE SEGURIDAD
87082100	10	CINTURON DE SEGURIDAD
87082990	10	PARTES PARA CARROCERIA
87083090	10	CILINDRO
87083100	10	GUARNICIONES P/FRENO
87083990	10	FRENOS Y SUS PARTES
87084000	10	CAJA DE CAMBIOS
87085020	10	EJE TRASERO
87086000	10	EJES
87087000	10	RUEDAS Y SUS PARTES
87088000	10	AMORTIGUADOR
87088010	10	AMORTIGUADOR
87089100	10	RADIADOR
87089300	10	PARTES PARA EMBRAGUES ( MAGUITO )
87089400	10	COLUMNA DE DIRECCION / VARILLA
87089410	10	VOLANTE
87089900	10	PARTES Y ACCESORIOS
03506100	15	ADHESIVO
40111000	15	LLANTAS
57050000	15	ALFOMBRAS
68119000	15	JUNTAS DE AMANIATO
83100000	15	PLACAS INDICADORAS DE METAL
84152000	15	COMPRESOR
85071000	15	ACUMULADORES
85272190	15	RADIOS PARA VEHICULOS
87071000	20	ACUMULADORES

## **5.19 DISTRIBUCIÓN DE IMPUESTOS PARA CADA ARTÍCULO.**

### **PASO No 5:**

Según la información en el paso 4, nos hemos dado cuenta que a cada partida o región le corresponde un porcentaje de arancel, el cual es aplicable para cada artículo.

En el paso numero 5 relacionaremos cada artículo con su respectiva partida y arancel a aplicar, utilizando la importación ejemplo.

En este punto y apegado a la ley aduanera se especifica que cada pieza paga un arancel de importación el cual lo veremos reflejado en la siguiente tabla, según las estipulaciones contenidas en el código aduanero CAUCA.

Como información importante solicitamos a la agencia de aduana un desglose de las partidas arancelarias utilizadas para cada artículo en la declaración de importación efecto de estudio.

Veremos que a cada artículo se le ha asignado una partida arancelaria, clasificaremos y agruparemos en forma ascendente según región arancelario para todos los artículos de la manera siguiente:

- Columna 1: Partida o región.
- Columna 2: Arancel.
- Columna 3: Referencia o artículo.
- Columna 4: Cantidad de Piezas.
- Columna 5: Valor de la pieza en moneda nacional según facturación del proveedor.
- Columna 6: Impuesto al valor agregado (IVA).
- Columna 7: Impuesto arancelario (DAI).
- Columna 8: Valor total del Gasto.

Veamos la gráfica No 4

**GRÁFICA No 4.**

1	2	3	4	5	6	7	8
PARTIDA O REGLON	ARANCEL %	REFERENCIA ARTÍCULO	CANT.	VALOR FOB	IVA	DAI	VALOR GASTO
39191010	10	6N0807720 B41	1	Q 19.49	Q 36.43	Q 27.60	Q 27.60
83012000	0	1K0805588F	1	Q 70.38	Q 80.04	Q -	
83012000	0	1JM805588	2	Q 125.05	Q 145.58	Q -	
83016000	0	107827297FE	1	Q 76.77	Q 85.92	Q -	
83016000	0	377823507A	2	Q 14.99	Q 44.10	Q -	
83023000	0	1T0853601AFDY	1	Q 15.79	Q 29.70	Q -	
83023000	0	1K5853675B 739	1	Q 1.10	Q 16.16	Q -	
84832000	0	6Q040725AP	1	Q 79.06	Q 88.03	Q -	
84832000	0	6Q0407255AP	1	Q 79.06	Q 88.03	Q -	
84832000	0	6Q0407255AP	2	Q 158.12	Q 176.05	Q -	
85122000	0	1JM941015B	1	Q 112.14	Q 118.54	Q -	Q -
87081000	10	1JM807217D GRU	1	Q 86.08	Q 103.96	Q 78.76	Q 78.76
87082990	10	3B0857537B GRU	1	Q 19.12	Q 36.05	Q 27.31	
87082990	10	6Q0820771A	1	Q 4.35	Q 21.08	Q 15.96	
87082990	10	357858133 01C	1	Q 0.17	Q 16.83	Q 12.75	
87082990	10	3C0819465	2	Q 2.65	Q 36.00	Q 27.27	
87082990	10	1J0953123B	4	Q 23.33	Q 90.29	Q 68.40	
87082990	10	6N085366D B41	1	Q 7.20	Q 23.96	Q 18.15	
87082990	10	6X0837462A	1	Q 62.92	Q 80.48	Q 60.96	
87082990	10	1J9945257	1	Q 9.79	Q 26.59	Q 20.14	
87082990	10	1K0825201M	1	Q 35.19	Q 52.35	Q 39.66	
87082990	10	1K5807521E 9B9	1	Q 21.25	Q 38.21	Q 28.95	
87082990	10	1J4837431A B41	1	Q 19.40	Q 36.33	Q 27.53	
87082990	10	6Q0809957A	1	Q 17.49	Q 34.40	Q 26.06	
87082990	10	6Q0809957A	1	Q 17.49	Q 34.40	Q 26.06	
87082990	10	5Z0915331B	1	Q 11.54	Q 28.37	Q 21.49	
87082990	10	1JM807184A	2	Q 6.61	Q 40.02	Q 30.32	
87082990	10	1JM807183A	2	Q 6.61	Q 40.02	Q 30.32	
87082990	10	1JM809961A	3	Q 24.48	Q 74.80	Q 56.67	Q 538.00
87089900	10	1J0129609J	1	Q 5.41	Q 22.14	Q 16.75	Q 16.75
90321000	0	1HM906501	1	Q 4.89	Q 19.58	Q -	Q -

**TOTAL VALORES SEGÚN POLIZA DE IMPORTACIÓN**

<b>42</b>	<b>Q</b>	<b>1,137.92</b>	<b>Q</b>	<b>1,764.44</b>	<b>Q</b>	<b>661.11</b>	<b>Q</b>	<b>661.11</b>
-----------	----------	-----------------	----------	-----------------	----------	---------------	----------	---------------

Como nos podremos dar cuenta, hemos desglosado cada artículo con su correspondiente partida o región, así como el valor del impuestos a aplicar, al final del cuadro los valores nos cuadran con la declaración de impuestos según póliza de importación, (IVA; Q 1,764.44 Y DAI Q 661.11) para un total de Q 2,425.55

Hasta el momento hemos distribuido únicamente el gasto No. 1 Impuesto aduanal, (derechos arancelarios)

## 5.20 APLICACIÓN DE FORMULA PARA DISTRIBUCIÓN DE GASTOS.

### PASO No 6

En este paso distribuiremos todos los demás gastos de una manera proporcional en base al valor y lo realizaremos por medio de la siguiente fórmula:

Formula general a utilizar:

**FORMULA A APLICAR PARA DISTRIBUCION DE GASTOS**

$$\frac{\text{GASTO No.}}{\text{TOTAL FACTURA Q PROVEEDOR}} \times \text{COSTO Q UNITARIO FOB} = \boxed{?}$$

Tomaremos como ejemplo el primer artículo de nuestro listado, en esta caso será la referencia 3B0857537B GRU, el tipo de cambio a utilizar será el mismo de la póliza de importación 7.5177 por un dólar.

Articulo	Valor USD	T/C a utilizar	Valor QTZ
<b>3B0857537B GRU</b>	19.12	7.5177	143.74

### DISTRIBUCION DEL GASTO:

#### 2) HONORARIOS

$$\frac{\text{Q } 472.71}{\text{Q } 8,554.54} \times \text{Q } 143.74 = \boxed{\text{GASTO APLICAR A ESTE ARTÍCULO Q } 7.94}$$

3) FLETE LOCAL

$$\begin{array}{r} \text{Q } 261.61 \\ \hline \text{Q } 8,554.54 \end{array} \times \text{Q } 143.74 = \begin{array}{c} \text{GASTO APLICAR} \\ \text{A ESTE ARTÍCULO} \\ \hline \text{Q } 4.40 \end{array}$$

4) SERVICIO DE MENSAJERIA

$$\begin{array}{r} \text{Q } 30.00 \\ \hline \text{Q } 8,554.54 \end{array} \times \text{Q } 143.74 = \begin{array}{c} \text{GASTO APLICAR} \\ \text{A ESTE ARTÍCULO} \\ \hline \text{Q } 0.50 \end{array}$$

5) TRAMITE DE POLIZA

$$\begin{array}{r} \text{Q } 75.00 \\ \hline \text{Q } 8,554.54 \end{array} \times \text{Q } 143.74 = \begin{array}{c} \text{GASTO APLICAR} \\ \text{A ESTE ARTÍCULO} \\ \hline \text{Q } 1.26 \end{array}$$

6) ALMACENAJE

$$\begin{array}{r} \text{Q } 100.00 \\ \hline \text{Q } 8,554.54 \end{array} \times \text{Q } 143.74 = \begin{array}{c} \text{GASTO APLICAR} \\ \text{A ESTE ARTÍCULO} \\ \hline \text{Q } 1.68 \end{array}$$

7) MANEJO DE DOCUMENTOS

$$\begin{array}{r} \text{Q } 178.57 \\ \hline \text{Q } 8,554.54 \end{array} \times \text{Q } 143.74 = \text{GASTO APLICAR A ESTE ARTÍCULO} \quad \boxed{\text{Q } 3.00}$$

8) FLETE INTERNACIONAL

$$\begin{array}{r} \text{Q } 5,299.67 \\ \hline \text{Q } 8,554.54 \end{array} \times \text{Q } 143.74 = \text{GASTO APLICAR A ESTE ARTÍCULO} \quad \boxed{\text{Q } 89.05}$$

RESUMEN DE GASTOS PARA ESTE ARTÍCULO:

1	Derechos Arancelarios	Q	27.31
2	Honorarios	Q	7.94
3	Flete local	Q	4.40
4	Servicio de mensajería	Q	0.50
5	Tramite Póliza de importación	Q	1.26
6	Almacenaje	Q	1.68
7	Manejo de documentos	Q	3.00
8	Flete Internacional	Q	89.05
9	Valor de la pieza precio de venta proveedor (QTZ)	Q	143.74

**COSTO DE LA PIEZA EN BODEGA DE LA EMPRESA** Q 278.88

## 5.21 COMPARACIÓN DE COSTOS, UTILIZANDO LOS DOS PROCEDIMIENTOS.

### PASO No 7

En este paso realizaremos una comparación de costos de este artículo, tomado como base ambos procedimientos, tanto el que la compañía ha venido utilizando, como el nuevo propuesto para este tema:

	SISTEMA DE LA COMPAÑÍA	SISTEMA PROPUESTO
ARTICULO 3B0857537B GRU	Q 262.68	Q 278.88
DIFERENCIA DE COSTOS	Q 16.20	

Como podemos ver hay una variación en el costo por valor de Q 16.20

Para este artículo, bajo el procedimiento que utiliza la empresa, el costo es de Q 262.68, con el nuevo sistema, el costo real será de 278.88, como hemos observado los gastos siguen siendo los mismos, lo que ha cambiado es la forma de distribuirlos, si bien es cierto la empresa los a prorratao de una forma promedio para todos los artículos, con el nuevo sistema, se aplica el gasto únicamente al artículo que le corresponde, en este ejemplo podemos ver que la forma usual como la compañía lo ha estado realizando, es menor al costo real, al menos para este artículo, lo cual nos da la pauta que la diferencia de Q 16.20 que le correspondía, se le está cargando a otros artículo.

Otro ejemplo que podemos tomar específicamente para este artículo puede ser el margen de ganancia que desea la compañía:

Ejemplo:

Si la compañía por políticas generales indica que la empresa en base al costo del artículo le aumenta un 15% a razón de gastos de administración y venta. Y en base al nuevo costo, su precio de venta se determina tomando en cuenta que se desea obtener un utilidad de 60%

Vemos como quedarían los nuevos precios y su análisis:

	SISTEMA DE LA COMPAÑÍA		SISTEMA PROPUESTO	
<b>ARTÍCULO 3B0857537B GRU ( costo nac.)</b>	Q	262.68	Q	278.88
Gastos de administración y venta ( 15%)	Q	39.40	Q	41.83
<b>Costo de nacionalización y venta</b>	<b>Q</b>	<b>302.08</b>	<b>Q</b>	<b>320.71</b>
Cálculo de costo mas margen de utilidad	Q	755.21	Q	801.78
<b>Precio de Venta</b>	<b>Q</b>	<b>845.83</b>	<b>Q</b>	<b>897.99</b>
Utilidad Deseada 60%	Q	453.12	Q	481.07

## ANALISIS

Como podemos observar tanto los gastos de administración y venta, y el cálculo del precio de venta son a razón de porcentajes tomados del costo de nacionalización, automáticamente estos aumentan en la misma proporción independiente mente si su cálculo es correcto o no, lo que queremos dejar claro es que bajo el sistema que la compañía a utilizado, su precio de venta es incorrecto ya que se basa en costos irreales, mientras que con el sistema propuesto, claro el precio de venta aumenta, pero es razonable por su correcta determinación en base al costo real, bajo el nuevo sistema, este nos podría ayudar a tomar una mejor decisión sobre el margen de utilidad ya que si el precio se eleva demasiado, habría que ajustarlo para no quedar fuera de mercado.

Otro ejemplo más podría ser que tomemos el costo de nacionalización y venta del caso anterior y compararemos el margen de utilidad obtenido para ambos sistemas, si en este caso la empresa tiene establecido el precio de venta en base al mercado y la competencia, (precio de venta establecido para este articulo Q 825.00)

Veamos como quedaría el margen de utilidad y su análisis:

	SISTEMA DE LA COMPAÑÍA		SISTEMA PROPUESTO	
<b>ARTÍCULO 3B0857537B GRU ( costo nac.)</b>	Q	262.68	Q	278.88
Gastos de administración y venta ( 15%)	Q	39.40	Q	41.83
<b>Costo de nacionalizacion y venta</b>	<b>Q</b>	<b>302.08</b>	<b>Q</b>	<b>320.71</b>
<b>Precio de Venta en base al mercado</b>	<b>Q</b>	<b>825.00</b>	<b>Q</b>	<b>825.00</b>
Sin iva			Q	736.61
<b>Utilidad Obtenida</b>	<b>Q</b>	<b>434.53</b>	<b>Q</b>	<b>415.90</b>

## **ANALISIS**

Como podemos observar, en base al planteamiento anterior nos damos cuenta que los márgenes de utilidad son diferentes de debido a los cálculos en el costo del producto; en el caso del sistema propuesto, el margen de utilidad da un valor de Q 434.53, y en base al sistema propuesto da un margen de Q 415.90, prácticamente bajo el sistema de la compañía, da una margen más alto, el cual es irreal debido al cálculo de su costo ya que este se basa en un cálculo promedio y todos los gastos son distribuidos de igual forma para todos los artículos, dato que nos refleja un margen que no estamos obteniendo, mientras que con el sistema propuesto nos da un margen más bajo, pero real, ya que el costo de este producto fue tomado en base a los gasto que le correspondía a este articulo y su costo fue un poco más alto que el obtenido con el sistema de la compañía y como el margen de utilidad lo comparamos en base a un precio establecido, claro su margen fue un poco más bajo, pero real.

### ***5.22 COSTO DE CADA ARTÍCULO EN BASE AL METODO PROPUESTO.***

En la próxima gráfica veremos el costo total de cada artículo, con su respectiva distribución de gastos utilizando el método propuesto.

Veamos la gráfica No 5

**GRÁFICA No 5.**

ITEM	Referencia	Descripción	Unidades	Factura de Proveedor	Impuesto Aduanal	Almacenaje	Flete	Honorarios	Manejo de Documentos	Servicio de Mensajería	Tramites de Póliza	Traslados (Otros fletes)	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
------	------------	-------------	----------	----------------------	------------------	------------	-------	------------	----------------------	------------------------	--------------------	--------------------------	----------------	-------------

1	3B0857537B GRU	CAPERUZA	1	143.74	Q 27.31	Q 1.68	Q 89.05	Q 7.94	Q 3.00	Q 0.50	Q 1.26	Q 4.40	Q 278.8800	Q 278.8800
2	6Q0820771A	SOPORTE	1	32.70	Q 15.96	Q 0.38	Q 20.26	Q 1.81	Q 0.68	Q 0.11	Q 0.29	Q 1.00	Q 73.1900	Q 73.1900
3	357858133 01C	CAPERUZA	1	1.28	Q 12.75	Q 0.01	Q 0.79	Q 0.07	Q 0.03	Q -	Q 0.01	Q 0.04	Q 14.9800	Q 14.9800
4	3C0819465	RECUBRIMIENTO	2	9.96	Q 13.64	Q 0.12	Q 6.17	Q 0.55	Q 0.21	Q 0.03	Q 0.09	Q 0.30	Q 31.0500	Q 62.1000
5	1T0853601A FDY	EMBLEMA	1	118.70	Q -	Q 1.39	Q 73.54	Q 6.56	Q 2.48	Q 0.42	Q 1.04	Q 3.63	Q 207.7600	Q 207.7600
6	1J0953123B	PORTA BOMBILLA	4	43.85	Q 17.10	Q 0.51	Q 27.17	Q 2.42	Q 0.92	Q 0.15	Q 0.38	Q 1.34	Q 93.8450	Q 375.3800
7	1K5853675B 739	ROTULO TDI	1	8.27	Q -	Q 0.10	Q 5.12	Q 0.46	Q 0.17	Q 0.03	Q 0.07	Q 0.25	Q 14.4700	Q 14.4700
8	6N0807720 B41	MOLDURA	1	146.52	Q 27.60	Q 1.71	Q 90.77	Q 8.10	Q 3.06	Q 0.51	Q 1.28	Q 4.48	Q 284.0300	Q 284.0300
9	6N0853666D B41	CUBIERTA	1	54.13	Q 18.15	Q 0.63	Q 33.53	Q 2.99	Q 1.13	Q 0.19	Q 0.47	Q 1.66	Q 112.8800	Q 112.8800
10	6X0837462A	CREMALLERA DER	1	473.01	Q 60.96	Q 5.53	Q 293.04	Q 26.14	Q 9.87	Q 1.66	Q 4.15	Q 14.47	Q 888.8300	Q 888.8300
11	1J9945257	PORTA LAMPARAS	1	73.60	Q 20.14	Q 0.86	Q 45.60	Q 4.07	Q 1.54	Q 0.26	Q 0.65	Q 2.25	Q 148.9700	Q 148.9700
12	107827297FE	REGISTRO	1	577.13	Q -	Q 6.75	Q 357.54	Q 31.89	Q 12.05	Q 2.02	Q 5.06	Q 17.65	Q 1,010.0900	Q 1,010.0900
13	1J0129609J	TUBO	1	40.69	Q 16.75	Q 0.52	Q 25.23	Q 2.28	Q 0.90	Q 0.17	Q 0.41	Q 1.28	Q 88.2300	Q 88.2300
14	1K0825201M	INSONORIZANTE	1	264.55	Q 39.66	Q 3.09	Q 163.89	Q 14.62	Q 5.52	Q 0.93	Q 2.32	Q 8.09	Q 502.6700	Q 502.6700
15	1K0805588F	UNION DELANTERA	1	529.10	Q -	Q 6.19	Q 327.79	Q 29.24	Q 11.04	Q 1.86	Q 4.64	Q 16.18	Q 926.0400	Q 926.0400
16	1K5807521E 9B9	SPOILER	1	159.75	Q 28.95	Q 1.87	Q 98.97	Q 8.83	Q 3.33	Q 0.56	Q 1.40	Q 4.89	Q 308.5500	Q 308.5500
17	1JM807217D GRU	CUBIERTA	1	647.12	Q 78.76	Q 7.56	Q 400.90	Q 35.76	Q 13.51	Q 2.27	Q 5.67	Q 19.79	Q 1,211.3400	Q 1,211.3400
18	1J4837431A B41	GUIA DE PUERTA	1	145.84	Q 27.53	Q 1.70	Q 90.35	Q 8.06	Q 3.04	Q 0.51	Q 1.28	Q 4.46	Q 282.7700	Q 282.7700
19-22-29	6Q0407255AP	MUNON DELANTERO	4	594.35		Q 6.95	Q 368.21	Q 32.84	Q 12.41	Q 2.08	Q 5.21	Q 18.18	Q 1,040.2200	Q 4,160.8800
20-21	6Q0809957A	RECUBRIMIENTO	2	131.48	Q 26.06	Q 1.54	Q 81.45	Q 7.27	Q 2.74	Q 0.46	Q 1.15	Q 4.02	Q 256.1600	Q 512.3200
23	5Z0915331B	CONSOLA	1	86.75	Q 21.49	Q 1.01	Q 53.74	Q 4.79	Q 1.81	Q 0.30	Q 0.76	Q 2.65	Q 173.3000	Q 173.3000
24	1HM906501	SENSOR	1	36.76	Q -	Q 0.43	Q 22.77	Q 2.03	Q 0.77	Q 0.13	Q 0.32	Q 1.12	Q 64.3300	Q 64.3300
25	1JM805588	UNION FRONTAL	2	470.04	Q -	Q 5.49	Q 291.20	Q 25.97	Q 9.81	Q 1.65	Q 4.12	Q 14.37	Q 822.6400	Q 1,645.2800
26	1JM807183A	GUIA	2	24.85	Q 15.16	Q 0.29	Q 15.39	Q 1.37	Q 0.52	Q 0.09	Q 0.22	Q 0.76	Q 58.6300	Q 117.2600
27	1JM807184A	GUIA	2	24.85	Q 15.16	Q 0.29	Q 15.39	Q 1.37	Q 0.52	Q 0.09	Q 0.22	Q 0.76	Q 58.6300	Q 117.2600
28	1JM941015B	FARO	1	843.03	Q -	Q 9.85	Q 522.27	Q 46.58	Q 17.60	Q 2.96	Q 7.39	Q 25.78	Q 1,475.4600	Q 1,475.4600
30	1JM809961A	RECUBRIMIENTO	3	61.34	Q 18.89	Q 0.72	Q 38.00	Q 3.39	Q 1.28	Q 0.22	Q 0.54	Q 1.88	Q 126.2533	Q 378.7599
31	377823507A	CERRADURA	2	56.35	Q -	Q 0.66	Q 34.91	Q 3.11	Q 1.18	Q 0.20	Q 0.49	Q 1.72	Q 98.6000	Q 197.2000

**TOTAL**

<b>42</b>	<b>5,799.74</b>	<b>Q502.02</b>	<b>Q67.81</b>	<b>Q3,593.03</b>	<b>Q320.51</b>	<b>Q121.09</b>	<b>Q20.35</b>	<b>Q50.87</b>	<b>Q177.39</b>	<b>Q 10,652.80</b>	<b>Q 15,633.21</b>
-----------	-----------------	----------------	---------------	------------------	----------------	----------------	---------------	---------------	----------------	--------------------	--------------------

### **5.23 TABLA COMPARATIVA DE COSTOS, TOMANDO COMO BASE EL PROCEDIMIENTO UTILIZADO POR LA COMPAÑÍA Y EL PROPUESTO PARA ESTE ESTUDIO.**

A continuación presentamos la siguiente grafica, en la cual detallamos todos los artículos de la importación en estudio, tomando como base los dos procedimientos, tanto el que la compañía ha venido utilizando, así como el propuesto para este proyecto, veremos la variación que hay en el cálculo de costos de cada artículo y comprenderemos de mejor forma este análisis.

Como premisa principal de nuestro análisis podemos decir que el procedimiento propuesto nos ayuda a comprender de mejor forma los márgenes de ganancia que deseamos obtener por cada artículo, así como el nivel de aceptación en el mercado, en base a los precios de venta de cada uno, este estudio nos indica que la empresa a estado realizando sus cálculos bajo un procedimiento no adecuado para los objetivos de la empresa, ya que sus cálculos promedian todos los gastos para todos los artículos.

Veamos la gráfica No 6

**GRÁFICA No 6**

	REFERENCIA	DESCRIPCIÓN	UNIDADES	COSTO UNITARIO		VARIACION	AUMENTO DISMINUCION		%
				PROMEDIO	REAL				
1	3B0857537B GRU	CAPERUZA	1	262.6784 Q	278.8800 Q	16.20 Q			6.17%
2	6Q0820771A	SOPORTE	1	59.7621 Q	73.1900 Q	13.43 Q			22.47%
3	357858133 01C	CAPERUZA	1	2.3355 Q	14.9800 Q	12.64 Q			541.40%
4	3C0819465	RECUBRIMIENTO	2	18.2034 Q	31.0500 Q	12.85 Q			70.57%
5	1T0853601A FDY	EMBLEMA	1	216.9295 Q	207.7600 Q	- 9.17 Q	↓		-4.23%
6	1J0953123B	PORTA BOMBILLA	4	80.1293 Q	93.8450 Q	13.72 Q			17.12%
7	1K5853675B 739	ROTULO TDI	1	15.1122 Q	14.4700 Q	- 0.64 Q	↓		-4.25%
8	6N0807720 B41	MOLDURA	1	267.7616 Q	284.0300 Q	16.27 Q			6.08%
9	6N0853666D B41	CUBIERTA	1	98.9165 Q	112.8800 Q	13.96 Q			14.12%
10	6X0837462A	CREMALLERA DER	1	864.4207 Q	888.8300 Q	24.41 Q			2.82%
11	1J9945257	PORTA LAMPARAS	1	134.4990 Q	148.9700 Q	14.47 Q			10.76%
12	107827297FE	REGISTRO	1	1,054.6976 Q	1,010.0900 Q	- 44.61 Q	↓		-4.23%
13	1J0129609J	TUBO	1	74.3591 Q	88.2300 Q	13.87 Q			18.65%
14	1K0825201M	INSONORIZANTE	1	483.4546 Q	502.6700 Q	19.22 Q			3.97%
15	1K0805588F	UNION DELANTERA	1	966.9092 Q	926.0400 Q	- 40.87 Q	↓		-4.23%
16	1K5807521E 9B9	SPOILER	1	291.9412 Q	308.5500 Q	16.61 Q			5.69%
17	1JM807217D GRU	CUBIERTA	1	1,182.6022 Q	1,211.3400 Q	28.74 Q			2.43%
18	1J4837431A B41	GUIA DE PUERTA	1	266.5251 Q	282.7700 Q	16.24 Q			6.10%
19-22-29	6Q0407255AP	MUNON DELANTERO	4	1,086.1586 Q	1,040.2200 Q	- 45.94 Q	↓		-4.23%
20-21	6Q0809957A	RECUBRIMIENTO	2	240.2848 Q	256.1600 Q	15.88 Q			6.61%
23	5Z0915331B	CONSOLA	1	158.5412 Q	173.3000 Q	14.76 Q			9.31%
24	1HM906501	SENSOR	1	67.1808 Q	64.3300 Q	- 2.85 Q	↓		-4.24%
25	1JM805588	UNION FRONTAL	2	858.9940 Q	822.6400 Q	- 36.35 Q	↓		-4.23%
26	1JM807183A	GUIA	2	45.4054 Q	58.6300 Q	13.22 Q			29.13%
27	1JM807184A	GUIA	2	45.4054 Q	58.6300 Q	13.22 Q			29.13%
28	1JM941015B	FARO	1	1,540.6251 Q	1,475.4600 Q	- 65.17 Q	↓		-4.23%
30	1JM809961A	RECUBRIMIENTO	3	112.1054 Q	126.2533 Q	14.15 Q			12.62%
31	377823507A	CERRADURA	2	102.9694 Q	98.6000 Q	- 4.37 Q	↓		-4.24%
<b>TOTAL DE LA ORDEN</b>			<b>42.00</b>						

## **5.24 ANALISIS DEL PROYECTO PROPUESTO:**

En la propuesta planteada por la empresa estudio, es notable que a trabajado bajo el sistema de cálculos de costos de nacionalización promedio, acá nos vemos con el inconveniente que el procedimiento utilizado por la compañía está generando información sobre una utilidad no real ya que la forma de determinar los costos no son los más exactos y correctos, en el caso de unos artículos, los gastos que les corresponden están siendo cargados a otros, de esta forma se está sobrevalorando el costo de unos y en el caso de estos su costo está siendo inferior al correcto, como podemos ver en la tabla de variación, acá nos detalla que artículos, su costo tendrá que aumentar y en caso de otros, su costo debe disminuir.

El inconveniente que vemos, es la modalidad en que se calculan estos costos de nacionalización, esto nos genera por artículo una pérdida de utilidad si lo vemos unitariamente y si bien es cierto estos costos están siendo absorbidos por otros artículos y estos pocos artículos que absorben estos costos, o no son de alta rotación o en algunos casos los clientes optan por otras compañías, ya que esto ocasiona que el precio de venta se eleve desproporcionalmente quedando fuera de mercado y que los clientes procedan a adquirirlos por la competencia a un precio más bajo, por tal razón es necesario que los cálculos de costos de cada artículo, sean tomados bajo una distribución real, para poder hacer una evaluación posterior de márgenes de utilidad deseados en base a la competencia, nivel de mercado y demanda.

## CONCLUSIONES

1. Mediante el trabajo de investigación se logró comprobar la hipótesis planteada realizando un estudio previo y verificando los procedimientos utilizados para el cálculo de costos de los inventarios de la empresa en estudio, determinando que la compañía realiza sus cálculos de una manera no viable, brindando información desequilibrada para la administración y los directivos, ya que los resultados obtenidos no son lo más ajustados a la realidad, provocando que la empresa quede fuera de mercado en relación a precios.
2. Se logró determinar que la compañía en estudio distribuye los gastos de nacionalización de sus artículos de una forma promedio, lo cual refleja que todos los gastos van dirigidos en forma proporcional igual para todos los artículos por medio de su valor, esto genera desajuste en los costos reales de cada uno y por ende influye, tanto en precios como en margen de utilidad que se desea obtener al final de cierto período.
3. Se comprobaron ciertas debilidades que se tenían en el procedimiento utilizado ya que los costos que la empresa estaba proyectando no eran los más correctos, debido a que en algunos artículos se incluían gastos que no les correspondían, lo cual venía a elevar su costo y por ello sus precios quedaban fuera de mercado, lo cual generaba una pérdida de clientes.
4. De acuerdo al estudio realizado, se estableció que una empresa comercial, como una venta de repuestos es susceptible a beneficios que se otorgan por tratados en diferentes países, tal es el caso de esta empresa, la cual obtiene ventajas de impuestos, los cuales deben de ser bien aprovechados para una mejor proyección de costos y que esto mejore precios en el mercado y de ello se proyecte una mejor rentabilidad.
5. Una clara y correcta distribución de gastos para el cálculo de costos de cada artículo genera datos fundamentales para que los directivos puedan estudiar márgenes de ganancia deseados y precios competitivos lo cual generará un buen posicionamiento de la empresa en el mercado.

6. Existen diferentes métodos para determinar el costo de los inventarios, todo depende del tipo de empresa y de la actividad económica a la que se dedique, de igual manera existen diferentes sistemas de clasificación de inventarios el cual puede ser utilizado para la salvaguarda, o simplemente para la administración correcta de inventarios.
  
7. El sistema de inventarios representa una parte fundamental para el área de los activos de la compañía, mismos que necesitan procedimientos de control adecuados, los cuales pueden ser posibles con una asesoría de calidad para la toma de decisiones en el momento oportuno, en la actualidad las empresas se desarrollan en un ambiente que cambia constantemente lo cual necesita que se adapten con nuevos procesos y avances tecnológicos, todo esto es posible con la capacidad académica, profesional y técnica que posee el Contador Público y Auditor.

## RECOMENDACIONES

1. Con la implementación del nuevo sistema será posible determinar los costos de de una manera correcta para cada artículo, ordenando y distribuyendo los gastos de una forma razonable y lógica en cada importación, lo cual ayudará a la optimización y control de costos y de ello poder realizar un análisis razonable sobre niveles de utilidad deseados para la empresa lo cual ayudará promover precios competitivos de acuerdo al mercado.
2. Con el nuevo procedimiento, todos los artículos llevarán correctamente la distribución de los gastos de nacionalización, procedimiento que aprovecha los beneficios que tiene esta compañía ya que goza de ventajas arancelarias por medio de un tratado de libre comercio con el proveedor, para esto será necesario se verifique bien a que artículos corresponde esta ventaja ya que no a todos los artículos es aplicable.
3. Con el nuevo procedimiento se podrá generar información más apegada a la realidad, ya que llevará incluidos todos los gastos de nacionalización que le corresponde al artículo, en el caso del procedimiento que utilizaba la empresa era de una forma general debido a que la distribución del gasto era promediada para todos los artículos, no importando si el gasto le correspondía o no.
4. La empresa estudio, debe estar en un desarrollo continuo y apegado a los cambios globales ya que estos pueden transmitir ventajas que beneficien al mejoramiento de la misma, en este caso, el pacto centroamericano y de México el cual es un tratado de libre comercio entre los países de la región, el cual otorga márgenes de impuesto inferiores, aplicable a ciertos productos que se producen en cada región.
5. Que la empresa importadora de repuestos generen procedimientos adecuados para el cálculo de sus costos ya que como se ha podido verificar, estos de no atenderse y no llevarse controles adecuadamente, son óptimos a la omisión de errores e irregularidades los cuales generan datos incorrectos, mismos que son propicios para que la empresa quede fuera de mercado.

6. Que el departamento encargado de este proceso requiera profesionales de Contaduría Pública y Auditoría, para que sean correctamente asesorados en la aplicación de un sistema adecuado, de acuerdo a las necesidades que requiera la empresa, para que les permita tomar decisiones oportunas y adecuadas que contribuyan al incremento de la rentabilidad de la misma.
  
7. En una empresa dedicada a la comercialización de repuestos para vehículos y tomando en cuenta el grado de competencia que existe en el mercado, debe mantener precios altamente competitivos y justos para lograr una cartera de clientes satisfechos y de esta forma optimizar el flujo de efectivos de la organización, por lo que se sugiere a la administración y/o directivos la implementación del sistema propuesto ya que con éste se logrará en gran medida proporcionar información correcta y veraz de sus inventarios.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Backer Morton. Contabilidad de Costos un enfoque administrativo para la toma de decisiones / Mortons Backer, Lyle Jacobsen, David Noel Ramírez Padilla; traducido y adaptado de Cost Accounting. - - 2ª. edición. - - México: McGraw – Hill, 2002. 743 p
2. Cante Soler. CONTROL INTERNO, Colombia, 2002. Javeriana. Páginas 18.
3. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio Decreto Número 2-70 y sus reformas.
4. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario Decreto Número 6-91, reforma 2,006 Texto ordenado.
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Timbres Fiscales, Decreto Número 37-92, 22 Junio de 1992
6. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92, reforma 2006 Texto ordenado.
7. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número 26-92, y sus reformas.
8. Figueroa Ricardo, EL COSTO DIRECTO ESTANDAR UTILIZADO EN LA INDUSTRIA CERVECERA DE GUATEMALA PARA MAXIMIZAR RECURSOS Y DETERMINAR LA RENTABILIDAD EN SUS PRODUCTOS Mayo 2001. No. páginas 110
9. <http://www.gerencie.com/sistema-de-inventarios-periodico.html>
10. <http://www.gerencie.com/sistema-de-inventarios-permanente.html>
11. IFAC, Normas Internacionales de Información Financiera, -NIIF-, Enero 2007.
12. IGCPA, Función de Compras (Comisión de Auditoría Interna), Guatemala, pp 42.
13. IGCPA, Inventarios (Comisión de Auditoría Interna), Guatemala, Mayo 2001, pp. 42.
14. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Guías de Auditoria Interna de la No. 1 a la 15.
15. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, 2001
16. Instituto Mexicano de Contadores Públicos “Auditoría Operacional” México 2002.
17. Irías Girón, Juan Miguel-Catalogo de términos y sus definiciones utilizadas en administración financiera y administración Tributaria-- Superintendencia de Administración Tributaria ( SAT). Guatemala, abril 2002-98 p.
18. Kell, Walter G. y Ziegler, Richard E. “Auditoria Moderna” 2ª. Edición México. Compañía Editorial Continental 2,000.

19. Kohler, Erick L. –Diccionario para Contadores/Traducción al español por Unión Tipografica Editoria Hispanoamérica, S.A. de C.V. – Impreso en México 2002—717p.
20. Mantilla Blanco, Samuel Alberto. CONTROL INTERNO estructura conceptual integrada. Colombia, Editorial Eco Ediciones, segunda edición. 2000. Páginas 330
21. Meigs B. Walter. Principios de Auditoria. Editorial. ECAFSA.
22. Muñoz Razo, Carlos – Auditoria en Sistemas Computacionales. México: Editorial Pearson Educación, 2002—796p.
23. RALPH Currier, Davis. Compras y Almacenamiento, Biblioteca de Negocios Modernos XI, Editorial Acrópolis México, D. F. p. 461
24. Render Barry, Jay Heizer. 2001. Principios de Administración de Operaciones. 1ra. ed. México, Prentice Hall.
25. Sicaja Aguirre, Irma Leticia, Tesis “Organización y Sistematización Contable Administrativa de una empresa Comercializadora de Calzado. Pág. 3
26. Universidad De San Carlos De Guatemala, Oscar Flores. Tesis de Evaluación de la Estructura del Control Interno Relacionada con el Ciclo de Ingresos 1990, Páginas 105
27. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Folleto Introducción a los Costos, séptimo semestre de CPA
28. Web: <http://www.coso.org>
29. Web:<http://www.eic.juntaex.es/ig/interlex/principal/auditoria.htm/Normas Internacionales de Auditoria, Evaluación del Control Interno>.
30. [www.definicion.org/auditor-interno](http://www.definicion.org/auditor-interno)
31. [www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/20/abcinventario.htm](http://www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/20/abcinventario.htm)
32. [www.universidadabierta.edu.mx/SerEst/Apuntes/CastillaRoberto\\_AdmonIX.htm](http://www.universidadabierta.edu.mx/SerEst/Apuntes/CastillaRoberto_AdmonIX.htm)