

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL DISEÑO DE UN MANUAL
CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA
FARMACÉUTICA



MAYRA LETICIA CANTÉ LÓPEZ

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA
EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2011

**JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

DECANO	Lic. José Rolando Secaída Morales
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL 1	Lic. Msc. Albaro Joel Girón Barahona
VOCAL 2	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
VOCAL 3	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL 4	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
VOCAL 5	P.C. José Antonio Vielman

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

MATEMÁTICAS-ESTADÍSTICA	Lic. Erwin Eduardo Andrade Juárez
AUDITORÍA	Lic. Juan José Rosales
CONTABILIDAD	Lic. José Rolando Ortega Barreda

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

PRESIDENTE	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
SECRETARIO	Lic. Nelton Estuardo Mérida
EXAMINADOR	Lic. Miguel Angel Lira Trujillo

Guatemala, 24 de Febrero de 2011.

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos De Guatemala

Su despacho.

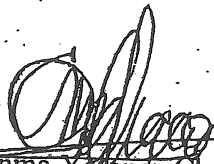
Señor Decano:

Atentamente me dirijo a usted para informarle que de conformidad con la designación que me fue otorgada el 25 de febrero de 2010, según referencia DIC.AUD.042-2009, procedí a asesorar a la estudiante Mayra Leticia Canté López, con carné estudiantil No. 2001-16404, durante la investigación para la elaboración de su tesis titulada: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA"; con relación a lo anterior le informo lo siguiente:

He revisado el trabajo en mención y considero que el mismo satisface los objetivos propuestos de su designación, respetándose la forma y contenido del plan de investigación; así mismo, se trasladaron sugerencias relacionadas con el tema, que fueron aceptadas e incluidas en el trabajo.

Con base a lo anterior recomiendo que se acepte el trabajo en mención para sustentar el Examen Privado de Tesis, previo a optar al Título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

Atentamente,



Licda. Emma Yolanda Chacón Ordóñez

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 4396.



FACULTAD DE CIENCIAS
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

Ciudad Universitaria, Zona 12
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTINUEVE DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL ONCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 23-2011 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de septiembre de 2011, se conoció el Acta AUDITORIA 135-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 20 de julio de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA", que para su graduación profesional presentó la estudiante MAYRA LETICIA CANTÉ LÓPEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECADA MORALES
DECANO

Srta.



Ingrid
PRENSAUC

DEDICATORIA

- A DIOS: Mil gracias por la sabiduría y entendimiento recibido a lo largo de mi vida, todo lo que soy y lo que anhelo ser te lo debo a ti señor.
- A MI PATRIA: Guatemala, pedazo de cielo que cobija mis esperanzas e ilusiones.
- A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS En especial a la facultad de Ciencias Económicas, forjadora del caudal humano que ha de hacer realidad nuestros anhelos de justicia y paz.
- A MIS PADRES: José Vicente y Sonia Leticia
Ejemplo de perseverancia. Mezcla de dulzura y dureza que me forjaron cual alfarero moldea el barro para convertirlo en vasija. Infinitamente gracias por todo su apoyo a lo largo de mí de vida y de mi carrera.
- A MIS HERMANOS: Alex Estuardo, María Magdalena y Heidi Valeska.
Con mucho amor fraternal
- A MI ESPOSO: Juan Carlos Gramajo Argueta.
Con mucho amor.
- A MI HIJO: Jostin Estiven Gramajo Canté.
Que mi triunfo alcanzado le sirve de ejemplo para su vida.
- A MI FAMILIA: En general por su cariño.
- A MI ASESORA: Licda. Enma Yolanda Chacon Ordoñez.
Por su importante aporte para la conclusión de este trabajo y el esmero dedicado al mismo.

ÍNDICE

	Pág.
Introducción	i
CAPÍTULO I	
EMPRESA FARMACÉUTICA	
1.1 Actividad Económica	1
1.2 Definición de Empresa	1
1.3 Fines de la empresa	2
1.4 Clasificación de las empresas	2
1.4.1 Dependiendo del origen del capital	2
1.4.2 Según la magnitud de la empresa	3
1.4.3 Criterio de constitución legal	4
1.5 Industria Farmacéutica	5
1.5.1 Definición de farmacia	6
1.6 Antecedentes de las farmacias en Guatemala	6
1.7 Aspectos Legales y Fiscales	7
1.7.1 Código de Comercio y sus Reformas	7
1.7.2 Código Tributario y sus Reformas	7
1.7.3 Código de trabajo	8
1.7.4 Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes	8
1.7.5 Disposiciones legales para el fortalecimiento de la Admón. Tributaria	8
1.7.6 Ley del Impuesto sobre la Renta	14
1.7.7 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas	14
1.7.8 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel sellado especial para protocolo	15
1.7.9 Ley del Impuesto de Solidaridad	15
1.7.10 Ley del Impuesto sobre Productos Financieros	15
1.7.11 Otros	15
CAPÍTULO II	
ORGANIZACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN CONTABLE	
2.1 Organización	16

2.1.1	Principios de la Organización	18
2.1.2	Importancia de la organización	19
2.1.3	Organigramas	20
2.1.4	Reglas básicas para el desarrollo de los organigramas	22
2.1.5	La organización funcional como medio de control	25
2.2	Sistemas y Procedimientos	26
2.2.1	Sistemas	26
2.2.2	Procedimiento	32
2.3	Sistematización	32
2.3.1	Objetivos de la sistematización	33
2.3.2	Técnicas utilizadas en la sistematización	33
2.3.3	Etapas o fases de la sistematización	34
2.3.4	Necesidades de la sistematización en la empresa	35
2.4	Sistema Contable	36
2.4.1	La partida doble, teoría del cargo y abono y las transacciones	38
2.4.2	Campo de la contabilidad	40
2.4.3	Que es la contabilidad	40
2.4.4	Características de la contabilidad	40
2.4.5	Objetivos de la contabilidad	41
2.4.6	Cuentas contables y su clasificación	42
2.4.7	Propósito y naturaleza de la información financiera	43
2.4.8	Creación de información financiera	43
2.4.9	Comunicación de la información financiera	44
2.5	Organización del departamento de contabilidad	44
2.5.1	Organización por objetos	45
2.5.2	Organización por funciones	46
2.5.3	Organización por Objetos y por Funciones	46
2.5.4	Criterios de Distribución	48

CAPÍTULO III

INVENTARIOS

3.1	Definición	49
3.2	Clasificación	49

3.2.1	Inventario de Materias primas o materiales	50
3.2.2	Inventario de Producto en proceso	50
3.2.3	Inventario de Producto terminado	50
3.2.4	Inventario de mercaderías	50
3.2.5	Inventario de suministros de fabrica	50
3.2.6	Otras clasificaciones	50
3.3	Importancia del Rubro de Inventarios	51
3.4	Sistema de control de inventarios	53
3.4.1	Inventario Permanente o perpetuo de control de contabilización	53
3.4.2	Inventario Periódico o pormenorizado	53
3.5	Métodos de valuación de inventarios	54
3.5.1	Método Primero en entrar, Primero en salir (PEPS)	55
3.5.2	Método Ultimo en entrar, Primero en salir (UEPS)	56
3.5.3	Método Costo promedio	57
3.5.4	Método de Identificación específica	58
3.5.5	Método minorista	59
3.5.6	Método de Costos Estándar	59
3.6	Procedimientos de control de inventarios	59
3.6.1	Recepción	60
3.6.2	Registro de inventarios	60
3.6.3	Contabilización	61
3.6.4	Toma física de inventarios	61
3.6.5	Planeación del inventario físico	62
3.6.6	Reportes	62
3.7	Importancia de la sistematización de inventarios	63
3.8	Aspectos legales	64
3.8.1	Ley del Impuesto sobre la renta y sus reformas	64
3.8.2	Ley del Impuesto Al Valor Agregado y sus Reformas	67
3.9	Aplicación de las normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-	70
3.9.1	Negocio en marcha	71
3.9.2	Base Contable del devengo	71
3.9.3	Uniformidad en la presentación	71
3.9.4	Importancia relativa y agrupación de datos	72

3.9.5	Compensación	72
3.9.6	Información comparativa	72
3.10	Responsabilidad del Contadora Público y Auditor en el área de Inventarios	72

CAPÍTULO IV

MANUAL CONTABLE

4.1	Definiciones	75
4.1.1	Política	75
4.1.2	Procedimiento	76
4.2	Antecedentes históricos de los manuales	76
4.3	Definición de manual	76
4.4	Objetivos de los Manuales	77
4.5	Clasificación de los manuales	77
4.5.1	Por su área de aplicación	78
4.5.2	por el contenido	78
4.5.3	Por su grado de detalle o áreas funcionales	78
4.5.4	Por sub áreas funcionales	78
4.6	Necesidad del manual	78
4.7	Ventajas de la disposición y uso de manuales	79
4.8	Manual contable	80
4.8.1	Objetivos del manual contable	80
4.8.2	Características del manual contable	81
4.8.3	Contenido del manual contable	82
4.8.4	Aprobación	86
4.8.5	Relación de los manuales con las NIIF	87
4.8.6	Etapas a seguir en el diseño de un manual contable	87
4.8.7	Procedimiento general para el diseño y elaboración de un manual contable	91

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA

5.1	Estudio preliminar	103
-----	--------------------	-----

5.2	Propuesta del proyecto diseño de un manual contable para el área de Inventarios	112
5.3	Captación de información	116
5.4	Manual de Puestos y Responsabilidades de una Farmacia	124
5.5	Manual Contable para el área de Inventarios de una Farmacia	134
	CONCLUSIONES	170
	RECOMENDACIONES	171
	BIBLIOGRAFÍA	172

INTRODUCCIÓN

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

La necesidad de tener un control adecuado sobre los inventarios se ha incrementado y es preciso lograr su adecuado funcionamiento; para ello, es necesario evaluar las actividades actuales de dicha área y así, determinar políticas y procedimientos adecuados que logren optimizar los procesos y agilizar un registro oportuno de sus inventarios.

Un manual contable, constituye un instrumento técnico que incorpora información sobre la sucesión cronológica de las operaciones relacionadas entre sí. Es una fuente de información permanentemente actualizada que facilita al personal de una empresa la correcta ejecución de las tareas asignadas.

Tanto el diseño de manuales contables como su aplicación en las empresas son de gran importancia, ya que permiten desarrollar e implantar las políticas y procedimientos que permitan constituir un sistema contable confiable, coherente y acorde con el propósito que requiere la empresa moderna, debido a la complejidad de sus estructuras, volumen de sus operaciones, recursos, demanda de productos y/o servicios por parte de los clientes o usuarios, así como, por la adopción de tecnología avanzada para atender en forma adecuada la dinámica organizacional.

Para proporcionar políticas y procedimientos adecuados al área de inventarios, nació la necesidad de desarrollar el presente trabajo de tesis que lleva como título: **“El Contador Público y Auditor en el Diseño de un Manual Contable en el Área de Inventarios para una Empresa Farmacéutica”**, cuyos objetivos principales consisten en: dar a conocer los procedimientos que se deben considerar en el registro contable de las transacciones económicas para el área de inventarios de una farmacia.

El desarrollo del presente informe de tesis se inicia con el Capítulo I, que abarca temas generales sobre las empresas farmacéuticas, antecedentes históricos, aspectos legales, estructura organizacional entre otros.

El Capítulo II, trata todo lo relacionado a la organización y sistematización contable, definiciones, funciones básicas, estructura organizacional, entre otros.

En el Capítulo III, se desarrollo el tema de los inventarios, su clasificación, importancia del rubro de inventarios, el sistema de control y métodos de valuación entre otros aspectos de interés.

El capítulo IV, incluye desde que es un manual contable hasta los procedimientos a seguir para el diseño y su aplicación.

El capítulo V, presenta el diseño de un manual contable para el área de inventarios para una farmacia, el cual fue diseñado siguiendo los procedimientos descritos en el capítulo IV.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones a las que se arribaron como resultado del trabajo de tesis; así también la bibliografía que sirvió de marco teórico para la realización de dicho trabajo.

CAPÍTULO I

EMPRESA FARMACÉUTICA

1.1 ACTIVIDAD ECONÓMICA

“Es una serie de actos realizados por el hombre para la obtención de los bienes que le son necesarios. Para la obtención de los bienes económicos hay que aplicar un trabajo (esfuerzo) y un capital (medios instrumentales). Al conjugar el trabajo con el capital organizando la producción de bienes y servicios surge la empresa.” (19:3)

1.2 DEFINICIÓN DE EMPRESA

“Es una unidad de producción económica, integrada por capital y trabajo, como factores de producción y dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios, con fines lucrativos o no lucrativos para las partes que la conforma, en la cual se establece un intercambio de bienes y servicios para satisfacer las necesidades colectivas.” (19:6)

Las empresas según su actividad pueden ser:

- Industriales: Transforman unas materias en productos útiles para ser consumidos, esto es, aplicados a satisfacer necesidades humanas.
- Comerciales: Son intermediarias entre productores y consumidores; y,
- De Servicios: Facilitan las actividades de las anteriores, como ocurre con las que se dedican a los seguros, a facilitar crédito, transporte, entre otros.

Todas las empresas necesitan la colaboración de personas que aportan sus ideas y trabajo personal, utilizan en mayor o menor grado, según su complejidad aparatos, instalaciones, maquinaria, mobiliario, mercancías diversas y otros instrumentos materiales de la producción.

Las personas que forman la empresa, para desarrollar su actividad, han de colaborar unas con otras, utilizar adecuadamente los medios de que disponen, siendo necesario establecer normas para que esta colaboración sea eficaz y la utilización de medios resulte eficiente, lo que constituye su organización. Además, es necesario establecer objetivos de las actividades que se desarrollan.

En general, la empresa presta un servicio económico, mediante el cual trata de conseguir un beneficio que remunere lo consumido para prestar el servicio, a los esfuerzos personales realizados y al riesgo que tiene la empresa.

La empresa se caracteriza por su organización; la coordinación de los elementos materiales y personales necesarios para la producción, así como, la sujeción a una dirección común, ordenando las actividades en el espacio y el tiempo para conseguir el objetivo propuesto.

En resumen, la empresa requiere:

- a) Un fin u objetivo económico propuestos.
- b) Una voluntad dirigida a conseguir tal fin, representada por una autoridad directiva y coordinadora de los esfuerzos necesarios para conseguirlo.
- c) Una energía y trabajo puestos a disposición de tal autoridad, y
- d) Unos medios o patrimonio sobre los que actúa el trabajo.

1.3 FINES DE LA EMPRESA

La empresa como tal persigue alcanzar los siguientes objetivos:

- a) Prestar un servicio o producir un bien económico.
- b) Obtener un beneficio; es decir, la empresa al desarrollar su actividad trata de conseguir una ganancia para retribuir el esfuerzo de quien ha coordinado los factores productivos.
- c) Restituir los valores consumidos para poder continuar su actividad.
- d) Contribuir al desarrollo de la sociedad.

1.4 CLASIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS

“Dependiendo del aspecto que se le considere, se puede clasificar a la empresa de la siguiente manera:

1.4.1 Dependiendo del origen del capital

De acuerdo al origen de su capital y a quienes van dirigidas sus actividades, la empresa pueden clasificarse en:

- a) **Empresas Públicas:** Son aquellas instituciones que componen el Estado y que en general son creadas por ley y reguladas por la Contraloría General de Cuentas.

b) Empresas privadas: Son aquellas empresas donde el capital es de entidades privadas, éstas pueden ser nacionales o transnacionales y su fin es el lucro y su división depende del giro o actividad que realicen. Pudiendo ser estas: Industriales, en las cuales la actividad esencial es la fabricación de productos o bienes, mediante la extracción de materias primas; así mismo estas empresas se dividen en primarias (son todas aquellas que explotan tanto recursos naturales renovables como no renovables) y secundarias (son todas aquellas empresas manufactureras, de construcción, comerciales, de servicio, mayoristas, minoristas, comisionistas, entre otras) agrupando esta clasificación a un sin número de empresas que reúnen ciertas características muy particulares.

1.4.2 Según la magnitud de la empresa

De acuerdo al tamaño de la empresa se dice que ésta puede ser pequeña, mediana o grande. Para poder distinguir entre una y otra, existen ciertas características que permiten diferenciarlas y determinar el tipo de empresa de que se trata. Entre los criterios que más se utilizan para hacer tal distinción se pueden mencionar los que a continuación se listan:

- a) **Financiero:** El tamaño de la empresa se determina con base en el capital.
- b) **Personal:** Este enfoque establece que una empresa pequeña es aquella en la que hay menos de 250 empleados y mediana a la que tiene entre los 250 y 1000 trabajadores; grande es la que tiene o se compone por más de 1000 trabajadores.
- c) **Producción:** este enfoque califica las empresas, dependiendo del modo de maquinación. Una empresa pequeña es aquella en la que el trabajo del hombre es decisivo, o sea que, su producción es artesana, en ocasiones puede estar mecanizada pero generalmente la máquina es obsoleta y requiere de mucha mano de obra. Una empresa grande, es aquella que se encuentra totalmente industrializada.
- d) **Ventas:** establece el tamaño de la empresa con relación al mercado que la empresa obtiene en el monto de sus ventas.” (19:12)

1.4.3 Criterio de constitución legal

De acuerdo con el régimen jurídico en que se constituya la empresa, según el Código de Comercio de Guatemala existen dos formas de constituirse una empresa: por una sola persona física (propietario absoluto Art. No. 2) o bien por medio de una sociedad mercantil (Art. No. 10)

Si es constituida en forma de sociedad mercantil sólo puede hacerlo como sociedad en comandita simple, en comandita por acciones, de responsabilidad limitada, colectiva y anónima.

- a) **En Comandita Simple:** Es la sociedad compuesta por dos clases de socios: Comanditados y los Comanditarios, Los comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales; y los comanditarios tienen responsabilidad limitada al monto de sus aportaciones. La razón social se forma con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos, seguido de la leyenda: y Compañía, Sociedad en Comandita, la que podrá abreviarse: y Cía. S. en C.
- b) **En Comandita por Acciones:** Se diferencia de la anterior en que su capital está dividido en partes alícuotas llamadas acciones; existiendo las dos clases de socios y se forma de igual forma la razón social. Si un socio capitalista ejerce funciones administrativas su responsabilidad se convierte en ilimitada.
- c) **Responsabilidad Limitada:** Está compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responden únicamente el patrimonio de la sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social. El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones.
- d) **Sociedad Colectiva:** Está constituida por varios socios con responsabilidad solidaria e ilimitada, porque no sólo responden con su aportación a la sociedad sino también con sus bienes particulares, la razón social se forma con el nombre de uno o varios de sus socios y al final las siglas SC. (Sociedad Colectiva).

- e) **Sociedad Anónima:** Es la sociedad típica de capitales. El capital se divide en partes alícuotas llamado acciones, pudiendo ser este capital suscrito y autorizado “El capital autorizado de una sociedad anónima es la suma máxima que la sociedad puede emitir en acciones, sin necesidad de formalizar un aumento de capital. El capital autorizado podrá estar total o parcialmente suscrito al constituirse la sociedad y debe expresarse en la escritura constitutiva de la misma” (3:8)

En el momento de la suscripción de acciones es indispensable pagar por lo menos el veinticinco por ciento (25%) de su valor nominal; así mismo, deberá tener un capital inicial pagado como mínimo de cinco mil quetzales (Q. 5,000.00). Los socios de la sociedad anónima son responsables sólo hasta el monto de sus aportaciones. El nombre o denominación social, se forma con el nombre de la actividad a la que se dedicará seguido de las iniciales S.A., además existe otra modalidad de esta sociedad que es la de capital variable, su particularidad radica en que el monto de su capital podrá variar, sin necesidad de modificar su estructura de constitución, bastara con realizar las anotaciones respectivas en el libro de aumentos y disminuciones de capital que la sociedad lleva para tal efecto.

Toda empresa, no importando su naturaleza ni a la clasificación a la que corresponda, debe tener registros contables de sus operaciones, con la finalidad de que pueda producir informes financieros que reflejen el comportamiento que tuvo durante cierto período de tiempo, estos informes son los “Estados Financieros”; la información aseverada en estos reportes es de suma importancia, puesto que es una herramienta indispensable para la toma de decisiones de cualquier entidad.

1.5 INDUSTRIA FARMACÉUTICA

La industria farmacéutica es un sector empresarial dedicado a la fabricación, preparación y comercialización de productos químicos medicinales para el tratamiento y también la prevención de las enfermedades. Estas industrias realizan tareas de investigación y desarrollo con el fin de introducir nuevos tratamientos mejorados.

Para efectos del presente trabajo se desarrolla el tema de la empresa farmacéutica enfocado en la comercialización de productos químicos medicinales para el tratamiento y prevención de

enfermedades, para lo cual se hace necesario definir que es una farmacia ya que por medio de esta, es que se lleva a cabo dicha comercialización.

1.5.1 DEFINICIÓN DE FARMACIA

Establecimiento farmacéutico de carácter sanitario, público o privado, que funciona bajo la responsabilidad de un químico farmacéutico, sujetos a la normativa establecida por el departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines de la Dirección General de Regulación, Vigilancia y Control de la Salud del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.

El Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social a través de la Dirección General de Regulación, Vigilancia y Control de la Salud por medio del Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines dividen a las farmacias en dos categorías, de acuerdo a la localización y al número de habitantes que atienden, siendo las siguientes: Farmacias y Venta de Medicinas. Las primeras funcionan bajo la supervisión y vigilancia de un Licenciado en Farmacia y las Segundas bajo la supervisión y vigilancia de un empleado examinado, ambos deben de estar inscritos en la Dirección de Recursos Humanos del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, como personal de salud.

1.6 ANTECEDENTES DE LAS FARMACIAS EN GUATEMALA

Las empresas comercializadoras de productos farmacéuticos se iniciaron hace muchos años como boticas (farmacias), estas eran los establecimientos comerciales que tenían relación directa con el público. Vendían medicamentos bajo receta médica, los cuales los formulaban los médicos y con eso se preparaban los medicamentos en dichas boticas (farmacias). Las boticas (farmacias) contaban con su recetario con el cual se preparaban los productos. A cargo del recetario estaba un regente, quien tenía un grupo calificado de empleados del volumen de recetas a elaborar.

“Parece ser que sólo una farmacia pudo trasladarse a la Nueva Guatemala a raíz de los terremotos de 1773, y ésta fue la Antigua Botica de Soto. A fines de la década comprendida entre los años 1860 y 1870 se establecieron las farmacias más modernas de ese tiempo: la del doctor David Luna, modelo de escrúpulo profesional; las de los doctores Salvador Saravia,

Emeterio Echeverría y Juan Francisco Sosa; y la de los licenciados Manuel Ortiz y Mariano Montenegro.

Ya en los días de la reforma liberal surgieron farmacias muy características del momento como: la Unión Farmacéutica Lanquetin. De gran prestigio gozó por esos mismos años la Farmacia La Unión, situada frente a la llamada placita; Farmacia y Droguería Central; la Farmacia El Águila Roja, entre otras.” (11:70)

Actualmente se venden en las farmacias los productos ya preparados y queda la formulación en desuso. Los productos preparados se expenden al público por receta médica cuando son éticos y venta directa cuando son populares. Dentro de las farmacias de mayor popularidad hoy en día se pueden mencionar las siguientes: Meycos, Carolina & H, Fayco, Super Descuento, Godoy, entre otras.

1.7 ASPECTOS LEGALES Y FISCALES

En Guatemala, la constitución de una empresa farmacéutica y toda su operatoria, está regulada por:

1.7.1 Código de Comercio y sus Reformas, Decreto No. 2-70 del Congreso de la República

Este código lo que pretende es regular la actividad mercantil y operaciones de los comerciantes individuales y/o comerciantes sociales, encuadrándolos dentro de limitaciones justas y necesarias para conseguir la libre empresa.

En este caso, la empresa farmacéutica, no importa su forma jurídica, con el simple hecho de ejercer en nombre propio y con fines de lucro el intercambio de bienes y servicios, queda sujeta a lo que establece el código de comercio debido a que ejecuta una actividad mercantil.

1.7.2 Código Tributario y sus Reformas, Decreto No. 6-91 del Congreso de la República

El objetivo de este código es evitar arbitrariedades y abusos de poder, y normar adecuadamente las relaciones entre el fisco y los contribuyentes, a la vez establece procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en materia tributaria.

1.7.3 Código de Trabajo, Decreto No. 1441 del Congreso de la República

Este código regula los derechos y obligaciones tanto de patronos como trabajadores, relacionados con el trabajo y crea instituciones para resolver sus conflictos.

1.7.4 Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes, Decreto No. 25-71 del Congreso de la República

El artículo número uno de dicha Ley, establece el Registro Tributario Unificado, en donde se inscribirán todas las personas naturales o jurídicas que estén afectas a cualquiera de los impuestos vigentes o que se establezcan en el futuro.

1.7.5 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República

Su objetivo es mejorar los ingresos del Estado sin crear nuevos impuestos, ni aumentar los que ya existen, para esto se crearon los mecanismos de control que fortalecen la recaudación tributaria. Además, con este Decreto se emitieron las disposiciones legales para el fortalecimiento de las normas legales que coadyuvan a la detección de prácticas de evasión y elusión tributaria y que permitan al Estado de Guatemala contar con los recursos tributarios necesarios para la atención a los problemas sociales que limitan el desarrollo integral del país.

Así mismo, estas disposiciones, facultan a los exportadores, sector público con excepción de las municipalidades, los operadores de tarjetas de crédito o de débito y contribuyentes especiales calificadas como tal por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria a efectuar retenciones del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, según lo establezcan dichas disposiciones.

Este decreto, crea el registro fiscal de imprentas y lo concerniente a la bancarización en materia tributaria. También hace ciertas modificaciones en determinados artículos de los decretos siguientes:

- a) **Decreto No. 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y sus Reformas.** En este Decreto se adiciona el artículo 30 “A” Información respecto de terceros. El cual dice que: la Superintendencia de Administración Tributaria a través de la autoridad superior podrá requerir de cualquier persona individual o jurídica, el suministro periódico o eventual de información referente a actos, contratos o relaciones

mercantiles con terceros, generadores de tributos, en forma escrita, electrónica o por otros medio idóneos, siempre que se relacionen con asuntos tributarios y no transgreda el secreto profesional ni la garantía de confidencialidad establecida en la Constitución Política de la República y las demás leyes aplicables.

Se reforman los siguientes artículos:

El último párrafo del artículo 36. Efecto del Pago. El cual queda así: Cuando se garantice con fianza el cumplimiento de adeudos tributarios, otras obligaciones tributarias o derechos arancelarios, se regirán por las disposiciones establecidas en las leyes tributarias, aduaneras y supletoriamente en lo dispuesto en el Código de Comercio.

Artículo 40. Facilidades de Pago. La Superintendencia de Administración Tributaria podrá otorgar a los contribuyentes, facilidades en el pago del impuesto, hasta por un máximo de doce meses, siempre que así lo soliciten antes del vencimiento del plazo para el pago respectivo y se justifiquen las causas que impidan el cumplimiento normal de la obligación.

Numeral 6 del artículo 50. Interrupción de la Prescripción. El cual queda así: La notificación a cualquiera de las partes de la acción judicial promovida por la Administración Tributaria; así como la notificación de cualquier resolución que establezca u otorgue medidas desjudicializadoras emitidas dentro de procesos penales, así como la sentencia dictada en un proceso penal relacionado con delitos contra el régimen tributario o aduanero.

Noveno y décimo párrafos del artículo 86. Cierre Temporal de Empresas, Establecimientos o Negocios. El juez reemplazará la sanción de cierre temporal por una multa equivalente al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos obtenidos por el sancionado, durante el último período mensual declarado, anterior a la imposición de la sanción.

Se adicionan los siguientes artículos:

Numeral cuatro al tercer párrafo del artículo 93. Resistencia a la Acción Fiscalizadora de la Administración Tributaria. El cual queda así: No rehacer sus registros contables, o rehacerlos fuera del plazo establecido en dicho Código, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registro, documentos, archivos o sistemas informáticos.

Se reforma el numeral cuatro y se adicionan los numerales trece y catorce al artículo 94. Infracciones a los Deberes Formales. Sanciones. Numeral 4. No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Sanción. Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) cada vez que se le fiscalice al contribuyente. Numeral 13. La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias. Sanción. Multa de cinco mil quetzales (Q5,000.00) la primera vez; una multa de diez mil quetzales (10,000.00) la segunda vez; y en caso de incumplimiento más de dos veces se aplicará multa por diez mil quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Numeral 14. Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria. Sanción. Multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00).

Artículo 98 “A”. Otras Atribuciones de la Administración Tributaria. La Administración Tributaria también podrá establecer de mutuo acuerdo con el contribuyente una dirección electrónica en Internet, o buzón electrónico, para cada uno de los contribuyentes y/o responsables; establecer procedimientos para la elaboración, transmisión y conservación de facturas, libros, registros y documentos por medios electrónicos, cuya impresión pueda hacer prueba en juicio; proporcionar a las autoridades competentes tributarias de otros países con los que se hubiere celebrado convenios de intercambio de información y recibir de éstos, información de carácter tributario o financiero, para fines eminentemente vinculados con la fiscalización y control tributario; participar directa o indirectamente en la negociación y elaboración de

tratados o convenios internacionales que afecten la recaudación impositiva en Guatemala, entre otros.

Artículo 101 “A”. Confidencialidad. Es punible revelar el monto de los impuestos pagados, utilidades, pérdidas, costos y cualquier otro dato referente a las contabilidades revisadas a personas individuales o jurídicas. Los documentos o informaciones obtenidas con violación de este artículo, no producen fe, ni hacen prueba en juicio.

Artículo 101 “B”. Obligatoriedad de Publicar Sentencias. La Administración Tributaria deberá publicar como mínimo en su página Web, en el Diario Oficial y en uno de los diarios de mayor circulación, dos veces durante cada año calendario, un listado que contenga los datos de las sentencias firmes emitidas en los procesos en materia tributaria en los que hubiere intervenido la Administración Tributaria, Dentro de los cuales deberán citar por lo menos: el nombre del contribuyente, el número de identificación tributaria, el número de proceso y la sanción emitida.

Artículo 112 “A” Otras Obligaciones de los Contribuyentes y Responsables. Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción, libros, documentos y archivos, estados de cuenta bancarios o sistemas informáticos del contribuyente, que se relacionan con sus actividades económicas y financieras; conservar por el plazo de prescripción, los documentos en que conste el cumplimiento de sus obligaciones tributarias; Rehacer sus registros contables, en los casos de destrucción, pérdida, deterioro, extravío, o delitos contra el patrimonio que se produzcan respecto de los libros, registros, documentos, archivos o sistemas informáticos, dentro del plazo de tres meses contados a partir de la fecha en que ocurrió el hecho, circunstancia que deberá acreditarse.

Artículo 142 “A” Medios de Prueba. En las actuaciones ante la Administración Tributaria, podrán utilizarse todos los medios de prueba admitidos en derecho.

Artículo 165 “A” Contenido de las Sentencias. La sentencia que ponga fin a este recurso, determinará si la resolución recurrida se apegó a la ley y a los principios

jurídicos aplicables a las actuaciones de la Administración Tributario y hará un análisis sobre cada una de las mismas en su parte considerativa.

Artículo 174 “A” Utilización de Sistemas o Medios de Comunicación. Las solicitudes de informes, actos bienes o derechos registrados, la anotación y levantamiento de medidas cautelares que tengan como destinatarios a registros públicos, instituciones financieras y terceros detentadores podrán agilizarse por medio del uso de sistemas y medios de comunicación informáticos, cuando estos sistemas existan y estén disponibles.

Artículo 174 “B” Plazo para Resolver. Una vez recibida la demanda económica coactiva, el juez competente deberá resolver dentro de la cuarenta y ocho horas siguientes a la recepción.

- b) **Decreto No. 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas.** Dentro de las reformas más relevantes realizadas a este decreto se mencionan las siguientes: Artículo 16. Procedencia del Crédito Fiscal. Procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por dicha ley; por ende se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente.

Artículo 17. Modificaciones al crédito fiscal. Las notas de débito o crédito, deberán registrarse en la contabilidad del vendedor dentro del plazo de dos meses, contados a partir de la fecha en que fue emitida la factura que será modificada o cancelada por medio de los referidos documentos.

Artículo 18. Documentación del Crédito Fiscal. Se reconocerá crédito fiscal cuando se encuentren los gastos respaldados por facturas, facturas especiales y notas de crédito. Estos documentos a su vez deben de estar emitidos a nombre del contribuyente con su respectivo número de identificación tributaria –NIT-; así mismo, deben indicar en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes. Cuando se

trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario.

Artículo 23. Devolución de Crédito Fiscal. Podrán solicitar la devolución de crédito fiscal los contribuyentes que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no puedan compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales. No procederá la devolución, cuando se detecte que la facturación de respaldo fue realizada con base a documentación falsa o elaborada con datos falsos y cuando el contribuyente exportador no pueda demostrar ante la Administración Tributaria, que los pagos de las facturas fueron efectivamente realizados.

Se reforma el segundo párrafo del artículo 25, el cual dice así: El Banco de Guatemala, para poder atender las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, queda expresamente facultado para abrir una cuenta específica denominada “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”, que acreditará con los recursos que deberá separar de la cuenta “Gobierno de la República –Fondo Común”, por un mínimo del ocho por ciento (8%) de los ingresos depositados diariamente en concepto de Impuesto al Valor Agregado.

- c) **Decreto No. 58-90 del Congreso de la República, Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero y sus Reformas.** A este decreto se adicionan las siguientes literales: Artículo 2. De los Casos Especiales de Defraudación Aduanera. literal ñ) la cual dice así: Efectuar las declaraciones de mercancías consignando un valor en aduanas menor al precio realmente pagado o por pagar, con el ánimo de omitir total o parcialmente el pago de la obligación tributaria aduanera, mediante la aportación de datos inexactos en las declaraciones respectivas. Literal o). Simular la importación, exportación, reexportación o acogerse a cualquier otro régimen u operación aduanera con el fin de obtener beneficios fiscales, tributarios o de cualquier otra índole que otorgue el estado.

Se reforman las siguientes literales: Artículo 7. De las Sanciones. Literal a) los autores, con prisión de siete a diez años. Artículo 9. De las Penas Accesorias. En todos los casos

de esta ley, la pena de prisión, además de las indicadas como accesorias para ellas en el Código Penal, lleva consigo y con igual carácter la de inhabilitación absoluta si se tratare de funcionarios o empleados públicos o la inhabilitación especial si se tratare de agentes aduaneros, transportistas aduaneros, depositarios aduaneros y otra clase de infractores; en ambos casos estas penas se aplicarán durante el cumplimiento de la prisión y cumplida ella por el doble de la pena impuesta.

Además, el Decreto No. 20-2006 del Congreso de la República instituye el control aduanero en puertos, aeropuertos y puestos fronterizos, esto le da a la Administración Tributaria acceso a todo lugar donde se encuentre la mercadería proveniente del exterior, sujeta o no al pago de derechos de importación e impuestos.

También, crea el Consejo Interinstitucional para la prevención, combate a la Defraudación Fiscal y al contrabando Aduanero, y deroga los artículos 1,3,12,14,19,21,23 y 25 del Decreto 03-04 que modifican el Decreto 6-91, Código Tributario y sus Reformas.

1.7.6 Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas, Decreto No. 26-92 del Congreso de la República

Es el que ejerce influencia significativa sobre todos los tipos de decisiones comerciales, su particularidad radica en gravar todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tengan su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en territorio Guatemalteco, incluyendo ganancias cambiarias cualquiera que sea la nacionalidad, domicilio o residencia de las persona que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración de los contratos.

1.7.7 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas, Decreto No. 27-92 del Congreso de la República

Este impuesto grava en un doce por ciento (12%), la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios, importaciones, arrendamientos de bienes muebles e inmuebles.

1.7.8 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto No. 37-92 del Congreso de la República

Es un impuesto que grava los contratos civiles y mercantiles, documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país, los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero, comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras por concepto de primas pagadas, los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos, pago de dividendos, pago de comisiones, etc. La tarifa de dicho impuesto es de un tres por ciento (3%) aplicado al valor de los actos y contratos afectos, además, existen tarifas específicas que se aplican a cada documento en particular que contempla la Ley. Además, dicha Ley señala en su artículo número nueve que los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, están afectos a pagar el Impuesto de Timbres Fiscales en los actos o contratos que celebre de conformidad con esta ley, cuando dichos actos y contratos no sean gravados con el Impuesto al Valor Agregado –IVA-.

1.7.9 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República

Este impuesto se genera por la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por parte de personas individuales o jurídicas y que éstas a la vez obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos, grava trimestralmente la cuarta parte del monto del activo neto o de los ingresos brutos, el que sea mayor en el 1%.

1.7.10 Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros, Decreto No. 26-95 del Congreso de la República

Este es un impuesto que grava en un diez por ciento (10%) los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos.

1.7.11 Otros

En el caso particular de las empresas Farmacéuticas, además, de los decretos descritos anteriormente, estas se encuentran reguladas por el Código de Salud que es el encargado de regular la funcionalidad de las mismas.

CAPÍTULO II

ORGANIZACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN CONTABLE

2.1 ORGANIZACIÓN

“Consiste en efectuar una serie de actividades humanas, y después coordinarlas de tal forma que el conjunto de las mismas actúe como una sola, para lograr un propósito común. En un sentido más amplio la organización es la estructuración técnica de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos humanos y materiales de un organismo social, con el fin de lograr la máxima eficiencia en la realización de planes y objetivos.” (18:15)

Es el proceso de hacer que la estructura de la empresa se ajuste a sus objetivos como a sus recursos y su ambiente. La estructura organizacional puede definirse como la disposición y relaciones recíprocas de las partes, componentes y los cargos de una empresa.

El concepto organización, se explica así:

- a) La organización se refiere a “estudiar”, es quizás la parte más típica de los elementos que corresponden a la mecánica administrativa, y según define Henry Fayol estos elementos son: planeación (Incluye la selección de objetivos, estrategias, políticas, programas y procedimientos. La planeación es una toma de decisiones.); organización (Es la división del trabajo en el que se debe incluir el establecimiento de una estructura funcional a través de la determinación de las diferentes actividades); dirección (Es el proceso de conducir a un grupo organizado hacia un objetivo previsto. Para dirigir con éxito se requiere desarrollar la capacidad de liderazgo. Un líder selecciona su grupo de trabajo, lo integra como un equipo, capacita a los trabajadores, los motiva, se comunica eficazmente, los supervisa y asesora, los estimula reconociendo la calidad de su trabajo y toma en cuenta las opiniones para la resolución de problemas.); coordinación (Es relacionar, reunir y armonizar todos los actos con el propósito de combinar los esfuerzos individuales para el logro de las metas propuestas.); y control (Es procurar que todo se desarrolle de acuerdo con las reglas establecidas y las órdenes dadas, es la

medición y la corrección de las actividades de los subordinados para asegurar que los hechos se ajusten a lo planificado).

- b) Se refiere a cómo deben ser las funciones, jerarquías y actividades.
- c) Se refiere siempre a funciones, niveles o actividades que están por estructurarse. Ve el futuro inmediato o remoto.
- d) Nos dice en concreto cómo y quién va a hacer cada actividad (esto último, en el sentido de que puesto, no precisamente de qué persona), y cómo lo va a hacer.
- e) La organización incluye el establecimiento de una estructura funcional a través de la determinación de las diferentes actividades.
- f) La departamentalización es uno de los aspectos importantes de la organización, a medida que se presenta la especialización del trabajo a través de diferentes funciones. El principio que debe regir la departamentalización es el de homogeneidad, el cual considera que las funciones son homogéneas, en la medida en que su contenido presenta ciertas semejanzas entre sí.

La organización desde el punto de vista contable se define así:

“Es la determinación, coordinación y control de los elementos necesarios para el registro de los hechos y operaciones de las economías privadas, empresas y entidades administradoras con fines de establecer su método de investigación.

Es la racionalización del servicio contable de un organismo social, cuyo propósito es asegurar un registro uniforme de las operaciones y hechos contables.” (12:8)

En conclusión, la Organización Contable es: la sincronización de los diversos elementos que intervienen en el proceso contable (personas, hechos, documentos y registros), con el propósito que las transacciones de las empresas sean registradas de manera correcta, oportuna, uniforme y conforme a Normas Internacionales de Información Financiera, siguiendo los estándares establecidos por la misma.

El objetivo de la organización contable es establecer los procedimientos que aseguren el registro y control metódico de los hechos o transacciones económicas, para analizar el pasado,

investigar el presente y planear el futuro de la empresa, con el propósito de garantizar la máxima productividad con el mínimo esfuerzo humano.

2.1.1 Principios de la Organización

La organización tiene como principios: la división del trabajo, la unidad de mando, la autoridad-responsabilidad y el equilibrio de dirección-control.

a) Principio de la División del Trabajo

Cuando más se divide el trabajo dedicando a cada empleado a una actividad más limitada y concreta, se obtiene, mayor eficiencia, precisión y destreza. Esto quiere decir, que la división del trabajo es el medio para obtener una mayor especialización y con ella mayor precisión, profundidad de conocimientos, destrezas y perfección en cada una de las personas dedicadas a cada función.

Deben hacerse no obstante algunas observaciones. La especialización solo es útil cuando se tiene un conocimiento general del campo del que dicha especialización es parte; de lo contrario, se desconocen las relaciones de la actividad propia con las demás.

b) Principio de la Unidad de Mando

Para cada función debe existir un solo jefe. Este principio establece la necesidad de que cada subordinado no reciba órdenes sobre una misma materia de dos personas distintas. Esto es esencial para el orden y la eficiencia que exige la organización: “Nadie puede servir a dos señores”.

Entendiéndose como función el conjunto de actividades afines y coordinadas, necesarias para alcanzar los objetivos de la empresa y siendo las actividades el conjunto de actos o labores específicas (operaciones) que realiza un individuo, un departamento o unidad determinada.

c) Principio de Autoridad-Responsabilidad

Debe precisarse el grado de responsabilidad que corresponde al jefe de cada nivel jerárquico, estableciéndose al mismo tiempo la autoridad correspondiente a aquella. La autoridad se ejerce de arriba hacia abajo, la responsabilidad va en la misma línea pero de abajo hacia arriba. Como elemento esencial de la jerarquía de una empresa cada nivel jerárquico debe tener

perfectamente señalado el grado de responsabilidad que en la función de la línea respectiva corresponde a cada jefe.

Esa responsabilidad es, a su vez, el fundamento de la autoridad que debe concedérsele. La autoridad sin responsabilidad es, no solo odiosa, sino que trastorna gravemente la organización. Un jefe que recibe la tarea de realizar ciertas funciones debe estar dotado de la autoridad para poder decidir en aquello que le ha sido encomendado como su responsabilidad.

d) Principio del Equilibrio de Dirección- Control

A cada grado de delegación debe corresponder el establecimiento de los controles adecuados, para asegurar la unidad de mando. La administración no puede existir sin alguna delegación, ya que aquella coincide en hacer a través de otros. Se delega la autoridad correlativamente a la responsabilidad comunicada, según el principio anterior.

2.1.2 Importancia de la Organización

Por ser el elemento final del aspecto teórico, esta recoge, complementa y lleva, hasta sus últimos detalles todo lo que la previsión y la planeación han señalado, respecto a cómo debe ser una empresa. La organización contable y administrativa se hace indispensable en la medida que las empresas crecen; una razón básica de la organización es que define las funciones específicas que debe desarrollar cada miembro del personal, determina su ubicación en la estructura organizacional y quiénes son sus superiores, que personal está a su mando, de quienes pueden depender para la ejecución de las actividades, entre otros.

Tan grande es la importancia de la organización, que en algunas ocasiones ha hecho perder de vista a muchos autores que no es sino una parte de la administración, dando lugar a que la contrapongan a esta última, como si la primera representa lo teórico y científico, y la segunda lo práctico y empírico. Esto es inadecuado, por todo lo que hemos visto antes. Tiene también gran importancia por constituir el punto de enlace entre los aspectos teóricos y los aspectos prácticos. Entre los aspectos importantes de la organización están los siguientes:

- a) La estructura de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos. Por lo tanto se refiere a cómo deben ser las funciones, jerarquías y actividades.

- b) Nos dice en concreto cómo, y quién va hacer cada cosa (en el sentido del puesto).
- c) Permite subdividir el trabajo en obligaciones operativas.
- d) Transforma los deberes operativos de grupo en posiciones operativas.
- e) Permite reunir las posiciones operativas entre unidades relacionadas y administrables.
- f) Define los requisitos del puesto.
- g) Selección y ubicación del personal en el puesto adecuado.
- h) Asigna la autoridad en cada miembro de la administración.
- i) Proporciona instalaciones y los recursos necesarios al personal para ejecutar sus labores.

2.1.3 Organigramas

Los sistemas de organización se representan en forma gráfica en los llamados organigramas, conocidos también como cartas o gráficas de organización. Un organigrama “Es la gráfica que muestra la estructura orgánica interna de la organización formal de una empresa, sus relaciones, sus niveles de jerarquía y las principales funciones que se desarrollan”. (12:25)

Los organigramas son importantes porque nos revelan lo siguiente:

- a) Permiten ver la división de funciones.
- b) Los niveles jerárquicos.
- c) Las líneas de autoridad y responsabilidad.
- d) Los canales formales de la comunicación.
- e) La naturaleza lineal o staff del departamento, suele indicarse por distintos colores, distintos groesos de la línea de comunicación, encontrándose dentro de la forma más usual, marcar la autoridad lineal con línea llena y la staff con línea punteada.
- f) Los jefes de cada grupo de empleados, trabajadores, entre otros.
- g) Las relaciones que existen entre los diversos puestos de la empresa y en cada departamento ò sección.

2.1.3.1 Requisitos para la Elaboración de Organigramas

- a) Los organigramas deben ser, ante todo, muy claros, por ello se recomienda que no contengan un número excesivo de cuadros y de puestos, ya que esto, en vez de ayudar a la estructura administrativa de la empresa, puede producir mayores confusiones. Por ello, los cuadros deben quedar separados entre si por espacios apropiados.

- b) Los organigramas no deben comprender ordinariamente a los trabajadores o empleados, Por ello lo más frecuente es partir del Director o Gerente General y terminarlo con los jefes o superiores del último nivel. Sin embargo, en ocasiones se acostumbra a incluir en ellos la Asamblea de Accionistas y el Consejo de Administración.
- c) Los organigramas deben contener nombres de funciones y no de personas, cuando sea que estos últimos figuren, conviene colocar dentro del mismo cuadro, con una letra mayor el nombre del puesto y con letra menor el nombre de la persona que lo ocupe.
- d) Los organigramas no pueden representar un número muy grande de elementos de organización. De ordinario sirven exclusivamente para lo señalado arriba.

2.1.3.2 Tipos de Organigramas

Los organigramas pueden ser: verticales, horizontales, circulares y escalares.

a) Organigramas Verticales

En los organigramas verticales, cada puesto subordinado a otro se representa por cuadros en un nivel inferior, ligados a ellos por líneas que representan la comunicación de responsabilidad y autoridad. De cada cuadro del segundo nivel se sacan líneas que indican la comunicación de autoridad y responsabilidad a los puestos que dependen de él y así sucesivamente. Un ejemplo de un organigrama vertical se muestra en el capítulo cinco en lo referente a la estructura organizacional de la unidad de análisis.

b) Organigramas Horizontales

Representan los mismos elementos de los anteriores, es decir cada puesto subordinado a otro se representa por cuadros en un nivel inferior, ligados a ellos por líneas que representan la comunicación de responsabilidad y autoridad, comenzando el nivel máximo jerárquico a la izquierda y haciéndose los demás niveles sucesivamente hacia la derecha.

c) Organigramas Circulares

Están formados por un cuadro central, que corresponde a la autoridad máxima en la empresa, a cuyo alrededor se trazan círculos concéntricos, cada uno de los cuales constituye un nivel de

organización. En cada uno de esos círculos se coloca a los jefes inmediatos, y se les liga con líneas que representan los canales de autoridad y responsabilidad.

d) Organigrama Escalar

Consiste en señalar con distintas sangrías en el margen izquierdo los distintos niveles jerárquicos, ayudándose de líneas que señalan dichos márgenes. Pueden usarse para mayor claridad distintos tipos de letra.

2.1.4 Reglas Básicas para el Desarrollo de la Organización

Para que un plan organizacional tenga éxito, deben seguirse ciertas reglas, las cuales dan una orientación sobre el desarrollo de lo que debe hacerse, siendo esta una de las razones por las que se consideran básicas para el desarrollo y éxito de un plan las siguientes:

2.1.4.1 La Planeación Debe Ser una Parte Integrante del Proceso Directivo

Una de las premisas básicas en una planeación formalizada, consiste en ayudar a los gerentes a tomar mejores decisiones de corto plazo, a la luz de los eventos futuros y de los resultados deseados. Un enfoque exitoso de la planeación eliminará muchas decisiones de crisis.

2.1.4.2 Responsabilidades de la Alta Dirección

Aún cuando la delegación es un aspecto integral de cualquier organización, la alta dirección debe involucrarse en el proceso mediante:

a) El Establecimiento del Ambiente

La dirección debe preparar el ambiente a modo que este sea agradable, al empleado. Debe proporcionar los implementos que este requiera en el desempeño de sus labores; tal el caso de batas, guantes, mascarillas, entre otros. El director de unidad debe asegurar la coordinación y continuidad.

b) La Evaluación

Si un plan no es el resultado de la participación y evaluación de la dirección, este de ningún modo tendrá éxito.

c) La Implantación

Los planes se elaboran para ser usados; por ello la alta dirección falla constantemente en la implantación de los mismos, ya que no procede a operar de acuerdo a lo planeado, por ende, el personal involucrado en la elaboración, pondrá muy poco entusiasmo a la preparación de los planes posteriores.

2.1.4.3 Establecimiento de Metas Adecuadas

Metas vagas, tales como, maximizar utilidades, minimizar costos, aumentar la participación de mercado, etc., a menudo conducen al establecimiento de planes excesivamente optimistas que de vez en cuando terminan en fracasos.

Las metas siempre deben ser mensurables, (por ejemplo incremento anual del 5% en ventas y 10% en utilidades), la alta dirección deberá establecer los lineamientos mediante la fijación de los parámetros antes de que las unidades operativas formulen sus planes individuales para que sean revisados.

2.1.4.4 Participación de los Gerentes de Departamento

Los planes deben ser llevados a cabo por las gerencias de cada departamento ya que su aporte es decisivo, sobre todo en las etapas iniciales. La participación de las gerencias durante el período de introducción del proceso y planeación, aumentara las probabilidades de éxito, por otra parte, si el proceso inicial se pone en práctica con cuidado, no será necesario extensas labores de prevención cuando se realicen cambios subsecuentes en el proceso de planeación.

2.1.4.5 Participación de las Unidades Operativas

Las revisiones formales de los planes con los Gerentes de los Departamentos y unidades operativas claves, permite a la Alta Dirección comprobar la credibilidad de las metas y de los planes de acción elaborados para alcanzarlas, así como lograr el compromiso de los gerentes.

2.1.4.6 Medición de Resultados Operativos

Los objetivos deben basarse en las necesidades operativas y deben ser mensurables, los bonos, primas e incrementos de sueldos por méritos, deberán estar en parte vinculados a los logros y su relación con los planes tanto en el aspecto cuantitativo como en el cualitativo.

2.1.4.7 Conocimiento de los Procedimientos

Todas las personas que participan en la preparación de la planificación deben comprender perfectamente lo que se espera de cada una de ellas. La dirección puede ayudar con la estimulación de la imaginación y la creatividad de los participantes.

Las reuniones de inicio del proceso anual son muy útiles para contestar todas las preguntas que pudieran surgir con motivo del proceso, para identificar riesgos y oportunidades, para solicitar nuevas ideas y para decidir lo que sea necesario respecto a aquellos puntos que así lo requieren.

2.1.4.8 Existencia Mínima de Formularios

Muchos sistemas de planeación requieren llenar tantos formularios y explicar tantos detalles que los participantes se vuelven auténticos burócratas de la planeación. Con objeto de mantener viva la creación y la imaginación, manténgase los requerimientos más simples durante todo el proceso de la planeación. Trate de que se produzca solo la información necesaria para lograr los objetivos de las unidades operativas, trátese de mantener la flexibilidad.

2.1.4.9 Formatos Básicos

Mientras que los formularios o formas deben mantenerse al mínimo, unas cuantas formas básicas le darán efectividad al proceso de remisión, sobre todo cuando se trate de una empresa con unidades múltiples. Este formato puede acompañarse de los suplementos que se requieran de acuerdo con necesidades específicas, sin embargo, deberá hacerse hincapié en la brevedad, con objeto de facilitar la labor de revisiones por parte de la alta dirección.

2.1.4.10 Calendarización

Debe establecerse un calendario con las actividades de mayor importancia y posteriormente cumplirlo.

2.1.4.11 Supuestos Económicos

Se deben emitir supuestos económicos amplios que cubran el periodo que se va a planear. Establecer parámetros para que todas las unidades planeen bajo los mismos supuestos generales en lo referente al ambiente económico; esto permite a la Alta Dirección concentrarse en los asuntos claves, en lugar de estar seleccionando supuestos económicos distintos y conflictivos.

2.1.4.12 Elaboración de Presupuestos

Los presupuestos estimados de las funciones staff que le sean cargadas a las unidades operativas deberán establecerse al principio del proceso. Esto permitirá al encargado o grupo de encargados de la coordinación planificador mostrar su labor de soporte al realizar su trabajo a tiempo, evitando que sus unidades operativas estén tratando de adivinar el monto de determinado cargo.

2.1.5 La Organización Funcional Como Medio de Control

La organización es un proceso encaminado a lograr un objetivo, fijado en el desarrollo de la planeación. De este trabajo se derivan diferentes actividades necesarias para su funcionamiento, así como la cantidad de recursos humanos, materiales y técnicos funcionales para alcanzar los objetivos fijados en la empresa, por lo cual los planes adquieren un significado importante para cada uno de los miembros del grupo.

La organización reúne todos los elementos en forma ordenada dando una orientación adecuada a los recursos humanos, suministrando los medios para hacer que el personal trabaje en forma efectiva hacia el logro de los objetivos específicos. Al organizar se crea una estructura que encierra e integra las diversas funciones de acuerdo al modelo determinado por la administración superior, el cual sugiere orden, orientación y una relación armónica.

La organización juega un papel decisivo en la administración, ya que coloca las funciones de la empresa en tal forma que estas trabajen individualmente y al mismo tiempo sigan un ritmo general. La importancia de la organización crecerá con la magnitud de la empresa, por lo tanto entre más grande sea esta, será necesario contar con un mayor número de especialistas en cada función, siendo necesaria una organización sistemática, con la finalidad de incrementar la participación de los ejecutivos en todos los niveles a través de la delegación de autoridad para toma de decisiones. Se requiere la organización en la empresa, porque es un medio de lograr una acción colectiva eficiente, ya que el trabajo a realizar, requiere del esfuerzo de muchas personas que deben reunirse y coordinarse, de manera que no solo las acciones colectivas sean valiosas y satisfactorias, sino también la contribución de los integrantes, lo cual le ayudara a desarrollar sus propios conocimientos y habilidades en beneficio de la organización.

Una razón básica de la organización, es hacer que cada uno de los miembros del personal conozca las actividades que va a ejecutar cuando la asignación es definida, para poder concentrarse en ella, esto da como resultado que exista el mínimo de malas interpretaciones y confusiones respecto de quién es el que va a hacer cada función. Más aún pueden reflejarse las relaciones de trabajo dentro de una empresa, en la que cada uno de los miembros obtiene información respecto al lugar en donde encaja en la estructura organizacional, conociendo las líneas jerárquicas con sus superiores, a quienes debe recurrir para supervisión y también con sus subordinados, de quienes puede depender para la ejecución exitosa de actividades específicas.

El objetivo o los objetivos de una organización le ayudan a determinar el tipo y número de actividades que deberán llevarse a cabo, su importancia relativa, el tipo de personas que incluirán, los grupos sociales que pueden formarse, el tiempo permisible para establecer la estructura de la organización.

2.2 SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS

Los sistemas y procedimientos juegan un papel muy importante ya que su diseño y operación deben responder a la forma en que se harán las cosas, los medios que se utilizarán para llevar a cabo las tareas asignadas y la metodología de los procesos de trabajo empleados; es decir, los procedimientos responden a las interrogantes ¿Quién debe hacerlo?, ¿Cómo deben hacerlo? y ¿Cuándo debe hacerlo?

2.2.1 Sistemas

Etimológicamente Sistema es una voz derivada del griego Symes-tania que quiere decir “colocar junto”, “reunir en un todo”. Siempre que un conjunto de variables se interconectan para satisfacer cierto objetivo forman un sistema: si no poseen estas características, simplemente será un agrupamiento de elementos.

Un sistema es el “Conjunto de elementos que están debidamente interrelacionados, que consideran los factores externos e internos que puedan afectar al sistema como un todo, con el fin de llegar a coordinar cada uno de sus actos para la obtención de un objetivo previamente establecido, a través de una gestión integrada.

Un sistema es un conjunto ordenado de procedimientos, operaciones y métodos relacionados entre si que contribuyen a realizar una función, es también el conjunto de personas, equipos necesarios para la realización coordinada de una actividad” (18:3). Así podemos hablar de la sociedad como un sistema integral, que no solo es el conjunto de habitantes, tierra y gobierno determinado por las relaciones que se originan entre estos elementos.

Derivado de lo anterior, podemos comprender a la empresa no solo como el conjunto de los recursos humanos, materiales y técnicos, sino también por la forma de las relaciones establecidas entre estos. Los sistemas poseen una organización interna, es decir, un modo específico de interconexión e interacción de sus componentes, en una empresa por pequeña que sea, aunque carezca de organigrama, su organización estará dada por las relaciones que existen entre los grupos de trabajadores y el jefe.

2.2.1.1 Conceptos Relacionados con los Sistemas

Para una mejor comprensión de la definición anterior de los sistemas se hace necesario establecer los términos que intervienen en el mismo.

Función

Conjunto de actividades afines y coordinadas, necesarias para alcanzar los objetivos de una empresa.

Actividad

Es el conjunto de actos o labores específicas (operaciones) que realiza un individuo, un departamento o unidad determinada.

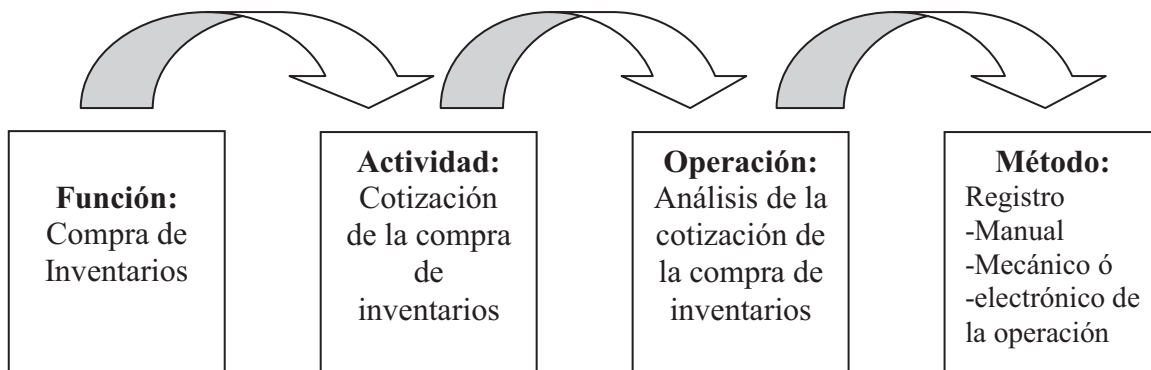
Operación

Es la división mínima del trabajo. Las operaciones pueden ser físicas o mentales; en conjunto, conforman una actividad y, si son secuenciales, forman un procedimiento.

Método

Es la manera de efectuar una operación o una secuencia de ellas.

Ejemplo de los conceptos anteriores:



2.2.1.2 Principios de los sistemas

“Entre los principios de los sistemas se tienen los siguientes:

- a) Suministrar servicio operacional y económico.
- b) Ubicar las funciones a manera de minimizar la comunicación y el papeleo.
- c) Crear armonía entre las distintas unidades de la organización.
- d) Las actividades que se desarrollan en secuencia deben ubicarse cerca tanto física como organizativamente.
- e) Delegar las funciones en grupos de organización
- f) Evitar funciones innecesarias.
- g) Un sistema de control debe ahorrar por lo menos el dinero que cuesta, es decir, que el beneficio que se obtenga de la implantación del sistema debe ser mayor del costo en que se incurra para implantarlo.
- h) Las funciones interdependientes deben ubicarse con la mayor proximidad.
- i) Delegar la autoridad para cumplir con la consiguiente responsabilidad.
- j) No excederse en delegar autoridad cuando la responsabilidad no lo requiere.
- k) Evitar conflictos de responsabilidad.
- l) Independencia de las funciones controladoras de las que se van a controlar.
- m) Unidad de mando.
- n) Flexibilidad.
- o) Objetivos no afectados por habilidades particulares.
- p) La expansión vertical y horizontal debe mantenerse al mínimo.
- q) Deben ser tan automáticos como sea posible.
- r) Deben darse a conocer por escrito a las personas involucradas en el sistema.
- s) Los objetivos deben realizarse en forma simple, clara y comprensible.

- t) Deben basarse en hechos verídicos y no en supuestos.
- u) Debe considerarse la posibilidad de error del personal, así como las imperfecciones del equipo.” (16:17)

2.2.1.3 Objetivos y Características de los Sistemas

“Dentro de los objetivos de los sistemas se encuentran los siguientes:

- a) Liberar a los ejecutivos de la toma de decisiones rutinarias.
- b) Aumentar la productividad de la fuerza de trabajo.
- c) Reducir errores con el establecimiento de controles.
- d) Aumentar el valor de la información al hacerla más significativa, oportuna y exacta.
- e) Reducir los costos del proceso.
- f) Reducir necesidades de espacio.
- g) Utilizar más eficientemente los recursos humanos.

Los sistemas en general tienen en común las características siguientes:

a) Jerarquía Ilimitada

Cada sistema es parte de un sistema mayor y a cada una de esas partes se le denomina subsistema. Así como es posible ampliar un sistema para abarcar una perspectiva de mayor alcance, también se puede reducir a una versión más pequeña. La empresa u organización de negocios se considera como el sistema total, cuando se atiende al estudio y análisis de los subsistemas de producción, distribución de artículos, administración, información, etc.

b) Interconexión de sus Elementos

Los elementos son los entes capaces de producir las acciones que debidamente combinadas pueden lograr el objetivo, las interrelaciones son las transacciones entre los elementos de modo que sus acciones o disposiciones conduzcan al objetivo deseado. No todas las relaciones que existen entre los elementos son significativas para un sistema, sino solo aquellas que en alguna forma contribuyen a que los fenómenos que experimenta el elemento se integre con los fenómenos que se realizan en torno a dichos elementos, para producir en conjunto un resultado característico que justifica la participación de cada elemento en el conjunto.

c) Organización Interna

A cada sistema en particular le corresponde una organización o modo específico de interconexión o interacción de los componentes que lo forman. Cuando más complejo es un sistema más compleja será su estructura.

d) Interdependencia

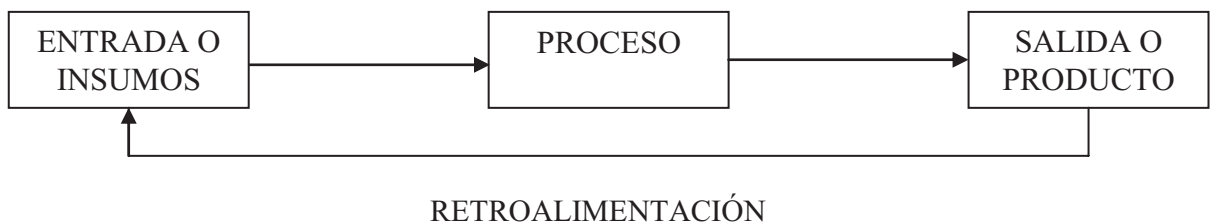
Las partes de un sistema de un subsistema, con y por lo tanto los cambios que sucedan en alguno de ellos, afectaran el comportamiento de los otros.

e) Evolución Constante

Un sistema no es estático, sino que evoluciona constantemente, según lo exijan las circunstancias. La supervivencia de un sistema depende de los cambios que se introduzcan en la medida que sea evaluado y rediseñado para adecuar su funcionamiento a los cambios que se dan en el ambiente.

2.2.1.4 Elementos y Operación de un Sistema

Los elementos que funcionan y operacionalmente son básicos y comunes a todos los sistemas son: la entrada o insumos, el proceso de conversión o procesador, la salida o producto y la retroalimentación.



La entrada o insumos, son los elementos que ingresan al sistema, recursos existentes en el ambiente: humanos, materiales, financieros, datos, instrucciones operativas, etc.

El proceso de conversión o procesador, es la actividad que transforma los insumos en productos o salidas. Los hombres, las máquinas, las funciones, las operaciones o las combinaciones de todos ellos, pueden actuar como procesadores.

Salida, es el resultado del proceso de conversión o procesador. Generalmente la salida o producto se utiliza de insumo nuevamente, aunque no necesariamente como insumo principal, convirtiéndose en una retroalimentación.” (16:15)

Derivado de lo anterior, se puede comprender a la empresa-fenómeno fundamentalmente social, no sólo como el conjunto de los recursos humanos, materiales y técnicos sino también por la forma de las relaciones establecidas entre éstos.

2.2.1.5 Clasificación de los Sistemas

“Existen dos clases de sistemas: Los naturales y los artificiales. Los naturales son los que se encuentran en la naturaleza; los que no han sido creados por el hombre. Los artificiales son creados por el hombre. Los sistemas artificiales pueden ser: formales e informales. Los formales son los planeados y controlados, mientras que los informales son los espontáneos.” (16:12)

2.2.1.6 Tipos de Sistemas

Dependiendo de la manera en que se ejecutan la mayor parte de las operaciones (método), los sistemas se pueden clasificar de la siguiente manera:

a) Manual

Se manifiesta a través del esfuerzo físico. Los datos son registrados en forma manual, con el uso de lápiz o pluma sobre documentos, empleando caracteres numéricos y alfabéticos. Los documentos son transferidos de un lugar a otro a través de personas, pueden ser almacenados en carpetas de archivos y fólder. La búsqueda de archivos es manual. Los datos son almacenados, arreglados y editados manualmente. Con frecuencia cierta información debe ser asentada sobre varios documentos a la vez, en este caso, el auxilio del papel carbón nos permite una mayor aceleración de los procesos. El sistema manual tiene sus ventajas: es de bajo costo, flexible y se adapta fácilmente a los cambios; sin embargo, retrasa los procesos.

b) Mecánico

Este sistema emplea dispositivos mecánicos que permiten, en comparación con los procedimientos manuales, un proceso de datos más eficiente. No obstante debemos considerar que estos mecanismos no desplazan totalmente los procesos manuales. La recopilación de datos

fuerza se logra a través de mecanismos como máquina de escribir, caja registradora, impresora de cheques, fotocopidora, relojes marcadores, máquinas de contabilidad, etc. Las características de un sistema de contabilidad a usarse dependen hasta cierto punto de la naturaleza de la empresa.

c) Electrónicos

Son aquellos en los cuales se utilizan computadoras, en las cuales se efectúan cálculos, y procesan la información a altas velocidades, ya que funcionan a través de microcircuitos activados por impulsos electrónicos, en vez de movimientos de partes mecánicas.

Un número de empresas cada vez mayor se ha dado cuenta de la importancia del uso de sistemas computarizados, para brindar mejores servicios, tener información exacta y oportuna para la toma de decisiones, todo lo cual le permite mejores posibilidades de competencia.

2.2.2 Procedimiento

Un procedimiento es la sucesión cronológica o secuencia de operaciones concatenadas o relacionadas entre sí. Los procedimientos son un conjunto de pasos u operaciones que definen en forma detallada la sucesión cronológica (cuando) y la manera de realizar una actividad (cómo), por un grupo de personas o varios departamentos en conjunto (quién), de acuerdo a ciertas normas establecidas.

2.3 SISTEMATIZACIÓN

La sistematización se considera como el hacer, evaluar, modificar y definir sistemas. La sistematización consiste en fijar un orden y establecer condiciones de sucesión racional y estrictamente definidas, a las que se someten todas las operaciones que se originan en el funcionamiento de una empresa.

Es el análisis de los planes de acción colectivos, procedimientos, formas y equipo con el fin de simplificar y estandarizar las operaciones de la empresa, sus funciones administrativas, de producción, de mercadeo, de finanzas, de relaciones laborales, entre otras, las cuales son ejecutadas por medio de rutinas, sistemas o de procedimientos.

La diferencia que existe entre un sistema y la sistematización radica en que, un sistema es la unión de reglas, elementos y principios que permiten realizar cierta labor, mientras que la sistematización es la utilización y aprovechamiento (racional al máximo y proporcionada) de los recursos que están al alcance y que permiten, en el menor esfuerzo y tiempo, ejecutar los objetivos planeados.

2.3.1 Objetivos de la Sistematización

Entre de los objetivos que persigue la sistematización se encuentran los siguientes:

- a) Medir la carga de trabajo de cada empleado para aumentar la productividad de la fuerza de trabajo.
- b) Hacer el mejor uso del tiempo.
- c) Reducir errores con el establecimiento de controles.
- d) Aumentar el valor de la información al hacerla más significativa, oportuna y exacta.
- e) Reducir el costo del proceso.
- f) Reducir las necesidades de espacio y utilizar efectivamente los recursos humanos.
- g) Crear políticas internas del personal.

2.3.2 Técnicas Utilizadas en la Sistematización

Dentro de las técnicas empleadas en la sistematización se pueden mencionar: la observación, la entrevista y los talleres de capacitación entre otras.

2.3.2.1 La Observación

La observación permite captar al observador/a algunos hechos, en el momento en que ocurren. Además se pueden obtener datos acerca de aquellos aspectos o conductas de los cuales se desea tener información. Con una actitud investigativa y observadora la persona que está sistematizando debe focalizar su atención en aquello que desea realmente conocer. Durante el tiempo en que se realiza la sistematización, la observación debe ser permanente y sistemática rescatando información significativa.

2.3.2.2 La entrevista

La entrevista es una técnica utilizada para obtener datos, que consiste en un dialogo entre dos o más personas figurando en dicho dialogo el entrevistador y/o investigador y el entrevistado. Se realiza con el fin de obtener información de parte de éste, que es, por lo general, una persona

entendida en la materia de investigación. Para realizar una sistematización efectiva se hace necesario hacer uso de la entrevista, ya que permite un dialogo e interacción entre el investigador y la persona entrevistada resolviendo así, ciertas inquietudes del investigador.

2.3.2.3 Talleres de Capacitación

Otra de las técnicas que se utiliza para sistematizar son los talleres de capacitación. Se habla de talleres de capacitación cuando la práctica educativa se realiza mediante una metodología participativa. Esta metodología permite partir de las vivencias y experiencias de los participantes en un proceso de acción/reflexión/acción. En el proceso de la sistematización esta técnica es de mucha importancia, debido a que la información obtenida de las vivencias y experiencias de los participantes retroalimentan dicho proceso y ayudan a mejorarlo.

2.3.3 Etapas o Fases de la Sistematización

Para aprovechar todo esfuerzo de mejoramiento administrativo, deberá indicarse con una cuidadosa preparación y la previa determinación del curso de acción que se habrá de seguir, que comprende las siguientes fases:

a) Planeación

Es el proceso intelectual y la disposición mental para efectuar tareas de una manera organizada, pensar antes de hacerlas y actuar a la luz de los hechos antes de la conjetura. El trabajo de sistemas implica necesariamente, el sentar las bases de acciones futuras, su método de acción, los recursos involucrados, etc., de manera que pueda anticiparse con alguna certeza los resultados que se van a obtener. La representación gráfica de la planeación se hace por medio de la gráfica de Gantt ó bien por redes CPM/PERT.

b) Investigación

Es un proceso de reunión de evidencias del problema objeto de estudio. El analista debe comprender a la empresa en su verdadera perspectiva, para lo cual se auxilia de la observación inspección, entrevistas y cuestionarios.

c) Análisis y Diseño

Es la fase del estudio de las causas y manifestaciones de las fallas. Las técnicas de análisis sirven para concretar la información recopilada en la fase de investigación, para facilitar su

examen. Una vez analizada la información, con las mismas técnicas se procede a diseñar las propuestas de distribución de trabajo, de espacio o procedimientos, diagrama de recorrido o bien el diagrama de flujo.

d) Implantación

Luego del análisis y diseño de un sistema, se pone en práctica cada actividad planificada iniciando la etapa de implantación de la sistematización, cabe mencionar que luego de la implantación se evalúan periódicamente los resultados, para corregir, cambiar o mejorar el sistema de acuerdo a las necesidades de información de la empresa farmacéutica.

Para una mejor comprensión de lo anterior se presenta a continuación un esquema general de las etapas o fases de la sistematización.

ETAPAS	PASOS	PRODUCTO
1. PLANEACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> - Definir el problema - Definición del objetivo de estudio - Investigación preliminar 	PLAN DE TRABAJO DE SISTEMATIZACIÓN
2. INVESTIGACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> - Observación - Inspección - Entrevista - Cuestionario 	INFORME TÉCNICO
3. ANALISIS Y DISEÑO	<ul style="list-style-type: none"> - Grafica de Distribución del Trabajo - Gráfica o Diagrama de Recorrido - Diagrama de Flujo - Grafica de Distribución de Oficina 	DISEÑO DEL DOCUMENTO FINAL PARA EL PROCESO DE SISTEMATIZACIÓN
4. IMPLANTACIÓN	Puesta en marcha del proyecto	APLICACIÓN DE LA SISTEMATIZACIÓN

2.3.4 Necesidades de la Sistematización en la Empresa

En la sistematización se crean, analizan, evalúan los sistemas para complementarlos o modificarlos de acuerdo a las necesidades de la empresa, tiene como objetivo principal la optimización del uso de los recursos disponibles.

La sistematización como tarea de la administración juega un papel muy importante en el buen funcionamiento de toda empresa, la administración se ocupa de alcanzar objetivos comunes con el menor esfuerzo, en el menor tiempo y al menor costo, y se vale de la sistematización para alcanzar la optimización del uso de estos recursos.

Una de las necesidades más frecuentes de sistematización en la empresa, es como por ejemplo: la estandarización de procesos, esto con el objetivo de ahorrar tiempo, recursos materiales, y alcanzar la eficacia y eficiencia en cada una de las áreas funcionales de la organización. Para ello será necesario diseñar un manual de políticas y procedimientos; preparación escrita de los procedimientos para el proceso de trabajo; preparación, publicación y mantenimiento de manuales de políticas y procedimientos.

El diseño de un manual de políticas y procedimientos para determinada área de la empresa se determina de acuerdo a las necesidades de información y la forma idónea de procesar los datos. Todo ello considerando la complejidad de las diferentes funciones administrativas y en especial las contables.

2.4 SISTEMA CONTABLE

La actual necesidad de toda empresa por el desarrollo de sus operaciones y por la naturaleza de las mismas, ha llevado a los profesionales de la contaduría a implantar sistemas de contabilidad que den a los empresarios o asociados, análisis e información que les sea de gran utilidad; de fácil y sencilla comprensión, para saber a cabalidad la verdadera situación financiera del negocio.

“El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos.” (13:15)

Un sistema de contabilidad para que sea eficaz debe ser diseñado de acuerdo a las necesidades de la empresa. En nuestro país la importancia de la tecnificación de la contabilidad en las diferentes empresas, reside entre otras cosas, en el uso de los datos para la toma de decisiones y como fuente de estadísticas para proyecciones. La implementación del sistema contable dentro de una organización estudiada, se lleva a cabo en la última fase de la organización que es la

implantación de los diseños más adecuados a utilizar de acuerdo a las necesidades de la empresa y a alcanzar los objetivos trazados.

Dentro de los elementos de un sistema contable se encuentran:

La Nomenclatura o Manual de Cuentas

Como primer paso en el estudio de sistemas de contabilidad, conviene establecer de una manera precisa, cuales son las cuentas que deberán abrirse en los libros, esta lista o codificación recibe el nombre de nomenclatura contable, catálogo de cuentas ó plan de cuentas.

Manual Contable

Tener un plan de cuentas bien elaborado sin un manual ilustrativo equivale a poseer un delicado aparato sin las instrucciones que expliquen la manera de operar. Así el manual contable, señala formas de trabajo específico para registrar las operaciones contables, formas de operar libros y las formas de presentación de la información financiera.

Documentos Comprobatorios

Sirven de respaldo para los registros contables y para comprobar las operaciones.

Libros Contables

El Código de Comercio en el artículo No. 372 establece que las empresas individuales y jurídicas están obligadas a operar ciertos libros principales, los cuales deben ser habilitados y autorizados legalmente. Adicionalmente en forma opcional de acuerdo a sus necesidades de información puede llevar registros auxiliares (Arto. No. 378).

Informes

La contabilidad debe presentar información de carácter general sobre la entidad económica mediante los Estados Financieros.

Todo sistema contable para cumplir sus objetivos de proporcionar información y efectuar control, debe cubrir los requisitos siguientes:

- a) Que proporcione toda la información necesaria.
- b) Que controle las operaciones que realice la empresa.

- c) Que su costo sea proporcional a las condiciones económicas de la empresa.
- d) Que los informes sean oportunos, confiables y exactos.

En muchas empresas pequeñas y medianas se subestima las ventajas de tener un sistema contable adecuado, puesto que no se obtiene la información y los controles requeridos para desarrollarlo. Para la implantación de un sistema contable se hace necesario considerar algunos criterios básicos.

- a) Análisis de las operaciones de la empresa.
- b) Registrar las operaciones en formas y registros.
- c) Establecer una adecuada comprobación interna, que abarque las operaciones.
- d) Registrar en los libros, las operaciones anotadas en formas impresas.
- e) Diseñar los reportes estadísticos, que deben prepararse, de las operaciones registradas.
- f) Facilitar las auditorías internas continuas y externas.
- g) Proveer los reportes a las oficinas de gobierno y otros organismos.

2.4.1 La Partida Doble, Teoría del Cargo y Abono y las Transacciones

A continuación se dan las definiciones de los vocablos: cuenta, cargo y abono y sus sinónimos débito y crédito, respectivamente con el objeto de que sea comprensible su aplicación en la práctica contable. Ya que los vocablos referidos no se pueden comprender si se desconoce dónde y cómo aplicarlos.

2.4.1.1 Cuenta

Se llama cuenta a un conjunto de anotaciones relacionadas con un mismo objeto. Las cuentas son agrupaciones de elementos homogéneos del activo, pasivo y patrimonio de la empresa; para cada grupo de elementos homogéneos del activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos se utiliza una cuenta. Su título se origina de la clase de transacción que se registre. Esto podemos decir que es un valioso recurso de que se vale la contabilidad para concentrar en una forma homogénea e independiente, las diversas transacciones que lleva a cabo una empresa. En una forma simple se le presenta como una “T” gráfica, con lo que se quiere esquematizar el rayado del libro mayor o centralizador (Artículo 368 del Decreto 2-70 del Congreso de la Republica, Código de Comercio). La cuenta al estar esquematizada en la forma que se ha indicado resulta tener dos lados, identificando al lado izquierdo como Debe y al lado derecho como Haber.

Cuenta	
(Titulo)	
Debe	Haber
Cargo	Abono

2.4.1.2 Principio Fundamental

Su razón viene del resultado de las operaciones entre personas y empresas o bien entre empresas y su interpretación al aplicarlos se dice que: debe haber una persona o entidad deudora, y una persona o entidad acreedora. Lo anterior implica que cualquier operación anotada en el debe de una cuenta, recibe el nombre de cargo o debito, y cada operación anotada en el haber recibe el nombre de abono o crédito. El principio fundamental es el Principio de Causalidad.

Principio de Causalidad

Este principio reza así “No hay causa sin efecto”, aplicado al proceso contable significa que “A todo cargo corresponde un abono” ya que en cualquier tipo de transacción se dan dos situaciones una de débito y otra de crédito.

2.4.1.3 “Principio de la Partida Doble

- a) No hay deudor sin acreedor y viceversa.
- b) No hay cambio sin valor.
- c) En todo registro el importe de las cuentas deudoras debe estar equilibrado con las cuentas acreedoras.
- d) El que recibe es deudor y el que entrega es acreedor.
- e) Con la excepción de las cuentas patrimoniales, documentos y cuentas por pagar, todos los valores primero entran y después salen.
- f) Todos los valores al salir lo harán bajo el mismo título o cuenta por el que entraron.
- g) Como regla general las cuentas se cargan: cuando aumenta el activo, cuando disminuye el pasivo y cuando disminuye el capital.
- h) Como regla general las cuentas se abonan: cuando disminuye el activo, cuando aumenta el pasivo y cuando aumenta el capital.” (13:5)

Es preciso aclarar a los lectores que las cuentas de resultados pueden ser de ingreso ó producto y gastos, las cuentas de ingreso o producto primero se abonan y las cuentas de gasto primero se cargan.

2.4.2 Campo de la Contabilidad

Si consideramos a la contabilidad como instrumento para la toma de decisiones, no vacilamos en afirmar que los dueños de un negocio para orientar sobre bases firmes sus actividades, necesitan obligadamente de los datos e informes que en forma actualizada, proporciona la contabilidad.

Así dentro de un complejo industrial y comercial, al gerente de ventas le es imprescindible contar con datos comparativos respecto al comportamiento de las ventas y los costos sobre las mismas. Asimismo al encargado de créditos, le concierne información periódica referente al ritmo de las recuperaciones, la antigüedad de los saldos, entre otros.

2.4.3 Qué es la Contabilidad

Algunas personas piensan equivocadamente que la contabilidad es un campo altamente técnico que solamente pueden entender los profesionales en la materia. En realidad casi, todo el mundo practica la contabilidad diariamente en una u otra forma. La contabilidad es esencialmente importante para la operación exitosa de un negocio, una universidad, una comunidad, un programa social ó una ciudad.

Dada la importancia que tiene la contabilidad esta se define así: Sistema de información que expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad económica, así como ciertos acontecimientos económicos que la afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura tanto a usuarios internos como externos de la organización.

2.4.4 Características de la Contabilidad

La contabilidad presenta información de carácter general sobre la entidad económica mediante estados financieros. Una presentación razonablemente adecuada de la entidad se compone de Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Situación Financiera, Estado de Flujo de Efectivo y Notas explicativas. “La contabilidad como técnica utilizada para

producir información de base para la toma de decisiones, debe reunir una serie de requisitos que satisfagan adecuadamente las necesidades de gestión. Estas características son: Utilidad, confiabilidad, oportunidad, objetividad, verificabilidad y provisionalidad.” (10:27)

2.4.5 Objetivos de la Contabilidad

Con base en las características de la contabilidad se cumplen los objetivos siguientes:

- a) Proporcionar el máximo de información indispensable para una acertada toma de decisiones en áreas tales como: estructura financiera, resultados, costos, rendimientos, entre otros.
- b) Aplicar las prescripciones legales correspondientes.
- c) Establecer para la empresa en su conjunto ó para cada una de sus divisiones, sucursales ò agencias, para un ejercicio contable ó para una parte del mismo, situaciones financieras, balances y cuentas de gastos, de productos y de resultados, documentados, veraces y cuyos elementos sean comparables en el tiempo.
- d) Obtener información que muestre la situación económica de la empresa frente a terceros.
- e) Registrar imparcialmente las transacciones.
- f) Permitir la interpretación de los hechos registrados.
- g) Controlar las operaciones que realiza la empresa.
- h) Ejercer control sobre los bienes de la empresa.
- i) Proporcionar información necesaria y oportuna.
- j) Que su costo sea proporcional a las condiciones económicas de la empresa.
- k) Registro de las operaciones con exactitud y rapidez razonable, para establecer la situación financiera de la empresa en un momento determinado.
- l) Utilizar de manera eficiente los recursos humanos disponibles.
- m) Crear salvaguardas necesarias para proteger los activos de la empresa.
- n) Reducir costos con la implantación de un sistema contable eficiente.
- o) Establecer costos de producción y venta, para determinar si el margen de ganancia, está de acuerdo con las políticas establecidas.

2.4.6 Cuentas Contables y Su Clasificación

Los principales tipos de cuentas existentes dentro de un sistema contable, corresponden a las secciones principales de los estados financieros de mayor importancia. Un conjunto completo de Estados Financieros incluye los siguientes:

Estados Financieros Básicos:

- a) Estado de Situación Financiera
- b) Estado de Resultados
- c) Estado de Flujo de Efectivo
- d) Estado de Cambios en el Patrimonio
- e) Notas explicativas a los Estados Financieros

Estado de Costos de Producción (es un estado financiero secundario)

El Estado de Situación Financiera se forma de la siguiente manera:

- Cuentas de Activo: Activo No Corriente y Activo Corriente
- Patrimonio Neto
- Cuentas de Pasivo: Pasivo No Corriente y Pasivo Corriente

El Estado de Resultados lo forman:

- Cuentas de Ingresos
- Gastos
- Otros Gastos y Productos Financieros

El Estado de Flujo de Efectivo está conformado por:

- Flujo de efectivo por actividades de explotación
- Flujo de efectivo por actividades de inversión
- Flujo de efectivo por actividades de financiación
- Y otros datos adicionales como: Aumento de efectivo y equivalentes de efectivo, efectivo y equivalentes de efectivo al principio del año.

El Estado de Cambios en el Patrimonio debe mostrar lo siguiente:

- Todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien

- Los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios que actúan como tales

Políticas Contables

- Son definidas por la Gerencia de la empresa considerando la naturaleza de sus operaciones.
- Deben apegarse a los lineamientos establecidos en la NIIF
- Las políticas comprenden principios, métodos, reglas y procedimientos adoptados por la empresa en la preparación y presentación de sus Estados Financieros.

2.4.7 Propósito y Naturaleza de la Información Financiera

“El propósito fundamental de la contabilidad es proporcionar información financiera sobre una entidad económica. Quienes toman decisiones administrativas necesitan información financiera de una empresa para ayudarse en la planeación y el control de las actividades de la organización.

La información financiera también la requieren personas externas –propietarios, acreedores, inversionistas potenciales, gobierno y el público- quienes han proporcionado dinero a la empresa o quienes tienen algún interés en el negocio que puede servirse de información sobre su posición financiera y resultados de sus operaciones. El papel del sistema contable de la organización es desarrollar y comunicar esta información.” (14:3)

2.4.8 Creación de información Financiera

“Un sistema contable comprende los métodos, procedimientos y recursos utilizados por una entidad para seguir la huella de las actividades financieras y resumirlas en forma útil para quienes toman las decisiones. Para lograr estos objetivos un sistema contable puede hacer uso de computadores y pantallas de video, como también de registros manuales e informes impresos.

De hecho el sistema contable de cualquier empresa de tamaño apreciable probablemente incluye todos estos registros y recursos, Independientemente de que el sistema contable sea simple o muy complejo, se deben ejecutar tres pasos básicos utilizando la información

relacionada con las actividades financieras, los datos se deben registrar, clasificar y resumir.”
(16:3)

Paso 1 Registro de la Actividad Financiera

La primera función de un sistema contable consiste en crear un registro sistemático de la actividad comercial diaria en términos económicos. Por ejemplo, se compran y venden bienes y servicios, se otorga crédito a los clientes, se contraen deudas y se recibe y paga dinero en efectivo. Estas transacciones son características de los eventos comerciales que se pueden expresar en términos monetarios y se deben registrar en los libros de contabilidad.

Paso 2 Clasificación de la Información

La información debe clasificarse en grupos o categorías. Por ejemplo un paso lógico en el desarrollo de información útil sobre la situación financiera de un negocio comprende la agrupación de aquellas transacciones a través de las cuales se recibe o se paga dinero.

Paso 3 Resumen de la Información

Para que la información contable pueda ser utilizada por quienes toman decisiones, esta debe estar muy resumida. Por ejemplo, una relación completa de las transacciones de ventas para una empresa con mucho movimiento sería demasiado larga para que cualquier persona se dedicara a leerla. Los empleados responsables de comprar mercancías necesitan información de ventas resumida por producto. Los gerentes de almacén necesitarán la información de ventas resumida por departamento.

2.4.9 Comunicación de la Información Financiera

Un sistema contable debe proporcionar información a los gerentes y también a varios usuarios externos que tienen interés en las actividades financieras de la empresa. Las personas que reciben los informes contables se denominan usuarios de la información contable. El tipo de información que un usuario determinado necesita depende de los tipos de decisiones que debe tomar. La información debe cumplir con las características de oportunidad y confiabilidad.

2.5 ORGANIZACIÓN DEL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

“La organización contable está estrechamente ligada a la organización general de la empresa. Los trabajos contables son complementarios de los demás trabajos. La documentación fuente

consiste en formas creadas por otros departamentos o procedentes del exterior, los cuales son recibidos y verificados por otros departamentos. Las operaciones que se ejecuten en los diversos departamentos generalmente dan origen a registros contables, luego a estados y extractos de cuenta que emanan del departamento de contabilidad, constituyéndose en la documentación indispensable para la toma de decisiones importantes por parte de la dirección de la empresa y los demás empleados responsables.

La dirección es la que debe fijar los objetivos que ha de alcanzar la contabilidad, precisar los informes que ha de suministrarle y la forma en que estos deben de ser presentados. Al comenzar a organizar, el esfuerzo se dirige a dar respuestas a algunas cuestiones fundamentales, simples aparentemente pero con gran sentido.

¿Cuáles son los objetivos a alcanzar?

¿Cuáles son las tareas necesarias para alcanzar los objetivos?

¿Cómo hay que cumplirlas?

¿Cuándo hay que cumplirlas?

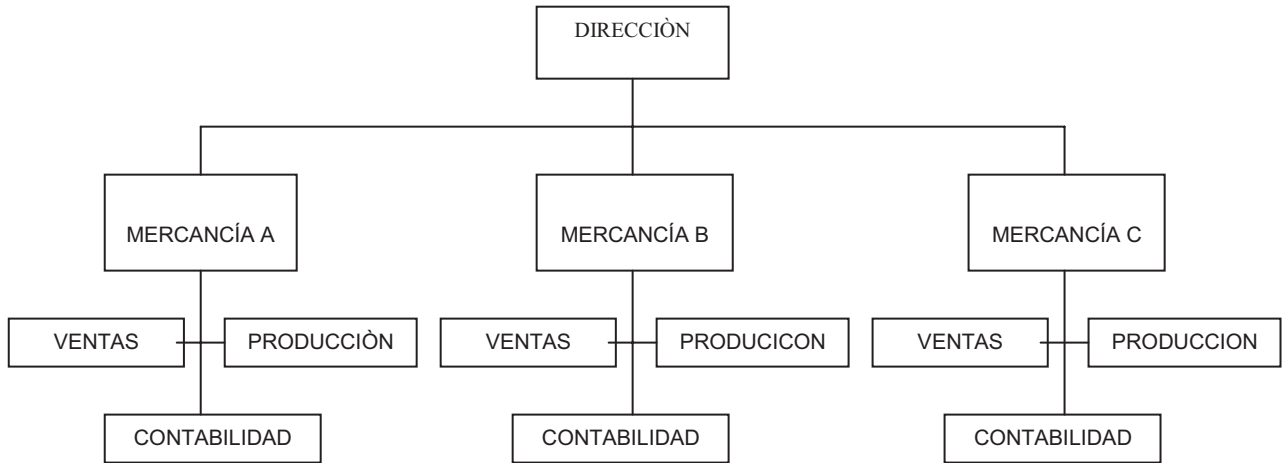
¿Por quién han de ser cumplidas?

¿Cómo controlar la ejecución de estos trabajos?

Las respuestas a estas interrogantes permiten completar los organigramas. En general se puede afirmar que una empresa está en condiciones de elegir, como principio fundamental para proyectar su organización, una división de sus departamentos por objeto o por función y, eventualmente, una combinación de las dos formas.

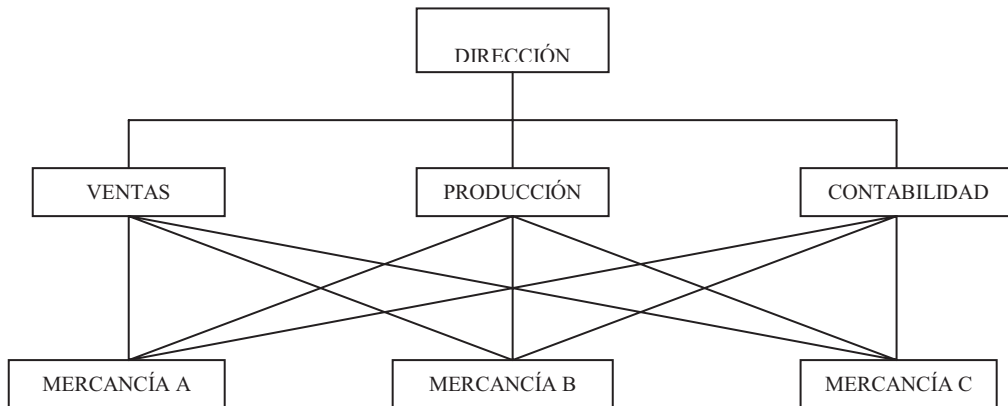
2.5.1 Organización por objetos

“La división según el objeto se basa en que los escalones superiores de la empresa se subdividen conforme la naturaleza del trabajo, tal como se indica en la figura siguiente que se utiliza como por ejemplo, de acuerdo con el grupo de mercancías con que opera la empresa, los grupos de clientes u otros criterios parecidos. Esto debe entenderse en el sentido de que se establezca una función o sección independiente para cada uno de estos objetos, de manera que cada función atienda por si misma a todas las tareas necesarias, como son la compra, la fabricación, la venta, la contabilización, etc., independientemente de las otras secciones principales.



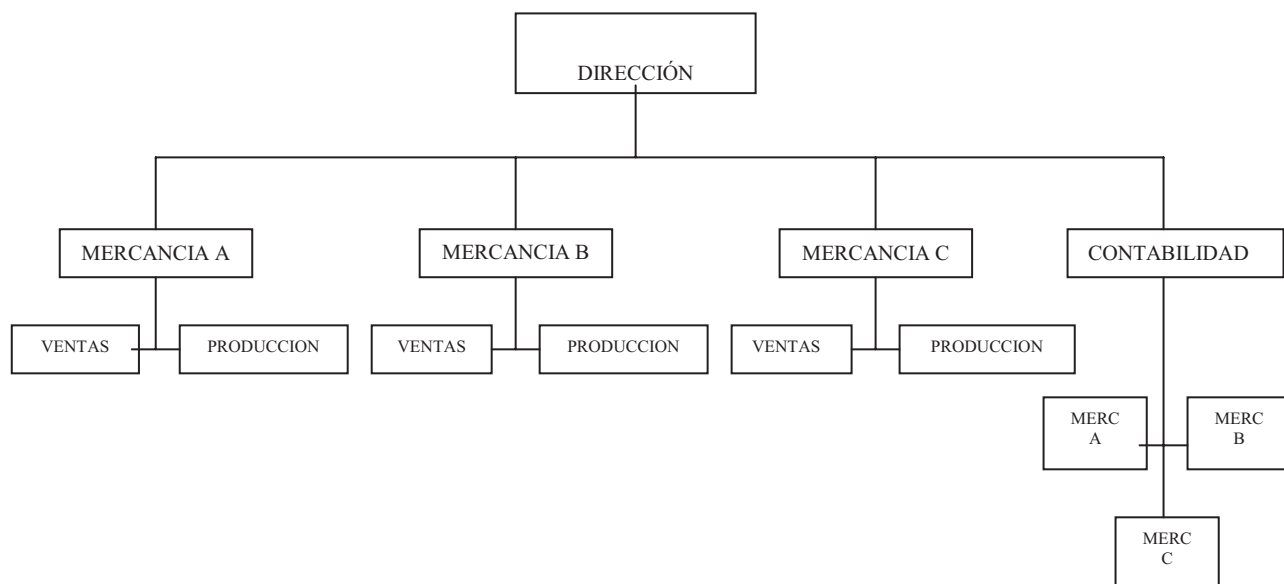
2.5.2 Organización por funciones:

En la división por funciones, el trabajo se reúne según sus finalidades, de modo que cada departamento principal se ocupa de una labor funcionalmente uniforme (por ejemplo compras, fabricación, ventas, etc.) para todos los grupos de mercancías, clientes, etc., con los que opera la empresa. Nótese que en esta forma sólo habría un departamento de contabilidad que comprenderá todos los ramos de la empresa.

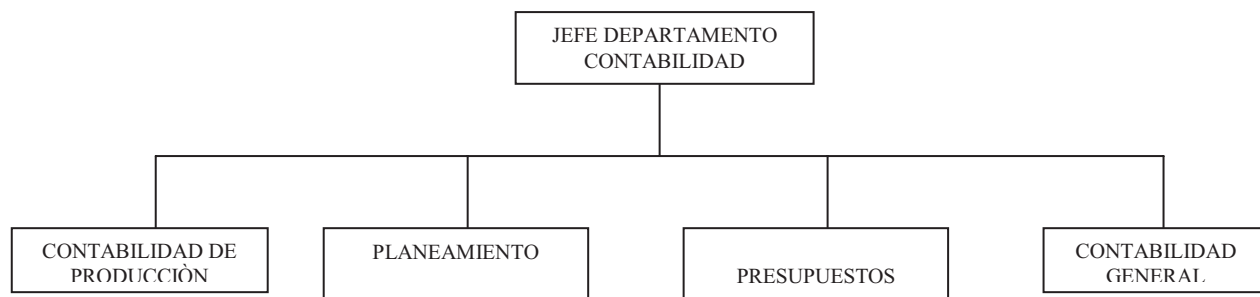


2.5.3 Organización por Objetos y por Funciones

En la práctica los esquemas de organización no se dan puros, véase la gráfica siguiente:



Íntimamente el departamento de contabilidad puede ser organizado de muy diferentes formas a guisa de ejemplo se pueden citar los siguientes: un departamento dirigido por un jefe y con las secciones o grupos de trabajo denominados: contabilidad de producción (de costos), planeamiento y presupuestos y contabilidad central. Otra sería: un jefe y las secciones o grupos: contabilidad financiera, contabilidad de costos, planificación caja y estadística.



La organización del departamento de contabilidad se enmarca dentro de los principios y procedimientos de organización científica, la identificación y división de los trabajos, a su normalización y sistematización, a las normas de trabajo, a la precisa distribución de atribuciones y responsabilidades y a la delimitación de ciertas responsabilidades. El departamento contable está a su vez, constituido como unidad independiente de las otras divisiones de la empresa. Sus empleados deben permanecer imparciales frente al significado de los hechos por ellos registrados.

La contabilidad debe quedar sometida a una revisión periódica para ser adaptada a las circunstancias, pero esta revisión debe hacerse en un orden, ser aprobada por la autoridad superior y dar lugar a las correspondientes modificaciones en las normas de trabajo. La organización contable como cualquier otra parte de la organización no puede ser modificada sin autorización especial.” (16:32).

2.5.4 Criterios de Distribución

Para poder organizar la contabilidad, la dirección debe comenzar por establecer la forma de los informes contables o financieros, que incluyen los estados financieros que facilitaran a los usuarios de los mismos obtener la síntesis de la información necesaria para la toma de decisiones, es decir, para subdividir y clasificar las cuentas adecuadamente, se debe empezar por tener la forma de dichos informes, para conocer qué información debe producirse.

El contenido de los informes contables es esencialmente variable según las finalidades que se persigan, las características de la empresa y las necesidades de los destinatarios de dichos documentos. Normalmente la información que estos proporcionan es extraída de la contabilidad.

Todo dato de interés proviene originalmente de una cuenta o varias cuentas. Si la empresa establece un presupuesto, los rubros de este deben corresponder a los rubros contables. Ciertos informes tendrán por objeto mostrar las desviaciones positivas o negativas entre las previsiones el presupuesto con las realidades registradas por la contabilidad. Para satisfacer las exigencias de los usuarios de informes, la contabilidad crea múltiples divisiones, subdivisiones y agrupamiento de cuentas. Al efecto se aplican las reglas generales siguientes:

- a) En principio una cuenta agrupa valores que tienen carácter común. Además todos los valores que se llevan a una cuenta tienen características especiales. El nombre de la cuenta debe expresar el carácter común y las características elegidas.
- b) Los valores que posean el mismo carácter común deben ser distribuidos en varias cuentas o bien, el valor, una vez registrado en una cuenta, se distribuye entre varias otras.

CAPÍTULO III

INVENTARIOS

3.1 DEFINICIÓN

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

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

- a) Se tiene para la venta en el curso ordinario del negocio,
- b) Están en proceso de producción para la futura venta, o
- c) Han de consumirse corrientemente para el giro del negocio.

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

Inventarios son activos:

- a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de explotación;
- b) en proceso de producción con vistas a esa venta, o
- c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

“El valor neto realizable del inventario es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.” (10:48)

3.2 CLASIFICACIÓN

Los inventarios, según el tipo de empresa que se trate (comercial, industrial, manufacturera, agrícola y de servicios) se clasifican de la forma siguiente:

3.2.1 Inventario de Materias Primas o Materiales

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

3.2.2 Inventario de Producto en Proceso

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

3.2.3 Inventario de Productos Terminados

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

3.2.4 Inventario de Mercaderías

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

3.2.5 Inventario de Suministros de Fábrica

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

3.2.6 Otras Clasificaciones

A continuación se detallan otras clasificaciones existentes de los inventarios.

a) Inventario Físico

Recuento físico de las existencias que se encuentran en almacén. Es el inventario real. Es contar, pesar, medir y anotar todas y cada una de las diferentes clases de bienes que se hallen en existencia en la fecha del inventario, para posteriormente evaluar cada una de dichas partidas,

Se realiza como una lista detallada y valorada de las existencias. Cálculo del inventario realizado mediante un listado del stock realmente poseído. La realización de este inventario tiene como finalidad, confirmar que los registros del inventario representan fielmente el valor del activo principal.

b) Inventario en Tránsito

Es utilizado con el fin de sostener las operaciones para abastecer los conductos que ligan a las empresas con sus proveedores y sus clientes, respectivamente. Existe porque un material debe moverse de un lugar a otro, mientras el inventario se encuentra en camino, no puede tener una función útil para las plantas y los clientes, existen exclusivamente por el tiempo de transporte.

c) Inventario en Consignación

Es aquella mercadería que se entrega para ser vendida, pero el título de propiedad lo conserva el vendedor.

d) Inventario en Línea

Es aquel que aguarda a ser procesado en la línea de producción.

e) Inventario en Cuarentena

Es aquel inventario que debe de cumplir con un periodo de almacenamiento antes de disponer del mismo, es aplicado a bienes de consumo, generalmente comestibles u otros.

f) Inventario de Seguridad

Son aquellos que existen en un lugar dado de la empresa como resultado de incertidumbre en la demanda u oferta de unidades en dicho lugar. Los inventarios de seguridad concernientes a materias primas, protegen contra la incertidumbre de la actuación de proveedores debido a factores como el tiempo de espera, huelgas, vacaciones o unidades que al ser de mala calidad no podrán ser aceptadas. Se utilizan para prevenir faltantes debido a fluctuaciones inciertas de la demanda.

3.3 IMPORTANCIA DEL RUBRO DE INVENTARIOS

Los activos corrientes más importantes en los balances de la mayoría de las empresas son: efectivo, cuentas por cobrar e inventarios. De estos tres el inventario de mercaderías por lo

general es el más valioso, porque representa la materia prima para obtener el producto final. Debido al tamaño relativamente grande de este activo, un error en la valoración del inventario puede ocasionar una distorsión de gran incidencia en la situación financiera y en la presentación del ingreso neto.

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

Administrativamente, la empresa debe decidir que niveles de inventario puede mantener para evitar problemas de carácter financiero, como por ejemplo: mantener inventario excesivo de poco movimiento. En ocasiones se adoptan ciertas políticas para alcanzar los objetivos de control de inventario, principalmente porque no es posible alcanzarlos todos a la vez. Entre ellos se pueden mencionar los siguientes:

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

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

3.4 SISTEMA DE CONTROL DE INVENTARIOS

El sistema de control de inventarios se encarga de regular en forma óptima las existencias de cada uno de los productos que se ofrecen a los clientes, protegiendo a la empresa de costos innecesarios por acumulación o falta de existencias.

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

3.4.1 Inventario Permanente o Perpetuo de Control o de Contabilización

Este sistema requiere un registro continuo de las adiciones y reducciones en materiales, productos en proceso y costo de mercaderías vendidas actualizando diariamente, por lo que puede proporcionar un riguroso control interno sobre el inventario de mercancías. Entre las ventajas del sistema de inventario perpetuo se contemplan las siguientes:

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

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

3.4.2 Inventario Periódico o Pormenorizado

A diferencia del anterior, este sistema no requiere de un registro diario de los cambios en los inventarios, en vez de ello, los costos se registran por clasificaciones naturales, tales como compras de materiales, fletes de entrada y descuentos sobre compras. Los costos del material

utilizado o los costos de las mercancías vendidas no pueden calcularse con exactitud sino hasta que los inventarios finales, determinados por recuento físico, se deduzcan de la suma del inventario inicial, las compras y otros costos de operación.

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

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

La contabilización de un inventario periódico requiere que las adquisiciones de mercancías sean registradas por débitos a una cuenta de compras. En el momento de una transacción por ventas, no se registra el costo de la mercancía vendida. Bajo el sistema de inventario periódico, la cuenta de inventarios se actualiza únicamente al final del período contable cuando todas las mercancías disponibles sean contadas y valoradas.

El sistema de inventario periódico es adecuado en empresas que venden una variedad de mercancías con precios bajos por unidad, tales como una droguería, una ferretería, entre otros.

3.5 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

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

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

Costes de Adquisición

Los costes de adquisición incluyen: precio de compra, derechos arancelarios de importación para el adquirente, los transportes, el almacenamiento, otros costos directamente atribuidos a la adquisición de las mercaderías los materiales o los servicios.

Costes de Transformación

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

Otros Costes

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

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

- a) El costo de los inventarios no puede recuperarse en el caso de que:
 - Los mismos estén dañados,
 - Los precios del mercado han caído,
 - Los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado.

- b) La práctica de rebajar el saldo, hasta que el valor en libros sea igual al valor neto realizable es acorde con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera recuperar de su venta o uso posterior.

- c) Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable que esté disponible, en el momento de hacerlas, acerca del importe que se espera recuperar de los inventarios. Tales estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del período.

Dentro de los métodos de valuación de inventarios se pueden mencionar los siguientes:

3.5.1 Método Primero en Entrar, Primero en Salir (PEPS)

El método primero en entrar, primero en salir conocido generalmente como método fifo (first in, first out), se basa en la creencia de que la primera mercancía comprada es la primera que se

vende. En otras palabras, cada venta le da salida al costo de las mercancías más viejas en existencia, por lo tanto, el inventario final consta del costo de las mercancías adquiridas más recientemente. El inventario final queda valuado al costo de las compras más recientes y al costo de venta se le aplica los costos más antiguos.

Ventajas

- a) La valuación del inventario en el Balance de Situación General es una aproximación de los costos de reposición, y algunas veces podría ser idéntica.
- b) El costo de producción es una razonable representación del costo específico de las unidades que salieron.

Desventajas

- a) En períodos de inflación el método PEPS no logra equilibrar los ingresos con los costos correspondientes, porque subestima el costo de las mercaderías vendidas.
- b) Conduce a producir ganancias en papel o nominales, que no son un reflejo verdadero de los resultados de la operación. A esto puede añadirse pago excesivo de impuestos, y posibles declaraciones improcedentes de dividendos.

Sin embargo, este método de valuación de inventarios no se encuentra contemplado en el artículo No. 49, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.

3.5.2 Método Último en Entrar, Primero en Salir (UEPS)

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

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

materiales, pudiendo decir entonces, que el costo de producción tiene precio actual y el inventario mantiene precio antiguo.

Ventajas

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

Desventajas

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

Se recomienda utilizarlo en economías de inflación o hiperinflación. No obstante, es importante mencionar lo que al respecto muestran las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), en donde se prohíbe la utilización del método UEPS, pues “ningún activo puede valorarse por encima del valor recuperable del mismo.

3.5.3 Método Costo Promedio

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

a) Promedio Constante o Continuo

Consiste en obtener en cada entrada de material el precio promedio que le corresponda en esa fecha.

b) Promedio Periódico

En este caso se mantiene el precio aplicado a un período determinado (semanal, quincenal o mensual), por lo tanto pasado dicho período se vuelve a obtener un nuevo precio promedio para aplicarse al nuevo período y así sucesivamente.

Ventajas

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

Desventajas

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

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

3.5.4 Método de Identificación Específica

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

3.5.5 Método Minorista

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

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

3.5.6 Método de Costos Estándar

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

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

Ventajas

- a) El costo se trabaja a base de estimados.
- b) Se puede comparar el costo real con el estimado para ver y analizar las variaciones.

Desventajas

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

3.6 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE INVENTARIOS

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

3.6.1 Recepción

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

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

a) Recepción de mercaderías

Verificando que la cantidad y la calidad de los bienes coincidan con lo estipulado en la copia de la orden de compra y respectiva factura, y

b) Elaborar el Informe de Recepción

Consiste en un documento en el que éste departamento reporta haber recibido la mercadería, de acuerdo a las especificaciones de la orden de compra. Dicho informe debe contener como mínimo los siguientes datos:

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

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

3.6.2 Registro de Inventarios

Como se ha indicado anteriormente, los inventarios representan un renglón importante en el activo de la empresa, por tal razón, se debe llevar un adecuado registro contable de las operaciones relativas a los inventarios, su adquisición (la cual constituye costos incidentales como gastos de compra, las operaciones de devoluciones, rebajas y descuentos), el uso de

formas y registros auxiliares (como las tarjetas de almacén) y la presentación de adecuados informes sobre este rubro.

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

Actualmente existen programas específicos o paquetes para llevar un control adecuado de los inventarios por medio de un computador, el cual consiste en almacenar los datos a un servidor quien automáticamente al ingresar los datos de requisiciones, despachos, devoluciones, entre otros, presenta los datos de cada una de las existencias de las mercaderías.

3.6.3 Contabilización

Para la contabilización de las operaciones de la empresa, de acuerdo al Código de Comercio de Guatemala, los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada de acuerdo al sistema de partida doble y usando Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. (Sustituidos por las NIIF's)

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

3.6.4 Toma Física de Inventarios

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

Para establecer los saldos del inventario final requiere dos pasos:

- a) Determinar la cantidad de cada clase de mercancía disponible, y
- b) Multiplicar la cantidad por el costo unitario.

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

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

3.6.5 Planeación del Inventario Físico

Aunque la toma de inventario sea cuidadosamente planeada y supervisada, serios errores pueden aparecer y alterar los resultados del conteo. Para prevenir tales errores como el doble conteo de artículos, la omisión de mercancías del conteo y otros errores cuantitativos, es preferible planear el inventario de tal forma que el trabajo de una persona sirva como verificación fidedigna de otra. Hay varios métodos para contar la mercancía, uno de los procedimientos más simples es el conteo en grupo. Un miembro del grupo cuenta e informa la descripción y cantidad de cada artículo, la otra anota las descripciones y cantidades en la hoja del inventario dependiendo del tamaño del inventario. Cuando todas las mercancías han sido contadas y anotadas, los artículos en la hoja de inventario son valuados al costo, y los precios unitarios son multiplicados por las cantidades para determinar la valoración del inventario.

3.6.6 Reportes

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

3.7 IMPORTANCIA DE LA SISTEMATIZACIÓN DE INVENTARIOS

La base de toda empresa comercial es la compra y venta de bienes o servicios, estos bienes están comprendidos por los inventarios que representan uno de los principales activos tangibles que posee la empresa; es aquí donde reside la importancia de la sistematización de los inventarios, ya que con la aplicación de la misma se logrará un control adecuado de los inventarios obteniendo los siguientes resultados:

- Tener a disposición el número adecuado de materias primas, productos en proceso y productos terminados para poder cumplir con los compromisos de la empresa.
- Erradicar las pérdidas cuyo origen sea el no poder cumplir con los compromisos de ventas.
- Erradicar las pérdidas ocasionadas por exceso de inventario o por obsolescencia.
- Minimizar los paros de producción por no contar con materiales suficientes para satisfacer la demanda.
- Minimizar los gastos ocasionados por mantener materiales costosos, materiales equivocados, depreciación, costos de almacenaje, mantenimiento de las instalaciones, entre otras.
- Diseño y uso de manuales de políticas y procedimientos de control de inventarios, como lo son: políticas y procedimientos de compras, recepción de inventarios, almacenaje, toma física, métodos de valuación, entre otros.

Una adecuada sistematización del área de inventarios, involucra al Contador Público y Auditor como conocedor de las características del inventario con lo que respecta a:

- Cantidad: Se determina contando y midiendo físicamente los artículos, en una fecha determinada.
- Calidad: Existen mercaderías que se diferencian en su grado de calidad o bien que son obsoletas o dañadas, entonces se hace indispensable determinar la calidad y el estado del inventario.
- Propiedad: Se refiere al derecho de tenencia del bien o inventario.
- Valor: Esta característica indica la valuación adecuada de los costos reales a los diferentes artículos que componen el total del inventario. El efecto de una valuación

correcta proporciona información razonable y es determinante para los resultados financieros de la empresa.

3.8 ASPECTOS LEGALES

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

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

3.8.1 Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas

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

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

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

Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

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

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

- b) Precio del bien
- c) Precio de venta menos gastos de venta, y
- d) Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor.

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

En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.” (7:40)

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

Consideraciones Relevantes Sobre Pérdidas y Destrucciones de Inventarios

El artículo 38 inciso ñ, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta considera que todas las personas jurídicas, patrimonios y entes regulados en el artículo No. 3, a excepción de quienes obtienen sus ingresos estrictamente en relación de dependencias, pueden deducir de su renta bruta, las pérdidas por extravió, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes,

debidamente comprobada; y las producidas por los delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por miembros de su personal o bien por parte de terceros, siempre y cuando no estén cubiertos por seguros o indemnizaciones, sin embargo podrán deducir la parte que no esté cubierto por dicho seguro como gasto deducible.

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

En cuanto al artículo 15 del Reglamento de la Ley, se establecen una serie de requerimientos que deben observarse cuidadosamente para la documentación del soporte contable y por consiguiente sea considerado deducible, entre los cuales se mencionan los siguientes:

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

3. Las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes, serán deducibles siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo acompañar a la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta, el dictamen respectivo emitido por un experto profesional e independiente o por institución competente, en la cual han de constar las mermas que se produzcan, para que la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- pueda verificar tal información en cualquier momento.

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

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

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

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

La Superintendencia de Administración Tributaria, previo a resolver verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.” (7:76)

3.8.2 Decreto No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas

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

faltante quedará como política de cada empresa, generalmente lo determinan por el volumen del tamaño del inventario.

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

a) Siniestros

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

b) Merma

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

c) Deterioro

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

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

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

Para el efecto se establece la base legal en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, artículo 3 numeral 7, que literalmente indica lo siguiente: “La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.”

Para establecer el Impuesto al Valor Agregado para los casos anteriores se entenderá por base imponible lo indicado en el artículo 13 inciso 4: En los retiros de bienes muebles previstos en el artículo 3, numeral 6: el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles. De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios y donaciones a que se refiere el artículo 7 y 9 respectivamente.

Para el cumplimiento de lo dispuesto anteriormente, se establece en el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, en lo que se refiere a inventarios.

“Artículo 4: Para que no se genere el impuesto en la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes, por causas derivadas de casos fortuitos, de fuerza mayor de delitos contra el patrimonio o por cualquier de las otras causas a que se refiere el artículo 3, numeral 7, de la Ley, el contribuyente deberá documentar lo sucedido, así:

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

En todos los casos, será condición indispensable que las cantidades y los valores que se deriven de los hechos, se encuentren registrados en la contabilidad y en las fechas en que se produjo el faltante, pérdida, robo u otra circunstancia prevista en la Ley, de los bienes de que se trate.”

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

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

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

Retiros de Mercaderías por el Propietario o Contribuyente (Auto consumo)

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

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

3.9 APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA –NIIF-

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera tiene como finalidad dar lineamientos claros sobre la forma de llevar la contabilidad en general. Tomar en cuenta que existe una Norma para cada grupo de cuentas que conforman el Estado de Resultados, el Estado de Situación Financiera, el Estado de Cambios en el Patrimonio y el Flujo de Efectivo.

La contabilidad tiene como objetivo primordial el registro de las operaciones financieras de una entidad económica, que permite presentar en forma razonable el resultado de sus operaciones. Por lo cual debe prepararse de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera, debiendo cumplir con los lineamientos que ésta establece.

3.9.1 Negocio en Marcha

“Al preparar los Estados Financieros, la gerencia debe realizar una evaluación sobre la posibilidad de que la empresa continúe en funcionamiento. Los Estados Financieros deben prepararse a partir de la suposición de negocio en marcha, a menos que la gerencia, o bien pretenda liquidar la empresa o cesar en su actividad, o bien no exista una alternativa realista de continuación salvo que pretenda de una de estas formas. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas o sucesos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la empresa siga funcionando normalmente, debe revelarlas en los Estados Financieros.” (10:28)

3.9.2 Base Contable del Devengo

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

3.9.3 Uniformidad en la Presentación

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

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

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

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

3.9.4 Importancia Relativa y Agrupación de Datos

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

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

3.9.5 Compensación

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

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

3.9.6 Información Comparativa

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

3.10 RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN EL ÁREA DE INVENTARIOS

La responsabilidad del Contador Público y Auditor en el área de inventarios radica en que este debe apegarse a los estándares establecidos en las Normas Internacionales de Información

Financiera para poder rendir un dictamen profesional acertado, basado en un examen adecuado de los métodos utilizados para el cálculo del costo de ventas y del inventario, además de la revisión de los libros, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría. Además es responsable de:

- a) Evaluar la estructura del control interno del área de inventarios,
- b) Observar la toma física de inventarios,
- c) Comprobar físicamente el inventario, si es razonable y factible de hacerlo
- d) Examinar mediante pruebas sustantivas y de cumplimiento, los libros de inventarios de su cliente
- e) Obtener todos los informes y explicaciones necesarias de los funcionarios y empleados,
- f) Efectuar pruebas de los métodos de valuación, y
- g) Verificar si no hay sobrevaluación o subvaluación de inventarios.

La responsabilidad legal del Contador Público y Auditor se origina por sus actos u omisiones en el cumplimiento de las obligaciones comprendidas dentro del marco legal vigente que le sea aplicable.

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

Por ejemplo, el auditor podría ser demandado si razona fehacientemente los estados financieros de una empresa ante una entidad bancaria, que concederá un préstamo para ésta y se descubre que dichos estados financieros son erróneos.

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

Con relación a la doble contabilidad el Código de Comercio en su artículo 375 hace mención de que el comerciante no debe llevar más de una contabilidad. El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por un extranjero, además de las penas antes indicadas, se le impondrá la pena de expulsión del territorio nacional, la que será ejecutada inmediatamente después de haber cumplido la sanción respectiva.

CAPÍTULO IV

MANUAL CONTABLE

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

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

Los manuales administrativos se clasifican de acuerdo con dos aspectos: por su contenido (manual de organización, manual de políticas, manual de procedimientos, manuales técnicos, entre otros.) y por su función específica (manual de personal, manual de producción, manual contable, entre otros).

4.1 DEFINICIONES

4.1.1 Política

“Una política es un enunciado de carácter general para orientar la acción hacia el objetivo permitiendo espacio para tomar decisión. Sirve para formular, interpretar o suplir la norma concreta o particular. Es una regla o guía, que expresa los límites dentro de los que debe ocurrir la acción. Además, una política debe ser el medio básico para delegar la autoridad y responsabilidad” (16:28)

Una política es una actitud de la dirección y que por lo tanto, las políticas escritas son un medio para transmitir las actitudes de la dirección y establecen un marco dentro del cual el personal directivo pueda obrar para balancear las actitudes y objetivos de la gerencia general según convenga a las condiciones locales.

“Políticas contables: son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.” (10:67)

4.1.2 Procedimiento

“Un procedimiento es un conjunto de pasos u operaciones que definen en forma detallada la sucesión cronológica y la manera de realizar una actividad. Un procedimiento se elabora para responder a las interrogantes de ¿Qué?, ¿Quién?, ¿Cómo? Y ¿Cuándo? Se llevará a cabo una actividad y, a través de su discusión lograr los mejores resultados en cada función concreta para alcanzar los objetivos.” (16:36)

4.2 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS MANUALES

La historia de los manuales como instrumentos en la administración es relativamente reciente, fue durante la segunda guerra mundial cuando se desarrolló esta técnica. Sin embargo, puede decirse que los primeros manuales que se dieron en forma rudimentaria, surgieron conjuntamente con la cultura de nuestro planeta, pues se pueden y deben considerar como tales el simple hecho de dejar grabados utensilios, piedras, telas, etc., y en las cuales se daba orientación a sus contemporáneos sobre los lugares propicios para la obtención de alimentos o bien sobre los sucesos importantes que acaecían en determinado lugar.

Como consecuencia de la escasez y urgencia, que se tuvo de personal adiestrado durante la segunda guerra mundial, se hizo necesario preparar manuales detallados que resolvieran los problemas de adiestramiento, especialmente largas distancias, así como la supervisión de las actividades y aún más, se lograra la uniformidad en la realización de las tareas, que era una de las cosas más importantes en tal acontecimiento.

Como un antecedente especial se cita que en una encuesta realizada en los Estados Unidos por la década de los años 60, de un total de 500 empresas investigadas se logró la siguiente información: únicamente 134 empresas estaban en posibilidad de contestar la encuesta, de éstas sólo 17 habían editado manuales antes de 1940 y la mitad los elaboraron después de 1952. En esta investigación se notó que las instituciones financieras y de servicio público eran las que empleaban el mayor número de manuales en comparación con las empresas industriales.

4.3 DEFINICIÓN DE MANUAL

Un manual es un documento que contiene en forma ordenada y sistemática, información y/o instrucciones sobre la historia, organización, políticas, y/o procedimientos de una empresa, que se consideran necesarias para la mejor ejecución del trabajo.

Según Agustín Reyes Ponce, un manual es de suyo empírico, variable y fácil de comprender: significa un folleto, libro, cartapacio, carpeta, etc., en los que de una manera fácil de manejar (manuable) se concentra en forma sistemática, una serie de elementos administrativos para un fin concreto: orientar y uniformar la conducta que se presenta entre cada grupo humano en la empresa.

Gram. Kellog, señala que es el procedimiento a seguir para lograr el trabajo de todo el personal de oficina o de cualquier otro grupo de trabajo que desempeña responsabilidades específicas. Un procedimiento por escrito significa establecer debidamente un método estándar para ejecutar algún trabajo.

Finalmente, James G. Hendrick dice al respecto: que en esencia los manuales representan el medio de comunicar las decisiones de la administración concerniente a organización, políticas y procedimientos.

4.4 OBJETIVOS DE LOS MANUALES

“Los manuales de políticas y procedimientos en su calidad de instrumentos administrativos, tienen por objeto:

- Fijar por escrito y sistematizar las diversas políticas y procedimientos de trabajo de la empresa.
- Servir de medios de comunicación entre la dirección y los empleados.
- Facilitar la delegación de funciones y la autoridad.
- Coordinar y controlar las actividades.
- Simplificar y ordenar el trabajo.
- Facilitar el adiestramiento de empleados, y
- Guiar en la consecución coordinada de los objetivos de la organización.” (12:398)

4.5 CLASIFICACIÓN DE LOS MANUALES

“Los manuales pueden clasificarse atendiendo a diferentes criterios, pero puede resumirse de la siguiente forma:

4.5.1 Por su Área de Aplicación

- Micro Administrativo: Contienen información de una sola entidad o empresa; y pueden referirse a una o más dependencias de tales organismos.
- Macro administrativo: Son aquellos que se refieren o contienen a dos o más instituciones o empresas. Ejemplo: El manual de organización del Sector Público; el Manual de organización del sector agrícola, entre otros.

4.5.2 Por el Contenido

- De objetivos y políticas
- De Organización
- De normas y procedimientos
- De contabilidad
- De estándares de procesamiento de datos
- De contenido múltiple que trata dos o más de estos temas.

4.5.3 Por su Grado de Detalle o Áreas Funcionales (Departamentos)

- Dirección
- Ventas
- Producción
- Administración
- Procesamiento de Datos.

4.5.4 Por Sub-áreas Funcionales (Secciones)

- Dirección: Consejo, Gerencia, Auditoría, Organización y Métodos, Asesoría Legal, etc.
- Ventas: Publicidad y Promoción, fuerza de ventas, etc.
- Producción: Fabricación, planeamiento de la producción, mantenimiento y compras.
- Administración: Personal, cobranzas, contabilidad, presupuestos, etc.” (12:380)

4.6 NECESIDAD DEL MANUAL

Los manuales representan un medio de comunicar las decisiones de la administración, concernientes a organización, políticas y procedimientos. El trabajo de desarrollo de los manuales se considera como el de mantener informado al personal clave de los cambios en las

decisiones de la Gerencia General, así como las políticas y procedimientos queden accesibles en forma escrita para su cumplimiento.

4.7 VENTAJAS DE LA DISPOSICIÓN Y USO DE MANUALES

La existencia de manuales en la organización, logra entre otras ventajas, las siguientes:

- Establecer normas que mantienen continuidad en las actividades a través del tiempo.

- Clarificar las acciones a seguir o la responsabilidad a asumir en aquellas situaciones en las que pueden surgir dudas respecto a qué áreas debe actuar o a qué nivel alcanza la decisión o ejecución.

- Mantener la homogeneidad en cuanto a la ejecución de la gestión administrativa y evitan la formulación de la excusa del desconocimiento de las normas vigentes.

- Establecer un esquema de la totalidad de funciones y procedimientos que se desarrollan en una organización, elementos que por otro lado sería difícil reunir.

- Evitar discusiones y mal entendidos de las operaciones

- Facilitar el control por parte de los supervisores de las tareas delegadas al existir un instrumento que define con precisión cuáles son los actos delegados.

- Servir de elemento informativo para entrenar o capacitar al personal que se inicia en funciones a las que hasta ese momento no había accedido.

- Economizar tiempo, al brindar soluciones y situaciones que de otra manera deberían ser analizadas, evaluadas y resueltas cada vez que se presentan.

- Constituir un elemento que facilite la evaluación objetiva de la actuación de cada empleado a través del cotejo entre su asignación de responsabilidades según el manual, y la forma en que las mismas se desarrollan.

- Permitir la determinación de los estándares más efectivos, ya que éstos se basan en procedimientos homogéneos y metódicos.
- Disminuir la centralización de funciones.

4.8 MANUAL CONTABLE

El manual contable, es un documento que contiene en forma ordenada y sistemática, información de las políticas contables establecidas por la empresa e instrucciones para el uso y registro consistente de las diferentes cuentas utilizadas en la contabilidad de la misma; así mismo, el manual contable contribuye a obtener informes y estados financieros que presenten información según las necesidades de la empresa, siendo esta información confiable y de acuerdo a los estándares contables establecidos.

“Es el instrumento administrativo de carácter informativo en el que se presenta la secuencia procedimental para la ejecución de las actividades propias de las funciones de una Unidad Administrativa o de una empresa en su conjunto, normatizando las obligaciones para cada puesto de trabajo y limitando su área de aplicación y la toma de decisiones en el desarrollo de las actividades.

En el curso normal de las operaciones contables y administrativas, tanto el personal directivo como el operativo se ven en la necesidad casi a diario de consultar los procedimientos consignados por escrito. El manual contable, independientemente de servir como medio de consulta y de acuerdo a la concepción moderna de los manuales, también se utiliza como medio de comunicar oportunamente todos los cambios en las rutinas de trabajo que se generan con el progreso de las empresas.” (12:392)

4.8.1 Objetivos del Manual Contable

Dentro de los objetivos de los manuales contables se encuentran los siguientes:

- a) Dar a conocer el sistema contable. Pone de vista el conjunto completo de operaciones que realiza la empresa, pues abarca todos los sectores de la explotación en que la contabilidad se hace presente; de donde un manual bien confeccionado es una guía segura para vigilar la organización y orientarla.

- b) Ayudar a la mejor ejecución del trabajo, en el registro de las operaciones contables. Esto lo facilitara el hecho de que se cuente con un manual elaborado de acuerdo a la naturaleza y las necesidades de la empresa que contemple todas las operaciones que se dan en la negociación de que se trate y la forma precisa en que han de tratarse.
- c) Mantener la consistencia en el registro de las operaciones. Lo que se logra mediante una adecuada descripción de las cuentas, que incluye la naturaleza de las mismas y su uso. Para el caso de operaciones complejas, conviene incluir en el manual ejemplos de journalización. Siempre con respecto a la consistencia conviene que los manuales contables contengan formatos de estados financieros, que permitan hacer comparaciones entre períodos.
- d) Liberar al personal de la toma de decisiones rutinarias. Al contar con una adecuada guía, el personal ahorra tiempo en la toma de decisiones rutinarias, tiempo que puede emplearse para menesteres más útiles.
- e) Regular y uniformar el registro y presentación de las operaciones contables.
- f) Servir de instrumento para la administración.
- g) Facilitar el trabajo de contabilidad, en cuanto al registro de las transacciones y la preparación de informes.
- h) Proporcionar información adicional necesaria para ampliar los conceptos de los reportes generados.
- i) Facilitar el entrenamiento del personal relacionado con aspectos contables.
- j) Permitir la revisión del funcionamiento del sistema contable.

4.8.2 Características del Manual Contable

Para el mejor logro de los objetivos del manual contable, este debe reunir las características siguientes:

- a) Permitir el crecimiento o disminución del número de cuentas, por adición, intercalación o eliminación de las mismas, sin que ello implique pérdida del orden de las cuentas.
- b) Incorporar los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados contenidos en las Normas Internacionales de Información Financiera y las prácticas contables del país.
- c) Deben revelar, expresa o implícitamente, las políticas de contabilidad empleadas por la empresa.
- d) Escrito en lenguaje sencillo y compilado de manera fácil de comprender.

- e) La distribución de cuentas debe responder a las necesidades de información y de organización de la empresa.
- f) En la medida en que el manual sea más complejo, por la naturaleza de la empresa de que se trate, éste debe contener instrucciones que faciliten su manejo.
- g) Aprobado por la alta dirección de la empresa.

4.8.3 Contenido del Manual Contable

Dependiendo del tamaño de la contabilidad de una empresa, un manual podría limitarse al plan de cuentas. Para una contabilidad completa se sugiere el contenido siguiente.

a) Introducción

En esta parte se puede incluir un resumen de los antecedentes de la empresa y/o del manual, se puede también hacer referencia a circunstancias especiales de la contabilidad de que se trata.

b) Objetivos

En esta parte se debe incluir como mínimo los objetivos mencionados anteriormente.

c) Instrucciones Sobre el Uso del Manual

1. Obligatoriedad: Debe quedar expresamente indicado que el uso del manual no es optativo, sino obligatorio.
2. Aclaraciones sobre el uso de ciertos términos. Para que no haya lugar a diversas interpretaciones por cuestiones de semántica, deben definirse los términos a utilizar en el manual.
3. Procedimientos para modificar el manual. Qué y cómo debe hacerse cuando se presente la necesidad de cambiar algo en el manual y quién tiene autoridad para modificarlo (generalmente quienes autorizan su emisión).
4. Explicación de la codificación de cuentas utilizadas. A veces conviene hacer una relación.
5. Períodicidad de la preparación de informes. En función de la naturaleza y las necesidades de información de la empresa habrá reportes que se produzcan a diario, semanalmente, mensualmente y anualmente.
6. Libros y registros que se utilizan en la empresa. Además de señalar que libros contables se utilizarán, debe definirse en forma precisa la forma en que se captara la información al sistema contable.

7. Ya que puede hacerse por medio de pólizas contables, en la que se formulan las partidas de diario completas, por medio de vouchers o fichas contables en los que se formulan las partidas separadamente por cuenta, se formulan tantas fichas como cuentas se carguen y se abonen por medio de cheques vouchers en los que al emitir un cheque (para sistemas que descansan en movimiento de efectivo) se elabora la partida contable en la parte inferior de la copia del cheque.

d) Plan de Cuentas

También llamado nomenclatura, listas de cuentas o cuadro contable. Consiste precisamente en una lista de las cuentas (código y nombre) ordenadas conforme el estado de situación. El catálogo de cuentas es un instrumento que no debe faltar dentro del departamento de contabilidad, debe implementarse un adecuado control para los cambios de un año a otro que pueden producirse para que haya una referencia adecuada que permita hacer reclasificaciones en forma correcta. El catálogo de cuentas debe ser consecuente con la operación y estructura de la empresa, esto es que no debe interferir ni ser obstáculo en el funcionamiento de la organización, sino ser parte armónica de la misma y poseer la necesaria flexibilidad acorde al crecimiento y variaciones futuras, debiendo reunir como mínimo los siguientes requisitos.

1. Facilitar la preparación de los estados financieros.
2. Incluir cuentas que se necesitan para reflejar adecuada y exactamente el activo y pasivo, los ingresos, costos y gastos suficientemente analizados para que resulten útiles a la gerencia para el control de operaciones.
3. Describir exactamente y en forma concisa que es lo que debe contener cada cuenta.
4. Delinear claramente los límites entre las inversiones capitalizables, inventarios y gastos.
5. Establecer cuentas de control, cuando sea necesario.

- Sistemas de Codificación

Una vez que se ha decidido sobre las cuentas que han de establecerse en la contabilidad conviene seleccionar el sistema de codificación; entre los cuales se encuentran: el sistema numérico, el alfabético o el alfanumérico, los cuales a continuación se describen.

1) Sistema Numérico

Este sistema consiste en asignar un número progresivo a cada cuenta, debiendo formar grupos de cuenta de acuerdo a la estructura de los estados financieros; este sistema es el más común y de mayor facilidad para su implementación, por ejemplo:

El primer número indicará el grupo genérico

1	Activo
2	Pasivo
3	Patrimonio Neto
4	Ingresos
5	Gastos

El segundo número (combinándolo con el número principal o genérico) indicará el grupo específico.

1.1	Activo Corriente
2.2	Pasivo Corriente
3.3	Patrimonio Neto

El tercero (combinándolo con los del grupo específico) indicará las cuentas principales de mayor.

1.1.1	Caja General
2.2.1	Proveedores

El cuarto (siempre en combinación con los de la cuenta principal de mayor), nos señalarán las cuentas auxiliares.

1.1.1.1	Caja Chica
2.2.1.1	Proveedores Locales

2) Sistema Alfabético

Como su nombre lo indica se basa en el uso del alfabeto para identificar las diferentes cuentas, no es muy usado por presentar dificultad para su aplicación. Ejemplo: A Activo, B. Pasivo, C. Capital. Es práctico para empresas pequeñas que no utilizan demasiadas cuentas en la elaboración de sus estados financieros básicos. No permite realizar demasiadas combinaciones como el sistema decimal. Otra presentación sería la siguiente:

A	Activo
Ab	Pasivo
Aba	Caja
Abb	Cuentas a cobrar
Abc	Inventarios

3) Sistema Alfanumérico

Este sistema se basa en el uso combinado de los sistemas numérico y alfabético, o también llamado sistema decimal y el sistema alfabético, para enumerar las cuentas. Al igual que el sistema alfabético no permite hacer demasiadas combinaciones.

1.	Activo
10	Activo Corriente
100	Caja y Bancos
1000	Caja General
1001	Caja Chica
1001-A	Caja Chica Almacén
1001-B	Caja Chica Producción

e) Descripción de las Cuentas

Otra de las secciones en que se divide el manual contable es la descripción de las cuentas, en ella se debe indicar para que se utilizara cada rubro, es decir, que se debe registrar en cada cuenta y que representa su saldo, esto se hace en forma breve tratando de dar los detalles más importantes, puede también, si se quiere incluir instrucciones acerca de que tipo de operaciones se deben cargar y operar en cada rubro.

f) Jornalización de las Principales Operaciones

En esta otra parte del manual se ejemplifica la jornalización de las operaciones que se dan con más frecuencia en la entidad y aquellas que presenten alguna dificultad en su contabilización, con ello se evitan que se dé la diferencia de criterios para registrar las mismas operaciones.

g) Modelos de Estados Financieros

Dentro del manual contable deberán incluirse los formatos o formas de los estados financieros básicos, balance general, estado de resultados, estado de utilidades retenidas y estado de flujo de efectivo, además se podrá incluir un análisis porcentual de los estados financieros y otro tipo de información de interés para la empresa.

h) Formas

El manual contable para obtener un adecuado flujo de información debe contener diversos formularios o impresos de acuerdo al área contable de que se trate. Como por ejemplo en compra de inventarios debe existir una forma de requisición de mercancías, una de orden de compra, recepción de mercancía, una forma para el control de ingresos y salidas de mercancías del almacén, entre otros.

i) Diagrama de Flujo

Un diagrama es representar gráficamente hechos, situaciones, movimientos, de la sucesión en que se realizan las operaciones de un procedimiento y/o el recorrido de formas o materiales, en donde se muestran las unidades administrativas (procedimiento general), o los puestos que intervienen (procedimiento detallado), en cada operación descrita. Además, suelen hacer mención del equipo o recursos utilizados en cada caso.

4.8.4 Aprobación

En virtud que el manual contable debe satisfacer las exigencias de información de todos los niveles de la empresa, lo más conveniente es que sea la gerencia quien lo apruebe, para garantizar su observancia obligatoria.

4.8.5 Relación de los Manuales con las Normas Internacionales de Información Financiera

Siendo uno de los objetivos básicos de los manuales contables, el atender la uniformidad en cuanto al criterio seguido para el registro de las operaciones, para facilitar la consolidación de las cifras tanto a nivel de empresas en particular como de actividades económicas o grupos de empresas. Precisamente el objetivo de las Normas Internacionales de Información Financiera es dictar reglas o normas de aceptación internacional que permitan un entendimiento de los Estados Financieros y confianza en los mismos al ser preparados.

- Registrar en forma adecuada, los activos invertidos en la empresa por los miembros, socios, accionistas y por los acreedores; registrar todos los pasivos conocidos para que, conjuntamente con el patrimonio presenten razonablemente la situación financiera de la empresa.
- Presentar la inversión de los propietarios sobre las bases acumulativas.
- Presentar razonablemente el resultado de las operaciones.
- Preparar informes y estados financieros según el concepto de entidad.

Puede decirse que todos los principios de contabilidad generalmente aceptados tienen una estrecha relación con el manual contable, tanto en su preparación como en su funcionamiento, en virtud que en el manual se fijan normas para el registro generalmente de operaciones y estas no pueden reñir con la observancia de esos principios.

4.8.6 Etapas a Seguir en el Diseño de un Manual Contable

El diseño de un manual contable requiere transitar una serie de etapas previas. A continuación se detalla una secuencia para el diseño de un manual contable.

4.8.6.1 Etapa 1: Decisión de Elaboración

Derivado de la necesidad de mejorar los procesos y controles en las empresas para alcanzar un óptimo desarrollo de sus actividades, los responsables de la organización deben decidir la confección de manuales, para lograr al máximo los objetivos institucionales, así como, también deberán asignar los recursos humanos y materiales para el diseño de los mismos.

4.8.6.2 Etapa 2: Selección de los Responsables de Elaborar los Manuales

La Gerencia General después de identificar la necesidad de la creación de un manual contable, posteriormente deberá definir un órgano responsable de su coordinación, este órgano puede ser: Interno y externo.

- a) Interno, generalmente por el Departamento de Auditoría Interna o el Departamento de Organización y Métodos.

“El auditor interno es un experto en control interno, por consiguiente, está en las mejores condiciones de participar activamente, como una tarea inherente a la función que realiza, en el desarrollo de manuales y su principal contribución debe ser asegurar, en forma razonable, que los procedimientos incluyan controles sólidos y confiables. Su responsabilidad se concreta principalmente sobre la calidad del manual de procedimientos que se desarrolla y sobre los controles que se incorporen, en el momento de su construcción.

En el pasado se consideraba que la participación de la auditoría interna se limitaba a la revisión hasta después que se había completado el proceso de desarrollo y está funcionando, porque si participaba activamente en su desarrollo podría comprometer su independencia y objetividad.”
(16:13)

Actualmente el concepto anterior casi ha quedado descartado pues día a día se comprueba que la participación temprana de la auditoría interna es la clave para asegurar que se incluyan los controles apropiados en todo sistema nuevo, pero naturalmente el hecho que participe como auditor interno en el desarrollo de un manual contable, no elimina la necesidad de que se hagan revisiones posteriores, con total independencia, una vez el sistema esté funcionando.

En conclusión debe quedar claro que la participación de la auditoría interna en el desarrollo de manuales contables, es emitir opinión sobre la documentación que se refiere a la inclusión o no de controles adecuados, la auditoría interna no adquiere ningún tipo de compromiso sobre el manual y además está en libertad de efectuar revisiones con total independencia, después de implantado el manual contable.

Son necesarios los siguientes aspectos mínimos para que el trabajo de auditoría interna sea efectivo:

- Respaldo total de la administración
- Comunicación fluida y permanente con el departamento que elabora el manual contable.
- Personal de Auditoría interna con suficientes conocimientos (por lo menos teóricos al principio).

Como ya se indicó, la participación del auditor interno en el desarrollo de un manual contable debe darse precisamente en el progreso del mismo, a efecto de que los controles se consideren necesarios, sean incorporados en las diferentes fases o etapas del desarrollo, ya que una vez implantado el manual, es más difícil y costoso efectuar las modificaciones.

b) Externo (firmas de Consultoría Organizacional)

Generalmente es una firma de consultoría administrativa-contable, quien será responsable de todo el proceso hasta la entrega del producto final, en este caso un manual contable.

4.8.6.3 Etapa 3: Elaboración del Manual

En esta fase prepararán las guías, manuales o instructivos incorporando las propuestas de mejora que hubieran sido consensuadas con las autoridades de la organización.

Cuando se esté diseñando cualquier manual, procedimiento, norma o formato se deben tener presentes algunos aspectos que puede redundar en el éxito de la implantación final, en el caso específico del diseño de formatos y procedimientos se debe tener en cuenta las siguientes recomendaciones:

- a) Quien o quienes son los clientes objetivos del procedimiento o formato. Esto debido a que las normas, procedimientos y los mismos formatos deben ser acordes a los clientes que los utilizaran en su cotidiano trabajo. Un procedimiento que no sea adecuado al cliente, puede ser determinante en la calidad de la información que se reciba.
- b) Determinar la información que en realidad sea relevante para la empresa cuando se diseñe un formato o procedimiento. Se debe tener en cuenta al personal que maneja las

estadísticas o las bases de datos que se requiere rescatar en un proceso. El exceso de información, en ocasiones innecesaria, inútil, repetida o inadecuada puede llevar a que la calidad de la información no sea la mejor.

- c) Seleccionar adecuadamente las fuentes generadoras de la información que se requieren y centrar el proceso en la búsqueda de la calidad de la información. Una fuente adecuada debe ser aquella que genere un cliente cuyo manejo de esta información hace parte de sus funciones básicas de su cargo y su perfil le permite darle la suficiente importancia y conocimiento de dicha información.
- d) El diseño de un formato debe tener en cuenta no solo a la fuente adecuada de la información sino también, el tipo de cliente al que va dirigido el formato como es el caso de su perfil, escolaridad, tipo de labor, etc., además de otros aspectos como es el lugar donde generalmente se diligencia el formato.

4.8.6.4 Etapa 4: Actualización de los Manuales

Igualmente importante es la asignación de la responsabilidad de actualización del manual, generalmente otorgada a los Departamentos de Auditoría Interna o de Organización y Métodos. Esta Responsabilidad consiste en analizar conjuntamente con los involucrados los cambios habidos en la normativa técnica que regula a la contabilidad, así como también a la legislación vigente. Este análisis debe hacerse por lo menos una vez cada año o cuando ocurran cambios significativos de las políticas, procedimientos y legislación aplicada en el manual.

La utilidad de los manuales radica en la veracidad de la información que contienen, por lo que se hace necesario mantenerlos permanentemente actualizados por medio de revisiones periódicas. Para ello es conveniente:

- Evaluar en forma sistemática las medidas de mejoramiento administrativo derivadas de la implantación del manual, así como los cambios operativos que se realicen en la organización.
- Establecer en calendario para la actualización del manual.
- Designar un responsable para la atención de esta función.

4.8.7 Procedimiento General para el Diseño y Elaboración de un Manual Contable

A continuación se describe paso a paso los procedimientos necesarios para el diseño de un manual contable en una empresa.

4.8.7.1 Diseño de Proyecto

Proyecto en sentido general se refiere a la planeación y organización de todas las tareas y actividades necesarias para alcanzar determinado objetivo, además corresponde la realización de varias etapas interrelacionadas de concepción, planeamiento, formulación de acciones, implantación y evaluación. Es así que la tarea de preparar manuales contables requiere de mucha precisión, para no generar confusión en la interpretación de su contenido por parte de quien los consulta. Es por ello que se debe poner mucha atención en todas y cada una de sus etapas de integración, delineando un proyecto en el que se consignen todos los requerimientos, fases y procedimientos que fundamenten la ejecución del trabajo. Y para ello es necesario considerar los siguientes aspectos.

- a) **Responsables:** En el trabajo que conduce a la integración de un manual, es preciso prever que no quede diluida la responsabilidad de la conducción de las acciones en diversas personas, sino que debe designarse a un coordinador, auxiliado por un equipo técnico, al que se le debe confiar la conducción del proyecto en sus fases de diseño, implantación y actualización. De esta manera se logra homogeneidad en el contenido y presentación de la información.

Con lo que respecta a las características del equipo técnico, es conveniente que sea personal con un buen manejo de las relaciones humanas y que conozca a la empresa en lo que concierne a sus objetivos, estructura, funciones y personal. Para este tipo de trabajo, una empresa puede nombrar a la persona que estime tiene los conocimientos y la experiencia necesaria para llevarlos a cabo.

- b) **Delimitación del Universo de Estudio:** Consiste en reducir a cierto límite el trabajo en cuanto a espacio geográfico, ámbito determinado, grupo humano o bien período de tiempo. Para realizar dicha delimitación los responsables de efectuar los manuales contables de una empresa deben realizar dos etapas que son las siguientes:

1. Estudio Preliminar: Etapa que se utiliza para conocer en forma global las funciones y actividades que se realizan en el área o áreas donde se va a realizar el trabajo. Con base a ella se puede definir estrategias para el levantamiento de información, identificando las fuentes de la misma, actividades por realizar, magnitud y alcances del proyecto, instrumentos requeridos para el trabajo y, en general, prever las acciones y estimar los recursos necesarios para efectuar el estudio.

2. Fuentes de Información: Se refiere a las instituciones, áreas de trabajo, documentos, personas y mecanismos de información de donde se pueden obtener datos para la investigación. Entre las más representativas se pueden mencionar:

- Instituciones:

- Organizaciones que trabajan coordinadamente o forman parte del mismo grupo o sector de la que es objeto de estudio.
- Organizaciones líderes en el mismo campo de trabajo.
- Organizaciones normativas que dictan lineamientos de carácter obligatorio.
- Organizaciones que prestan servicios o suministran insumos necesarios para el funcionamiento de la organización que se estudia.

- Archivos de la Organización

- General
- De las áreas de estudio.

- Directivos y Empleados

- Personal del nivel directivo que maneja información valiosa, ya que conocen el acervo de archivos que responde a la realidad.
- Personal operativo cuyas opiniones y comentarios son de gran ayuda, ya que ellos tienen a su cargo las actividades rutinarias, por lo que pueden detectar limitaciones o divergencias en relación con otros puntos de vista o contenido de documentos.

- Áreas de Trabajo
 - Niveles de la organización que reflejan las condiciones reales de funcionamiento, medios y personal.

- Clientes y/o Usuarios
 - Receptores de los productos y/o servicios que genera la empresa.

- Mecanismos de Información
 - Recursos computacionales que permiten el acceso de información interna o externa a la empresa que sirve como soporte al estudio.

4.8.7.2 Preparación de Proyecto

En los puntos anteriores se detalló las actividades para llevar a cabo el diseño del proyecto, en este punto se especificará tanto los documentos como la información que deberá contener el proyecto.

- **Propuesta técnica:** Esta propuesta debe de incluir lo siguiente:
 - Antecedentes. Recuento de todos los manuales o esfuerzos análogos preparados con anterioridad.
 - Naturaleza. Tipo de manual que se pretende realiza
 - Justificación. Demostración de la necesidad de efectuarlo en función de las ventajas que ello reportará a la empresa.
 - Objetivos. Logros que se pretenden alcanzar.
 - Acciones. Iniciativas o actividades necesarias para su consecución.
 - Resultados. Beneficios que se esperan obtener en cuanto a mejorar el funcionamiento de la empresa, sus productos y/o servicios, clima organizacional y relaciones con el entorno.
 - Alcance. Área de aplicación que cubre el estudio en términos de ubicación en la estructura orgánica y/o territorial.
 - Recursos. Requerimientos humanos, materiales y tecnológicos necesarios para desarrollarlo.
 - Costo. Estimación global y específica de recursos financieros que demanda su ejecución.

- Estrategia. Ruta fundamental necesaria para orientar los cursos de acción y asignación de recursos.
 - Información complementaria. Material e investigaciones que pueden servir como elementos de apoyo.
- **Programa de Trabajo:** Este programa debe especificar:
- Identificación. Nombre del manual.
 - Responsable(s). Unidad o grupo que tendrá a su cargo la implantación del manual.
 - Área. Universo bajo estudio.
 - Clave. Número progresivo de las actividades estimadas.
 - Actividades. Pasos específicos que tienen que darse para captar la información.
 - Fases. Definición del orden secuencial para realizar las actividades.
 - Calendario. Fechas asignadas para el inicio y terminación de cada fase.
 - Representación gráfica. Descripción del programa en cuadros e imágenes.
 - Formato. Presentación y resguardo del programa de trabajo.
 - Reportes de avance. Seguimiento de las acciones.
 - Periodicidad. Espacio de tiempo dispuesto para informar avances.

4.8.7.3 Capacitación del Grupo de Trabajo y Captación de Información

Esta etapa comprende las técnicas que se utilizarán para el acopio de información, como primer paso se realizará una lista del personal que va a participar en el levantamiento del mismo, considerando la magnitud y especificaciones del trabajo.

Una vez integrado el grupo de trabajo, se procederá a capacitarlo, tanto en lo que respecta al manejo de medios de investigación que se utilizarán para el levantamiento de la información, como también en todo el proceso que se seguirá para preparar el manual. Para ello, se dará a conocer a los participantes el objetivo que se persigue, así como los métodos de trabajo adoptados, calendario de actividades, documentos que se emplearán (cuestionarios, formatos, entre otros.), responsables del proyecto, unidades administrativas involucradas, inventario de información a captar y distribución del trabajo a cada persona.

Cuando el grupo de trabajo sea numeroso, puede resultar conveniente formar subgrupos, coordinados cada uno por un responsable, quien debe encargarse de revisar y homogenizar la información.

El segundo paso de esta etapa se refiere a la recopilación de información la cual debe enfocarse en el registro de hechos que permitan conocer y analizar información específica y verdaderamente útil para el manual, pues de lo contrario se puede incurrir en interpretaciones erróneas, lo cual genera retraso y desperdicio de recursos. Así mismo, debe aplicarse un criterio basado en el objetivo del estudio, y proceder continuamente a su revisión y evaluación para mantener una línea de acción uniforme.

Es conveniente que los documentos que se recaben contengan el visto bueno de la persona que suministra la información. También es recomendable que conforme se recaben datos sobre algún aspecto, se concentren en un documento de trabajo que pueda servir de memoria en el diseño posterior del proyecto.

Se presentan a continuación técnicas de recopilación, para recabar la información en forma ágil y ordenada:

- a) **Investigación Documental:** Este tipo de investigación es la que se realiza, apoyándose en fuentes de carácter documental, esto es, en documentos de cualquier especie. Esta técnica permite la selección y análisis de aquellos escritos que contienen datos de interés relacionados con el manual. Para ello se estudian documentos tales como bases jurídico-administrativas, diarios oficiales, actas de reuniones, circulares, oficios y todos aquellos que contengan información relevante para el estudio.

- b) **Consulta a Sistemas de Información:** Consiste en el acceso a sistemas computacionales que contienen información y recursos de apoyo para estructurar el manual. Este mecanismo permite recabar información interna y/o de sistemas externos a la empresa enlazados a través de redes.

- c) **Entrevista:** Una entrevista es un dialogo en el que la persona (entrevistador) hace una serie de preguntas a otra persona (entrevistado), con el fin de obtener información necesaria relativa a las actividades que se desarrollan dentro de la empresa.

- d) **Observación Directa:** Es aquella a través de la cual el investigador puede conocer los hechos y situaciones mediante su propia observación. Este recurso puede ser empleado por los técnicos o analistas en el área física donde se desarrolla el trabajo de la organización. A partir del análisis de la información recabada se deben sostener pláticas con algunas de las personas que prestan sus servicios en esas áreas para complementarla o afinarla.

- e) **Observación Indirecta:** Esta técnica es aquella en la que el investigador corrobora los datos que ha tomado de otros, quizá del testimonio oral o escrito de personas que han tenido contacto de primera mano con los datos. En este caso el jefe del área de trabajo puede realizar la observación directa, comentar y discutir algunos de los puntos con sus subordinados, por último presentar los resultados de su análisis al investigador. La ventaja de este procedimiento radica en que debido a la familiaridad entre jefe y subordinados, la información puede ser más completa, pero habrá ocasiones en que los resultados no serán los deseados, debido a inhibiciones o problemas internos, o que pueda plantearse una situación que no corresponde a la realidad operativa.

4.8.7.4 Integración de la Información

La integración de la información se refiere a ordenar y sistematizar los datos recolectados de las áreas involucradas en el estudio a efecto de poder preparar su análisis.

Para facilitar la tarea de integración, es recomendable que conforme se obtenga la información se ingrese a equipos de cómputo para salvaguardarla y facilitar su manejo. Con ese propósito se pueden: crear directorios, subdirectorios y archivos para desagregarla en función de la división del trabajo; crear base de datos o programas específicos; utilizar paquetes acorde con las necesidades específicas del proyecto; y combinar los puntos anteriores para optimizar resultados.

4.8.7.5 Análisis de la Información

Etapas a través de la cual se realiza una indagación y estudio a cada uno de los elementos de la información recolectada, con el propósito de conocer la naturaleza, características y comportamiento, interdependencia e interacción interna con el ambiente, obteniendo así un diagnóstico que refleje la realidad operativa.

Esta mecánica de estudio puede seguir la siguiente secuencia:

- Conocer el hecho o situación que se analiza
- Describir ese hecho o situación
- Descomponerlo para percibir todos sus detalles y componentes
- Examinarlo críticamente para comprender mejor cada elemento
- Ordenar cada elemento de acuerdo con el criterio de clasificación seleccionada haciendo comparaciones y buscando analogías o discrepancias.
- Definir las relaciones que operan entre cada elemento, considerado individualmente y en conjunto, sin perder de vista que los fenómenos administrativos no se comportan en forma aislada y por sí solos, sino que son producto del medio ambiente que los rodea.
- Identificar y explicar su comportamiento con el fin de entender las causas que lo originan para optimizarlo.

Un enfoque muy eficaz en el momento de análisis de los datos consiste en adoptar una actitud interrogativa y formular de manera sistemática seis cuestionamientos fundamentales: ¿Qué trabajo se hace?, ¿Para qué se hace?, ¿Quién lo hace?, ¿Cómo se hace?, ¿Con qué se hace? Y ¿Cuándo se hace?.

Después de obtener respuestas claras y precisas para cada una de las preguntas anteriores, las mismas deben someterse, a su vez, a un nuevo interrogatorio planteando la pregunta ¿Por qué?. Las nuevas respuestas que se obtengan darán la pauta para formular el manual y las medidas de mejoramiento administrativo.

4.8.7.6 Preparación del Proyecto del Manual Contable

Posteriormente al análisis de toda la información recopilada, es necesario que todos los elementos separados y desagregados se combinen en una labor de síntesis, formando un documento integrado. Para la elaboración del manual es muy importante uniformar criterios

tanto en la terminología como en la presentación de la información, con el propósito de que se mantengan un sentido de continuidad y de unidad.

Para tal efecto, el responsable del proyecto debe convocar a todos los miembros del grupo técnico y/o subgrupos para revisar el contenido y presentación de cada apartado.

- a) **Validación:** Este procedimiento se refiere a presentar por escrito para que firmen la o las personas responsables del área administrativa en estudio, la información recolectada para verificar que dicha información está completa y sea comprensible.

- b) **Estructuración:** Con la información revisada y validada por cada área, el grupo técnico debe reunirse las veces que sea necesario para compaginar e integrar el proyecto final del manual. Para esta dinámica es necesario tomar en cuenta algunos aspectos:
 - **Formato:** Para lograr obtener un manual contable eficiente que ayude a llevar a cabo el trabajo administrativo, conviene analizar con cuidado el “formato” con el que debe presentarse dicho manual, ya que de ello depende en gran medida la facilidad de lectura, consulta y estudio. Además de permitir hacer referencias rápidas y precisas e inspirar confianza por su apariencia y orden.

 - **Numeración de Páginas:** Después de seleccionar el formato, hay que decir cómo numerar las páginas. Existen dos métodos para numerar las páginas del manual y son las siguientes:
 - Numeración consecutiva de páginas: Es el método más sencillo, pero también el menos flexible. En este método las páginas se numeran en orden consecutivo a partir del número 1.

 - Numeración de Páginas por secciones: Consiste en que, las páginas de cada una de las secciones se numeran consecutivamente y cada número de página va precedido por el de la sección y un guión.

- c) **Encabezamiento de páginas:** Consiste en establecer una zona especialmente delimitada en la parte superior de cada página y que contiene cierta información básica, como el título del manual, número de control, unidad orgánica, fecha de elaboración, vigencia, etc.

4.8.7.7 Presentación del Proyecto del Manual para su Aprobación

Esta presentación se hace a través de un documento sintetizado, cuya extensión no sea mayor a treinta cuartillas, para que en caso de ser analizado, requiera de un mínimo de tiempo que deje un lapso adicional para explicaciones, así como para intercambio de opiniones. En primer lugar se presentará a los niveles directivos para su supervisión y análisis, posterior a la aprobación de éstos podrá ser presentado al consejo de administración para su aprobación definitiva. Y por último se presentará a los niveles jerárquicos para fortalecer el compromiso entre todas las partes involucradas, elemento fundamental para el posterior seguimiento y evaluación de las actividades.

4.8.7.8 Reproducción del Manual

Una vez que el manual haya sido aprobado y recabado e integrado las observaciones surgidas en los diferentes niveles de decisión, debe coordinarse con la unidad o área que maneja los recursos económicos para que éste sea reproducido para su distribución e implantación.

4.8.7.9 Implantación del Manual

La implantación del manual representa el momento trascendental para traducir en forma tangible las propuestas y recomendaciones en acciones específicas para elevar la productividad, mejorar la coordinación, agilizar el trabajo y homogenizar el conocimiento de la dinámica y componentes organizacionales.

a) Métodos de Implantación

La selección del método para implantar los manuales contables está estrechamente relacionada con elementos de estructura tales como:

- Tipo de manual
- Cobertura
- Recursos asignados
- Nivel técnico del personal

- Clima organizacional
- Entorno

En función de estas variables, se mencionan algunas de las alternativas para implantar:

- **Método Instantáneo:** Generalmente es el más utilizado, ya que la decisión de preparar manuales administrativos –en la mayoría de los casos- proviene de los más altos niveles de estructura de una organización, lo cual les confiere una naturaleza o validez casi obligatoria; también se adopta cuando la organización es nueva.
- **Método del Proyecto Piloto:** Esta forma de implantación implica aplicar el contenido del manual en sólo una parte de la organización, con la finalidad de medir los resultados que ello genera. El beneficio que puede aportar radica en que permite realizar cambios en una escala reducida, llevando a cabo cuantas pruebas sean necesarias para determinar la viabilidad de la propuesta.
- **Método de Implantación en Paralelo:** Cuando se trata de manuales de amplia cobertura, que implican el manejo de mucha información o de carácter estratégico, un volumen considerable de recursos o para garantizar la seguridad de todo un sistema de trabajo, se emplea este método que implica la operación simultánea, por un período determinado, tanto del ambiente de trabajo o condiciones tradicionales como de las que se van a implantar.

Es importante que para la implantación del manual se formen equipos de trabajo en todos los niveles jerárquicos de la organización que, coordinados por el grupo técnico responsable del proyecto, asuman la tarea de capacitar personal para agilizar y homogenizar su aplicación.

4.8.8.0 Revisión- Actualización

La utilidad de los manuales administrativos radica en la veracidad de la información que contienen, por lo que se hace necesario mantenerlos permanentemente actualizados por medio de revisiones periódicas. Para ello es conveniente:

- Evaluar en forma sistemática las medidas de mejoramiento administrativo derivados de la implantación del manual, así como los cambios operativos que se realicen en la organización.
- Establecer un calendario para la actualización del manual.
- Designar un responsable para la atención de las funciones anteriores.

4.8.8.1 Participación del Contador Público y Auditor en el Diseño de un Manual Contable

Quizás la función más conocida del Contador Público es la auditoría. En términos generales, al efectuar la auditoría tiene por objeto incrementar la confianza que se puede tener en la información suministrada, donde tal confianza puede definirse como congruencia entre el mensaje transmitido y la realidad que se describe.

El Contador Público, en la actualidad debe involucrarse en todas las actividades que integran a la entidad, pues es de primordial importancia interactuar en la innovación y mejora continua, así como, buscar la eficiencia y eficacia en todos los procesos.

Las actividades esenciales que realiza el Contador Público en el diseño de un manual contable son las siguientes:

- a) **Administración del Desempeño:** Evaluar hacia dónde se desea ir. Determinar qué se necesita para cumplir con los objetivos, los cambios en el entorno de los negocios. Convertirse en un grupo competitivo que apoye a las unidades operativas.
- b) **Trabajar en Equipo con las Distintas Áreas de la Empresa:** Evaluar el impacto de las transacciones económicas y una mayor interacción en las actividades de las distintas áreas que conforman la entidad. Mostrar una actitud negociadora y de facilitación de los procesos, un comunicador por esencia. Realizar actividades que generen valor agregado con orientación a los resultados.
- c) **Control Interno.** Monitorear el cumplimiento a través de métricas o indicadores clave de desempeño, recomendar acciones correctivas, impulsar la función contable con el apoyo tecnológico. Facilitar información relevante para la toma de decisiones.

- d) **Mejoras de Procesos:** Mejoras en los procesos de costos y servicios, calidad, eficiencia y eficacia en el desempeño de las actividades. Pensar y actuar como un gerente de planta. Mayor producción, menor costo, sin defectos y en poco tiempo, definiendo estándares para las actividades, impulsando medidas actuales para el desempeño, desempeñando y monitoreando los planes de mejoras apoyados en la administración basada en resultados.

- e) **Administración del Talento:** Involucrarse y mantenerse en un equipo de colaboradores de alto desempeño, mostrando y aplicando cualidades humanas que busquen demostrar la actitud y aptitud de un equipo exitoso.

El Contador Público debe ser el profesional que, por estar involucrado en todos los aspectos del funcionamiento de la empresa, proporciona información, experiencia y capacidad; además de desempeñar un liderazgo en la organización para el logro de los objetivos, incentivando la transparencia y ética profesional en la normatividad local y supletoria para los actos en los cuales se involucra la responsabilidad de ser Contador Público y Auditor.

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA FARMACÉUTICA

En este capítulo se presenta el caso práctico de la investigación, el cual consiste en realizar una evaluación a los procesos actuales del área de inventarios de la empresa Farmacéutica que para este caso es una farmacia, con el propósito de presentar un Diseño de un Manual Contable que incluya los lineamientos adecuados para el control y registro de inventarios de la farmacia.

5.1 ESTUDIO PRELIMINAR

Etapa que se utiliza para conocer en forma global las funciones y actividades que realiza la empresa objeto de estudio, obteniendo así un conocimiento y comprensión general de la entidad para elaborar la planeación del trabajo.

EMPRESA FARMACÉUTICA PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR

RESPONSABLE: Mayra Leticia Canté López

TIEMPO TOTAL PREVISTO: 4HRS

FECHA DE INICIO: 04/05/2010

OBJETIVOS Y PROCEDIMIENTOS BÁSICOS		
1. OBJETIVO		
Recopilar información necesaria para obtener un conocimiento general de la empresa objeto de estudio para realizar la propuesta de trabajo o planeación del trabajo.		
2. PROCEDIMIENTOS	Ref. P/T	Ejec. Por
2.1 Realizar una visita preliminar a la empresa, entrevistarse con los funcionarios de la misma y exponerles el propósito	A-1	mlcl

del trabajo a llevar a cabo.	(Pág.105)	
2.2 Preparar entrevista con la propietaria de la empresa e identificar personal clave.		
2.3 Recopilar información escrita sobre:	A-2 (Pág. 106)	mlcl
a. Antecedentes		
b. Marco Legal		
c. Organización		
d. Operaciones		
e. Control		
f. Información adicional		
2.4 Obtener información verbal sobre los aspectos que no existiere información escrita sobre fuentes de información, aéreas de trabajo, documentos, personas y mecanismos de información de donde se pueden obtener datos de la investigación.	A-2 (Pág. 106)	mlcl
2.5 Clasificar la información recopilada para cada aspecto, referenciar cada uno de los documentos de la información con una relación sumaria del respectivo aspecto.	A-2 (Pág. 122)	mlcl

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
VISITA INSTALACIONES

CÉDULA NARRATIVA

Se visito las instalaciones de la farmacia observándose que la misma comprende una sala de ventas, una oficina y una bodega. La sala de ventas a su vez se integra por un mostrador y ocho estantes donde colocan la mercadería, dos personas se encargan de despachar los productos requeridos por los clientes, las paredes se encuentran pintadas de un color pastel pudiéndose comprobar que es de fácil limpieza tal como lo exige el Ministerio de Salud. Así mismo, en la sala de ventas sobre el mostrador se encuentra una caja registradora que es la que utilizan para el cobro a los diferentes clientes.

Entre la sala de ventas y la bodega se encuentra una oficina que es la que ocupa la propietaria de la farmacia, el licenciado en farmacia y el contador. Tanto el licenciado en farmacia como el contador ocupan de una a dos veces al mes la oficina ya que ellos no se encuentran ubicados físicamente allí.

Al fondo se encuentra una pequeña bodega donde tienen almacenado el inventario que abastece a la sala de ventas, este inventario está ubicado en estantes y la persona responsable de la bodega es la encargada de la farmacia.

La propietaria de la farmacia comento que la encargada de la misma es quien lleva el control de los inventarios y que por medio de requisiciones se realizan las compras.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
CUESTIONARIO NARRATIVO

Para conocer las actividades y funciones que realiza la empresa farmacéutica objeto de estudio se procedió a realizar una entrevista a la propietaria exponiéndole el propósito del trabajo a realizar.

Aspectos Generales

1. Antecedentes Históricos de la Empresa

La empresa farmacéutica fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala, el 25 de Julio del año de 1967. Es una empresa de tipo comercial, siendo su actividad principal la comercialización de productos farmacéuticos. Se encuentra inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- y en el Registro Mercantil como persona individual ya que su fundadora es la única propietaria de dicho establecimiento.

La propietaria de la Farmacia antes de realizar los trámites de inscripción en el Registro Mercantil y en la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- acudió al Centro de Salud más cercano al establecimiento, para que este enviara a un inspector sanitario a supervisar las instalaciones donde iba a estar ubicada la empresa, con el fin de verificar si cumplía con los requisitos para poder aperturar el negocio según los lineamientos emanados por el Departamento de Regulación y Control de Productos Farmacéuticos y Afines, a través de la Unidad de Autorizaciones Sanitarias.

Los requisitos de infraestructura y mobiliario que exige la Unidad de Autorizaciones Sanitarias para la apertura de una Farmacia son los siguientes:

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
CUESTIONARIO NARRATIVO

- a) El local debe de tener un espacio físico mínimo de 20 metros cuadrados, servicio sanitario completo y en buen estado; material de construcción adecuado, pintadas las paredes con material de fácil limpieza, ventilación e iluminación apropiada y contar con una bodega.
- b) Estanterías y mostradores pintados,
- c) Tener un refrigerador de tamaño adecuado para guardar productos que lo requieran,
- d) Debe de contratar con los servicios profesionales de un licenciado en Farmacia, para regentear el negocio,
- e) Todos los empleados deben tramitar personalmente tarjetas de pulmones y tarjeta de salud (vigencia de un año), teniendo que estar esta ultima a la vista del público.

2. ¿Cuál es la naturaleza de sus operaciones?

Como cualquier otro tipo de empresa realiza transacciones de compra y venta de mercaderías, compra de papelería y útiles de oficina, pago de sueldos, pago a proveedores, etc.

A continuación se detallan las operaciones tradicionales que realiza:

- a) Compra de productos farmacéuticos, tanto químicos como fármacos, para su posterior venta.
- b) Facturación y despacho.
- c) Controlar que los productos se mantengan en buen estado y verificar constantemente la fecha de vencimiento.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
CUESTIONARIO NARRATIVO

- d) Dispensar medicamentos requeridos por sus clientes.
- e) Informar a sus clientes sobre la utilización de los productos populares.
- f) Elaborar notas de debito y de crédito cuando sea necesario.

3. ¿Cómo está organizada la empresa?

Se encuentra organizada de la siguiente forma pero no existe una estructura organizacional por escrito:

- a) **propietaria:** Es la dueña de la empresa y quién realiza funciones de cotizaciones, compras, cobro a clientes, determina costos, calcula los precios de venta de los artículos, administra las finanzas, delega funciones y responsabilidades.
- b) **Licenciado en farmacia:** Siendo su función principal regenciar la farmacia.
- c) **Contador:** Su función es la de llevar el registro y control de las transacciones económicas que realiza la empresa farmacéutica, así como, informar sobre la situación financiera de la misma.
- d) **Encargado de la farmacia:** Tiene relación directa con la propietaria de la farmacia y los dependientes. Desempeña varias funciones, entre ellas: administración de la farmacia, manejo del personal, garantizar la existencia de medicamentos en la cantidad necesaria para la buena operación, control de inventarios, generación de pedidos, establecer una base de datos para decidir qué se compra a cada laboratorio y en qué cantidad, pago de recibos y facturas, así como también, brinda servicio a los clientes.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
CUESTIONARIO NARRATIVO

- e) **Auxiliar de Farmacia:** Dentro de sus principales funciones se pueden mencionar las siguientes: Acomodo de los productos o pedidos adquiridos por la propietaria de la farmacia, facturación y despacho de los productos que la farmacia expende, aseo del punto de venta, colaboración en la revisión de inventarios y productos vencidos, atención al público y las funciones administrativas que dispongan el encargado de la farmacia o el regente.

4. ¿Existen políticas y procedimientos establecidos por escrito?

No. Las políticas y procedimientos existentes son verbales y se transfieren de persona a persona.

5. ¿Poseen un control específico para evaluar las operaciones de la empresa?

No. A cada empleado se le da instrucción verbal de sus responsabilidades y cada uno lleva control de sus operaciones.

6. ¿En su opinión quien sería la persona clave para la realización del presente trabajo?

La encargada de la farmacia, ya que después de mi (propietaria) ella es la que conoce el funcionamiento de las operaciones de la farmacia. Seguidamente el contador ya que es él quien lleva el registro contable de las transacciones realizadas en la empresa.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
CUESTIONARIO NARRATIVO

Inventarios

7. ¿Existe un responsable del inventario?

Si. La encargada de la farmacia es la persona responsable de llevar el control de las existencias.

8. ¿Tienen políticas establecidas para la contabilización de los inventarios?

No, se lleva de acuerdo a la legislación vigente en Guatemala.

9. ¿En que se basan para la compra de inventarios?

Por medio de una requisición emitida por la encargado de la farmacia.

10. ¿Se realizan tomas físicas de inventario?

Si. Se realizan tomas físicas de inventarios cada año conciliando contra saldo contable.

11. ¿Cuándo se va a contar físicamente el inventario se preparan adecuadamente instrucciones por escrito?

No.

12. ¿En caso de faltante u obsolescencia que se hace?

Cuando existe un faltante de inventario mayor de quinientos quetzales (Q. 500.00) sin plena justificación o respaldo correspondiente, se carga a una cuenta deudora a nombre del encargado de la farmacia. Cuando se encuentra producto vencido se saca de circulación absorbiendo la pérdida del inventario vencido la empresa.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL DE ESTUDIO PRELIMINAR
CUESTIONARIO NARRATIVO

13. ¿Qué tratamiento contable se le da a los gastos sobre compras de mercancías?

Los gastos sobre compras se registran dentro del costo de ventas. Estos gastos son todos aquellos derivados de la adquisición de las mercancías, así como otros costos en los que se incurrió para darles su condición y ubicación actual.

14. ¿Quién es el beneficiario de los bonos de valor que incluyen las cajas de medicina del inventario?

Los bonos de valor de los inventarios son todos aquellos que traen las mercaderías adheridas a la caja, los cuales se extraen y tienen un valor canjeable con el laboratorio que distribuye dicha mercadería. Estos bonos de valor los cobran los empleados dependientes de mostrador directamente con el laboratorio.

CONCLUSION

Derivado de lo expuesto por la propietaria y personal de la empresa se puede observar que no existen políticas y procedimientos por escrito, así como, que carecen de una estructura organizacional definida; por tal motivo se considera conveniente presentar más adelante una propuesta de la estructura organizacional adecuada y además, de el diseño de un manual contable para el área de inventarios el manual propiamente dicho.

5.2 PROPUESTA DEL PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE INVENTARIOS

Esta etapa no es más que la presentación formal a la empresa de la propuesta de trabajo, en otras palabras, el memorando de planeación, el cual contiene disposiciones iniciales para tener acceso a la información necesaria hasta los procedimientos que se han de seguir al examinar tal información e incluye la planificación del número y capacidad del personal necesario para realizar el trabajo.

Guatemala, 10 de Mayo de 2010.

Sra. Brenda Noemi de Marcos
Propietaria
Empresa Farmacéutica
Ciudad.

Estimada Sra. De Marcos:

De acuerdo con lo conversado con usted, tengo el agrado de presentarle un detalle del trabajo que estaré realizando para evaluar los procedimientos utilizados en el área de inventarios, con la finalidad de presentarle un diseño de un Manual Contable para dicha área que incluya los procesos adecuados y las políticas contables de acuerdo a las necesidades de la empresa.

I INFORMACIÓN BÁSICA

Antecedentes de la Empresa

La empresa Farmacéutica se dedica a la comercialización de productos farmacéuticos, tanto químicos como fármacos los cuales son adquiridos de los distintos laboratorios farmacéuticos del país. Las ventas las realiza solo en la ciudad capital ya que es un negocio único.

Realiza ciertas actividades administrativas que se llevan a cabo en el mismo lugar de ventas. La farmacia fue fundada por la familia Alvizuris, siendo ellos los propietarios actualmente.

Derivado del constante crecimiento de las transacciones económicas en la empresa farmacéutica surge la necesidad de uniformar criterios para la contabilización, seguimiento de políticas y procedimientos contables de la entidad, para que la información generada sea interpretada adecuadamente. Por tal circunstancia se hace necesario diseñar un manual contable que defina las políticas, cuentas y procedimientos contables de la empresa; permitiendo la sistematización del registro de sus operaciones y la preparación de sus Estados Financieros.

Objetivos, finalidad o propósito de la empresa

Llegar a ser una cadena exitosa entre proveedores y clientes, además de exceder las expectativas en servicio y calidad de estos últimos.

Personal Clave

Propietaria: Brenda Noemi de Marcos

Encargada de la Farmacia: Andrea Marisela Gonzales.

II ESTRATEGIA DEL TRABAJO A REALIZAR

El trabajo consiste en elaborar un diseño de un Manual Contable para el Área de Inventarios, realizándose desde el punto de vista contable, llevándose a cabo entre el 17 al 31 de mayo de 2010 (se adjunta cronograma al final de este memorando).

OBJETIVOS DEL TRABAJO

General

Presentar el diseño de un manual contable para el área de inventarios para una empresa farmacéutica que para este caso es una farmacia.

Específicos

- a) Evaluar las políticas contables y procedimientos actuales de los inventarios.
- b) Determinar políticas contables y procedimientos adecuados para optimizar el registro y control de los inventarios.
- c) Definir la estructura organizacional de la empresa.
- d) Proporcionar una estructura organizacional adecuada.

IV ADMINISTRACIÓN DEL TRABAJO

El trabajo de investigación y la realización del diseño del manual contable lo llevara a cabo una sola persona la cual será la responsable del trabajo. Se espera contar con la colaboración total del personal de la empresa y tener a disposición todos los registros, documentos y otra información que se requiera en relación con el trabajo a realizar.

Esta carta será efectiva para este proyecto. Favor de firmar y devolver la copia adjunta de esta carta para indicar su comprensión y acuerdo sobre los arreglos para el trabajo a realizar.

Atentamente,

Mayra Leticia Canté López
Contador Público y Auditor
Reg. 200116404

APROBACIÓN:

Nombre: Brenda Noemi de Marcos

Puesto: Propietaria

Firma:

Fecha: 10 de Mayo de 2010

5.3 CAPTACIÓN DE INFORMACIÓN

Esta etapa comprende las técnicas que se utilizarán para el acopio de información. Como primer paso se realizará una lista del personal que va a participar en el levantamiento del mismo, considerando la magnitud y especificaciones del trabajo.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
PROGRAMA GENERAL CAPTACIÓN DE INFORMACIÓN ESPECÍFICA

RESPONSABLE: Mayra Leticia Cante López (mlcl)

TIEMPO TOTAL PREVISTO:

FECHA DE INICIO: 11/05/10

OBJETIVO Y PROCEDIMIENTOS BÁSICOS		
1. OBJETIVO Recopila toda la información y recursos de apoyo para estructurar el diseño del manual.		
2. PROCEDIMIENTOS		
2.1 <u>INVESTIGACION DOCUMENTAL</u> Obtener información escrita sobre: a) Actas de reuniones b) Circulares c) Operaciones y todos aquellos documentos que contengan información relevante para el estudio.	B-1 (Pág. 118)	mlcl
2.2 <u>ENTREVISTA</u> Obtener información verbal sobre los aspectos que no existiere información escrita, sobre fuentes de información áreas de trabajo, documentos, personas y mecanismos de información de donde se pueden obtener datos de la investigación. a) La encargada de la farmacia b) El contador de la farmacia	B-2 (Pág. 119)	mlcl

<p>2.3 <u>OBSERVACIÓN DIRECTA</u></p> <p>Conocer los hechos y situaciones mediante la observación del proceso que se está evaluando.</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Proceso de control de inventarios b) Proceso del registro contable de los inventarios 	<p>B-3 (Pág. 122)</p>	<p>mlcl</p>
---	--	--------------------

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

CÉDULA NARRATIVA

Se tuvo acceso al archivo de la empresa verificándose que existe un libro de actas en donde dejan constancia de lo actuado el Regente y el Contador de la empresa farmacéutica. Cada vez que llega el Regente de la farmacia a supervisar levanta acta de lo realizado como evidencia de su supervisión, así mismo, se pudo observar que el contador hace lo mismo cuando llega. El levantar acta de lo realizado lo hacen por instrucciones de la propietaria de la empresa.

También se tuvo a la vista el acta de constitución de la empresa; los libros contables en los cuales se pudo observar que los llevan de forma manual, encontrándose al día al momento de la revisión, no se encontró algún documento en donde se encontrara plasmado las políticas y procedimientos contables de la empresa, se le pregunto a la encargada de la farmacia si sabía de la existencia de dichos procedimientos por escrito y contesto que no.

La propietaria de la farmacia confirmo nuevamente que las instrucciones son giradas verbalmente y que si existen procedimientos para el control de los inventarios pero no se encuentran plasmados en ningún documento, sino que ella se los hace saber verbalmente a la encargada de la farmacia y esta gira instrucciones a los auxiliares de la farmacia.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
ENTREVISTA CON EL CONTADOR DE LA EMPRESA

HECHO POR: mlcl

	DESCRIPCIÓN	SI	NO	OBSERVACIONES
1.	¿Existen políticas contables establecidas para el registro de los inventarios?		X	
2.	¿Utiliza algún método de valuación para el registro de los inventarios?	X		Se valúan al costo, el valor neto de realización, utilizando el método PEPS (Primero en entrar y Primero en salir)
3.	¿Existe una cuenta de provisión de inventarios?		X	
4.	¿Se contabilizan las devoluciones sobre ventas?	X		
5.	¿Se registran las rebajas sobre ventas?	X		
6.	¿Contabiliza todas las compras realizadas por la empresa?	X		
7.	¿Existe registro contable de todas las ventas realizadas diariamente?	X		
8.	¿Realiza toma física de inventarios?		X	
9.	¿Coteja el inventario en libros contra los físicos reportados por la encargada de la farmacia?		X	
10.	¿Existe registro de los inventarios obsoletos?	X		
11.	¿Registra contablemente el faltante de inventarios?	X		
12.	¿Están asegurados los inventarios de la empresa?	X		
13.	¿Es adecuada la cobertura del seguro?	X		
14.	¿Están pignorados los inventarios?		X	
13.	¿Se le proporciona por escrito las políticas que tiene la empresa para los descuentos y rebajas sobre ventas?		X	
14.	¿Coteja la factura del proveedor con el informe de recepción y aceptación de la mercadería?		X	

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
ENTREVISTA CON LA ENCARGADA DE LA EMPRESA FARMACÉUTICA

HECHO POR: mlcl

	DESCRIPCIÓN	SI	NO	OBSERVACIONES
1.	¿Planifica los aprovisionamientos de mercadería en relación con la demanda de ventas?		X	
2.	¿Selecciona usted a los proveedores?	X		Lo realizo en base a la demanda de los clientes
3.	¿Para requerirle medicamentos a la propietaria lo hace por medio de requisiciones?	X		En base a las requisiciones que le entrego ella hace órdenes de compra
4.	¿Le da seguimiento al progreso del pedido de la mercadería?	X		
5.	¿Lleva registro del ingreso y salida del inventario de la bodega?	X		Tengo mis registros personales
6.	¿Existen formas pre impresas para las el control de los inventarios?		X	
7.	¿Conoce al detalle todos los procedimientos que deben de seguirse para el control de los inventarios?		X	
8.	¿Se le proporciono por escrito el procedimiento a seguir para el control adecuado de los inventarios?		X	Solo recibí instrucciones verbales
9.	¿Se le proporciono por escrito los procedimientos a seguir para la adquisición y salida de los inventarios de la bodega?		X	
10.	¿Realiza tomas físicas del inventario?	X		Regularmente las hago cada año
11.	¿Reporta al contador de la empresa el inventario obsoleto?		X	Solo lo hago del conocimiento de la propietaria
12.	¿Al momento de encontrar faltante lo reporta?	X		Si se lo hago llegar a la propietaria por escrito

13.	¿Coteja el inventario físico con los libros contables?		X	
14.	¿Solo usted tiene acceso a la bodega?		X	Entra tanto la propietaria como los auxiliares, pero yo soy la responsable
15.	¿Usted es la encargada de abastecer la sala de ventas, como de llevar el control de los inventarios tanto de la bodega como el de la sala de ventas?	X		
16.	¿Existe una buena comunicación con la propietaria de la empresa y el contador de la misma con respecto a los inventarios?		X	Solo le informo a la propietaria con el contador rara vez tengo comunicación

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
OBSERVACIÓN DIRECTA DEL PROCESO DE CONTROL Y REGISTRO DE
LOS INVENTARIOS

OBSERVACIÓN DIRECTA DEL PROCESO DE CONTROL DE LOS INVENTARIOS

La persona encargada de la farmacia es la responsable de la bodega, así como también, del inventario de la sala de ventas. A este inventario tiene acceso los dos auxiliares de la farmacia (personal que está a cargo de ella) como la encargada de la farmacia. La necesidad de inventario la hace llegar la encargada de la farmacia por medio de una requisición a la propietaria.

Cuando hace falta algún medicamento en la sala de ventas los auxiliares se lo comunican verbalmente a la encargada para que ella abastezca el medicamento faltante.

Toda la responsabilidad con lo que respecta a los inventarios de la empresa recae sobre la encargada, ya que ella es la responsable de verificar que haya suficiente existencia de inventario, controlar el inventario obsoleto, inventario en mal estado, faltante de inventario y llevar sus propios controles para hacerlo del conocimiento de la propietaria.

Así mismo, se realizan tomas físicas de inventario cada año. Para esta toma física se hace a criterio de la encargada ya que no existe procedimiento por escrito de la forma de hacer la toma física ni formas pre impresas.

OBSERVACIÓN DIRECTA DEL REGISTRO DE LOS INVENTARIOS

Se tuvo a la vista los registro contables de la empresa observándose que se encontraban al día al momento de la revisión y que registran tanto las compras como las ventas de mercaderías diariamente; así mismo, se observo que el método de valuación de los inventarios es por medio del método PEPS (Primero en entrar Primero en salir). No se encontraron por escrito las políticas contables de la empresa ni procedimientos para su registro.

EMPRESA FARMACÉUTICA
PROYECTO DISEÑO DE UN MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE
INVENTARIOS
OBSERVACIÓN DIRECTA DEL PROCESO DE CONTROL Y REGISTRO DE
LOS INVENTARIOS

Conclusión

La empresa farmacéutica no cuenta con políticas contables y procedimientos establecidos por escrito, por ende, se puede notar que no existe un adecuado control y registró contable de los inventarios. Así mismo, se pudo observar que no existe una adecuada segregación de funciones ya que no existe un manual que indique los procedimientos a seguir en determinadas situaciones. Por lo cual se considera necesario crear una propuesta de un manual contable para el área de inventarios en una empresa farmacéutica.

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre de 2011	Vigencia: 1 AÑO	

EMPRESA FARMACÉUTICA

**MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES DE UNA
FARMACIA**

RESPONSABILIDAD DE

DISTRIBUCIÓN	ARCHIVO	ACTUALIZACIÓN	
- Propietaria	- Propietaria	- Propietaria	
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	Pág. 126
OBJETIVOS	127
ORGANIGRAMA SUGERIDO	128
DESCRIPCIÓN DE PUESTOS SUGERIDO	129

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

INTRODUCCIÓN

El Manual de puestos y responsabilidades es un documento que contiene en forma ordenada y sistemática información que se considera necesaria para la ejecución de las operaciones de la farmacia. El propósito del presente manual es detallar la estructura organizacional de la empresa farmacéutica, donde se describen las actividades, los grados de jerarquía y el perfil necesario al momento de seleccionar, reclutar y contratar el personal apto para la operatoria que se realiza en la farmacia, logrando con ello una mayor eficiencia y eficacia en el desempeño de las actividades de cada área de la farmacia.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

OBJETIVOS

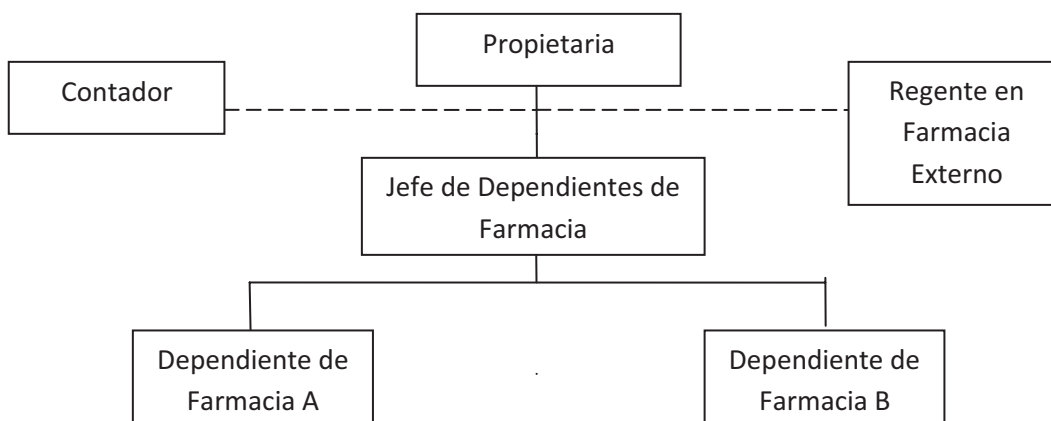
- Organizar por medio de gráfico la estructura organizacional de la farmacia y dejar clara la jerarquía entre su personal.
- Definir las actividades a realizarse dentro de cada área de la farmacia
- Sugerir un perfil para cada empleado al momento de reclutar y seleccionar el personal.
- Orientar al personal de nuevo ingreso en sus actividades, evitando pérdida de tiempo en una inducción muy extensa.
- Obtener una segregación de funciones correcta, para una mejor utilización de los recursos materiales y humano.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

EMPRESA FARMACÉUTICA ORGANIGRAMA SUGERIDO



Fuente: Elaboración propia

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto: Funciones del personal	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

Perfil del Puesto del Contador

Nombre del Puesto: Contador
 Reporta a: Propietaria
 Perfil del Puesto: Perito Contador cursando como mínimo el 4to. Semestre de Auditoria, registrado ante la SAT, conocimiento contable, dominio de leyes tributaria y laborales, amplio conocimiento de paquetes contables, experiencia mínima de 2 años en puestos similares, ambos sexos.

Funciones del Contador

Es el responsable de llevar correctamente los registros contables y la preparación de los informes financieros; mantener actualizada la contabilidad y sus registros auxiliares aplicando en las operaciones la legislación vigente en Guatemala y las normas internacionales de contabilidad –NIC-; emitir los siguientes reportes: Las disponibilidad bancaria, reportes de ventas, estado de resultados mensuales, integraciones de mayor auxiliares, reporte de costos por producto, informe de ingreso de efectivo semanal, conciliaciones bancarias, libros contables, liquidaciones laborales, cálculo de bono 14, el reporte de pago de aguinaldos, integración de cuentas de activo y pasivo; realizar el conteo de las mercaderías juntamente con la encargada de la farmacia para cotejarlas contra el inventario en libros; Contabilizan las siguientes pólizas: sueldos y prestaciones, comisiones, seguros, ventas, compras e inventarios, gastos; revisión de depreciaciones, altas y bajas de los activos fijos; vigilar el cumplimiento de política y procedimientos de control interno.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto: Funciones del personal	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

Perfil del Puesto de Regente en Farmacia Externo

Nombre del Puesto: Regente en farmacia
 Reporta a: Propietaria, Jefe de dependientes de farmacia
 Perfil del Puesto: Licenciado en Química y Farmacia, conocimiento y dominio en leyes aplicables a las farmacias, amplio conocimiento de paquetes computacionales, experiencia mínima de 3 años en puestos similares, ambos sexos.

Funciones del Regente en Farmacia Externo

Asesorar a la propietaria de la farmacia sobre las medidas sanitarias a aplicarse según el Ministerio de Salud y Asistencia Social; vigilar que el producto que se vende a los clientes se encuentra en condiciones apropiadas para su consumo; Controlar que los medicamentos contengan su registro sanitario; supervisar que el lugar físico donde se encuentran los medicamentos estén higiénicos y velar porque se cumpla con todos los requisitos y lineamientos establecidos por el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social aplicado a las farmacias.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto: Funciones del personal	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

Perfil del Puesto del Jefe de Dependientes de Farmacia

Nombre del Puesto:	Jefe de Dependientes de Farmacia
Reporta a:	Propietaria
Perfil del Puesto:	Bachier en Ciencias y letras o carrera afín con conocimiento en computación, cursando el 3er año de la Lic. Química y Farmacia, amplio conocimiento en medicina, dominio en computación, experiencia mínima de 2 años en puestos similares, ambos sexos.
Subordinados:	Dependientes de Farmacia

Funciones del Jefe de Dependientes de Farmacia

Es el responsable de llevar a cabo el control físico de los inventarios. Entre sus principales funciones se pueden mencionar:

- a) Verificar que se cumpla con los procedimientos de compra de mercaderías e ingreso al sistema de inventarios, según las políticas establecidas por la empresa.
- b) Mantener actualizado la base de datos de los inventarios.
- c) Llevar un control adecuado de las existencias, no permitiendo que dentro del inventario exista producto vencido y defectuoso.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto: Funciones del personal	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

- d) Verificar que las instalaciones en donde se encuentre el inventario este en optimas condiciones.
- e) Mantener informada a la propietaria sobre el desarrollo del trabajo
- f) Realizar las requisiciones de mercaderías oportunamente.
- g) Preparar informes y reportes de inventarios según lo requiera la propietaria o el contador de la empresa.

Perfil del Puesto del Dependiente de Farmacia

Nombre del Puesto: Dependiente de Farmacia

Reporta a: Jefe de Dependientes de Farmacia

Perfil del Puesto: Bachier en Ciencias y letras o carrera afín con conocimiento en computación, amplio conocimiento en medicina, dominio en computación, experiencia mínima de 2 años en puestos similares, ambos sexos.

Funciones del Dependiente de Farmacia “A”

Dentro de sus principales funciones se pueden mencionar las siguientes:

- a) Tener un control adecuado del inventario que se encuentra en la sala de ventas.
- b) Mantener ordenado el inventario que se encuentra en la sala de ventas.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento:	MANUAL DE PUESTOS Y RESPONSABILIDADES	Páginas
Asunto: Funciones del personal	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

- c) Verificar constante las fechas de vencimiento de los medicamentos para tener información oportuna y comunicarla a la encargada de la farmacia.
- d) Llevar un registro de todo el inventario de la sala de ventas y entregar un reporte semanal a la encargada de los ingresos y salidas de inventarios.
- e) Mantener limpia la sala de ventas.
- f) Despachar a los clientes los medicamentos requeridos.

Funciones del Dependiente de Farmacia “B”

Realiza las mismas funciones que el auxiliar de farmacia “A” con la diferencia que el área de inventarios que este tiene a cargo es el de la bodega. Teniendo acceso a la misma solamente el auxiliar de farmacia “B” y cuando la sala de ventas requiera mercancía lo tiene que solicitar por medio de una requisición para que el auxiliar “B” lleve los registros correspondientes y entregue un informe semanal de los ingresos y salidas de bodega al jefe de dependientes de la farmacia.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre de 2011	Vigencia: 1 AÑO	

EMPRESA FARMACÉUTICA

MANUAL CONTABLE PARA EL ÁREA DE

INVENTARIOS DE UNA FARMACIA

RESPONSABILIDAD DE

DISTRIBUCIÓN	ARCHIVO	ACTUALIZACIÓN	
Propietaria	- Propietaria - Contador	- Propietaria - Contador	
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	136
OBJETIVOS	137
INSTRUCCIONES DE USO DEL MANUAL	138
ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL	135
POLÍTICAS CONTABLES	138
PROCEDIMIENTOS	140
PLAN DE CUENTAS	143
DESCRIPCIÓN DE CUENTAS	144
JORNALIZACIÓN	146
MODELO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	152
FORMAS PROPUESTAS	160

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

INTRODUCCIÓN

El Manual Contable es un documento que contiene en forma ordenada y sistemática información e instrucciones, que se consideran necesarias el registro contable de las operaciones de la empresa. El propósito del presente manual es simplificar el trabajo logrando una mayor eficiencia y eficacia en el aspecto financiero-contable, ayudando así al usuario a unificar criterios sobre la aplicación y el uso de las cuentas y subcuentas del rubro de inventarios.

Es obligatoria la observancia del Manual Contable por parte del personal que integra el Departamento de Contabilidad de la empresa, por lo que se utiliza una nomenclatura que se adecua a los fines de la misma.

El presente Manual Contable especifica las instrucciones generales a seguir para su correcta aplicación dentro de la empresa incluyendo la codificación y descripción de cada una de las cuentas y subcuentas de inventarios.

Se describen detalladamente las políticas contables a seguir en el rubro de inventarios que integra la nomenclatura contable adecuada al funcionamiento de la empresa.

También explica el uso de cada cuenta y subcuenta, por qué conceptos se carga, se abona y la naturaleza que representa su saldo.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

OBJETIVOS

- Definir para el departamento de contabilidad la comprensión, disciplina, descripción, los deberes y responsabilidades. Estableciendo para ello los requisitos mínimos para la elaboración y manejo del registro de las operaciones contables de manera uniforme en el rubro de inventarios.
- Facilitar el desempeño y adaptación de los nuevos aspirantes a un puesto dentro de la empresa, así como los que se encuentran ya laborando.
- Regular y uniformar el registro y la preparación de las operaciones contables del rubro de inventarios, así como facilitar el trabajo de contabilidad.
- Permitir la revisión del funcionamiento del sistema contable.
- Permitir el ahorro de tiempo y esfuerzos en la ejecución del trabajo, evitando la repetición de instrucciones.
- Proporcionar el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales
- Aumentar la eficiencia de los empleados indicando lo que deben hacer y cómo deben hacerlo.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

INSTRUCCIONES DE USO DEL MANUAL

El personal contable de la farmacia utilizará las normas y procedimientos descritos en el siguiente manual para operar de una manera uniforme los hechos contables.

El manual contable, podrá ser modificado cuando hallan cambios significativos en leyes fiscales o normas contables que estén relacionadas con la empresa, éste será autorizado por la propietaria.

Los libros y registros contables que se utilizan en la farmacia son diario, mayor, balance, auxiliares de mayor, de compras y ventas e inventarios. Se utiliza el sistema de partida doble, en donde siempre existe un cargo y un abono a las cuentas, el que se respetará utilizando los criterios de acción contable.

Cargar una cuenta: es la acción de registrar una cantidad de una partida contable, de la columna del debe.

Abonar una cuenta: es la acción de registrar la cantidad de una partida contable, de la columna del haber.

Las cuentas se cargaran o abonaran, disminuyendo o aumentando su saldo según su naturaleza, así: debito (aumenta el activo, disminuye el patrimonio, disminuye el pasivo, disminuye los ingresos y aumenta los gastos) crédito (disminuye el activo, aumenta el patrimonio, aumenta el pasivo, aumenta los ingresos y disminuye los gastos).

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Canté López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto: Políticas Contables	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

POLÍTICAS CONTABLES

Uno de los objetivos de contar con políticas contables establecidas, es mantener un orden que permita un registro contable oportuno y uniforme de acuerdo a las necesidades de la empresa, apeándose a los estándares contables vigentes en Guatemala. También se tiene como objetivo representar la inversión de mercancías expresadas en término de costo de adquisición disponibles para su venta al público y el importe de la existencia a precio de costos.

Las políticas que se describen a continuación son aplicables al departamento de contabilidad.

- Periodo contable del 01 de Enero al 31 de Diciembre.
- Moneda local utilizada en el país Q.
- Método de reconocimiento de los ingresos, lo devengado.
- El sistema de control de inventarios se lleva por medio del sistema periódico o pormenorizado.
- Los inventarios se valúan bajo el método de Costo Promedio.
- Las compras de mercaderías se llevaran a cabo, siempre que estén respaldadas por una orden de compra del jefe de dependientes de la farmacia y debidamente autorizada por la propietaria.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto: Políticas Contables	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

- Los gastos sobre compras deberán registrarse dentro del costo de ventas. Estos gastos serán todos aquellos derivados de la adquisición de las mercancías, así como otros costes en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actual.
- Las devoluciones de mercaderías se harán por producto deteriorado, producto vencido, vencimiento próximo y baja rotación. Registrándose dichas devoluciones en una cuenta de naturaleza acreedora del costo de ventas.
- Cuando haya faltante de inventario sin plena justificación o respaldo correspondiente, se cargara a una cuenta deudora a nombre del jefe de los dependientes de la farmacia, o bien cuando exista producto dañado o quebrado el costo lo absorberá la farmacia hasta un 75% de su valor y el otro 25% se le descontara a la persona responsable.
- Los bonos de valor de los inventarios son todos aquellos que traen las mercaderías adheridas a la caja, los cuales se extraen y tienen un valor canjeable con el laboratorio que distribuye dicha mercadería. Estos bonos de valor los cobran los empleados dependientes de mostrador.
- Se harán tomas físicas de inventarios cada trimestre conciliando contra saldo contable, y en caso de faltante u obsolescencia se aplicarán las políticas definidas anteriormente.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

PLAN DE CUENTAS (NOMENCLATURA CONTABLE)

En el plan de cuentas o nomenclatura contable se debe considerar que una cuenta es un registro donde se controla ordenadamente las variaciones que producen las operaciones realizadas, por consiguiente el nombre que se asigne a cada cuenta debe de dar una idea clara y precisa del valor o concepto que se controla.

A continuación se presenta un plan de cuentas sugerido a la empresa farmacéutica para el área de Inventarios.

Empresa Farmacéutica Nomenclatura Contable Sugerida

Código de Cuenta	Nombre de la Cuenta	Tipo de Cuenta
1	ACTIVO	Acumulativa
1.1	CORRIENTE	Acumulativa
1.1.04	INVENTARIOS	Acumulativa
1.1.04.01	Laboratorio San Luis	Acumulativa
1.1.04.01.001	Compras	De detalle
1.1.04.01.002	Bonificaciones recibidas en compras	De detalle
1.1.04.01.003	Descuentos sobre compras	De detalle
1.1.04.01.004	Descuentos por pronto pago	De detalle
1.1.04.01.005	Devoluciones sobre compras	De detalle

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

1.1.04.01.006	Perdida de Inventarios por siniestro	De detalle
1.1.04.01.007	Devoluciones sobre ventas	De detalle
1.1.04.01.008	Descuentos sobre ventas	De detalle
1.1.04.01.009	Reserva para inventario	De detalle
1.1.04.02	Laboratorio Lancasco	Acumulativa
1.1.04.02.001	Compras	De detalle
1.1.04.02.002	Bonificaciones recibidas en compras	De detalle
1.1.04.02.003	Descuentos sobre compras	De detalle
1.1.04.02.004	Descuentos por pronto pago	De detalle
1.1.04.02.005	Devoluciones sobre compras	De detalle
1.1.04.02.006	Perdida de Inventarios por siniestro	De detalle
1.1.04.02.007	Devoluciones sobre ventas	De detalle
1.1.04.02.008	Descuentos sobre ventas	De detalle
1.1.04.02.09	Reserva para inventario	De detalle

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

DESCRIPCIÓN DE CUENTAS

1 ACTIVO

Constituye todos los bienes tangibles e intangibles que posee la empresa y que para ésta representa un valor económico, o bien es todo lo que posee para desarrollarse y obtener ganancias en el futuro. Los bienes tangibles son todos aquellos que tienen forma física, como Inventarios, propiedad planta y equipo, etc. Los bienes intangibles son todos aquellos representados por títulos o derechos legales como lo son: las marcas y patentes, etc.

1.1 ACTIVO CORRIENTE

Está representado por el efectivo o su equivalente, los derechos por recuperar, los activos realizables, que se mantienen para fines de comercialización a la espera de que sean efectuados dentro de los 12 meses después de la fecha del Balance de Situación General o para su consumo en el ciclo de operaciones de la empresa. Es una cuenta de naturaleza deudora.

1.1.04 INVENTARIOS

Registra el valor de las existencias de la mercadería de la farmacia, su saldo siempre es de naturaleza deudora y está integrado por el total de mercaderías que la farmacia tiene en destino para la venta. Es una cuenta acumulativa de los inventarios de los diferentes laboratorios que surten a la farmacia.

Dentro de los inventarios que maneja la farmacia se pueden mencionar; los éticos o controlados que son todos aquellos medicamentos que se venden bajo receta médica; los populares o de

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

consumo que son todos aquellos medicamentos que se distribuyen libremente, sin necesidad de receta o prescripción médica; los genéricos son todos aquellos medicamentos sin marca de laboratorio y por lo cual es más barato su precio.

1.1.04.01 Laboratorio San Luis

Esta es una cuenta acumulativa en donde se registran todas las transacciones económicas relacionadas al inventario, específicamente realizado con dicho laboratorio farmacéutico.

1.1.04.01.01 Compras

Esta es una cuenta de detalle, donde se registran todas las compras realizadas por la farmacia según este caso específico a laboratorios San Luis. Su naturaleza es deudora.

1.1.04.01.02 Bonificaciones Recibidas en Compras

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todos aquellos inventarios recibidos como bonificaciones o regalos por el laboratorio en donde se está comprando. Su naturaleza es deudora.

1.1.04.01.03 Descuentos Sobre Compras

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todos aquellos descuentos recibidos por el proveedor por la compra de mercaderías. Su naturaleza es acreedora.

1.1.04.01.04 Descuento por Pronto Pago

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todos aquellos descuentos recibidos por el proveedor por pagar antes del tiempo pactado. Su naturaleza es acreedora.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

1.1.04.01.05 Devoluciones Sobre Compras

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todas aquellas devoluciones de inventarios realizadas al proveedor. Su naturaleza es acreedora.

1.1.04.01.06 Perdida en Inventario por siniestro

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todas aquellas pérdidas ocasionadas por fenómenos naturales como terremotos, inundaciones, pestes entre otros; así también, por fenómenos no naturales como robos, asaltos, demandas o litigios, entre otros. Su naturaleza es deudora.

1.1.04.01.07 Devoluciones Sobre ventas

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todas aquellas devoluciones realizadas por los clientes, la cual realizan por medio de una nota de crédito. Su naturaleza es deudora.

1.1.04.01.08 Descuentos Sobre Ventas

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra todos aquellos descuentos realizados a los clientes. Su naturaleza es deudora.

1.1.04.01.09 Reserva para Inventario

Esta es una cuenta de detalle, en esta cuenta se registra una provisión del inventario por cualquier eventualidad que pueda surgir. El valor asignado a este rubro es el porcentaje determinado por la farmacia aplicado al total del inventario. Su naturaleza es acreedora.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

En términos generales se puede decir que el rubro de inventarios y las cuentas relacionadas al mismo se cargan y abonan por los siguientes conceptos:

Se Carga por:

- El saldo al inicio del periodo contable
- Compras realizadas por la empresa
- Bonificaciones recibidas en compras
- Perdida en inventarios por siniestro
- Devoluciones sobre ventas
- Descuentos sobre ventas

Se Abona por:

- Retiros de productos para la venta
- Descuentos sobre compras
- Devoluciones sobre compras
- Reserva para inventario

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

JORNALIZACIÓN

Jornalizar es el hecho de asentar las transacciones económicas en un registro de entrada original, como el diario general. A este acto se le denomina jornalización.

Partida de Apertura

P.x	----- XX -----	
1.1.04 Inventarios		XX
4.1.01.02 Capital		_____XX
Registro de la apertura de cuenta o del inventario con el que se inicia		<u>XX</u> <u>XX</u>

Partidas de Compras

P.x	----- XX -----	
1.1.04.001.001 Compras (Laboratorio San Luis)		XX
1.1.04.001.002 Compras (Laboratorio Lancasco)		XX
1.1.03.01.002 Crédito Fiscal		XX
1.1.01.01.001 Caja y Bancos		_____XX
Registro de las compras al contado		<u>XX</u> <u>XX</u>

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

P.x	----- XX -----	
1.1.04.001.001 Compras (Laboratorio San Luis)		XX
1.1.03.01.002 Crédito Fiscal		XX
3.1.01.01.001 Proveedores (Laboratorio San Luis)		<u>XX</u>
Registro de las compras al crédito		<u>XX</u> <u>XX</u>
P.x	----- XX -----	
1.1.04.001.001 Compras (Laboratorio San Luis)		XX
1.1.03.01.002 Crédito Fiscal		XX
1.1.01.01.001 Caja y Bancos		XX
3.1.03.01.001 Documentos por Pagar (Lab. San Luis)		<u>XX</u>
Registro de las compras pagadas un % en Efectivo y por el resto se firman documentos.		<u>XX</u> <u>XX</u>
Partida de Gastos sobre Compras		
P.x	----- XX -----	
1.1.04.001.011 Gastos Sobre Compras (Lab. San Luis)		XX
1.1.03.01.002 Crédito Fiscal		XX
1.1.01.01.001 Caja y Bancos		<u>XX</u>
Registro de las compras al contado		<u>XX</u> <u>XX</u>

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

P.x	----- XX -----	
1.1.03.02.001	Cientes	XX
5.1.01.01.001	Ventas (Lab. San Luis)	XX
3.1.02.01.001	Debito Fiscal	<u>XX</u>
	Registro de las ventas realizadas al crédito	<u>XX</u> <u>XX</u>
P.x	----- XX -----	
1.1.03.02.001	Cientes	XX
1.1.03.03.001	Documentos por Cobrar	XX
5.1.01.01.001	Ventas (Lab. San Luis)	XX
3.1.02.01.001	Debito Fiscal	<u>XX</u>
	Registro de las ventas realizadas un % con Cargo a clientes y por el resto firmaron doctos.	<u>XX</u> <u>XX</u>
Partidas del Costo de Ventas		
P.x	----- XX -----	
6.1.01.01.001	Costo de Ventas	XX
1.1.04.001	Inventarios San Luis	XX
1.1.04.002	Inventarios Lancasco	<u>XX</u>
	Registro del costo de ventas de las mercaderías vendidas	<u>XX</u> <u>XX</u>

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

Partida de Devoluciones Sobre Ventas

P.x ----- XX -----

1.1.04.001.007 Devoluciones Sobre Ventas (Lab. San Luis)	XX
1.1.04.002.007 Devoluciones Sobre Ventas (Lab. Lancasco)	XX
3.1.02.01.001 Debito Fiscal	XX
1.1.03.02.001 Clientes	<u>XX</u>
Registro de las devoluciones sobre ventas realizadas	<u>XX XX</u>

Al crédito.

P.x ----- XX -----

1.1.04.001.007 Devoluciones Sobre Ventas (Lab. San Luis)	XX
1.1.04.002.007 Devoluciones Sobre Ventas (Lab. Lancasco)	XX
3.1.02.01.001 Debito Fiscal	XX
1.1.01.01.001 Caja y Bancos	<u>XX</u>
Registro de las devoluciones sobre ventas realizadas contado	<u>XX XX</u>

Partida de Pérdida de Inventarios Injustificada

P.x ----- XX -----

1.1.03.04.001 Funcionarios y Empleados	XX
5.1.01.01.001 Ventas Productos éticos	XX
5.1.01.02.001 Ventas Productos populares	XX
3.1.02.01.001 Debito Fiscal	<u>XX</u>
Registro de la pérdida de inventarios injustificada	<u>XX XX</u>

Pendiente de descontarse al funcionario responsable.

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

MODELOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Empresa Farmacéutica
 Estado de Situación Financiera
 Al 31 de Diciembre de 2XXX
 Cifras expresadas en Quetzales

ACTIVO

<u>ACTIVO CORRIENTE</u>		XXX
CAJA Y BANCOS	<u>XXX</u>	
Caja General	XXX	
Caja Chica	XXX	
Banco Industrial	XXX	
Banrural	XXX	
CUENTAS POR COBRAR	<u>XXX</u>	
Clientes	XXX	
Documentos por Cobrar	XXX	
(-) Estimación Cuentas Incobrables	XXX	XXX
Crédito Fiscal	<u>XXX</u>	
Deudores	XXX	
Funcionarios y Empleados	XXX	

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

INVENTARIOS			XXX
Inventarios Éticos	XXX		
Inventarios Populares	XXX		
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO			
Gastos pagados por anticipado			XXX
<u>ACTIVO NO CORRIENTE</u>			XXX
Vehículos	XXX		
(-) Depreciación Acumulada Vehículos	XXX	XXX	
Mobiliario y Equipo	XXX		
(-) Depreciación Acumulada Mob. Y Equipo	XXX	XXX	
Equipo de Computación	XXX		
(-) Depreciación Acumulada Eq. De Computac.	XXX	XXX	
Maquinaria	XXX		
(-) Depreciación Acumulada Maquinaria	XXX	XXX	
Inmuebles	XXX		
(-) Depreciación Acumulada Inmuebles	XXX	XXX	
Total Suma de Activo			XXX
<u>PASIVO Y PATRIMONIO</u>			
<u>CAPITAL Y RESERVAS</u>			XXX
Capital	XXX		
Reservas	XXX		
Utilidades Retenidas	XXX		
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

<u>PASIVO CORRIENTE</u>		XXX
Proveedores	<u>XXX</u>	
Debito Fiscal	XXX	
Documentos por Pagar	XXX	
Retenciones por Pagar	XXX	
IGSS Por Pagar	XXX	
Retenciones ISR Asalariados	XXX	
Retenciones Iva	XXX	
<u>PASIVO NO CORRIENTE</u>		XXX
Préstamo bancario L.P.	<u>XXX</u>	
Provisión Prestaciones Laborales	XXX	
Suma Igual al Activo		<u><u>XXX</u></u>
F) _____		
Contador		
F) _____		
Propietaria		

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

<p>Empresa Farmacéutica</p> <p>Estado de Resultados</p> <p>Del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2XXX</p> <p>Cifras expresadas en Quetzales</p>			
Ventas			XXX
(-) Devoluciones y Rebajas sobre Ventas			XXX
Ventas Netas			XXX
(-) <u>Costo de Ventas</u>			
Inventario I		XXX	
Compras	XXX		
(+) Gastos sobre Compras	XXX		
Compras Brutas	XXX		
(-) Devoluciones y Rebajas sobre Compras	XXX		
Compras Netas		XXX	
Mercadería Disponible		XXX	
(-) Inventario II		XXX	XXX
Margen Bruto			XXX
(+) <u>Otros Ingresos de Operación</u>			
Ganancia en Venta de Activos		XXX	XXX
Total de Ingresos			XXX
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

<u>Gastos de Operación</u>			
<u>Gastos de Distribución</u>			
Cuotas Patronales Sala de Ventas	XXX		
Propaganda y Publicidad	XXX		
Depreciación Gasto	XXX		
Comisiones	XXX		
Prestaciones Laborales	XXX		
Sueldos Sala de Ventas	XXX	XXX	
<u>Gastos de Administración</u>			
Cuotas Patronales Administración	XXX		
Sueldos de Administración	XXX		
Depreciación Gasto	XXX		
Agua, Luz y Teléfono	XXX		
Mantenimiento	XXX	XXX	XXX
Ganancia en Operación			XXX
<u>Otros Gastos y Productos Financieros</u>			
<u>Gastos Financieros</u>			
Intereses Gasto		(XXX)	
<u>Productos Financieros</u>			
Intereses Producto		XXX	XXX
Ganancia Antes del Impuesto			XXX
Impuesto Sobre la Renta			(XXX)
Ganancia Neta del Ejercicio			XXX
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

<p>Empresa Farmacéutica</p> <p>Estado de Cambios en el Patrimonio</p> <p>Al 31 de Diciembre de 2XXX</p> <p>Cifras expresadas en Quetzales</p>			
Reserva Legal			
Saldo al inicio del año		XXX	
Traslado de Utilidades disponibles		XXX	XXX
Utilidades Disponibles:		<u> </u>	
Saldo al inicio del año		XXX	
Utilidad antes del ISR		XXX	XXX
Traslado a Reserva Legal		<u>XXX</u>	
Impuesto Sobre la Renta		XXX	XXX
Total de Utilidades No Distribuidas		<u> </u>	<u>XXX</u>
F) _____			
Contador			
F) _____			
Gerente			
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

<p>Empresa Farmacéutica</p> <p>Estado de Flujo de Efectivo</p> <p>Al 31 de Diciembre de 2XXX</p> <p>Cifras expresadas en Quetzales</p>			
Flujo de Efectivo Por Actividades de Explotación			
Utilidad Neta			XXX
Ajustes para Conciliar la Utilidad Neta			
Efectivo neto provisto por la actividades de explotación			XXX
Depreciaciones y Amortizaciones			XXX
Estimación para Cuentas Incobrables			XXX
Reserva para Inversiones			XXX
Ajuste a Inversiones			XXX
Revaluación de Obligaciones			XXX
Cambios en Activos y Pasivos Por Actividades de Explotación			
Aumento en Cuentas por Cobrar			(XXX)
Disminución en Inventarios			XXX
Aumento en Gastos Anticipados			(XXX)
Disminución en Cuentas por Cobrar			XXX
Aumento en deudas por cobrar			(XXX)
	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

Departamento: INVENTARIOS	MANUAL CONTABLE	Páginas
Asunto:	Sustituye al de Fecha:	
Fecha de emisión: Octubre 2011	Vigencia: 1 AÑO	

Aumento en otros activos	(XXX)
Disminución en Cuentas por Pagar	(XXX)
Efectivo Neto Usado por Actividades de Explotación	(XXX)
Flujo de Efectivo Por Actividades de Inversión	
Adquisición de vehículos	(XXX)
Efectivo Neto Usado por Actividades de Inversión	(XXX)
+ Efectivo y Equivalentes de efectivo al inicio del período	XXX
Efectivo y equivalentes de efectivo al final del año	XXX

F) _____
Gerente

F) _____
Contador

	Elaborado Por	Revisados Por	Aprobado por
Nombre	Mayra Leticia Cante López	Licda. Yolanda Chacón	
Firma			
Fecha	Septiembre 2010	Febrero 2011	

FORMAS PROPUESTAS

b) Nota de crédito:

Es un documento pre numerado, el que requerirá el cliente, en caso de alguna devolución de productos de una factura previa, o algún descuento no aplicado a la venta. Se entrega original a cliente y una copia para correlativo de contabilidad, sellada y firmada de recibido.

EMPRESA FARMACÉUTICA							
Dirección 16 avenida "A" 6-46 zona b							
Nit: 3139729-9							
Tel. 9080-9010							
Nota de Crédito						No. XXX	
Fecha:							
Cliente:							
Motivo de Nota C.							
No.	Codigo	Descripcion	Lote	Vencimiento	Cantidad	Costo Unitario	Total
Cantidad Total							
Aplica a Factura No.				Recibe en Bodega:			
Hecho por:	Revisado Por:	Vo.Bo.	Auditoria Interna:				
<small>Autorizado según resolución No. 100 09-6-353989 del 01/11/2009, de l No. xxx al xxx Original Cliente-Banco Duplicado Contabilidad-Amarillo Triplicado Créditos: Rosado</small>							

d) Cheque voucher:

Este documento impreso con número correlativo, será adjunto a las facturas de gastos o sueldos mensuales, como constancia de que se realizó el pago y se contabilizó en las cuentas que allí se indican. Un ejemplar original para la persona que a la que se realiza el pago y la copia firmada de recibido para archivo de contabilidad.

EMPRESA FARMACÉUTICA				
			Cheque	No. XXX
Banco: <input type="text"/>				
Cheque Voucher				
Lugar y fecha: <input type="text"/>		<input type="text"/>	Q. <input type="text"/>	
Pago a la orden: <input type="text"/>		<input type="text"/>		
Cantidad en Letras <input type="text"/>		<input type="text"/>		
Firma Autorizada			Firma Autorizada	
Descripción del Pago: <input type="text"/>				
No.	Codigo	Concepto	Debe	Haber
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Hecho por: <input type="text"/> Revisado Por: <input type="text"/> Vo.Bo. <input type="text"/> Auditoria Interna: <input type="text"/> Recibí con firme <input type="text"/>				
Original Proveedor-Banco Duplicado Contabilidad-Amarillo				

e) Ingreso a bodega:

Es un documento impreso con número correlativo, que se utilizará para llevar el control de ingreso de producto comprado en el país o en el extranjero, donde se especifica quien es el responsable de recibir el producto que se solito originalmente al proveedor, se generará un original para el proveedor y una copia firmada de recibido para de contabilidad, área de inventarios.

EMPRESA FARMACÉUTICA							
Dirección 16 avenida "A" 6-46 zona 6 Nit: 3139729-9 Tel. 9080-9010						No. XXX	
Ingreso a Bodega							
Fecha:							
Proveedor:							
No. Factura:							
No.	Codigo	Descripcion	Lote	Vencimiento	Cantidad	Costo Unitario	Total
Cantidad Total							
Nombre de quien entrega:			Nombre de quien recibe:				

f) Salida de bodega:

Esta forma impresa con número correlativo, corresponde al control de salidas de producto, que haya salido por medio de una factura, por lo tanto se tiene que soportar debidamente el porqué y para quien será el producto solicitado, se especifica quien es el responsable de entregar el producto, se generará un original para el cliente y una copia firmada de recibido para de contabilidad, área de inventarios.

EMPRESA FARMACÉUTICA							
Dirección 16 avenida "A" 6-46 zona 6 Nit: 3139729-9 Tel. 9080-9010							
Salida de Bodega							No. XXX
Fecha:							
Motivo de Salida:							
Bodega:							
No.	Codigo	Descripcion	Lote	Vencimiento	Cantidad	Costo Unitario	Total
Cantidad Total							
Nombre de quien entrega:			Nombre de quien recibe:				
Original Cliente - Blanco Duplicado Contabilidad - Amarillo							

h) Contraseña de pago:

En la siguiente forma impresa con número correlativo, se realiza el control de las fechas de cancelación de las facturas que adeudamos a los proveedores, solo con este documento se entregará el cheque del respectivo pago, se generará un original para el proveedor y una copia para de contabilidad y con ella tramitar el pago.

EMPRESA FARMACÉUTICA				
Dirección 16 avenida "A" 6-46 zona 6				
Nit: 3139729-9				
Tel. 9080-9010				
Contraseña de pago				No. XXX
Fecha:				
Proveedor:				
Tiempo de Crédito:				
Factura	Valor	Fecha de 1er. Pago	Fecha 2do. Pago	Saldo
Cantidad Total				
Unico documento para trámite de cheque.		Nombre de quien recibe:		

Original Proveedor - Bases Duplicado Contabilidad - Rosado

Archivo de Documento

Los documentos que se originen en las operaciones contables serán archivados siguiendo un orden lógico, cronológico y numérico dependiendo de la documentación que se trate, se conservaran en forma indefinida aquellos documentos que por su utilidad e importancia no pueden ser destruidos y los demás documentos se conservarán por el tiempo que señalen las disposiciones legales vigentes.

Vigencia

Después de la aprobación y adaptación de dicho manual contable y manual de puestos, entrará en vigencia a partir del día siguiente de su aprobación, siendo el mismo comunicado a todos sus empleados e implicados.

CONCLUSIONES

Después de realizar el presente trabajo de tesis se llegó a las conclusiones siguientes:

1. La falta de un manual contable para el área de inventarios que describa las políticas y los procedimientos a seguir para el desarrollo del trabajo contable conlleva a que la empresa farmacéutica, no obtenga información oportuna para la toma de decisiones en dicho rubro.
2. La fase del diseño es la más importante en la elaboración de los manuales ya que es aquí donde se definen las políticas y procedimientos a seguir, de los cuales depende el éxito de la implantación del manual.
3. La participación del Contador Público y Auditor es imprescindible en el diseño de los manuales ya que con su conocimiento aporta todas las bases legales y técnicas en cuanto a la aplicación de normas se refiere.

RECOMENDACIONES

Siendo el manual un medio de comunicar las decisiones de la administración se recomienda:

1. Para contar con información oportuna del rubro de inventarios se considera necesario, como paso inicial, diseñar un manual contable. El diseño deberá basarse en políticas y procedimientos a la medida.
2. Se recomienda a la empresa farmacéutica plasmar por escrito las políticas contables y procedimientos a seguir, para un efectivo registro de los inventarios; todo ello por medio de un manual contable.
3. Observar las etapas que conlleva el diseño del manual, a efecto que sean incorporadas en las diferentes fases del desarrollo, ya que una vez implantado el manual es más difícil y costoso efectuar los cambios.
4. Contar con los servicios profesionales del Contador Público y Auditor para el diseño e implantación del manual ya que con sus conocimientos y experiencia se puede obtener un trabajo de alta calidad.

BIBLIOGRAFÍA

1. Álvarez Torres, Martín G. **Manual para elaborar Manuales de Políticas y Procedimientos**. 1ª. Edición. México: Panorama Editorial. 1996. 141 Pág.
2. Colmes, Arthur W. **Auditoria de Principios y Procedimientos**. Editorial Uthes, 2ª Edición. México D.F. 2003. 150 Pág.
3. Congreso de la República. **Código de Comercio, Decreto 2-70 y sus Reformas**. Guatemala, 2009. 291 Pág.
4. Congreso de la República. **Código Tributario, Decreto 6-91 y sus Reformas**. Guatemala 2009. 100 Pág.
5. Congreso de la República, **Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas**. Guatemala, 2010. 95 Pág.
6. Congreso de la República. **Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, Decreto 19-04**. Guatemala, 2004. 10 Pág.
7. Congreso de la República. **Ley Del Impuesto Sobre La Renta, Decreto 26-92 y sus reformas. Guatemala 1992, Reformado por el Decreto 18-04**. Guatemala, 2010. 45 Pág.
8. Congreso de la República. **Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado para Protocolos, Decreto 37-92 y sus Reformas**. Guatemala, 2010. 63 Pág.
9. Congreso de la República. **Ley del Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes, Decreto 25-71 y sus Reformas**. Guatemala, 2010. 15 Pág.
10. Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera. **Normas Internacionales de Información Financiera** (Internacional Accounting Standards

Borrad IASB) Copyright 2009 International Accounting Standards Comité Foundation (IASCF) 2007. 2530 Pág.

11. Díaz Castillo, Roberto. **Museo de la Farmacia en Guatemala.** 1ª Edición. Estudios Universitarios. Volumen 23. Editorial Universitaria 2003. 162 Pág.
12. Gómez Ceja, Guillermo. **Planeación y Organización de Empresas.** 8ª Edición. México: Mcgraw-Hill/interamericana de México, S.A. de C.V. 1996. 430 Pág.
13. Homgren Charles T. **Contabilidad.** 3ª Edición. Pearson Educación. Prentice Hall Hispanoamericana, S.A. 50 Pág.
14. Meiggs, Robert B. Walter B. **Contabilidad la Base para Decisiones Gerenciales.** 8ª Edición. Editorial McGrawHill. México 1994. Pág. 150.
15. Rodríguez Valencia, Joaquin. **Cómo Elaborar y Usar los Manuales Administrativos.** 3ª. Edición. Editorial Ingramex. México 2002. 85 Pág.
16. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. **Material de Apoyo para el Curso de Organización y Sistematización Contable.** Guatemala 2009. 18 Pág.
17. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. Tesis, Fredy Fernando García Yoc. **Organización y Sistematización Contable de una Empresa de Artes Gráficas.** Guatemala, Agosto de 2009.
18. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Auditoría. Tesis, Sandra Carolina Tirado. **Implementación de un Manual de Procedimientos Contables y Administrativos en la Dirección Financiera Administrativa de una empresa Multinacional de Mercados Farmacéuticos.** Guatemala, Julio de 2008.

Web grafía

19. <http://www.monografias.com/Auditoría/html> 33 pág.
20. <http://www.monografias.com/Gestion administrativa/html> 15 pág.
21. <http://es.wikipedia.org/wiki/farmacia#column-one#> 150pág.