

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a man on horseback, likely a saint or historical figure, surrounded by various symbols including a crown, a lion, and architectural elements. The Latin motto "LETTERAS ORBIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA COACTEMALENSIS INTER" is inscribed around the perimeter of the seal.

**"DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA
DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE"**

ANDREA LILIANA MARROQUÍN GONZÁLEZ

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

GUATEMALA, MARZO DE 2012

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA
DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

ANDREA LILIANA MARROQUÍN GONZÁLEZ

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, marzo de 2012

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

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2º.	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal 5º.	P.C. Walter Obdulio Chinguichón Boror

EXONERADO DE EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 6.3 del punto Sexto, del Acta 25-2008 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 17 de octubre de 2008.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Lic. Juan José Rosales
Secretario	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Examinador	Lic. Víctor Manuel Díaz Ortega

Guatemala, 12 de abril de 2011

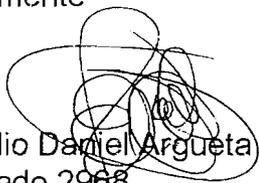
Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estimado señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC. AUD. 100-2009 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la alumna Andrea Liliana Marroquín González, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

El trabajo presentado por la alumna Andrea Liliana Marroquín González reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para los catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente



Lic. Julio Daniel Argueta Calderón
Colegiado 2968



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTIDÓS DE FERRERO DE DOS MIL DOCE.

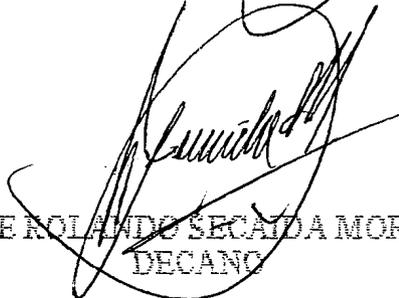
Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 2-2012 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 27 de enero de 2012, se conoció el Acta AUDITORÍA 266-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 26 de octubre de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE", que para su graduación profesional presentó la estudiante ANDREA LILIANA MARROQUÍN GONZÁLEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO




LIC. JOSE ROLANDO SECAÍDA MORALES
DECANO



Smp.


Ingrid
REVISAL

DEDICATORIA

- A DIOS: Por permitirme llegar a este momento tan importante, por darme la sabiduría, fortaleza y perseverancia para poder alcanzar esta meta.
- A MIS PADRES: Nora Liliana González de Marroquín
Elder Geovani Marroquín Sánchez
Por el apoyo incondicional, por el esfuerzo, por sus consejos para seguir adelante y por todo su amor.
- A MI HERMANO: Cristian, por el apoyo, amor y por la fuerza que me dio para seguir adelante y que mi esfuerzo te sirva de ejemplo y motivación en la vida.
- A MIS ABUELAS: Con todo cariño por el apoyo y bendiciones
- A MI FAMILIA EN GENERAL: Con todo cariño por las muestras de apoyo siempre recibidas y por sus consejos.
- A MI AMIGA: Griselda por el apoyo incondicional recibido, por su Cariño y amistad sincera.
- A MI ASESOR: Licenciado Julio Argueta especial agradecimiento por su orientación, apoyo y colaboración para la elaboración de esta tesis.
- A MI SUPERVISOR: Licenciado Francisco Israel Ayala Morales por el apoyo y orientación para la elaboración de esta tesis.
- ESPECIALMENTE A: La facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por la formación académica.
- A USTED: Que comparte conmigo el triunfo que he alcanzado.

ÍNDICE

CONTENIDO	PÁGINA
Introducción	i
CAPÍTULO I RESTAURANTES	
1.1 Definición de Empresa	1
1.1.1 Elementos de la Empresa	1
1.1.2 Fines de las Empresas	2
1.2 Clasificación de las Empresas	3
1.2.1 Sectores Económicos	3
1.2.2 Por su tamaño	4
1.2.3 Por el origen del Capital	5
1.2.4 Constitución Legal	5
1.2.5 Sociedades Mercantiles	6
1.2.5.1 Sociedad Colectiva	6
1.2.5.2 Sociedad en Comandita Simple	6
1.2.5.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada	7
1.2.5.4 Sociedad en Comandita por Acciones	7
1.2.5.5 Sociedad Anónima	7
1.3 Reseña Histórica del Restaurante	8
1.3.1 Tipos de Establecimientos	9
1.3.2 Tipos de Servicios	10
1.4 Constitución Legal del Restaurante	12
1.4.1 Persona Individual	12
1.4.2 Persona Jurídica	13
1.5 Organización Administrativa	14
1.5.1 Departamentalización por Funciones	15
1.5.2 Departamentalización por Productos	15

1.5.3	Departamentalización Geográfica, zonas o territorios	16
1.5.4	Departamentalización por Clientes	16
1.5.5	Departamentalización Matricial	16
1.5.6	Estructura Organizativa Actual	16
1.5.7	Organigrama del Restaurante	18
1.6	Naturaleza de las operaciones	19
1.7	Aspectos Fiscales y Legales	19
1.7.1	Decreto Número 2-70, Código de Comercio y sus Reformas	19
1.7.2	Decreto Número 1441, Código de Trabajo y sus Reformas	21
1.7.3	Decreto Número 295, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus Reformas	22
1.7.4	Decreto Número 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas	23
1.7.5	Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas	24
1.7.6	Decreto Número 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad	24
1.7.7	Decreto Número 26-95, Ley sobre Productos Financieros y sus Reformas	25
1.7.8	Decreto Número 90-97, Código de Salud	25

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO

2.1	Antecedentes de la Profesión	26
2.2	Responsabilidad del Contador Público y Auditor	27
2.2.1	Límite de la Responsabilidad Profesional	28
2.3	Responsabilidad Legal	29
2.3.1	Responsabilidad Penal	29
2.3.2	Responsabilidad Civil	29
2.3.3	Responsabilidad Administrativa	30
2.4	Responsabilidad Moral y Ética	30
2.5	Responsabilidad hacia la Profesión	31

2.6	Normas de Ética	32
2.7	Normas de Auditoría	35
2.7.1	Normas Personales	36
2.7.2	Normas de Ejecución del Trabajo	38
2.7.3	Normas del Informe de Auditoría	41

CAPÍTULO III

CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

3.1	Control Interno	43
3.1.1	Definición Control Interno	43
3.1.2	Componentes del Control Interno según COSO II	45
3.1.3	Estudio y Evaluación de un sistema de Control Interno	53
3.1.4	Formas de hacer el estudio y evaluación del Control Interno	53
3.1.4.1	Método Descriptivo	53
3.1.4.2	Método Gráfico	54
3.1.4.3	Método de Cuestionarios	55
3.2	Clasificación del Control Interno	55
3.2.1	Control Administrativo	55
3.2.2	Control Contable	56
3.3	Principios del Control Interno	56
3.3.1	Una persona no debe tener a su cargo una operación completa	56
3.3.2	La responsabilidad para el desempeño de cada obligación	57
3.3.3	Deben usarse pruebas de exactitud	57
3.3.4	Deben rotarse los empleados en cuanto a los puestos	57
3.3.5	Los empleados deben tener una fianza	58
3.3.6	Las instrucciones deben darse por escrito	58
3.3.7	Utilizar dispositivos de prueba al mecanizar la contabilidad	58
3.4	Importancia del Control Interno	58
3.5	Normas Internacionales de Auditoría	59
3.6	Inventarios	62
3.6.1	Norma Internacional de Contabilidad No. 2 Aplicable al Área	

	de Inventarios	64
3.7	Tipos de Inventarios	66
3.8	Tipos de Inventarios que se manejan en un Restaurante	69
3.9	Métodos de Valuación de Inventarios	70
	3.9.1 Método Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS)	70
	3.9.2 Método Promedio Ponderado	71
3.10	Método de Valuación de Inventarios utilizado en un Restaurante	71

CAPÍTULO IV

LINEAMIENTOS AL DISEÑAR UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

4.1	Definición de Lineamientos	73
4.2	Definición de Procedimientos	73
	4.2.1 Objetivos de los procedimientos	73
4.3	Control Interno de los Inventarios	73
4.4	Procedimientos de Control Interno	74
	4.4.1 Garantizar información confiable y oportuna	74
	4.4.1.1 Registrar en el kardex, control de inventarios (cuenta corriente), todos los productos a utilizar en las recetas de los diferentes menús que se ofrecen. Éste se debe hacer sobre la base de las facturas de compra	74
	4.4.1.2 Registrar en el sistema de control de inventarios las salidas de productos sobre la base de las requisiciones.	74
	4.4.1.3 El sistema que debe utilizarse para el costeo de los productos que salen para la preparación de menús, es costo promedio para proporcionar equidad en el costo.	75
4.4.2	Promover la eficiencia operativa	75
	4.4.2.1 Las porciones que se utilizan en la preparación de menús deben estandarizarse, de manera que se pueda mantener costo con la misma tendencia para evaluar con facilidad el costo primo y así evitar desperdicios.	75

4.4.2.2	Establecer máximos y mínimos de compra de acuerdo al historial de ventas y consumos para maximizar el flujo de fondos.	76
4.4.3	Establecer políticas	78
4.4.3.1	La salida de los productos debe hacerse bajo el sistema PEPS; es decir, el producto que primero entra es el que primero sale para garantizar que todos los insumos sean frescos.	78
4.4.3.2	Establecer inventarios periódicos, semanales, quincenales o mensuales, en diferentes horarios y sorpresivos.	79
4.4.3.3	La persona encargada de la bodega de productos que sea la responsable del despacho de productos, no debe hacerse por varias personas, porque sino se pierde la responsabilidad que se le asigna al encargado.	79
4.4.3.4	Se debe contar con un listado de proveedores, con un proceso de cotizaciones para evitar comprarle a un solo proveedor velando por costo, calidad de producto y abastecimiento.	80
4.4.4	Asegurar el cumplimiento de políticas	80
4.4.4.1	Los lineamientos de control interno deben supervisarse periódicamente, para asegurarse el cumplimiento y/o modificaciones que se requieran con el tiempo.	80
4.4.5	Utilizar documentos y registros adecuados.	81
4.4.5.1	Los productos que salgan para la preparación de los platos se haga por medio de requisición, firmado por el responsable de cocina.	81
4.4.5.2	El ingreso de los productos a la bodega se haga por medio de la factura de compra de mercaderías.	81
4.4.5.3	Utilizar el kardex para reflejar el movimiento de los productos, entradas, salidas y saldo de existencias.	81
4.4.6	Establecer medidas de seguridad adecuadas.	82
4.4.6.1	Contar con seguros contra incendios, pérdidas o robo.	82

4.4.6.2	Instalaciones adecuadas.	82
4.4.6.3	El supervisor o la seguridad del local debe revisar al personal en el ingreso y en la salida de labores.	82
4.4.6.4	Disponer de extinguidores, de preferencia con polvo químico seco.	83
4.4.7	Evaluación del personal.	83
4.4.7.1	Desempeño del personal a cargo de la bodega de productos.	83
4.4.7.2	Capacidad para el manejo de la bodega de productos.	83
4.4.7.3	Establecer programas de capacitación que apoyen los procesos de control interno.	84

CAPÍTULO V

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

5.1	Antecedentes del Restaurante	85
5.2	Diagnóstico de la situación del Restaurante	86
5.3	Carta Propuesta de contratación de servicios para el diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios de un Restaurante	87
5.3.1	Carta de Aceptación por parte del Restaurante Cuisine, S.A	89
5.4	Planificación del trabajo	90
5.4.1	Evaluación del control interno actual	93
5.4.2	Matriz Relacional	96
5.5	Diseño del Sistema de Control Interno en el área de inventarios	98
5.6	Informe	134
	Conclusiones	136
	Recomendaciones	138
	Bibliografía	139

INTRODUCCIÓN

El producto disponible para la venta es el alma de una empresa comercial, dada esta razón es importante contar con un control interno definido y estipulado, de tal forma que permita proporcionar información oportuna, confiable y veraz.

Un restaurante debe contar con un sistema de control interno en el área de inventarios que le permita alcanzar los objetivos, mantener controles eficientes como un adecuado método de valuación de inventarios, realizar inventarios sorpresivos, revisar las diferentes formas que utilizan para que los procedimientos utilizados permitan tener certeza razonable de que las operaciones realizadas han sido debidamente ejecutadas por el personal a cargo.

En este tipo de empresas los inventarios representan una parte muy importante de los activos, constituyen el centro de todo esfuerzo productivo y la principal fuente de sus ingresos, ésta es un área muy susceptible a fraudes e irregularidades, por esa razón es importante y necesario que existan procedimientos de control interno adecuados.

El presente trabajo de tesis, Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Inventarios de un Restaurante, tiene como objetivo principal fortalecer el control interno en el área de inventarios, determinando los procedimientos del control para alcanzar el mayor grado de eficiencia en las operaciones del restaurante objeto de estudio.

Para logra el objetivo deseado, el trabajo fue desarrollado en cinco capítulos fundamentales:

El capítulo I, referente a las generalidades de los restaurantes incluye la definición y clasificación de las empresas, reseña histórica de los restaurantes, constitución legal, organización administrativa y los aspectos fiscales y legales aplicables a este tipo de empresas.

El capítulo II, el Contador Público y Auditor, se refiere a los antecedentes de la profesión, responsabilidad legal, moral y ética, responsabilidad hacia la profesión, incluye también las normas de ética y las normas de auditoría.

El capítulo III, control interno en el área de inventarios, incluye la definición de control interno e importancia del mismo, las Normas Internacionales de Auditoría; definición de inventarios, tipos y métodos de valuación de los inventarios.

El capítulo IV, lineamientos para diseñar un sistema de control interno en el área de inventarios de un restaurante, incluye: información confiable y oportuna, promover la eficiencia operativa, establecer políticas y asegurar su cumplimiento, utilizar documentos adecuados, establecer medidas de seguridad y evaluación del personal.

El capítulo V, el desarrollo del caso práctico, elaborado luego de la investigación de campo en la unidad de análisis, el informe del diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios del restaurante.

Por último, se presentan las conclusiones y recomendaciones a las cuales se arribó como consecuencia de la investigación realizada y la bibliografía utilizada.

CAPÍTULO I

RESTAURANTES

1.1 Definición de Empresa.

“Empresa es el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público con propósito de lucro o de manera sistemática, bienes o servicios. Será reputada como un bien mueble”. (5:104)

“La Empresa es una unidad productiva dedicada y organizada para la explotación de una actividad económica”. (28:1)

“Empresa es la unidad económica de producción, cuya función es crear o aumentar la utilidad de los bienes para satisfacer las necesidades humanas, es un conjunto ordenado de factores de producción (tierra, trabajo y capital) bajo la dirección, responsabilidad y control del empresario.”(28:2)

Una empresa es un sistema que interacciona con su entorno materializando una idea, de forma planificada, dando satisfacción a unas demandas y deseos de clientes, a través de una actividad económica. En el ámbito práctico, la empresa es iniciar una actividad, emprender algo con el propósito de lograr los objetivos que se plantean en el inicio.

1.1.1 Elementos de la Empresa.

Se consideran elementos de la empresa todos aquellos factores, tanto internos como externos, que influyen directa o indirectamente en su funcionamiento.

Los principales elementos de la empresa son los siguientes:

- **El empresario:** Es la persona o conjunto de personas encargadas de gestionar y dirigir tomando las decisiones necesarias para la buena marcha de la empresa.

- **Los trabajadores:** Es el conjunto de personas que rinden su trabajo en la empresa, por lo cual perciben una remuneración o salario.
- **La tecnología:** Está constituida por el conjunto de procesos productivos y técnicas necesarias para poder fabricar (técnicas, procesos, máquinas, equipo de computación, entre otros.).
- **Los proveedores:** Son personas o empresas que proporcionan las materias primas, servicios, maquinaria, necesarias para que las empresas puedan llevar a cabo su actividad.
- **Los clientes:** Constituyen el conjunto de personas o empresas que demandan los bienes producidos o los servicios prestados por la empresa.

1.1.2 Fines de las Empresas.

Desde el punto de vista económico, el fin de la empresa privada es la obtención del máximo beneficio. Los propietarios y accionistas desde el momento en que deciden invertir en una determinada empresa están asumiendo un riesgo, lo cual implica que serán “premiados” con los beneficios que se produzcan, o bien, si la empresa tiene pérdidas, perderían el capital que aportaron.

Existen empresas cuya finalidad no es la obtención de beneficios, sino que pretenden conseguir fines sociales, como sucede con asociaciones y fundaciones deportivas, culturales, recreativas, benéficas, entre otras.

Existen también las empresas conocidas como “empresas públicas”, en las cuales el Estado u organismos públicos son sus propietarios o bien poseen parte del capital. Las empresas públicas tienen como finalidad primordial el servicio a los ciudadanos; por ejemplo: sanidad, transportes públicos, correos, servicios sociales.

1.2 Clasificación de las Empresas.

Existen variadas diferencias entre una empresa y otra. Sin embargo, según en qué aspecto nos fijemos, podemos clasificarlas de varias formas:

- Sectores Económicos
- Por su tamaño
- El origen de su Capital
- Constitución Legal

1.2.1 Sectores Económicos.

- **Extractivas:** Dedicadas a explotar recursos naturales. ya sean renovables o no renovables. Ejemplos de este tipo de empresas son las pesqueras, madereras, mineras, petroleras, entre otras.
- **Servicios:** Son aquellas que brindan o prestan servicio a la comunidad, puede ser: Transporte, Turismo, Instituciones Financieras, Servicios Públicos (electricidad, agua potable) Servicios Privados (asesoría, ventas, publicidad, contable, administrativo), Educación, Finanzas, Salud.
- **Comercial:** Son intermediarias entre productor y consumidor; su función primordial es la compra/venta de productos terminados. Éstas a su vez pueden clasificarse en:
 - **Mayoristas:** Venden a gran escala o al mayoreo.
 - **Minoristas (detallistas):** Venden al menudeo.
 - **Comisionistas:** Venden de lo que no es suyo, dan en consignación.
- **Agropecuaria:** dedicadas a las actividades agrícolas, explotan los recursos del campo.

- **Industrial:** La actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación de la materia o extracción de materias primas, como es el caso de los Ingenios.

1.2.2 Por su Tamaño.

Según el tamaño, se acostumbra a clasificar a las empresas en tres apartados: grandes, medianas y pequeñas. En la práctica existen distintos criterios para delimitar el tamaño de las empresas. Algunos de éstos son:

- Por el número de empleados
 - Por el capital que tienen
 - Por el volumen de ventas
 - Por el volumen de producción
 - Por los beneficios que obtienen.
-
- **Grande:** Su constitución se soporta en grandes cantidades de capital, un gran número de trabajadores y el volumen de ingresos al año, su número de trabajadores excede a 100 personas.
 - **Mediana:** Su capital, el número de trabajadores y el volumen de ingresos son limitados y muy regulares, número de trabajadores superior a 20 personas e inferior a 100.
 - **Pequeñas:** Se dividen a su vez en.
 - **Pequeña:** Su capital, número de trabajadores y sus ingresos son muy reducidos, el número de trabajadores no excede de 20 personas.
 - **Micro:** Su capital, número de trabajadores y sus ingresos sólo se establecen en cuantías muy personales, el número de trabajadores no excede de 10.
 - **Famiempresa:** Es un nuevo tipo de explotación en donde la familia es el motor del negocio convirtiéndose en una unidad productiva.

1.2.3 Por el origen de su Capital.

- **Público:** Su capital proviene del Estado o Gobierno. La empresa pública también comprende organizaciones que tienen una función social o asistencial, por ejemplo: el Instituto Guatemalteco del Seguro Social (IGSS).
- **Privado:** Son aquellas en que el capital proviene de particulares. Las empresas privadas son constituidas y administradas por los particulares; los empresarios son los que se encargan de crear, sostener y acrecentar el patrimonio y los resultados de la empresa. En la actualidad las empresas privadas y los empresarios participan en todas las ramas económicas: agricultura, minería, industria, banca, medios de comunicación, por mencionar algunos.
- **Economía Mixta:** El capital proviene una parte del estado y la otra de particulares.

1.2.4 Constitución Legal.

- **Empresas individuales:** Se forma cuando una empresa Mercantil posee solamente como propietario a una persona física.
- **Empresas de sociedad:** Se forma cuando una Empresa Mercantil tiene como propietario a una Sociedad Mercantil o Persona Jurídica, y posee como Administrador a un Representante Legal denominado Gerente, Gestor, Factor, Administrador.
- **Empresas en Copropiedad:** Es cuando una Empresa posee dos o más propietarios, pero sin establecer una Sociedad u otro tipo de Organización Legal. Los propietarios obran de común acuerdo en todas sus operaciones mercantiles que se deriven de la misma.
- **Empresas en Participación:** Es cuando una Empresa Mercantil posee dos o más Propietarios, que ante autoridad competente o Notario Público, han acordado unir esfuerzos para administrar y explotar dicha Empresa.

1.2.5 Sociedades Mercantiles.

Definición de Sociedad Mercantil.

“Es la unión de personas y bienes o industrias para la explotación de un negocio cuya gestión produce con respecto de aquellas una responsabilidad directa frente a terceros y la producción de ganancias a su favor”. (5:3)

El Código de Comercio reconoce las siguientes clases de sociedades mercantiles: Son Sociedades Organizadas bajo la forma Mercantil, exclusivamente las siguientes:

- Sociedad Colectiva.
- Sociedad en Comandita Simple
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sociedad en Comandita por Acciones.
- Sociedad Anónima

1.2.5.1 Sociedad Colectiva.

“Es la que existe bajo una razón social en la cual todos los socios, responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.” (5:14)

La estipulación de la escritura social que exima a los socios de la responsabilidad ilimitada y solidaria no producirá efecto alguno con relación a terceros; pero los socios pueden convenir entre sí que la responsabilidad de alguno o algunos de ellos se limite a una porción o cuota determinada.

1.2.5.2 Sociedad en Comandita Simple.

“Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación, las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.” (5:15)

1.2.5.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada.

“Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la Sociedad y, en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social” además debe contar con su respectiva denominación social”. (5:17)

El capital estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones. El capital tiene que ser íntegra y efectivamente pagado, de lo contrario no podrá otorgarse la escritura constitutiva de la sociedad. Si se otorga la escritura constitutiva sin esa circunstancia, el contrato será nulo y los socios serán ilimitada y solidariamente responsables de los daños y perjuicios que por tal razón se causen a terceros. El número de los socios no podrá excederse de veinte y no podrá haber socio industrial.

1.2.5.4 Sociedad en Comandita por Acciones.

“La Sociedad en Comandita por Acciones es aquella en la cual uno o varios de los socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito en la misma forma que los accionistas de una Sociedad Anónima.” (5:40)

Las aportaciones deben estar representadas por Acciones. La sociedad en Comandita por Acciones se regirá por las reglas relativas a la Sociedad Anónima.

1.2.5.5 Sociedad Anónima.

“Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.” (5:18)

La Sociedad Anónima se identifica con una denominación, la que podrá formarse libremente con el agregado obligatorio de la leyenda; Sociedad Anónima, que podrá abreviarse S.A. La denominación podrá contener el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o más de ellos, pero en este caso deberá igualmente incluirse la designación del objeto principal de la Sociedad.

Principales Características.

- Capital dividido y representado en acciones.
- Responsabilidad limitada.
- Existencia permanente.
- Dirección y administración.

1.3 Reseña Histórica del Restaurante.

“La palabra proviene del francés “restaurant” que significa “restaurativo”, refiriéndose a la comida que se ofrecía en esa época (un caldo de carne). Otra versión del origen de la palabra restaurante para denominar las casas de comidas, la encontramos también en Francia. Según esta segunda versión, un mesonero llamado Boulanger, al inaugurar la que se podría considerar la primera casa de comidas, puso un eslogan en la entrada, que rezaba en latín: "Venite ad me vos qui stomacho laboratis et ego restaurabo vos" que al castellano, podríamos traducir como: "Venid a mí todos los de estómago cansado y yo os lo restauraré". De esa última palabra del eslogan derivaría el término restaurante” (33:1)

La palabra se extendió por toda Europa. En algunos países se modifica a "Restoran", "Restaurante" o "Restauracja" (en Polonia). El primer restaurante francés se fundó en 1765, y en Londres en 1873

Restaurante es aquel establecimiento o comercio en el cual se provee a los clientes con un servicio alimenticio de diverso tipo. Un restaurante o restaurant es un espacio público ya que cualquier persona puede acceder a él. Sin embargo, no es una entidad de bien público

ya que el servicio de alimentación se otorga a los clientes a cambio de un pago y no gratuitamente.

La noción de restaurante ha existido desde tiempos lejanos para la humanidad, aunque los modos de pagos, los platos servidos, la atención, el ambiente y la calidad del servicio fueran variando notablemente. Hoy en día, un restaurante puede ser tanto un lujoso espacio que sigue las más exquisitas reglas de protocolo, como también un espacio más relajado y accesible en términos de precio donde tanto la atención como la comida son simples pero satisfactorias.

Generalmente, un restaurante se compone de dos espacios principales: uno es el salón y otro es la cocina. En el salón se encuentran dispuestas de diversas maneras las mesas y sillas donde son atendidos los clientes. También es allí donde se encuentra la barra de mozos desde donde se realizan las tareas administrativas. Normalmente, esta barra es la responsable de contactar a la cocina para comunicarle los pedidos. La cocina es el espacio donde los empleados de diferentes categorías realizan los platos ordenados de acuerdo a las posibilidades del menú del establecimiento.

1.3.1 Tipos de establecimientos.

Los tipos de establecimientos se detallan a continuación:

- **Restaurante buffet:** Es posible escoger uno mismo una gran variedad de platos cocinados y dispuestos para el autoservicio. A veces se paga una cantidad fija y otras veces por cantidad consumida (peso o tipos de platos). Surgido en los años 70's, es una forma rápida y práctica de servir a grandes grupos de persona.
- **Restaurante de comida rápida:** Restaurantes informales donde se consume alimentos simples y de rápida preparación, tales como hamburguesas, papas fritas, pizzas, pollo, entre otros.
- **Restaurantes de alta cocina o gourmet:** Los alimentos son de gran calidad y servidos a la mesa. El pedido es "a la carta" o escogido de un "menú", por lo que los

alimentos son cocinados al momento. El costo va de acuerdo al servicio y la calidad de los platos que consume. Existen mozos, meseros o camareros, dirigidos por un Maitre. El servicio, la decoración, la ambientación, comida y bebidas son cuidadosamente escogidos.

- **Restaurantes temáticos:** Son clasificados por el tipo de comida ofrecida. Los más comunes son según origen de la cocina, siendo los más populares en todo el mundo: La cocina italiana y la cocina china, pero también cocina mexicana, cocina japonesa, cocina española, cocina francesa, cocina guatemalteca, entre otros.

1.3.2 Tipos de servicios.

“Existen distintos tipos de servicios de mesa, según la forma de preparar, presentar y servir las bebidas y alimentos. De todos ellos, el más empleado a nivel mundial es el servicio a la rusa.” (33:4)

- **Servicio francés:** Se asocia generalmente a la gastronomía francesa, aunque hoy en día es poco empleado incluso en Francia, más allá de en restaurantes clásicos de alto nivel. La principal característica de este servicio es que todo su menú es elaborado en el restaurante en presencia del cliente. Los ingredientes se traen de la cocina y se les muestran al cliente para su inspección. Posteriormente, son devueltos a la cocina, donde se preparan de una pieza. Una vez cocinados, el maître los presenta a los comensales, que eligen de entre lo presentado la cantidad que desean comer, de manera que el maître prepara la ración delante de los clientes y la sirve en su plato, sirviendo siempre por la izquierda. Este tipo de servicio precisa gran habilidad del personal para ser eficaz, y aun así requiere gran cantidad de personal; los meseros deben estar familiarizados con los ingredientes del menú y los métodos de preparación. El servicio francés es por todo ello muy caro y sólo se emplea en los restaurantes de más alto nivel.
- **Servicio a la rusa:** Pese a su nombre, parece ser que se originó en Francia a principios del siglo XIX, probablemente como servicio de mesa del embajador ruso

Alexander Kurakin. Al sentarse a la mesa, los comensales encuentran con un plato vacío –el plato de servicio– sobre el que se coloca una servilleta, así como toda la cubertería necesaria, a excepción de cubiertos de postre y, en algunas ocasiones, cubiertos específicos como lo son los cuchillos de carne o pescado. Tras elegir aquello que se va a comer, se retira el plato de servicio y se van trayendo los platos encargados siguiendo un orden específico usualmente: sopa y entremeses, primeros y segundos platos, postres. Los platos son servidos totalmente preparados y presentados, sin requerir ninguna acción por parte del servicio. Usualmente, según se vaya terminando de comer un plato, éste es retirado y sustituido por el siguiente sin esperar al resto de comensales, aunque esto se vea afectado por los tiempos del comedor y cocina; además, tradicionalmente se hace esperar para los entremeses y el plato principal. El maître actúa aquí de jefe de sala, pero no toma parte activa en servir platos, dado que estos vienen ya preparados y presentados de cocina.

- **Servicio a la inglesa:** En este servicio, el cliente encuentra una mesa con un plato de servicio vacío y toda la cubertería necesaria, pero a diferencia del servicio a la rusa, en este caso el camarero sirve los alimentos al cliente desde una fuente o bandeja. Los alimentos se sirven por la izquierda. La presentación de plato se pierde, y como el servicio es muy incómodo tanto para camarero como para comensal, el servicio a la inglesa sólo es empleado en algunos banquetes.
- **Servicio americano:** Así llamado al servicio sencillo asociado a los restaurantes estadounidenses, una simplificación del servicio a la rusa. La característica que distingue este servicio americano es su rapidez, la comida se prepara en la cocina y un camarero la lleva a la mesa de los comensales. Los entremeses se reducen al máximo y las reglas del servicio son muy sencillas. Servir los alimentos por la derecha, las bebidas por la derecha y retirar los platos por la izquierda. No se requiere de mucho personal porque el servicio no es complicado; este servicio lo encontramos en cafeterías y en la mayor parte de los restaurantes.

1.4 Constitución Legal del Restaurante.

Al crear una empresa o negocio, es necesario que se constituya legalmente, ello permitirá que la empresa sea legalmente reconocida, que esté sujeta a créditos, que se puedan emitir comprobantes de pago y producir, comercializar y promocionar los productos o servicios con autoridad y sin restricciones.

Al momento de constituir legalmente la empresa, una decisión importante es la de elegir uno de los diferentes tipos de empresa o sociedad que existen y que se va a utilizar, en función naturalmente de determinar si empresa estará constituida como Persona Individual o como Persona Jurídica.

1.4.1 Persona Individual.

Persona Individual, es una persona humana que ejerce derechos y cumple obligaciones a título personal.

Crear una empresa o negocio como Persona Individual, significa que la persona asume todos los derechos y todas las obligaciones de ésta, toda responsabilidad y garantizar con todo el patrimonio que posea las obligaciones que pueda contraer la empresa.

Por ejemplo, si la empresa quiebra y es obligada a pagar alguna deuda contraída, será la persona, a título personal, quien esté obligada a responder ante dicha deuda y, en caso de no hacerlo, los bienes personales podrían ser embargados.

El tener “responsabilidad ilimitada” es la principal característica y mayor desventaja de crear una empresa o negocio como Persona Individual.

Ventajas

- Se crean fácilmente: no se exigen mayores trámites o requisitos.
- La propiedad, el control y la administración recae en una sola persona.
- Se puede ampliar o reducir el patrimonio de la empresa sin ninguna restricción.

Desventajas

- Toda la responsabilidad y las deudas la asume el dueño (la Persona Individual), con todo el patrimonio que posea.
- Disponibilidad de capital limitado: debido a que el capital es aportado sólo por el dueño.
- La falta de continuidad en caso de incapacidad del dueño.

1.4.2 Persona Jurídica.

Persona jurídica es una empresa o negocio que ejerce derechos y obligaciones a su nombre.

Crear una empresa o negocio como Persona Jurídica, significa que es la empresa, y no las personas, quienes adquieren y asumen los derechos y las obligaciones.

A diferencia de la Persona Individual, las obligaciones las asume la empresa, las cuales se limitan y están garantizadas sólo con los bienes que la empresa pueda tener a su nombre (tanto capital como patrimonio).

El tener “responsabilidad limitada” es la principal característica y mayor ventaja de crear una empresa como Persona Jurídica.

Ventajas

- Toda la responsabilidad la asume la empresa, por tanto, el dueño o los dueños no asumen las obligaciones con sus patrimonios o bienes personales.
- Mayor disponibilidad de capital: debido a que el capital puede ser aportado por varios socios.
- Posibilidades de conseguir un mayor financiamiento.

Desventajas

- La propiedad, el control y la administración pueden recaer en varias personas (socios).
- Mayores restricciones al momento de querer ampliar o reducir el patrimonio de la empresa.

1.5 Organización Administrativa.

Organización: “Es un sistema de actividades coordinadas formada por dos o más personas; la cooperación entre ellas es esencial para la existencia de la organización. Una organización solo existe cuando hay personas capaces de comunicarse y que están dispuestas a actuar conjuntamente para obtener un objetivo común. Es un conjunto de cargos con reglas y normas de comportamiento que han de respetar todos sus miembros, y así generar el medio que permite la acción de una empresa. La organización es el acto de disponer y coordinar los recursos disponibles (materiales, humanos y financieros). Funciona mediante normas y bases de datos que han sido dispuestas para estos propósitos.” (3:185)

El diseño organizacional está formado por directrices respecto a quien deberá trabajar con quien y como deberá comportarse una persona dentro de la empresa.

En el diseño organizacional, se determina la estructura organizativa de la empresa. La estructura organizativa constituye los patrones prescritos del comportamiento relacionado con el trabajo que se establece deliberadamente para conseguir los objetivos de la empresa.

En el diseño de la estructura organizativa de una empresa se deben tener en consideración los siguientes principios:

- **Unidad de objetivo:** Una estructura de organización es efectiva, si cada elemento de ella ayuda a que los esfuerzos individuales contribuyan a lograr los objetivos de la empresa.

- **Eficiencia:** Una organización es eficiente si está estructurada de tal forma que los objetivos de la empresa se obtienen mediante la realización de las actividades normales, sin tener que recurrir a actividades extraordinarias. El número de cargos, empleados en cada empresa debe ser el estrictamente indispensable.
- **Especialización:** Cuanto más se divide el trabajo, mayor eficiencia, precisión y destreza se obtiene.
- **Unidad de mando:** Cada trabajador debe recibir órdenes de un solo superior de manera preferente, para no confundir su actividad.
- **Delegación:** Delegar es un proceso mediante el cual una persona concede o transfiere autoridad, exige responsabilidad y crea un compromiso en los empleados. Normalmente se delega la autoridad, pero la responsabilidad es compartida.
- **Equilibrio de la autoridad y responsabilidad:** Debe precisarse el grado de autoridad que le corresponde a cada puesto, estableciéndose al mismo tiempo la responsabilidad para desempeñarlo.

1.5.1 Departamentalización por funciones.

La división por funciones es la piedra angular de la organización. Todas las demás formas de departamentalización se construye a partir de ese modulo. Se agrupan todos los trabajadores en departamentos principales bajo jefes, quienes se ocupan de una sola clase de trabajo y pueden concentrar en el todas sus energías con la mínima desviación.

1.5.2 Departamentalización por productos.

Las empresas con diversas líneas de productos crean con frecuencia unidades de organización con base en sus artículos. Se divide el trabajo alrededor de determinados productos o líneas de productos, lo cual, permite utilizar al máximo las habilidades y conocimientos del personal.

1.5.3 Departamentalización geográfica, por zonas o territorios.

Esta forma de departamentalización se utiliza cuando el mercado que intenta cubrir una empresa es muy grande o disperso, y por lo tanto delimita el campo de acción para sus sucursales, bodegas de tal forma que cada una de ellas se le responsabiliza la atención de los clientes que estén dentro del territorio que la delimita.

1.5.4 Departamentalización por clientes.

Las organizaciones suelen utilizar esta departamentalización cuando los clientes son de diversa naturaleza e importancia económica, y satisfacer sus necesidades y requerimientos requiere que se destinen recursos para cada grupo de clientes.

1.5.5 Departamentalización matricial.

Diseño estructural según el cual varios especialistas de diferentes departamentos funcionales están asignados para trabajar en uno o más proyectos, bajo el mando de un gerente de proyecto.

1.5.6 Estructura Organizativa.

La unidad de análisis para la elaboración de esta tesis, es un restaurante que pertenece al grupo de empresas mercantiles, constituido como sociedad anónima. Su actividad económica es la venta de alimentos y bebidas, principalmente tilapias y carnes, con la particularidad de que los productos que utiliza son al cien por ciento (100%) nacionales.

Este restaurante conocido como Cuisine, S.A. fue constituido el 15 de julio de 2002, con un capital autorizado de tres millones de quetzales (Q 3.000.000.00) el cual se encuentra representado por un mil acciones comunes de igual valor indivisible.

Se encuentra inscrita en el Registro Mercantil de la República de Guatemala, desde el 9 de octubre de 2002. Así mismo, cumple con sus obligaciones tributarias tales como los pagos trimestrales de Impuesto Sobre la Renta; el Impuesto de Solidaridad (ISO), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) mensual resultante entre el IVA cobrado e IVA pagado.

Se encuentra organizada por una asamblea de accionistas, un gerente general; departamento de contabilidad, departamento de compras, inventarios, nóminas, limpieza y seguridad.

Tiene por objeto la compra y venta de alimentos y bebidas en general, incluyendo bebidas alcohólicas, gaseosas, no alcohólicas y cualquier otro tipo de bebida, compra-venta de todo producto comestible, venta de todo producto alimenticio y todo tipo de actividades lícitas, ya sean comerciales, industriales, mercantiles, agropecuarias, de servicio y a toda actividad permitida por la ley, su plazo es indefinido.

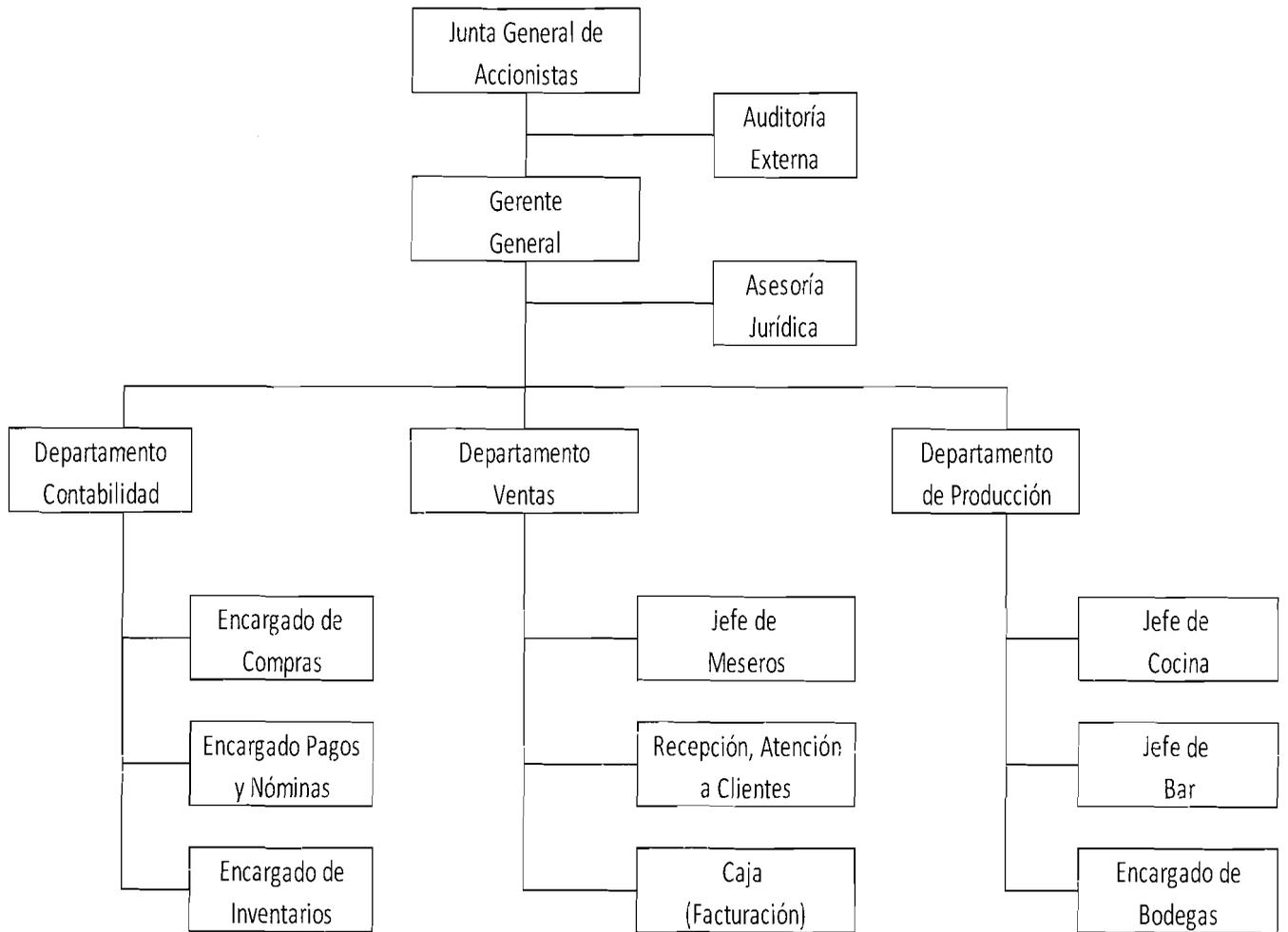
Los productos que más vende son las tilapias y carnes, que se adquieren del mercado nacional, específicamente en Cocales.

Cuisine, S.A. se encuentra inscrita en el régimen optativo, el cual consiste en pagar el 31% sobre la utilidad determinada en el período anterior dividido cuatro. Razón por la cual se encuentra afecto al pago del Impuesto de Solidaridad (ISO). Este se declara a través de pagos trimestrales, pagando sobre el total de activos o el total de ingresos, el que sea mayor.

La empresa realiza contratos de trabajo y lleva el libro de salarios, esto se indica en el Código de Trabajo. También se realizan los pagos mensuales al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, éste se rige a través de su ley orgánica en donde establece la información al patrono para su inscripción y al pago del seguro social para sus empleados.

De la compra y venta del giro normal de la empresa surge el impuesto al valor agregado (IVA), el cual se declara mensualmente.

1.5.7 Organigrama del Restaurante Cuisine, S.A.



Fuente: Restaurante Cuisine, S.A.

1.6 Naturaleza de sus Operaciones.

Los restaurantes tienen por objeto la compra y venta de alimentos y bebidas en general, incluyendo bebidas alcohólicas, gaseosas, no alcohólicas y cualquier otro tipo de bebida, compra-venta de todo producto comestible, venta de todo producto alimenticio y todo tipo de actividades lícitas. La naturaleza esencial del restaurante es brindar un espacio físico, cómodo donde los comensales, puedan recurrir a comer los alimentos que en función de su especialización le ofrezcan al cliente.

1.7 Aspectos Fiscales y Legales.

El marco legal que encierra a los restaurantes, está regido por el conjunto de normas existentes en el país, en primer orden la Constitución Política de la República de Guatemala y luego las leyes y reglamentos específicos.

Desde el momento en que se crea la empresa ya se ve involucrado el Código de comercio, que norma a toda entidad mercantil, según el cual puede constituirse como persona individual o personal jurídica, debe llevar sus registros contables basándose en principios de contabilidad generalmente aceptados.

1.7.1 Decreto Número 2-70, Código de Comercio y sus Reformas.

“El Código de Comercio en el artículo 02 define como comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera actividades que se refieren a lo siguiente:

- La industria dirigida a la producción de bienes y a la prestación de servicios
- La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios
- La banca, seguros y fianzas
- Las auxiliares de las anteriores”.(5:3)

El comerciante individual tiene la obligación de inscribirse en el registro mercantil, lo que deberá solicitarse dentro del mes siguiente de haberse constituido la empresa.

La inscripción del comerciante individual se hará mediante declaración jurada del comerciante, consignada en formulario con firma autenticada, que comprenderá:

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

La inscripción de la empresa o establecimiento mercantil se hará de la misma forma que el comerciante individual y comprenderá:

- Nombre de la empresa o establecimiento.
- Nombre del propietario y número de registro como comerciante.
- Dirección de la empresa o establecimiento.
- Objeto, en este caso compra y venta de alimentos y bebidas en general
- Nombre de los administradores o factores.

Los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en idioma español, las cuentas en moneda nacional, y en forma organizada de acuerdo con el sistema de partida doble. A efecto deberán llevar y solicitar autorización al Registro Mercantil, los siguientes libros:

- Inventario.
- De primera entrada o Diario.
- Mayor o Centralizador.
- De Estados Financieros.

También podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

1.7.2 Decreto Número 1441, Código de Trabajo y sus Reformas.

El presente Código regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo y crea instituciones para resolver sus conflictos. Establece las prestaciones laborales, las cuales forman en conjunto:

- **Aguinaldo:** Corresponde al cien por ciento del salario mensual, a los trabajadores que hubieren laborado por un año en la entidad y en forma proporcional a los que tengan menos de un año de servicio. El período corresponde del 01 de diciembre al 30 de noviembre del siguiente año.
- **Vacaciones:** Todo trabajador, sin excepción, tiene derecho a quince (15) días hábiles de vacaciones, después de un año continuo de trabajo con un mismo patrono. Para que el trabajador tenga derecho a vacaciones, debe tener un mínimo de ciento cincuenta días (150) trabajados en el año. Cuando el trabajador cese en el trabajo, cualquiera que sea la causa, antes de cumplir el año, tiene derecho a que le sea compensada en dinero la parte proporcional.
- **Bonificación Anual o Bono 14:** Establece, como prestación laboral obligatoria para todo patrono, privado o público, una bonificación anual, equivalente al cien por ciento del salario mensual, a los trabajadores que hubieren laborado por un año sin interrupción y en forma proporcional a los que tengan menos de un año de servicio. Para determinar el monto de la prestación, se tomará como base el promedio de los sueldos o salarios ordinarios devengados en el período comprendido del 01 de julio al 30 de junio del siguiente año.
- **La Indemnización:** El empleador tiene la obligación de indemnizar con un mes de salario por cada año de servicios continuos, cuando despida injustificadamente a un trabajador. Se calcula tomando como base el promedio de los salarios devengados durante los últimos seis (6) meses.

Los porcentajes legales a provisionar establecidos para el cálculo de las prestaciones laborales son los siguientes:

Aguinaldo	$1/12 = 0.083333$
Bonificación Anual	$1/12 = 0.083333$
Indemnización	$1/12 = 0.083333$
Vacaciones	$15/360 = 0.041667$

Las empresas deben realizar contratos de trabajo y llevar el libro de salarios, esto se indica en el Código de Trabajo.

1.7.3 Decreto Número 295, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y sus Reformas.

De conformidad con la Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, éste debe procurar abarcar dentro de su campo de protección al mayor número de población trabajadora y dentro del Régimen de Seguridad Social a patronos del departamento de Guatemala, quienes tengan a su servicio 3 ó más trabajadores.

La inscripción al Régimen de Seguridad Social, es obligatoria para todas las empresas que estén ubicadas en el departamento de Guatemala al tener los servicios de por lo menos 3 trabajadores, para las empresas de transporte terrestre, cuando tengan a 1 ó 2 trabajadores. Y las empresas ubicadas en el resto de departamentos de la república al tener los servicios de por lo menos 5 trabajadores.

La cuota laboral deberá ser descontada al empleado de su salario, ésta se hará en el momento de pagarle el mismo. Para los empleados del departamento de Guatemala les cubre los programas de enfermedad y maternidad, ya que no en todo el país prestan estos servicios. El patrono debe aportar del total de salarios 10.67% el cual está integrado de la siguiente manera:

- 3% Programa de Accidentes
- 2% Programa de Maternidad

- 2% Programa de Enfermedad
- 3.67% Programa de Invalidez, Vejez y Sobre Vivencia IVS

1.7.4 Decreto Número 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas.

Esta ley establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliadas o no en Guatemala, que obtenga rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

Establece, los porcentajes máximos de depreciaciones y amortizaciones aplicables, los tipos de regímenes, las formas de pago, período de imposición, tarifa impositiva, base imponible y períodos de pago para cada uno de ellos.

Así como también los libros y registros que deben llevar los contribuyentes, los sistemas de contabilidad, la obligación de llevar inventarios, forma de consignarlos y la valuación de los mismos.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), indica que el contribuyente debe declarar impuesto sobre todos sus ingresos afectos, resultantes de su actividad como empresa, esta ley cuenta con dos opciones para el pago del mismo: El régimen general y el régimen optativo.

Las empresas inscritas en el régimen optativo (artículo 72 de la Ley del ISR), se encuentran afectas al pago del Impuesto de Solidaridad (ISO). Éste se declara a través de pagos trimestrales, pagando sobre el total de activos o el total de ingresos, el que sea mayor.

En el régimen general (artículo número 44 de la Ley del ISR), se tributa al fisco sobre la base de las ventas afecto al 5% de ISR.

1.7.5 Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas.

Se establece un Impuesto al Valor Agregado, sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria.

Este impuesto es generado por:

- Venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- La prestación de servicios en el territorio nacional.
- Las importaciones.
- El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos o de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio.

Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.

De la compra y venta del giro normal de la empresa surge el impuesto al valor agregado (IVA), el cual se declara mensualmente, tomando los débitos (ventas) y los créditos fiscales (compras).

1.7.6 Decreto Número 73-2008, Ley del Impuesto de Solidaridad.

Esta ley grava, la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en territorio nacional, que dispongan de un patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

El Periodo de Imposición es trimestral y el tipo impositivo es del 1%, tomando como base la que sea mayor entre:

- La cuarta parte del monto del activo neto.
- La cuarta parte de los ingresos brutos.

1.7.7 Decreto Número 26-95, Ley sobre Productos Financieros y sus Reformas

Este impuesto grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos.

La tarifa impositiva es del 10% del total de ingresos por concepto de intereses.

1.7.8 Decreto Número 90-97, Código de Salud

El Código de Salud en el artículo 140 indica que toda personal natural o jurídica, pública o privada que pretenda instalar un establecimiento de alimentos, deberá obtener licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud, de acuerdo a las normas y reglamentos sanitarios y en el plazo fijado en los mismos, la cual tendrá validez por cinco (5) años, quedando el establecimiento sujeto a control por éste período.

CAPÍTULO II

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO AUDITOR EXTERNO

2.1 Antecedentes de la Profesión

La Auditoría en su concepción moderna nació en Inglaterra o al menos en ese país se encuentra el primer antecedente. La fecha exacta se desconoce, pero se han hallado datos y documentos que permiten asegurar que a fines del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del Estado. De esta época existen algunos antecedentes que permiten establecer las causas que dieron origen a esta profesión, principalmente las siguientes:

- La necesidad de comprobar la honestidad de aquellos que administraban los bienes y dinero de otros.
- La falta de conocimientos en realidad, para rendir informes y cuentas de la gestión realizada.

“Se sabe que hace varios siglos ya se practicaban auditorías. Muchos reyes o gente poderosa tenían como exigencia la correcta administración de las cuentas por parte de los escribanos, de modo que se pudieran evitar desfalcos o que alguna persona se aprovechara de las riquezas.” (25:1)

Como elemento de análisis, control financiero y operacional la Auditoría surge como consecuencia del desarrollo producido por la Revolución Industrial del siglo XIX. En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión donde aparece por primera vez la profesión de auditor o de desarrollo de auditoría bajo la supervisión de la ley británica de Sociedades anónimas, así en 1862 se reconoció en Inglaterra la auditoría como profesión independiente. En 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al Comisario de Cuentas o auditor. En 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar Auditorías independientes a los bancos.

En 1882 se incluyó en Italia la función de los auditores y en 1896 el Estado de New York había designado como Contadores Públicos Certificados, a aquellas personas que habían cumplido las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejecutar las funciones del auditor.

Para evitar todo tipo de fraude en las cuentas, era necesaria una correcta inspección de las cuentas por parte de personas especializadas y ajenas al proceso, que garantizaran los resultados sin sumarse o participar en el desfalco.

Desde entonces, y hasta principios del siglo XX, la profesión de auditoría fue creciendo y su demanda se extendió por toda Inglaterra, llegando a Estados Unidos, donde los antecedentes de las auditorías actuales fueron forjándose, en busca de nuevos objetivos donde la detección y la prevención del fraude pasaban a segundo plano y perdía cierta importancia.

En 1940 los objetivos de las auditorías abarcaban, no tanto el fraude, como las posiciones financieras de la empresa o de los socios o clientes que las constituían, de modo que se pudieran establecer objetivos económicos en función de dichos estudios. De manera paralela a dicho crecimiento de la auditoría en América, aparece también el antecedente de la auditoría interna o auditoría de gobierno que en 1921 fue establecida de manera oficial mediante la construcción de la Oficina general de contabilidad.

2.2 Responsabilidad del Contador Público y Auditor.

El Contador Público y Auditor cuya opinión sobre los estados financieros puede influir en la adopción de importantes decisiones financieras, siempre ha sido plenamente consciente de su responsabilidad hacia terceros cuando desempeña su función de dar fe, y deberá desempeñar sus labores en una forma comparable con los desarrollados por cualquier miembro de la profesión.

El público tiene derecho a esperar un trabajo cuidadoso y ordenado del Contador Público y Auditor, y el error que éste puede cometer en condiciones similares, puede ser perdonado, pero sólo cuando sea de buena fe y sin que exista relación alguna con la actitud conocida,

deseo de un cliente o cualquier otro motivo profesional, porque éste es responsable del trabajo de su personal.

La responsabilidad profesional se deriva de que los otros acudan al experto, para que éste con su maestría llegue a conclusiones sin errores sobre los problemas que ellos tienen, de hecho el profesional toma las decisiones por los otros o los induce, asesora o aconseja, no obstante los errores los sufren los otros: perder la salud y la propia vida, la libertad o quebrantos económicos importantes.

Así la responsabilidad del profesional se mide conforme al riesgo de quien lo contrató y, consecuentemente en el devenir histórico, la sociedad, concretamente los gobiernos, sancionan a las profesiones que consideran vitales para el bien común y las condicionan al cumplimiento de ciertos requisitos con el fin de asegurar el ejercicio del deber profesional.

2.2.1 Límite de la Responsabilidad Profesional.

Nadie está obligado a lo imposible, consecuentemente la habilidad en la solución de los problemas prácticos se encuentra limitada al grado de avance del conocimiento científico, la experiencia acumulada y la disponibilidad de estos elementos.

La sociedad como gobierno se encuentra a su vez limitada para emitir normas profesionales concretas para cada profesión, tanto por complejidad técnica como por el inconveniente de reducir la responsabilidad profesional a la aplicación técnica de reglamentos jurídicos. De ahí surgen en el tiempo los grupos profesionales que adquieren ante la sociedad la responsabilidad de autorregularse y convertirse en auxiliares indispensables del juez.

Los grupos profesionales ante la imperiosa necesidad del bien común y como respuesta a la confianza de la propia sociedad, se erigen como cuerpos autónomos y en mayor o menor grado de acuerdo al tipo de profesión, establecen normas formales o informales que constituyen criterios de acción técnica y ética profesional.

2.3 Responsabilidad Legal.

Es la deuda u obligación de reparar o satisfacer por sí o por otro la consecuencia de un delito, culpa u otra causa legal. Según sean las consecuencias jurídicas distinguimos tres clases de responsabilidad legal: penal, civil y administrativa.

2.3.1 Responsabilidad penal.

La consecuencia jurídica de este tipo de responsabilidad es la sanción, castigo o pena que puede sufrir una persona según la regulación establecida en el Código Penal.

Para que exista responsabilidad penal y se pueda imponer una pena es preciso que el comportamiento efectuado sea constitutivo de un delito o una falta, que son los que dan lugar a la imposición de la sanción que corresponda.

2.3.2 Responsabilidad civil.

La ejecución de un hecho que la ley establece como delito o falta obliga a reparar, en los términos previstos en las leyes, los daños y perjuicios por él causados. La responsabilidad civil requiere, por tanto, que se haya producido un daño o perjuicio y, de forma genérica, sus consecuencias son:

- La restitución.
- La reparación.
- La indemnización.

Se conoce como responsabilidad civil subsidiaria la que asumen terceras personas cuando se dan unas circunstancias específicas como son:

- Que exista una relación de dependencia o subordinación entre el causante del daño y la tercera persona.
- Que la infracción se cometa en el desempeño de funciones propias de esa relación de dependencia.
- Que el que causa el daño sea considerado insolvente.

2.3.3 Responsabilidad administrativa.

Sus consecuencias son de orden administrativo. Este tipo de responsabilidad se deriva de la relación laboral con determinados organismos, instituciones o empresas, incluye actos profesionales no administrativos y surge no ante la jurisdicción penal o civil sino ante la administración pública o privada.

Principios que marcan la exigencia de responsabilidad:

Desde el punto de vista jurídico el poder de exigir responsabilidad legal y la imposición de cualquier sanción como consecuencia de ella, procede de las normas jurídicas y, consecuentemente, está limitado por ellas y a ellas sometido.

2.4 Responsabilidad Moral y Ética.

La ética representa las características humanas ideales o de autodisciplina en exceso, de las exigidas por la ley.

En el caso de los Contadores Públicos y Auditores, puede considerarse la ética como un sistema de principios morales y la observancia de reglas para gobernar las relaciones con los clientes, el público y otros contadores públicos, y está relacionada con la independencia, autodisciplina e integridad moral del profesional.

Con este fin los miembros o asociados del Instituto de Contadores Públicos deberán en todo momento de acción, guardar estricto secreto de los asuntos de sus clientes, siendo este el secreto profesional, esforzarse constantemente para mejorar su habilidad profesional, observando las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), promover las formas más completas y comprensibles en el informe financiero, sostener la dignidad y el honor de la profesión, y mantener altas normas de conductas profesionales.

La moral profesional es una aplicación de la moral a la profesión, o mejor dicho el profesional que es el hombre y puede ser cristiano con una función que cumplir en la sociedad. No deben ser distintos los principios que rijan la moral del profesional, de los

principios que han de regir la vida de cualquier mortal, puesto que la moral como la verdad no pueden ser más que una.

Entre los protagonistas de las ciencias económicas o del proceso económico se destaca el contador como árbitro, y en cierto modo responsable de los métodos administrativos y como el autor, consciente de las informaciones, las cuales fundamentalmente requiere la economía.

El Contador Público y Auditor tiene la obligación de la consagración y el adiestramiento, haciendo conciencia de sus propias funciones. Si de él depende el rumbo de la empresa, con su sinceridad, lealtad y capacidad deriva la apreciación de un patrimonio cualquiera que sea, según su acción en la particularización, podrá ser considerado este profesional como un fruto superior o no.

El Código de Ética Profesional es explícito con el papel del contador público al servicio del sector privado, en cuanto a su integridad y lealtad con las empresas.

2.5 Responsabilidad hacia la Profesión.

El código de Ética menciona: “el contador público debe actuar de tal manera que no se degrade a la profesión, de lo contrario el contador público se verá afectado por formar parte de la misma profesión.” (4:4)

El Contador Público y Auditor, cuidará sus relaciones con sus colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión. Respeto a los colegas y a la profesión: Siempre se debe enaltecer a la profesión cuidando sus relaciones con su entorno.

Las relaciones entre profesionales de la contaduría pública deberán tener como bases fundamentales la solidaridad, lealtad, cooperación y buena fe, así como procurar el desarrollo y superación de la profesión.

El Contador Público y Auditor, no deberá hacer ofertas de trabajo a empleados de otros colegas, pero si le es permitido emplear a personas que por su propia iniciativa soliciten formar parte de su personal.

El Contador Público y Auditor a quien otro colega solicite su intervención para prestar servicios a un cliente del segundo, deberá actuar sólo dentro de los lineamientos por ambos convenidos. Si hubiera ampliación, el invitado deberá contar con la anuencia del solicitante.

Dignificación de la imagen profesional basándose en calidad: El trabajo que realiza el contador público los deberá de hacer con calidad, para hacer llegar a la sociedad una imagen positiva de él así como de la profesión.

Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos: Al transmitir sus conocimientos deberá hacerlos con el objetivo de mantener una buena conducta y contribuir al desarrollo del medio en el que se desempeña.

2.6 Normas de Ética.

“La palabra ética se origina del griego ethos, que significa costumbre, la ética es, de acuerdo con el sentido etimológico, una teoría de la costumbre. Es un conjunto de principios que norman la conducta de un individuo.” (32:1)

El objeto que la ética, en cuanto a disciplina filosófica, se propone definir y explicar, es la moralidad positiva, o sea, el conjunto de reglas de comportamiento y forma de vida a través de las cuales tiende el hombre a realizar el valor de lo bueno. Estas reglas no han permanecido idénticas, si no han ido variando a lo largo del tiempo y en diferentes lugares del espacio. Trátese en todo caso de formas de vida y reglas de conducta orientadas hacia la realización de aquel valor.

Desde tiempos muy remotos, la constante e ineludible relación entre los hombres, ha puesto de manifiesto la importancia que tiene el reglamentar o dirigir en las medidas de sus

posibilidades, el comportamiento que debe guardarse entre los mismos, dado a que sin estas normas de comportamiento, sería aún más difícil la convivencia en sociedad.

La ética, que significa principios morales y normas de conducta, es un elemento esencial en cualquier actividad a la que quiera considerarse como profesión. Sin embargo el término de "Ética Profesional" abarca no solamente principios morales; cada una de las principales profesiones ha desarrollado un Código de Ética para sus miembros, el cual guía sus acciones en varios sentidos, la ética profesional significa no solamente la observación de conceptos morales, sino además, reglas prácticas específicas destinadas a guiar a los miembros de una profesión hacia un modelo de conducta que enaltezca la posición del grupo profesional.

La existencia de un sistema de ética profesional inspira confianza del público en una profesión y puede ser considerado como una atención hacia la comunidad de la cual el profesional recibió su título. Un médico, un abogado, un contador público o cualquier otro profesional, para triunfar necesita contar con la confianza de sus clientes.

La ética profesional en la contaduría pública, como en otras profesiones ha desarrollado gradualmente, y aún se encuentra en proceso de cambio, a medida que la misma práctica profesional cambia, frecuentemente se adiciona nuevos conceptos, como resultado de incidentes desafortunadamente que afectan a la profesión.

La evidencia de que la contaduría pública ha alcanzado la categoría de profesión, se encuentra en la disposición de sus miembros al aceptar voluntariamente normas de conducta más rigurosas que las impuestas por la ley. Estas normas de conducta rigen las relaciones del Contador Público y Auditor con sus clientes, con sus colegas en la práctica y con el público. Para ser efectivo un cuerpo de ética profesional debe ser susceptible de cumplirse y contener los elementos para obligar su aplicación.

En vista de que tantos clientes como terceros usuarios de información dictaminada, raras veces están en posición de juzgar directamente la calidad del trabajo de un Contador Público y Auditor, se ven obligados a confiar en él y en su competencia profesional.

Consecuentemente la reputación del Contador Público y Auditor es su activo más valioso y la reputación de los contadores públicos y auditores como grupo, otorga calidad profesional a cada persona que recibe el título de Contador Público y Auditor.

La confianza del público y de la comunidad de los negocios, (clientes, inversionistas, acreedores, bancos, etc.) en la información de la solvencia financiera de una empresa, impone a la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, la obligación de mantener altos estándares de capacidad técnica, moralidad e integridad; el contador público y auditor, deberá siempre mantener la dignidad y el honor de la profesión y altos estándares de conducta profesional.

El Contador Público y Auditor como cualquier profesional basa su personalidad en dos elementos fundamentales que son:

- La técnica de su trabajo.
- Su calidad humana

La técnica de su trabajo se refiere a su preparación académica; es decir, su preparación básica de lo que será su profesión o campo de acción: por ejemplo, sus conocimientos de contabilidad, matemáticas, leyes, economía, humanidades; deberá poseer por lo menos un nivel general de conocimientos y específicamente de la auditoría.

Con relación a la calidad humana que es complemento de la técnica de su trabajo, influye de manera especial la actuación personal del auditor como profesional, su conducta, su manera de proceder, etc., y que necesariamente requiere de normas morales que rigen su actuación para que su trabajo sea desarrollado en mejor forma.

La ética profesional representa para el Contador Público y Auditor:

- Velar por el decoro, prestigio y responsabilidad de la profesión, así como su correcto ejercicio.
- Velar por la reglamentación de la profesión y de sus colegios.

- Velar por el fiel cumplimiento de las leyes, estatutos y reglamentos que rigen el colegio profesional.
- Actuar de acuerdo a las normas de la moral profesional y cumplir con las leyes tanto en el ejercicio de la profesión como en el desempeño de cargos públicos.
- Buscar lealtad y amistad en las relaciones entre colegiados.
- Poner en conocimiento del colegio cualquier falta reñida con la moral que observara en algún colega.
- En resumen, la ética profesional representa un conjunto de principios morales y de observancia de regla en el trato o relación con los clientes, el público y los propios colegas.

Las finalidades prácticas que persigue la ética profesional en la Contaduría Pública y Auditoría pueden resumirse en tres aspectos:

- Actividad Profesional; es decir, mostrar al ejercitante como conservar la actitud profesional que la experiencia indicada le servirá para alcanzar el éxito.
- Confianza de los Clientes, proporcionar a los cliente y a los posibles clientes una cierta base de confianza que el Auditor, sinceramente desea servir bien, y que antepone los servicios a la recompensa.
- Confianza de Terceras Personas, proporcionar a terceras personas que utilicen los Estados Financieros, una base de confianza de que el Contador Público y Auditor ha realizado su trabajo de conformidad con normas objetivas y que es independiente al expresar su opinión.

2.7 Normas de Auditoría.

Considerando que norma es una regla a la que se deben ajustar las conductas, tareas y actividades del ser humano en una determinada sociedad; el conjunto de las mismas compone la parte moral o ética de la cultura.

Por tal razón, las Normas de Auditoría son una medida de la actuación de un criterio establecido por entidades profesionales de contaduría, ya que son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del Contador Público y Auditor, para regular el ejercicio profesional.

Normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de este trabajo.

Éstas contienen principios básicos y procedimientos esenciales, que deben ser aplicados en forma obligatoria.

Las Normas de Auditoría deben considerarse como los principios subyacentes de la auditoría que controlan la naturaleza y extensión de la evidencia que va a obtenerse mediante los procedimientos de auditoría.

Fuentes de las Normas de Auditoría.

Las fuentes generalmente aceptadas son las siguientes:

- Uso o costumbre
- Cambios tecnológicos
- Declaraciones de Organismos Nacionales e Internacionales

2.7.1 Normas personales.

Se refiere a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Existen cualidades que el auditor debe tener pre adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que deben de mantener durante toda su vida profesional.

- Entrenamiento y capacidad profesional: El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y

reconocido, tenga entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

- Independencia: El auditor está obligado a mantener una independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.
- Cuidado o esmero profesional: El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe. El trabajo de Auditoría debe ser realizado por persona o personas que, teniendo formación técnica adecuada, puedan demostrar experiencia y capacidad profesional como auditores. La formación técnica se obtiene, generalmente, en la universidad, escuelas técnicas e institutos profesionales.
- Experiencia profesional: se exige una experiencia práctica de tres años, dos de los cuales al cargo de otro auditor autorizado para practicar la profesión.
- Capacidad Profesional: la formación técnica es un fundamento indispensable de la capacidad profesional; sin embargo esta última requiere una madurez de juicio que no se logra simplemente con la formación técnica.

El auditor o auditores están obligados a mantener una posición de independencia en su trabajo profesional con objeto de lograr imparcialidad y objetividad en sus juicios.

Si una auditoría ha de ser efectiva y digna de confianza debe ser realizada por alguien que tenga la suficiente independencia con respecto a las personas cuya labor está examinando, y por tanto puede emitir una opinión totalmente objetiva.

El auditor deberá evitar cualquier relación con su cliente que haga dudar a un tercero de su independencia.

Cualidades principales referentes a esta norma:

Conducta: La conducta del auditor externo debe ser tal que no permita que se exponga a presiones que lo obliguen a aceptar o silenciar hechos que alterarían la corrección de su informe.

Ecuanimidad: La actitud del auditor externo debe ser totalmente libre de prejuicios. Debe colocarse en una posición imparcial respecto al cliente, a sus directivos y accionistas.

Parentesco y amistad: El auditor externo debe evaluar si por razones de parentesco o amistad puede verse afectada su posición de independencia.

Independencia económica: El auditor externo no debe tener intereses comunes con su cliente. No puede tener relación de dependencia ni ser directivo del ente examinado, ni tampoco ser accionista, deudor, acreedor o garante del mismo por importes significativos en relación al patrimonio de la compañía o del suyo propio, que comprometan su libertad de opinión.

En la realización de su examen y preparación de su informe el auditor deberá ejercer una adecuada responsabilidad profesional. Esta norma requiere que el auditor desempeñe su trabajo con el máximo de atención, diligencia y cuidado que pueda esperarse de una persona con sentido de la responsabilidad.

Exige al auditor la obligación de cumplir con las normas relativas a la realización del trabajo y preparación del informe y a cumplir con los códigos de ética profesional establecidos por la profesión.

2.7.2 Normas de ejecución del trabajo.

El trabajo de auditoría debe planificarse y ejecutarse adecuadamente y en el caso de que existan ayudantes se les debe supervisar de forma satisfactoria. El trabajo de auditoría exige una correcta planificación de los métodos y procedimientos a aplicar así como de los papeles de trabajo que servirán de fundamento a las conclusiones del examen.

No es posible, ni sería conveniente, que la totalidad del trabajo sea realizado personalmente por el auditor. Existen labores rutinarias que no requieren la capacidad profesional del auditor y que pueden ser realizadas por ayudantes; por ejemplo, un arqueo de caja, comprobación de operaciones matemáticas, etc. Sin embargo, esta delegación de

funciones en los ayudantes no libera al auditor de la responsabilidad personal que tiene en todo el trabajo.

El auditor deberá estudiar, comprobar y analizar el sistema de control interno existente en la empresa para conocer dos aspectos fundamentales:

- La confianza que le merece como medio de generar información fiable.
- Determinar el alcance, la naturaleza y el momento de aplicación de los diferentes procedimientos de auditoría.

Las condiciones de la empresa, su forma de operar, la manera de tramitar interiormente los asuntos, las medidas que tiene para controlar la exactitud de las operaciones y su pase a los libros y a los estados financieros son circunstancias particulares de cada empresa que modifican la naturaleza de las pruebas de auditoría que se van a realizar y la extensión y oportunidad con que esas pruebas pueden realizarse.

De ahí que sea absolutamente necesario que el auditor, para poder realizar un trabajo satisfactorio, deba tomar en cuenta esas particularidades de la empresa cuyos estados financieros está examinando. Por ello es necesario que el auditor estudie y evalúe el control interno de la empresa cuyos estados financieros va a examinar. Este estudio tiene por objeto conocer cómo es dicho control interno no solamente en los planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

El trabajo de auditoría requiere obtener, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, elementos de juicios válidos y suficientes, tanto en cantidad como en calidad, que permitan obtener una opinión objetiva sobre los estados financieros.

Los elementos de juicio para poder opinar deben ser objetivos y ciertos, deben fundamentarse en la naturaleza de los hechos examinados, habiéndose llegado al conocimiento de los mismos con una seguridad razonable; el juicio definitivo sobre el trabajo de auditoría consiste en decidir si el mismo ha suministrado al auditor material suficiente para fundamentar su opinión profesional.

El material o los elementos de juicio a los que nos referimos se llaman evidencia comprobatoria, y debe ser suficiente en cantidad y calidad. La evidencia es suficiente en cantidad cuando, por los resultados de una sola prueba, o por la concurrencia de varias, el auditor puede llegar a adquirir la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados.

Existe un grado de seguridad en el que se pueden afirmar hechos y cosas con plena confianza de que no se está haciendo una declaración arriesgada, aun cuando no se tenga la certeza absoluta de ellas. A este grado de seguridad se le llama certeza moral. Ésta es la certeza que el auditor debe lograr para que le sea posible dar su opinión profesional de una manera objetiva y cumpliendo con los deberes de su profesión.

La calidad de la evidencia depende de las circunstancias en que se obtiene, la evidencia que se obtiene de fuentes externas a la empresa proporciona una confianza superior a la obtenida dentro de la empresa. La evidencia que surge de un sistema de control interno fiable es mayor que la que resulta de un sistema de control deficiente.

El conocimiento personal que el auditor obtiene de forma directa a través de exámenes físicos, inspecciones, cálculos, etc., es más persuasivo que la información que se obtiene de forma indirecta. En la realización del trabajo, el auditor siempre debe guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable. El auditor debe enfocar su examen conforme a la importancia de las diferentes partidas.

Por otra parte, el auditor debe aplicar sus procedimientos según el riesgo relativo de error que corre en cada uno de los grupos sometidos a examen.

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo

indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

- Planeamiento y supervisión: El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.
- Estudio y evaluación del control interno: El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar los procedimientos de auditoría.
- Evidencia suficiente y competente: Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

2.7.3 Normas del informe de Auditoría

Establecen todo lo relativo al informe de auditoría; fecha, contenido, tipos y estructura.

- Oportunidad en la comunicación de los Resultados: Durante la ejecución del trabajo, los auditores deben discutir con los funcionarios de la entidad auditada, los informes parciales que contengan los hallazgos que se vayan obteniendo a fin de que adopten las medidas correctivas pertinentes. Los resultados finales deberán transmitirse en el menor tiempo posible a través de un informe escrito aprobado por el auditor jefe y el cual también deberá ser discutido con los funcionarios de la entidad auditada.

Al finalizar el examen el auditor debe presentar por escrito un informe que describa el alcance y los objetivos de la auditoría, además, conclusiones y recomendaciones sobre los hallazgos relacionados con los objetivos de la auditoría.

El informe puede ser sobre los resultados de una auditoría financiera, operacional, entre otras.

Si el examen es sobre estados financieros, la opinión que se expresa en el informe puede ser:

- Opinión limpia
- Opinión con salvedades
- Opinión negativa
- Abstención de opinión

En el contenido se reflejan los hallazgos y éstos se refieren a cualquier situación deficiente y relevante que se determine por medio de la aplicación de procedimientos de auditoría.

En la determinación de los hallazgos, juega un papel determinante la materialidad o importancia relativa que es el máximo error posible que el auditor puede permitir para definir si la diferencia encontrada es o no, significativa y por lo tanto es considerada como hallazgo.

CAPÍTULO III

CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

3.1 Control Interno

3.1.1 Definición

“Sistema de control interno significa todas las políticas y procedimientos (controles internos) adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integralidad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.”(15:70)

“El sistema de control interno va más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las funciones del sistema de contabilidad y comprende: el ambiente de control y procedimientos de control.” (15:70)

“Comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para: salvaguardar sus activos, promover la eficiencia de sus operaciones y la confiabilidad de la información contable y el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración”. (2:10)

“Comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de la información financiera, proveer la eficiencia operativa y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración”. (19:1)

“El Control Interno es la base donde descansan las actividades y operaciones de una empresa, es decir, que las actividades de producción, distribución, financiamiento, administración, entre otras, son regidas por el control interno.” (19:150)

“Es una de las fases del proceso administrativo y se encarga de evaluar que los resultados obtenidos durante el ejercicio se hayan cumplido de acuerdo con los planes y programas previamente determinados, a fin de retroalimentar sobre el cumplimiento adecuado de las funciones y actividades que se reportan como las desviaciones encontradas; todo ello para incrementar la eficiencia y eficacia de una institución”. (20:97)

“Es un instrumento de eficiencia y no un plan que proporciona un reglamento tipo policíaco o de carácter tiránico, el mejor sistema de control interno, es aquel que no daña las relaciones de empresa a clientes y mantiene en un nivel de alta dignidad humana las relaciones de patrón a empleado”. (20:148)

El control interno es un conjunto de medidas que establece la administración de una empresa para velar por la exactitud de la información financiera y salvaguardar sus activos, es importante que se efectúe un adecuado estudio y evaluación para verificar si se está cumpliendo con los objetivos del sistema de control interno.

Control interno es el proceso diseñado y efectuado por el gobierno corporativo, los encargados de la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables. El control interno se diseña e implementa para atender a riesgos de negocio identificados que amenazan el logro de cualquiera de estos objetivos.

Un entorno de control efectivo puede permitir al auditor tener más confianza en el control interno y en la confiabilidad de la evidencia de auditoría generada dentro de la entidad y así, por ejemplo, permitir al auditor conducir algunos procedimientos de auditoría en una fecha intermedia más que al final del ejercicio.

“Está representado por el conjunto de políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad”.

3.1.2 Componentes del Control Interno según COSO II

El control interno COSO II (Siglas en inglés que significan Committee of Sponsoring Organizations), está compuesto por ocho componentes interrelacionados y se derivan del modo en que la administración conduce un negocio y están integrados al proceso de dirección:

- Ambiente Interno.
- Establecimiento de objetivos.
- Identificación de riesgos.
- Evaluación de riesgos.
- Respuesta a los riesgos.
- Actividades de control.
- Información y comunicación.
- Supervisión.

Ambiente Interno: El entorno de control aporta al ambiente en el que las personas desarrollan sus actividades y cumplen con sus responsabilidades de control, marca la pauta del funcionamiento de una empresa e influye en la percepción de sus empleados respecto al control. En la base de todos los demás componentes del control, aportando disciplina y estructura para el control e incidir en la manera como se estructura las actividades del negocio, se asignan autoridad y responsabilidad y se comunica la importancia del control.

Los factores a considerar en la evaluación del ambiente interno, incluyen:

- Integridad y valores éticos.
- Competencia del personal.
- Consejo de administración y/o comité de auditoría.
- Filosofía administrativa y estilo de operación.

Establecimiento de objetivos: Los objetivos deben ser establecidos previo a la identificación de riesgos, a su logro y a tomar las acciones necesarias para el manejo de riesgos. A pesar de su diversidad, pueden agruparse en tres categorías:

- Relacionados con las operaciones.
- Relacionados con la información financiera.
- Objetivos de cumplimiento.

Cada empresa se enfrenta a riesgos procedentes de fuentes externas e internas y una condición previa para la identificación de eventos, la evaluación de sus riesgos y la respuesta a ellos es fijar los objetivos, que tienen que estar alineados con el riesgo aceptado por la empresa, que orienta a su vez los niveles de tolerancia al riesgo de la misma.

Identificación de riesgos: La dirección identifica los eventos potenciales, que de ocurrir afectarán a la empresa y determina si representan oportunidades o si pueden afectar negativamente a la capacidad de la empresa para implantar la estrategia y lograr los objetivos con éxito.

Los eventos con impacto negativo representan riesgos, que exigen la evaluación y respuesta de la dirección. Los eventos con impacto positivo representan oportunidades, que la dirección reconduce hacia la estrategia y el proceso de fijación de objetivo. Cuando identifica los eventos, la dirección contempla una serie de factores internos y externos que pueden dar lugar a riesgos y oportunidades, dentro de las técnicas para identificar los eventos, pueden considerarse los siguientes:

- Inventario de eventos.
- Talleres de trabajo.
- Entrevistas.
- Cuestionario y encuestas.
- Análisis de flujo de procesos.

Evaluación de riesgos: Consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar consecución de los objetivos y con base a dicho análisis, determinar la forma en que los riesgos deben ser administrados y controlados, debido a que las condiciones económicas, industriales, normativas continuaran cambiando, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

Una vez identificados los riesgos a nivel de la empresa y por actividad deben llevarse a cabo un análisis de riesgos que pueden ser:

- Una estimación de la importancia del riesgo y sus efectos.
- Una evaluación de la probabilidad o frecuencia de que se materialice el riesgo.
- Establecimiento de acciones y controles necesarios.
- Evaluación periódica de los procesos.

Respuesta a los riesgos: Una vez evaluados los riesgos relevantes, la dirección determina como responder a ellos. Las respuestas pueden ser las de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo. Al considerar su respuesta, la dirección evalúa su efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costes y beneficios y selecciona que sitúe el riesgo residual dentro de las tolerancias al riesgo establecidas. La dirección identifica cualquier oportunidad que pueda existir y asume una perspectiva del riesgo globalmente para la empresa o bien una perspectiva de la cartera de riesgos, determinando si el riesgo residual global concuerda con el riesgo aceptado por la empresa.

Actividades de control: Son las políticas que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección, ayudan a asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la empresa.

Hay actividades de control en toda la empresa, a todos los niveles y en todas las funciones, incluyen una gama de actividades tan diversa como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de rentabilidad operativa, salvaguarda de activos y segregación de funciones. Las actividades de control pueden dividirse en tres categorías, según el tipo objetivo de la empresa con el que se están relacionadas:

- Las operacionales.
- La confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de la legislación aplicable.

Existen muchas descripciones de tipos de actividades de control, que incluyen desde controles preventivos a controles detectivos y correctivos, controles manuales, controles informáticos y controles de dirección. Entre algunas actividades de control se pueden mencionar las siguientes:

- Revisiones de desempeño.
- Procesamiento de información.
- Controles físicos.
- Segregación de funciones.

Información y Comunicación: Se debe identificar, recopilar y comunicar información pertinente en forma y plazo que permitan cumplir a cada empleado con sus responsabilidades. Los sistemas informáticos producen informes que contienen información operativa, financiera y datos sobre el cumplimiento de las normas que permite dirigir y controlar el negocio de forma adecuada.

Dichos sistemas no sólo manejan datos generados internamente, sino también información sobre acontecimientos internos, actividades y condiciones relevantes para la toma de decisiones de gestión así como para la presentación de información a terceros. También debe haber una comunicación eficaz en un sentido más amplio, que fluya en todas las direcciones a través de todos los ámbitos de la organización, de arriba hacia abajo y a la inversa.

El mensaje por parte de la alta dirección a todo el personal debe ser claro. Los empleados tienen que comprender cual es el papel en el sistema de control interno y como las actividades individuales estén relacionadas con el trabajo de los demás. Asimismo, tiene que haber una comunicación eficaz con terceros, como clientes, proveedores, organismos de control y accionistas. Debe existir una comunicación efectiva a través de toda la organización.

El libre flujo de ideas y el intercambio de información son vitales. La comunicación en sentido ascendente es con frecuencia la más difícil, especialmente en las organizaciones grandes. Sin embargo, es evidente la importancia que tiene.

Los empleados que trabajan en la primera línea cumpliendo delicadas funciones operativas e interactúan directamente con el público y las autoridades, son a menudo los mejor situados para reconocer y comunicar los problemas a medida que surgen.

El fomentar un ambiente adecuado para promover una comunicación abierta y efectiva está fuera del alcance de los manuales de políticas y procedimientos. Depende del ambiente que reina en la organización y del tono que da la alta dirección.

Los empleados deben saber que sus superiores desean enterarse de los problemas, y que no se limitarán a apoyar la idea y después adoptarán medidas contra los empleados que saquen a luz cosas negativas. En empresas o departamentos mal gestionados se busca la correspondiente información pero no se adoptan medidas y la persona que proporciona la información puede sufrir las consecuencias.

Además de la comunicación interna debe existir una comunicación efectiva con entidades externas tales como accionistas, autoridades, proveedores y clientes. Ello contribuye a que las entidades correspondientes comprendan lo que ocurre dentro de la organización y se mantengan bien informadas. Por otra parte, la información comunicada por entidades externas a menudo contiene datos importantes sobre el sistema de control interno.

Supervisión: Los sistemas de control interno requieren supervisión; es decir, un proceso que comprueba que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas. La supervisión continuada se da en el transcurso de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependerán esencialmente de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada. Las deficiencias detectadas en el control interno deberán ser

notificadas a niveles superiores, mientras que la alta dirección y el consejo de administración deberán ser informados de los aspectos significativos observados.

Todo el proceso debe ser supervisado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime necesario. De esta forma el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo a las circunstancias.

Es preciso supervisar continuamente los controles internos para asegurarse de que el proceso funciona según lo previsto. Esto es muy importante porque a medida que cambian los factores internos y externos, controles que una vez resultaron idóneos y efectivos pueden dejar de ser adecuados y de dar a la dirección la razonable seguridad que ofrecían antes.

El alcance y frecuencia de las actividades de supervisión dependen de los riesgos a controlar y del grado de confianza que inspira a la dirección el proceso de control. La supervisión de los controles internos puede realizarse mediante actividades continuas incorporadas a los procesos empresariales y mediante evaluaciones separadas por parte de la dirección, de la función de auditoría interna o de personas independientes.

Las actividades de supervisión continua destinadas a comprobar la eficacia de los controles internos incluyen las actividades periódicas de dirección y supervisión, comparaciones, conciliaciones, y otras acciones de rutina.

Luego del análisis de cada uno de los componentes, podemos sintetizar que éstos, vinculados entre sí:

- Generan una sinergia y forman un sistema integrado que responde de una manera dinámica a las circunstancias cambiantes del entorno.
- Son influidos e influyen en los métodos y estilos de dirección aplicables en las empresas e inciden directamente en el sistema de gestión, teniendo como premisa que el hombre es el activo más importante de toda organización y necesita tener una participación más activa en el proceso de dirección y sentirse parte integrante del Sistema de Control Interno que se aplique.

- Están entrelazados con las actividades operativas de la entidad contribuyendo a la eficiencia y eficacia de las mismas.
- Permiten mantener el control sobre todas las actividades.
- Su funcionamiento eficaz proporciona un grado de seguridad razonable de que una o más de las categorías de objetivos establecidas van a cumplirse. Por consiguiente, estos componentes también son criterios para determinar si el control interno es eficaz.
- Marcan una diferencia con el enfoque tradicional de control interno dirigido al área financiera.
- Coadyuvan al cumplimiento de los objetivos organizacionales en sentido general.

El control interno en una entidad está orientado a prevenir o detectar errores e irregularidades, las diferencias entre estos dos es la intencionalidad del hecho; el término error se refiere a omisiones no intencionales, y el término irregular se refiere a errores intencionales. Lo cierto es que los controles internos deben brindar una confianza razonable de que los estados financieros han sido elaborados bajo un esquema de controles que disminuyan la probabilidad de tener errores sustanciales en los mismos.

Con respecto a las irregularidades, el sistema de control interno debe estar preparado para descubrir o evitar cualquier irregularidad que se relacione con falsificación, fraude o colusión, y aunque posiblemente los montos no sean significativos o relevantes con respecto a los estados financieros, es importante que éstos sean descubiertos oportunamente, debido a que tienen implicaciones sobre la correcta conducción del negocio.

Las deficiencias o debilidades del sistema de control interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión deben ser comunicadas a efecto de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes. Según el impacto de las deficiencias, los destinatarios de la información pueden ser tanto las personas responsables de la función o actividad implicada como las autoridades superiores. La autoridad superior del organismo debe procurar suscitar, difundir, internalizar y vigilar la observancia de valores éticos aceptados, que constituyan un sólido fundamento moral para su conducción y operación.

Tales valores deben enmarcar la conducta de funcionarios y empleados, orientando su integridad y compromiso personal.

Algunos factores de primer orden del Control Interno, son:

- La necesidad de que el control interno se integre al desarrollo del conjunto de actividades que forman parte de la misión de la organización, de manera que esté aplicado en los procesos normales de trabajo y, al mismo tiempo, se identifique como un proceso continuo y singular, constituyéndose en un sistema.
- La necesidad de que los objetivos del sistema de control interno se correspondan y refieran a los propósitos de la organización, esencialmente vinculados a su eficiencia y eficacia, estratégica y operacional.

A pesar que la responsabilidad de mantener un sistema de control contable y administrativo dentro de una empresa recae en la administración, un sistema que incorpore controles apropiados al tamaño y naturaleza de la empresa el Contador Público y Auditor no puede estar aislado de los mismos, debe adquirir la comprensión del sistema de contabilidad y sus controles internos, estudiar y evaluar la operación de los controles internos implantados por la administración, tomando en cuenta que está relacionado directamente con la protección de los activos y la confiabilidad de los datos contables que, además, permita evaluar la eficiencia de las operaciones y la adhesión a las políticas gerenciales.

Así mismo, el profesional no debe estar en desventaja con respecto a los adelantos tecnológicos, tales como adelantos en las comunicaciones y principalmente en el procesamiento electrónico de datos, que en muchas ocasiones la administración no posee la conciencia adecuada con respecto a los controles internos en el desarrollo y la utilización de programas informáticos que facilitan el movimiento y conversión de informes financieros, que por lo normal la administración lo utiliza para tomar decisiones, sin tomar en cuenta el grado de error que pudieran contener y en el peor de los casos que la información procesada contenga fraudes.

3.1.3 Estudio y evaluación del sistema de control interno.

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promover eficiencia en la operación y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

3.1.4 Formas de hacer el estudio y evaluación del control interno.

Métodos:

- Método Descriptivo o de memorándum.
- Método Gráfico.
- Método de Cuestionario.

3.1.4.1 Método Descriptivo.

Consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos.

La descripción debe hacerse de manera tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen, nunca se practicará en forma aislada o con subjetividad.

Detallar ampliamente por escrito los métodos contables y administrativos en vigor, mencionando los registros y formas contables utilizadas por la empresa, los empleados que los manejan, quiénes son las personas que custodian bienes, cuánto perciben por sueldos, entre otros.

La información se obtiene y se prepara según lo juzgue conveniente el Contador Público, por funciones, por departamentos, por algún proceso que sea adecuado a las circunstancias.

La forma y extensión en la aplicación de este procedimiento dependerá desde luego de la práctica y juicio del Contador Público observada al respecto, y que puede consistir en:

- Preparar sus notas relativas al estudio de la compañía de manera que cubran todos los aspectos de su revisión.
- Que las notas relativas contengan observaciones únicamente respecto a las deficiencias del control interno encontradas y deben ser mencionadas en sus papeles de trabajo, también cuando el control existente en las otras secciones no cubiertas por sus notas es adecuado.

Siempre deberá tenerse en cuenta la operación en la unidad administrativa precedente y su impacto en la unidad siguiente.

Ventajas:

- El estudio es detallado de cada operación con lo que se obtiene un mejor conocimiento de la empresa.
- Se obliga al Contador Público a realizar un esfuerzo mental, que acostumbra al análisis y escrutinio de las situaciones establecidas.

Desventajas:

- Se pueden pasar inadvertidos algunas situaciones anormales.
- No se tiene un índice de eficiencia.

3.1.4.2 Método Gráfico.

Señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones.

Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentran debilidades de control, aun cuando hay que reconocer que se requiere de

mayor inversión de tiempo por parte del auditor en la elaboración de los flujogramas y habilidad para hacerlos.

3.1.4.3 Método de Cuestionarios.

Consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones.

Los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control, mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

Ventajas:

- Representa un ahorro de tiempo.
- Por su amplitud cubre con diferentes aspectos, lo que contribuye a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó.
- Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.

Desventajas:

- El estudio de dicho cuestionario puede ser laborioso por su extensión.
- Muchas de las respuestas si son positivas o negativas resultan intrascendentes si no existe una idea completa del por qué de estas respuestas.

3.2 Clasificación del Control Interno.

El control interno incluye controles que pueden ser catalogados como administrativos o contables.

3.2.1 Control Administrativo.

Comprende el plan de organización (como puede ser el organigrama formal que define quien reporta a quien) y todos los métodos y procedimientos que facilitan las operaciones

de planificación y control como por ejemplo los procedimientos de presupuesto departamental y los informes sobre desempeño.

Son los procedimientos y registros que conciernen a los procesos de decisión, que conducen a la autorización de transacciones por parte de los administradores, de manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de las políticas prescritas y el cumplimiento de los objetivos y metas programados.

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y economía de los procesos de decisión.

3.2.2 Control Contable.

Comprende los métodos y procedimientos relacionados principalmente con la autorización de transacciones, la salvaguarda de activos y la exactitud de los registros financieros.

El control contable, es un control diseñado para obtener registros y resúmenes exactos y apropiados de las transacciones contables autorizadas. Este debe cubrir de una manera amplia todos aquellos pasos de verificación aritmética, códigos contables, autorización previa de las transacciones y aprobación posterior, estudio de los documentos de respaldo y registro en los libros contables.

3.3 Principios del Control Interno.

3.3.1 Una persona no debe tener a su cargo una operación completa

Asegura que una misma persona no realice todas las etapas de una operación, dentro de un mismo proceso, por lo que se debe separar la autorización, el registro y la custodia dentro de las operaciones administrativas y financieras, según sea el caso.

Este principio se considera por las siguientes razones:

- Que la empresa depende del individuo que conoce el procedimiento desde su inicio hasta su fin.

- Provoca dificultad al querer cambiar al empleado.
- Provoca que no puedan modificarse, ampliarse o mejorarse los procedimientos.
- Si no está la persona encargada, no se puede realizar la operación y puede provocar problemas mayores como sería la paralización, dependiendo cual sea la operación.
- Dificulta la verificación y por lo tanto tiene también la oportunidad de realizar operaciones dolosas.

3.3.2 La responsabilidad para el desempeño de cada obligación

Este principio, consiste, en que cada persona de acuerdo a sus atribuciones conozca la responsabilidad de lo que procesa; que esté conciente del origen de la operación, especialmente en las consecuencias de lo que él hace y cual o cuales serán los pasos a seguir, en otras oportunidades.

3.3.3 Deben usarse pruebas de exactitud

Establece, que dentro del mismo procedimiento existan funciones que al ejecutarse demuestren la veracidad o falsedad de la información que se procesa.

Eventualmente se cometen errores (intencionales o casuales) y estos se localizan en un sistema de control interno, donde se implantan pruebas de exactitud.

3.3.4 Deben rotarse los empleados en cuanto a los puestos

Este principio, establece, que deben rotarse a los empleados en cada una de sus actividades, obteniendo las siguientes ventajas:

- No hay dependencia en determinado empleado.
- Se disminuye la oportunidad de fraudes, por parte del empleado.
- Hay más colaboración entre los empleados ya que varios conocen una misma actividad.

- Los empleados no tienden a sentir tedioso su trabajo, al tener oportunidades de cambiar su rutina.

3.3.5 Los empleados deben tener una fianza

Establece, que cada empleado debe tener una fianza, principalmente las personas que manejan valores dentro de la empresa, con la finalidad de tener respaldo o garantía en caso de su mala utilización.

3.3.6 Las instrucciones deben darse por escrito

Indica, que toda instrucción debe darse por escrito, de este principio depende que toda instrucción dada se cumpla, ya que es más difícil faltar a algo que se encuentra por escrito.

3.3.7 Utilizar dispositivos de prueba al mecanizar la contabilidad

Este principio, tiene su razón ante el hecho de que la administración mantiene vigilancia en las operaciones y el sistema debe permitir el acceso a sus representantes para verificar la información.

3.4 Importancia del Control Interno.

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

El alcance y la magnitud de las empresas llegan al punto donde su organización estructural se ha vuelto compleja y extensa. Para controlar eficazmente las operaciones, la administración necesita de la precisión de numerosos informes y análisis.

“La responsabilidad de salvaguardar el activo de las empresas, prevenir y descubrir errores y fraudes, descansa principalmente en la administración. El mantener un adecuado sistema de control interno es indispensable para descargar apropiadamente esa responsabilidad”. (2:15)

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

3.5 Normas Internacionales de Auditoría.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) deben ser aplicadas en la evaluación del Control Interno y en el diseño del mismo. Las NIAs deben ser también aplicadas, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados.

Las NIAs contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con los lineamientos relativos en forma de material explicativo y de algún otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales se han de interpretar en el contexto del material explicativo o de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación. Sin embargo, las NIAs no prevalecen sobre las regulaciones locales.

La NIA 315 indica que control interno es el proceso diseñado y efectuado por los encargados del gobierno, la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables. El control interno se diseña e implementa para atender a riesgos de negocio identificados que amenazan el logro de cualquiera de estos objetivos.

Aunque es probable que la mayoría de los controles relevantes a la auditoría se relacionen con la información financiera, no todos los controles que se relacionan con la información financiera son relevantes a la auditoría. Es cuestión de juicio profesional del auditor si un control, en lo particular o en combinación con otros, es relevante a la auditoría.

Al obtener un entendimiento de los controles que son relevantes a la auditoría, el auditor deberá evaluar el diseño de esos controles y determinar si se han implementado, mediante la aplicación de procedimientos, así como al realizar los cuestionamientos al personal de la entidad.

El auditor deberá obtener un entendimiento de las actividades de control relevantes a la auditoría, considerando aquéllas que el auditor juzgue necesario entender, para evaluar los riesgos de error material a nivel aseveraciones, y así mismo diseñar procedimientos adicionales de auditoría que respondan a los riesgos evaluados. Una auditoría no requiere un entendimiento de todas las actividades de control relacionadas con cada clase importante de transacciones, saldo de cuenta, y revelación en los estados financieros o con cada aseveración relevante a ellas.

El auditor deberá obtener un entendimiento de las principales actividades que la entidad tiene implementadas para monitorear el control interno sobre la información financiera, incluyendo las relacionadas con las actividades de control relevantes a la auditoría.

Si la entidad tiene una función de auditoría interna, el auditor deberá obtener un entendimiento de lo siguiente para determinar si es probable que la función de auditoría interna sea relevante a la auditoría:

- a) La naturaleza de las responsabilidades de la función de auditoría interna y cómo la función de auditoría interna se ajusta en la estructura organizacional de la entidad; y
- b) Las actividades llevadas a cabo, o por aplicar la función de auditoría interna.

El auditor deberá obtener un entendimiento de las fuentes de la información utilizadas en las actividades de monitoreo de la entidad, así como las bases sobre las que la administración considera que la información es suficientemente confiable para sus propósitos.

Un entendimiento del control interno ayuda al auditor a identificar errores potenciales y factores que afectan los riesgos de error material y a planear la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos adicionales de auditoría.

Propósito del control interno.

El control interno se diseña, implementa y mantiene para tratar los riesgos de negocios identificados, que amenazan el logro de cualquiera de los objetivos de la entidad que conciernen a:

- La confiabilidad de la información financiera de la entidad.
- La efectividad y eficiencia de sus operaciones.
- Su cumplimiento con leyes y reglamentos aplicables.

La forma en que el control interno se diseña, implementa y mantiene, varía con el tamaño y complejidad de una entidad. Las entidades pequeñas pueden utilizar medios menos estructurados y procesos y procedimientos más sencillos para lograr sus objetivos.

Limitaciones del control interno.

El control interno, sin importar lo efectivo que sea, puede proporcionar a una entidad sólo seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de información financiera de la entidad. La probabilidad de su logro se afecta por las limitaciones inherentes del control interno. Éstas incluyen la realidad de que el juicio humano en la toma de decisiones puede estar equivocado y de que pueden ocurrir fallas en el control interno, debido a errores humanos.

De la misma manera, la operación de un control puede no ser efectiva, como cuando la información que se produce para fines del control interno no se utiliza de manera efectiva porque la persona responsable de revisar la información, no entiende su propósito o no toma la medida apropiada.

En adición, los controles pueden ser burlados por la colusión de dos o más personas o por la administración inapropiada del control interno. Por ejemplo, la administración puede participar en acuerdos laterales con clientes que alteran los términos y condiciones de los contratos de ventas estándar de la entidad, lo que puede producir un reconocimiento inapropiado de ingresos. Más aún, al diseñar e implementar los controles, la administración puede hacer juicios sobre la naturaleza y alcance de los controles que decide implementar, y sobre la naturaleza y alcance de los riesgos que decide asumir.

La NIA 330 menciona que al diseñar y desempeñar las pruebas de controles, el auditor deberá:

a) Desempeñar otros procedimientos de auditoría en combinación con la investigación, para obtener evidencia de auditoría sobre la efectividad operativa de los controles, incluyendo:

i) Cómo se aplicaron los controles en momentos relevantes durante el periodo bajo auditoría;

ii) La consistencia con que se aplicaron; y

iii) Por quién y por qué medios se aplicaron.

b) Determinar si los controles por probar dependen de otros controles (controles indirectos) y, de ser así, si es necesario obtener evidencia de auditoría que soporte la operación efectiva de dichos controles indirectos.

3.6 Inventarios.

“Son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Los inventarios comprenden, además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios”. (19:1)

La palabra inventario significa el asentar ordenadamente los bienes y/o valores encontrados en una persona o un lugar. La política de inventario que se establece influye grandemente sobre los disponentes para que estos realicen su análisis de las cantidades de materiales que se requieren y para cuando se requieren. Los encargados de estas funciones deben tomar en cuenta lo que se comprende como inventario, para realizar sus compras en magnitudes acordes sin sobre cargar los almacenes.

La gestión de inventarios es cambiante debido a su entorno, así es que requiere de una administración por la cual sea posible planear o implementar métodos o sistemas que ayuden a la reducción de los mismos. Los inventarios normalmente son extensos o en algunos casos especiales se llegan a ver muy reducidos, o bien, se encuentra material equivocado en el sitio inadecuado.

Según la NIC 2, los inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción de cara a tal venta, o
- (c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.

El inventario es por lo general, el activo mayor en los balances de empresa si también los gastos por inventarios, llamados costos de mercancías vendidas, son usualmente los gastos mayores en el estado de resultado. A aquellas empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser esta su principal función la que da origen a todas las restantes operaciones, necesitan de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de unas series de cuentas principales y auxiliares relacionadas con estos controles.

El control interno sobre los inventarios es importante, ya que los inventarios son el aparato circulatorio de una empresa. Los elementos de un buen control interno sobre los inventarios incluyen:

- Conteo físico de los inventarios por lo menos una vez al mes, no importando cual sistema se utilice.
- Mantenimiento eficiente de compras, recepción y procedimientos de embarque
- Almacenamiento del inventario para protegerlo contra el robo, daño o descomposición.
- Comprar el inventario en cantidades necesarias
- Mantener suficiente inventario disponible para ofrecer al cliente y evitar pérdidas en ventas.
- No mantener un inventario almacenado demasiado tiempo, evitando con eso tener dinero restringido en artículos innecesarios

Las compañías exitosas tienen gran cuidado de proteger sus inventarios, de aquí la importancia del manejo adecuado del inventario. Este manejo permitirá a la empresa mantener el control oportunamente, así como también conocer al final del período contable un estado confiable de la situación económica de la empresa. La eficiencia del proceso de un sistema de control de inventarios es el resultado de la buena coordinación entre las diferentes áreas de la empresa.

Un buen control interno constituye un medio por el cual se proporciona información precisa para la evaluación de los inventarios así como la correcta información respecto a las cantidades en existencia.

3.6.1 Norma Internacional de Contabilidad No. 2 Aplicable al Área de Inventarios.

Esta norma suministra una guía práctica para la determinación del costo de los inventarios, que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del período, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Definiciones Usadas en la Norma.

- **Valor Neto Realizable:** “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.” (16:848)

El valor neto realizable, hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación. Refleja el importe por el cual este mismo inventario podría ser intercambiado en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados.

- **Valor Razonable:** “Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.” (16:848)

“El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.” (16:848)

- **Costo de Adquisición:** “El costo de adquisición de los inventarios, comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.” (16:849)
- **Costos de Transformación:** “Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con

independencia del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta. ” (16:849)

- **Otros Costos:** “Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.” (16:850)

3.7 Tipos de Inventarios.

- **Inventario Perpetuo:** Es el que se lleva en continuo acuerdo con las existencias en el almacén, por medio de un registro detallado que puede servir también como mayor auxiliar, donde se llevan los importes en unidades monetarias y las cantidades físicas. Lo registros perpetuos son útiles para preparar los estados financieros mensuales, trimestrales o provisionales. También este tipo de inventario ofrece un alto grado de control, por que los registros de inventarios están siempre actualizados.
- **Inventario Intermitente:** Es un inventario que se efectúa varias veces al año, se recurre a éste, por razones diversas.
- **Inventario Final:** Es aquel que realiza el comerciante al cierre del ejercicio fiscal, generalmente al finalizar el año.
- **Inventario Inicial:** Es el que se realiza al dar comienzos a las operaciones.

- **Inventario Físico:** Es el inventario real. Es contar, pesar o medir y anotar todas y cada una de las diferentes clases de bienes (mercancías), que se hallen en existencia en la fecha del inventario, y evaluar cada una de dichas partidas. Se realiza como una lista detallada y valorada de las existencias.
- **Inventario de Productos Terminados:** Todas las mercancías que un fabricante ha producido para vender a sus clientes.
- **Inventario de Materia Prima:** Representan existencias de los insumos básicos de materiales que se incorporan al proceso de fabricación.
- **Inventario de Mercaderías:** Son las mercaderías que se tienen en existencia, aun no vendidas, en un momento determinado.
- **Inventario de Lote o de tamaño de lote:** Estos son inventarios que se piden en tamaño de lote porque es más económico hacerlo así que pedirlo cuando sea necesario satisfacer la demanda. Puede ser más económico llevar cierta cantidad de inventario que pedir o producir en grandes lotes para reducir costos de alistamiento o pedido o para obtener descuentos en los artículos adquiridos.
- **Inventario Permanente:** Método seguido en el funcionamiento de algunas cuentas, en general representativas de existencias, cuyo saldo ha de coincidir en cualquier momento con el valor de los stocks.
- **Inventario determinado por observación y comprobado con una lista de conteo, del peso o a la medida real obtenidos:** Cálculo del inventario realizado mediante un listado del stock realmente poseído. Tiene como finalidad, convencer a los auditores de que los registros del inventario representan fielmente el valor del activo principal.

La preparación de la realización del inventario físico consta de cuatro fases:

- Manejo de inventarios (preparativos)
 - Identificación
 - Instrucción
 - Adiestramiento
-
- **Inventario en Proceso:** Son existencias que se tienen a medida que se añade mano de obra, otros materiales y demás costos indirectos a la materia prima bruta, la que llegará a conformar ya sea un sub-ensamble o componente de un producto terminado; mientras no concluya su proceso de fabricación, ha de ser inventario en proceso.
 - **Inventario en Consignación:** Es aquella mercadería que se entrega para ser vendida pero el título de propiedad lo conserva el vendedor.
 - **Inventario Máximo:** Debido al enfoque de control de masas empleado, existe el riesgo que el nivel del inventario pueda llegar demasiado alto para algunos artículos. Por lo tanto se establece un nivel de inventario máximo. Se mide en meses de demanda pronosticada.
 - **Inventario Mínimo:** Es la cantidad mínima de inventario a ser mantenidas en el almacén.
 - **Inventario Disponible:** Es aquel que se encuentra disponible para la producción o venta.

3.8 Tipos de inventarios que se manejan en un Restaurante

Los tipos de inventarios que aplican en el restaurante son los siguientes: Materia prima, productos en proceso, productos terminados, de máximos y mínimos, físico, inicial y final, entre otros.

A continuación se detallan algunos de los inventarios de materia prima que se manejan en la bodega del restaurante:

- **Carnes:** Parte comestible de los músculos de animales, como puede ser: Vaca, oveja, cerdo y se aplica también a animales de corral, caza, de pelo y plumas, declarados aptos para el consumo humano.
- **Mariscos:** Un marisco o fruto del mar es, en gastronomía, un animal marino invertebrado comestible. En esta definición se incluyen normalmente los crustáceos (camarones, langostinos, cangrejos, percebes, etc.), moluscos (mejillones, almejas, entre otros).
- **Frutas y Verduras:** Conjunto de frutos comestibles que se obtienen de plantas cultivadas o silvestres, las cuales poseen un sabor y aroma intensos.
- **Pastas:** Alimentos preparados con una masa cuyo ingrediente básico es la harina.
- **Lácteos:** Incluye alimentos como la leche y sus derivados procesados, generalmente fermentados, como queso y crema.
- **Embutidos:** Generalmente es una pieza de carne picada y condimentada con hierbas aromáticas y diferentes especias (pimentón, pimienta, ajos, romero, tomillo, clavo de olor, jengibre, nuez moscada) que es introducida en piel, por ejemplo: Longanizas y chorizos, entre otros.
- **Grasas:** Entre las grasas comestibles se mencionan: Manteca, la margarina, la mantequilla y Aceites.
- **Bebidas Alcohólicas y no alcohólicas:** Se refiere a cualquier líquido que se ingiere para calmar la sed, como el agua pura, aguas gaseosas y bebidas que contienen etanol.

3.9 Métodos de Valuación de Inventarios.

Existen distintos métodos de valuación de inventarios, cada uno de acuerdo al tipo de actividad de la empresa.

Cada empresa debe seleccionar el método de valuación de inventarios que más se adecue a su operación y sus características, tomando en cuenta que debe ser aplicado consistentemente.

La adopción de un método de valuación de inventarios es un factor importante para la determinación de la valuación de los inventarios y el resultado de las operaciones.

3.9.1 Método PEPS.

El método PEPS (primeras entradas, primeras salidas) parte del supuesto de que las primeras unidades de productos que se compraron fueron las que primero se vendieron, con el método PEPS el Inventario queda valuado en forma más realista. A éste se le conoce también como FIFO (first in, first out).

Este método de valuación de inventarios presenta los siguientes efectos en la información financiera:

- El inventario queda valuado a los últimos precios de compra, con lo que el valor está generalmente actualizado.
- El costo de ventas queda valuado a precios unitarios anteriores (no actualizados), lo que afectará los resultados de la entidad produciendo una mayor utilidad.

El método tiene dos modalidades de registro llamadas base periódica y base perpetua. Los resultados son iguales, únicamente el cálculo del primero se hace periódicamente. Por ejemplo, cada fin de mes, y el valor del inventario y el costo de ventas conforme se van realizando operaciones.

En la modalidad de base periódica, el inventario inicial más las compras se restan de las ventas del mes, determinándose las existencias; estas se valúan por capas, empezando por la última compra hasta que se le dé cobertura a las existencias.

En la modalidad de base perpetua se determina el valor del inventario y el costo de ventas conforme se van realizando las operaciones, en la misma forma que la base periódica por capas, manteniéndose al día bajo el sistema de inventarios perpetuos.

3.9.2 Método Promedio Ponderado.

Se basa en el supuesto de que tanto el costo de ventas como el de los inventarios finales deben valuarse a un costo promedio, que tenga en cuenta el peso relativo del número de unidades adquiridas a diferentes precios.

El método de costo promedio ponderado es el de uso más difundido, en razón de que toma en cuenta el flujo físico de los productos, especialmente cuando existe variación de precios y los artículos se adquieren repetitivamente

El costo promedio ponderado es usado cuando el inventario es de una base periódica, por ejemplo, cada mes. El inventario inicial y las compras netas se suman a unidades e importes y se dividen obteniéndose un costo promedio ponderado que sirve para valuar las unidades vendidas.

3.10 Método de Valuación de Inventarios Utilizado en un Restaurante

Es necesario realizar un adecuado análisis y evaluación de las características del restaurante antes de decidir que método de valuación de inventarios se utilizará, dentro de las características que se deben tomar en cuenta están:

- La clase de industria o empresa.
- El tipo de inventario que posee.
- La rotación de inventarios.
- Los niveles de existencia de inventarios.

El método más recomendable para valorar los inventarios en un restaurante es el de Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS), debido al tipo de inventario que se maneja en este tipo de empresas. Al utilizar este método, se venderán o enviarán a producción las mercancías o los insumos que entraron a la bodega en el orden que fueron comprados o ingresados, por lo tanto si existe una adecuada rotación de inventarios, los costos reflejados en los estados financieros serán los costos actuales de las mercancías.

CAPÍTULO IV

LINEAMIENTOS A DISEÑAR PARA UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

4.1 Definición de Lineamientos.

Un lineamiento es una tendencia, una dirección o un rasgo característico de algo, es el programa, plan de acción o procedimientos que rigen a cualquier institución. De acuerdo a esta aceptación, se trata de un conjunto de medidas, normas y objetivos que deben respetarse dentro de una organización.

4.2 Definición de Procedimientos.

Se denomina procedimiento, al conjunto de instrucciones, controles o pasos a seguir, que persiguen alcanzar un objetivo.

4.2.1 Objetivos de los procedimientos.

- Proporcionar un sentido de dirección, sin ellos los individuos al igual que las organizaciones tienden a la confusión, reaccionan ante los cambios del entorno sin un sentido claro de lo que en realidad se debe de realizar y los objetivos a alcanzar.
- Indicar como debe funcionar el sistema de control interno.
- Mostrar de manera clara y precisa los pasos a seguir para tener un adecuado control en el manejo de inventarios.

4.3 Control Interno de los Inventarios.

El control interno de los inventarios, es aquel que hace referencia al conjunto de procedimientos de verificación automática que se producen por la coincidencia de los datos reportados por diversos departamentos.

El renglón de inventarios es generalmente el de mayor significación dentro del activo corriente, no sólo en su cuantía, sino porque de su manejo proceden las utilidades de la

empresa; de ahí la importancia que tiene la implementación de un adecuado sistema de control interno para este renglón, el cual tiene las siguientes ventajas:

- Reduce altos costos financieros ocasionados por mantener cantidades excesivas de inventarios.
- Reduce el riesgo de fraudes, robos o daños físicos.
- Evita que dejen de realizarse ventas por falta de mercadería.

4.4 Procedimientos de Control Interno.

Los procedimientos de control interno, deberán ser confiables y eficientes, su objetivo es mantener una adecuada protección de los inventarios, estableciendo los procedimientos de manejo y custodia de los mismos, que van desde la compra de la materia prima e insumos, hasta la salida o venta del producto al consumidor.

4.4.1 Garantizar información confiable y oportuna.

4.4.1.1 Registrar en el sistema de control de inventarios (cuenta corriente), todos los productos a utilizarse para las recetas de los diferentes menús que se ofrecen. Éste debe hacerse sobre la base de las facturas de compra.

- El encargado de la bodega de inventarios recibe todos los productos (carnes, verduras, insumos, bebidas).
- Recibe las facturas que respaldan las compras de los productos que se utilizan en los diferentes menús.
- Con base a las facturas debe ingresar al sistema sin excepción alguna todos los productos.

4.4.1.2 Registrar en el sistema de control de inventarios las salidas de productos sobre la base de las requisiciones.

- El encargado de la bodega de inventarios recibe las requisiciones.
- Revisa el correlativo de las requisiciones y que lleve la firma de quien está solicitando los productos.
- Entrega los productos solicitados con base a la requisición.
- Realiza las operaciones en el sistema de control de inventarios para darle baja a los productos y reflejar el saldo real de la bodega.

4.4.1.3 El sistema que debe utilizarse para el costeo de los productos que salen para la preparación de los menús, es utilizando el costo promedio, para proporcionar equidad en el costo.

- El costo promedio ponderado es usado cuando el inventario es de una base periódica, por ejemplo, cada mes. El inventario inicial y las compras netas se suman a unidades e importes y se dividen obteniéndose un costo promedio ponderado que sirve para valorar las unidades vendidas.

4.4.2 Promover la eficiencia operativa.

4.4.2.1 Las porciones que se utilizan en la preparación de los menús deben estandarizarse, de tal manera que se pueda mantener un costo con la misma tendencia para evaluar con facilidad el costo primo y así evitar desperdicios.

- Preparar los menús con base en las recetas.
- Utilizar los productos de manera adecuada para la rotación de los mismos y para que los insumos sean frescos.
- Utilizar medidores para que las recetas sean exactas en cuanto a las materias primas que llevan.

4.4.2.2 Establecer máximos y mínimos de compra de acuerdo al historial de ventas y consumos para maximizar el flujo de fondos.

Determinación de los Niveles de Inventarios (Máximos – Mínimos)

Los inventarios son inversiones muy importantes, la determinación de máximos y mínimos debe basarse en una política formulada sobre las siguientes consideraciones:

- Oportunidad y cantidad de las necesidades de producción.
- Economía en las compras (descuentos por cantidad).
- Lo perecedero del artículo.
- Disponibilidades de la materia prima.
- Facilidades de almacenaje.
- Disponibilidad de capital.
- Costos de almacenamiento y cambios que se esperan.
- Protección contra escasez y otros riesgos.
- Tiempo que tarda en surtir el proveedor.

Para la determinación de los niveles de inventarios en el restaurante, tiene que especificarse de manera que sea posible una determinación realista de los niveles (estándares) de inventarios. Los dos factores básicos para esto son el Lote Económico de compra (LEC) y el punto de pedido (cuando comprar).

Se conoce como Lote Económico de Compra (LEC) a la cantidad económica más conveniente a pedir de un producto, materia prima e insumos que se necesita para cada pedido u orden. Las variables utilizadas para la determinación son las siguientes:

R = Costo anual, es la cantidad de insumos o materiales requeridos para llevar a cabo la producción presupuestada.

S = Costo por pedido, son los gastos necesarios en la formulación y recepción de un pedido, tales como costo de funcionamiento de la sección de compras, costo de recepción de la materia prima, costo de contabilidad, entre otros.

P = Precio de compra unitario, precio unitario de cada uno de los artículos o materiales a pedir.

I = Costo de posesión o mantenimiento, este costo se expresa, para efectos de determinar el LEC, en cifras relativas (porcentaje) y son los gastos que se realizan por poseer, tener, mantener los materiales, como pago de almacenaje, gastos de vigilancia, primas de seguros y alquiler de bodegas, etc.

Para establecer el LEC se utilizará la siguiente fórmula:

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

Para efectos de LEC, también deben tomarse en consideración los aspectos siguientes:

Punto de Pedido: Es el momento (fecha) en que debe hacerse el pedido. Se determina mediante la relación:

$$pp = \text{Periodo de aprovisionamiento} \times \text{consumo máximo diario}$$

Número de pedidos: Es la cantidad o número de pedidos que deben hacerse en el año, de termina así:

$$\text{No. Pedidos} = \frac{R}{\text{LEC}}$$

Consumo promedio diario: Es el promedio de materia prima o materiales que se consumirán diariamente y se establece en función de la cantidad anual requerida (consumo anual). Se aplica la relación siguiente:

$$\text{Costo promedio diario} = \frac{R}{\text{No. Días del año}}$$

Al determinar el LEC, el punto de pedido y el consumo promedio diario, tendremos las herramientas necesarias para determinar y fijar los niveles máximos y mínimos de inventarios, los cuales se determinarán de la siguiente manera:

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

$$\text{Existencia Mínima} = \text{Punto de pedido} - (\text{consumo promedio} \times \text{período aprov.})$$

Los máximos y mínimos de las existencias deberán ser revisados mensualmente y en caso de tener conocimiento de que vaya a haber cambios significativos, se deberán ajustar las existencias, con el fin de evitar posibles pérdidas por el alza de precios.

- El encargado de la bodega debe tener en la bodega la cantidad de productos necesaria para la operación y así evitar desperdicios o bien quedarse sin insumos.
- El encargado de la bodega debe rotar los diversos productos que hay en existencia. En el área de restaurantes, es primordial que los productos o materias primas que primero ingresan, son las que deben salir primero, para evitar descomposición o pérdida de insumos.

4.4.3 Establecer políticas.

4.4.3.1 La salida de los productos debe hacerse bajo el sistema PEPS; es decir, el producto que primero entra es el que primero sale para garantizar que todos los insumos sean frescos.

- Rotar los productos debidamente para evitar su vencimiento (desperdicios).
- Que los insumos no pierdan su calidad o cualidades para que las recetas sean fidedignas.

4.4.3.2 Establecer inventarios periódicos, semanales, quincenales o mensuales, en diferentes horarios y sorpresivos.

- El contador o auditor debe realizar inventarios en diferentes horarios y sorpresivos para que no exista manipulación de información.
- Solicitar impresión de inventario para verificar los saldos.
- Realizar el inventario de todos los productos.
- Revisar el ingreso de los productos al sistema contra las facturas físicas.
- Revisar las salidas de los productos contra las requisiciones, que deben estar numeradas y de forma correlativa.

4.4.3.3 La persona encargada de la bodega de productos que sea la responsable del despacho de productos, no debe hacerse por varias personas, porque se pierde la responsabilidad que se le asigna al encargado.

- El encargado de la bodega es el único que puede entregar productos con base a las requisiciones.
- Todos los pedidos deben hacerlos antes que el encargado de la bodega se retire.

- Cuando el encargado no se encuentra en la bodega y necesitan productos, el gerente o administrador debe asignar a otra persona para que se haga responsable de la misma.

4.4.3.4 Se debe contar con un listado de proveedores, con un proceso de cotizaciones y rotación de compras para evitar comprarle a un solo proveedor, siempre velando por calidad de los productos y abastecimiento.

- El encargado de las compras debe tener un listado de proveedores y hacer como mínimo tres cotizaciones para realizar las compras de los productos.
- Debe evaluar los precios y calidad de los productos al momento de recibir las mercaderías.
- Debe revisar la rotación del producto en bodega para evitar desperdicios.

4.4.4 Asegurar el cumplimiento de políticas.

4.4.4.1 Los lineamientos de control interno deben supervisarse periódicamente para asegurarse el cumplimiento y/o modificaciones que se requieran con el tiempo.

- El auditor debe hacer pruebas a los inventarios para verificar que se esté cumpliendo con las normas o políticas establecidas.
- Evaluar el desempeño y el manejo del encargado de la bodega de productos.
- Revisar que los productos que ingresa el encargado de la bodega al sistema sea realizada con base a las facturas de compras y las salidas para la preparación de los platillos con base a las requisiciones.

4.4.5 Utilizar documentos y registros adecuados.

4.4.5.1 Los productos que salgan para la preparación de los platos, se hace por medio de requisición, firmado por el responsable de cocina.

- Ningún producto puede salir de la bodega sin la requisición firmada por quien está solicitando los productos.
- El encargado de la bodega debe entregar los productos y firmar de entregado, si no hubiera algún producto en existencia debe dejar constancia de la misma para evitar que el inventario tenga saldos negativos.

4.4.5.2 El ingreso de los productos a la bodega se hace por medio de la factura de compra de mercaderías.

- El encargado de la bodega debe ingresar al sistema los productos con base a la factura de compra.
- El encargado de la bodega debe dejar constancia de que las facturas ya fueron ingresadas al sistema para evitar duplicidad de los datos.
- El contador o auditor debe revisar que el ingreso de los datos al sistema sea correcto, verificando cantidades y costos.

4.4.5.3 Utilizar el kardex para reflejar el movimiento de los productos, entradas, salidas y saldo de existencias.

- Llevar un kardex indicando el saldo inicial, entradas (facturas de compras), salidas (requisiciones) y saldo final o existencias, las cuales deben coincidir con la verificación física.

- El contador o auditor debe hacer las pruebas para verificar que los datos sean correctos.
- El registro del kardex debe hacerse al momento de la salida de los productos y en función de la periodicidad de los requerimientos o ingresos.

4.4.6 Establecer medidas de seguridad adecuadas.

4.4.6.1 Contar con seguros contra incendios, pérdidas o robo.

- El restaurante debe contar con seguros contra incendios, pérdidas o robos por cualquier incidente que ocurra.

4.4.6.2 Instalaciones adecuadas.

- Cocina equipada con las últimas novedades técnicas.
- Limpieza e higiene en todas las áreas del restaurante.
- El restaurante debe contar con salidas de emergencia.
- Áreas de bar y restaurante por separado.
- Tener extinguidores por cualquier emergencia.
- Parqueo suficiente para los clientes.

4.4.6.3 El supervisor o la seguridad del local debe revisar al personal en el ingreso y en la salida de labores.

- El guardia de seguridad, supervisor o administrador del restaurante debe encargarse de revisar las pertenencias del personal en el ingreso y en la salida para evitar fugas de productos.

4.4.6.4 Disponer de extinguidores, de preferencia con polvo químico seco (PQC).

- Un extinguidor es un aparato creado para combatir el fuego cuando éste está recién comenzando a provocar un incendio. Este tipo de aparatos expelen una carga que contienen en su interior con la que son capaces de sofocar un foco incendiario.

4.4.7 Evaluación del personal.

4.4.7.1 Desempeño del personal a cargo de la bodega de productos.

- Experiencia en manejo de bodegas
- Habilidades para manejar paquetes de software
- Buenas relaciones interpersonales

4.4.7.2 Capacidad para el manejo de la bodega de productos.

- Experiencia de dos años en manejo de bodegas de productos o similares.
- El encargado de la bodega debe ser responsable y puntual.
- Habilidades para manejar paquetes de software.
- Concepto de máximos y mínimos de stocks de productos.

4.4.7.3 Establecer programas de capacitación que apoyen los procesos de control interno.

- Capacitar al personal para tener mejor desempeño en los puestos y obtener mejores resultados.
- Es importante que conozca de la rotación de inventarios y de cuales productos son los que tienen más demanda.
- Es importante que no tenga stocks muy altos de productos que no tengan alta rotación.
- Es importante una capacitación continua al personal vinculado con inventarios.

CAPÍTULO V

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

CASO PRÁCTICO

5.1 Antecedentes del restaurante

El restaurante Cuisine, S.A. pertenece al grupo de empresas mercantiles, constituido como sociedad anónima. Su actividad económica principal es la venta de alimentos y bebidas, principalmente tilapias y carnes, con la particularidad de que los productos que utiliza son al cien por ciento (100%) nacionales, es por ello que requiere de un adecuado sistema de control interno para el área de inventarios.

El encargado de la bodega no es el único que tiene acceso a ella, cuando él no está cualquier persona puede tomar los productos y en algunas ocasiones no dejan la requisición, eso deja como consecuencia que los inventarios no cuadren; es decir, que al momento de hacer un conteo físico en la bodega y compararlo contra el sistema contable hay muchas diferencias y nadie se hace responsable de las mismas.

El encargado de inventarios no deja identificadas las facturas por compra de mercaderías ni las requisiciones, esto puede crear duplicidad en el sistema, el jefe de contabilidad pocas veces participa en la toma física de los inventarios y no cuentan en los archivos con los inventarios realizados con anterioridad.

5.2 Diagnóstico de la situación del restaurante

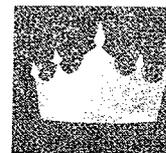
La empresa analizada actualmente carece de un diseño de control interno en el área de inventarios que controle las entradas, custodia y salidas de los productos del inventario; por lo cual se vio en la necesidad de contratar los servicios profesionales de un Contador Público y Auditor independiente, para llevar a cabo el diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios.

Para realizar el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, se entrevistó al personal de los departamentos que se relacionan de manera directa con el ésta área, siendo éstos: departamento de contabilidad y departamento de producción, en donde proporcionaron la información necesaria para llevar a cabo el trabajo de campo.

Las técnicas que se utilizaron fueron: la recopilación de información, la observación y la inspección física del área de inventarios; la forma de evaluación del control interno actual de la empresa fue a través de cuestionarios de control interno; elaboración de flujo de procedimientos.

Tomando en cuenta que los inventarios son un área muy susceptible a fraudes e irregularidades y que el problema para este rubro es el monto de la inversión en la compra de los insumos, se hace necesario los servicios de un Contador Público y Auditor que diseñe un sistema de control interno en el área de inventarios que garantice la eficiencia operativa del restaurante.

5.3 Carta Propuesta de Contratación de Servicios para el diseño de un Sistema de Control Interno en el área de inventarios de un Restaurante.



CONSULTORIA, ASESORIA Y AUDITORÍA "MELEK"

Guatemala, febrero de 2011.

Señores

Junta General de Accionistas

Restaurante Cuisine, S.A.

Ciudad

Estimados señores:

En atención a su solicitud, me complace presentar mi propuesta de servicios profesionales correspondiente al Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Inventarios del Restaurante Cuisine, S.A.

El estudio y evaluación del diseño del sistema de control interno será orientado a identificar áreas donde existan problemas potenciales significativos así como también se evaluará si la estructura de control interno actual es adecuada a las operaciones y si está funcionando conforme lo previsto.

Se llevará a cabo el diseño de un Sistema de Control Interno en el área de inventarios de un Restaurante, tomando como base el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010.

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

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

Cuando se concluya la evaluación al sistema de control interno al área de inventarios actual, estaremos en la posibilidad de proceder a diseñar un sistema de control interno para el área de inventarios del restaurante.

Es importante indicar que el no contar con un adecuado sistema de control interno al área de inventarios podría generar pérdidas para el restaurante, dado que es un área muy susceptible a fraudes e irregularidades.

Con base en la información incluida en esta propuesta, he estimado el costo de mis honorarios en sesenta mil quetzales exactos (Q.60.000.00), los cuales serán facturados por el monto desembolsado y deberán ser pagados de la siguiente manera: 40% al iniciar el trabajo y el 60% al entregar el informe.

Si esta propuesta cumple con las expectativas, mucho les agradeceré firmar y enviar de vuelta la presente, con lo cual procederé a planificar el trabajo, con la debida anticipación.

Agradezco la confianza depositada al permitir someter a su consideración esta propuesta, la que de ser aceptada merecerá el mejor esfuerzo y dedicación.

Atentamente,



Andrea Liliana Marroquín González

Contador Público y Auditor

Avenida Elena "C" 16-37 zona 1, Guatemala, Guatemala
Tels. (502) 22208160-61

5.3.1 Carta de Aceptación por parte del Restaurante Cuisine, S.A.

Guatemala, febrero de 2011

Señores

Consultoría, Asesoría y Auditoría MELEK

Presente

Estimados señores:

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

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

Atentamente,



Juliana Rangel

Gerente General

Cuisine, S.A.

5.4 Planificación del trabajo

Restaurante Cuisine, S.A.

Planeación del Trabajo de Auditoría

Diseño de un Sistema de Control Interno en el Área de Inventarios de un Restaurante

Generalidades y Antecedentes del Restaurante Cuisine, S.A.
<p>El Restaurante Cuisine, S.A. fue constituido bajo las leyes de la República de Guatemala el 15 de julio de 2002, su actividad principal es la compra y ventas de alimentos y bebidas en general.</p>
Objetivo del Diseño
<p>Evaluar el sistema de control interno de inventarios actual y diseñar un sistema de control interno para el área de inventarios, de acuerdo a la estructura y necesidades del Restaurante Cuisine, S.A.</p>
Alcance
<p>Evaluación del sistema de control interno de inventarios actual, observación de los documentos utilizados que se relacionan con el área de inventarios y de los procedimientos realizados por el Restaurante para el manejo y custodia de los inventarios, realización de visitas a las instalaciones del restaurante e identificación de los riesgos en al área evaluada.</p>

Período de Evaluación
El período objeto de evaluación será comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2010.
Personal Clave
Juliana Rangel (Gerente General) Geovani González (Contador General) Roberto Álvarez (Encargado de Bodega) Raúl Sánchez (Encargado de Compras)
Fechas Claves
20 de febrero 2011 (evaluación preliminar). 3 de marzo 2011 (evaluación de acuerdo con planeación del trabajo). 31 de marzo 2011 (evaluación final). 10 de abril 2011 (borrador de informe final para discusión) 15 de abril 2011 (entrega informe final).
Honorarios Profesionales
Sesenta mil quetzales exactos (Q.60.000.00), los cuales serán facturados por el monto desembolsado y deberán ser pagados de la siguiente manera: 40% al iniciar el trabajo y el 60% al entregar el informe.

Información

Las técnicas que se utilizarán para la recopilación de información son: la observación, la inspección física y la evaluación del control interno del restaurante a través de cuestionarios de control interno, elaboración de flujo de procedimientos.

Recursos Humanos y Distribución del Tiempo

Para la realización del trabajo de campo se requiere de 20 días hábiles laborables en los cuales se realizarán las siguiente actividades a cargo del Auditor (Andrea Marroquín) y dos asistentes de auditoría:

Planificación	12 horas
Conocimiento General del Restaurante	15 horas
Evaluación del ambiente de Control Interno	65 horas
Diseño de un Sistema de Control Interno	
En el área de Inventarios	60 horas
Informe	6 horas
Total en horas	158 horas

Elaborado por:



Andrea Marroquín
Contador Público y Auditor

SITUACIÓN ACTUAL

5.4.1 Evaluación del Control Interno actual

Restaurante Cuisine, S.A.
Cuestionario de Control Interno
Período al 31 de diciembre de 2010

PT	C-1 1/3
FECHA	20-02-2011
AUDITOR	ALMG

	PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1	¿Existe un departamento de compras debidamente organizado?	x			
2	¿Cuentan con listado de proveedores y realizan cotizaciones?	x			
3	¿Las cotizaciones estan debidamente autorizadas?	x			Las autoriza el encargado de compras y el administrador
4	¿Elaboran órdenes de compras?		x		Solamente solicitan con base a la cotización
5	¿Están autorizadas las personas que pueden emitir requisiciones?	x			
6	¿Están enumeradas correlativamente las requisiciones que utilizan?	x			
7	¿Se archivan adecuadamente las requisiciones que se utilizan para solicitar productos?		x		Algunas requisiciones estan extraviadas
8	¿Se revisa la totalidad de mercadería al momento de recibirla?	x			
9	¿La persona que recibe la mercadería, la mide, pesa y comparan las cantidades contra la factura y verifica las fechas de vencimiento?	x			
10	¿Están clasificados los productos que ingresan a la bodega?	x			
11	¿Se realizan inventarios selectivos en las bodegas de los productos?	x			
12	¿Ingresan al sistema todos los productos de las compras con base a las facturas?	x			
13	¿Tiene control sobre las facturas que ingresan al sistema de inventarios?	x			Les ponen sello para identificar las que ya están ingresadas
14	¿Se registran las salidas de los productos del inventario con base a las requisiciones?	x			
15	¿Existen formatos para el control de caducidades de los productos?		x		Utilizan el sistema de máximos y mínimos de compras en las bodegas

SITUACIÓN ACTUAL

Restaurante Cuisine, S.A.
Cuestionario de Control Interno
Período al 31 de diciembre de 2010

PT	C-1 2/3
FECHA	20-02-2011
AUDITOR	ALMG

	PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
16	¿Existen algún método para valuar los inventarios?	x			
17	¿Se tiene definido un sistema de costos?	x			
18	¿Hay alguna persona encargada del control y manejo de las formas utilizadas?	x			
19	¿Están las existencias de inventarios debidamente aseguradas contra incendios, pérdida o robo?		x		No cuentan con ningún seguro
20	¿Cuenta con el personal adecuado y responsable para el manejo de la bodega de productos?	x			
21	¿Los productos se encuentran almacenados en forma sistemática y ordenada para facilitar su manejo, localización y control?	x			
22	¿Se dan instrucciones claras para la toma física de inventarios y se investigan las diferencias presentadas?	x			
23	¿Tiene acceso a la bodega de productos solo el encargado del almacen?		x		Cuando se retira del restaurante y necesitan producto, otras personas hacen uso de la bodega
24	¿La supervisión de los recuentos físicos de los productos es realizada por personal ajeno a la bodega?		x		La toma física del inventario de la bodega, la realiza el bodeguero
25	¿Se realiza investigación de las diferencias entre la existencia física y la contable?		x		La toma física del inventario de la bodega, la realiza el bodeguero

SITUACIÓN ACTUAL

Restaurante Cuisine, S.A.
Cuestionario de Control Interno
Período al 31 de diciembre de 2010

PT	C-1 3/3
FECHA	20-02-2011
AUDITOR	ALMG

	PROCEDIMIENTOS	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
26	¿Los ajustes por diferencias encontradas en la toma física de inventarios son aprobados por algún funcionario autorizado que no pertenezca al personal de la bodega?	x			
27	¿Al realizar el inventario físico, el encargado considera los artículos que deben ser dados de baja?	x			
28	¿Se notifica al departamento de contabilidad sobre las devoluciones de compras?	x			
29	¿Se notifica al departamento de compras cuando realizan pedidos?	x			

Conclusión: Con base a la evaluación del control interno en el área de inventarios que tiene actualmente el Restaurante Cuisine, S.A., se observó: 1) la contabilidad no participa en la toma física de inventarios, 2) el acceso a la bodega no es restringido y 3) no hay correlatividad en los documentos, por lo que se hace necesario el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, que contenga los procedimientos adecuados para el manejo de éstos, con el fin de aumentar la eficiencia operativa en el manejo de sus existencias y salvaguardarlos.

5.4.2 Matriz Relacional

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

A. SOLICITUD DE PRODUCTOS PARA LA BODEGA

- Procedimiento.
- Flujograma.
- Formato a utilizar.

B. COMPRA DE PRODUCTOS PARA LA BODEGA

- Procedimiento.
- Flujograma.
- Formato a utilizar.

C. INGRESO DE PRODUCTOS A LA BODEGA

- Procedimiento.
- Flujograma.

D. INGRESO DE PRODUCTOS AL KARDEX PARA EL CONTROL DE INVENTARIOS

- Procedimiento.
- Flujograma.

Matriz Relacional

DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE

E. CONTROL DE REQUISICIONES DE LAS ÁREAS DE COCINA Y BAR

- Procedimiento.
- Flujograma.
- Formato a utilizar.

F. Procedimiento para la toma física de Inventarios.

G. Procedimiento para la destrucción de Inventarios.

H. OTRAS FORMAS UTILIZADAS PARA EL CONTROL Y MANEJO DE INVENTARIOS

- Factura.
- Nota de Crédito.
- Plantilla conteo físico de inventarios.

I. ANEXO

- Simbología utilizada en la elaboración de flujogramas.

**DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE
INVENTARIOS DE UN RESTAURANTE**

ÍNDICE

CONTENIDO	PÁGINA
1. Objetivos	100
1.1 Objetivo General	100
1.2 Objetivos Específicos	100
2. Alcance del Diseño	101
3. Marco Jurídico	102
4. Políticas Contable – Administrativas	103
5. Información General	105
6. Procedimientos Contenidos:	107
6.1. Procedimiento para solicitar productos para bodega	109
6.1.1 Flujograma	110
6.1.2 Formato a utilizar	111
6.2. Procedimiento para compra de productos	112
6.2.1 Flujograma	113
6.2.2 Formato a utilizar	114
6.3. Procedimiento para el ingreso de productos a bodega	116
6.3.1 Flujograma	117
6.4. Procedimiento para el ingreso de productos al sistema de Inventarios	118
6.4.1 Flujograma	119
6.5. Procedimiento para el control de requisiciones de las áreas de cocina y bar	120
6.5.1 Flujograma	122
6.5.2 Formato a utilizar	123
6.6. Procedimiento para la toma física de Inventarios	124
6.7. Procedimiento para la destrucción de Inventarios	126
7. Otras formas a utilizar para el control y manejo de Inventarios	128
ANEXO	

1. OBJETIVOS

1.1 Objetivo General

Establecer un instrumento administrativo que permita que las operaciones de proceso y registro del control de inventarios sean eficientes, a través de la distribución adecuada de tareas y responsabilidades entre las áreas que participan en este proceso; además, mantener el registro y documentación oportuna y suficiente de los movimientos que se realicen durante el proceso.

1.2 Objetivos Específicos

- Determinar los procedimientos para un adecuado control y manejo de los inventarios de los productos de la bodega.
- Salvaguardar los inventarios de los productos de la bodega.
- Evitar errores e irregularidades a través de la eficiencia operativa en el control y manejo de los inventarios.
- Establecer los lineamientos para el adecuado control interno de los inventarios del restaurante.

2. ALCANCE DEL DISEÑO

El control de inventarios, contempla una serie de disposiciones que incluyen desde la recepción de insumos, pasando por el registro, almacenamiento, salvaguarda, custodia y despachos.

Así como, el personal que tiene a su cargo la ejecución del proceso de control de los inventarios en el restaurante Cuisine, S.A., a través del departamentos de contabilidad, encargado de compras y encargado de bodegas de almacenamiento de los productos.

El presente diseño de un sistema de control interno en el área de inventarios, contiene una serie de disposiciones que permitirán a las áreas operativas del proceso conocer las tareas y responsabilidades a su cargo, como el manejo físico de las existencias, información correcta, oportuna y confiable que deben proporcionar las áreas respectivas para la adecuada toma de decisiones.

Las disposiciones contenidas en este diseño son de aplicación obligatoria, por lo que las áreas operativas del proceso deberán observarlas en la ejecución de sus trabajos, sin embargo, los procedimientos pueden ser aplicados y ajustados de acuerdo a las necesidades de las propias áreas mientras se observen las políticas establecidas para ello, cuidando que las adecuaciones o adiciones estén siempre encaminados al cumplimiento de los objetivos estipulados en el presente diseño de un sistema de control interno para el área de inventarios.

3. MARCO JURIDICO

- Código de Comercio, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta –ISR- Decreto Número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.
- Norma Internacional de Contabilidad No. 2 Aplicable al Área de Inventarios.
- Norma Internacional de Auditoría No. 315 Aplicable al Control Interno.
- Norma Internacional de Auditoría No. 330 Aplicable al Control Interno.

4. POLITICAS CONTABLE – ADMINISTRATIVAS

1. El control de inventarios se llevará a cabo en forma permanente con cortes mensuales al último día hábil de cada mes bajo los lineamientos, principios y estrategias establecidos en los presentes procedimientos y en la legislación actual aplicable en la materia.
2. El encargado de la bodega de almacenamiento deberá utilizar el kardex para reflejar el movimiento de los productos del inventario en forma clara y precisa.
3. El encargado de los inventarios del departamento de contabilidad debe registrar en el sistema de control de inventarios todos los productos que utilizan para las recetas de los diferentes menús que ofrecen.
4. Las salidas de los productos de la bodega es a través de requisiciones, las cuales deben ir en forma correlativa.
5. Los registros mensuales para efecto de cierre mensual deben contemplar los registros de entradas y de salidas del primer al último día del mes correspondiente.
6. El contador general deberá hacer revisiones físicas periódicas en diferentes horarios y de manera sorpresiva contra las existencias en el kardex, a efecto de verificar que las existencias en el sistema coincida con las existencias físicas de bodega.
7. El método y la técnica de valuación de inventarios es Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS).
8. Los procedimientos para los conteos de las existencias será de acuerdo al instructivo para la toma física de inventarios.
9. La toma del inventario será responsabilidad de los Encargados de las Bodegas de productos y del Encargado de Inventarios del Departamento de Contabilidad.

10. La valuación de inventarios estará a cargo del Departamento de Contabilidad.
11. El margen de diferencia aceptable global entre el kardex y las existencias físicas no excederá el 3% del inventario total, sin embargo, será obligación de los responsables de las bodegas investigar las diferencias resultantes en la toma del inventario físico a efecto de aclarar totalmente dichas diferencias. Si después de las aclaraciones persistieran diferencias, éstas, serán registradas contablemente y autorizadas por la Gerencia.
12. Para la determinación de los costos, la empresa utilizará el método Promedio Ponderado.
13. El encargado de compras debe contar con un listado de proveedores y con un proceso de cotizaciones.
14. El Gerente se debe encargar de contratar seguros contra incendios, pérdidas o robos por cualquier incidente que pueda ocurrir.
15. El jefe de cada departamento (contabilidad, ventas y producción) debe encargarse de la evaluación del personal a su cargo, para verificar que se esté cumpliendo con los tiempos y las funciones establecidas.
16. El tamaño de las bodegas de almacenamiento de los productos, está en función del nivel de ventas del restaurante, lo importante es siempre contar con stocks máximos y mínimos para garantizarle al cliente la prestación del servicio.

5. INFORMACIÓN GENERAL

Por la naturaleza de las operaciones del restaurante, se requiere de las siguientes bodegas de almacenamiento de productos:

- Bodega seca
- Bodega Refrigerada
- Cuarto congelado

BODEGA SECA

En esta bodega se almacenan todos los productos que no requieren de refrigeración o congelación tales como:

- Azúcar
- Sal
- Harinas
- Aceite
- Huevos
- Enlatados
- Entre otras

Esta bodega debe contar con estanterías preferentemente de aluminio para evitar la corrosión y porque las autoridades sanitarias así lo exigen.

BODEGA REFRIGERADA

Dependiendo de la capacidad económica del restaurante se puede construir un cuarto refrigerado o utilizar refrigeradores para el almacenamiento de los insumos o materias primas, a una temperatura no menor de 5 grados centígrados sobre cero, tales como:

- Verduras
- Frutas
- Productos Lácteos, entre otros

Esta bodega debe contar con estanterías o refrigeradoras.

CUARTO CONGELADO

Esta bodega debe contar con congeladores a una temperatura no menor de 15 grados centígrados bajo cero, para que las carnes o productos no pierdan sus propiedades, tales como:

- Carnes rojas
- Pollo
- Mariscos
- Pescado

6. PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS

RESUMEN DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL INTERNO EN EL ÁREA DE INVENTARIOS

- 6.1 Procedimiento para solicitar productos para bodega.
- 6.2 Procedimiento para compra de productos.
- 6.3 Procedimiento para el ingreso de productos a bodega.
- 6.4 Procedimiento para el ingreso de productos al sistema de Inventarios.
- 6.5 Procedimiento para el control de requisiciones de las áreas de cocina y bar.
- 6.6 Procedimiento para la toma física de Inventarios.
- 6.7 Procedimiento para la destrucción de Inventarios.

6.1 PROCEDIMIENTO PARA SOLICITAR PRODUCTOS PARA LA BODEGA.

No.	Responsable	Actividad a Realizar
1	Encargado de Bodega	Revisa la cantidad de productos que tiene en existencia en la bodega para proceder a solicitar.
2	Encargado de Bodega	A través de una requisición de compra, solicita el producto que necesita, ésta debe ir firmada por él.
3	Encargado de Bodega	Traslada la requisición de compra a gerencia para la debida autorización.
4	Gerente General	Recibe la requisición de compra, revisa y firma de autorizado.
5	Encargado de Bodega	Traslada la requisición de compra autorizada por la gerencia al área de compras.
6	Encargado de Compras	Firma de recibido el documento una vez que haya verificado que esté autorizado por gerencia.
7	Encargado de Bodega	Recibe la copia firmada por el encargado de compras y procede a archivarla.
		FIN

6.1.1 FLUJOGRAMA DE PROCEDIMIENTO PARA SOLICITAR PRODUCTOS PARA LA BODEGA

No.	Actividad	Realizado por	Gerente General	Bodega	Compras
1	Revisa la cantidad de productos que tiene en existencia en la bodega.	Encargado de Bodega		1	
2	Solicita producto que necesita a través de una requisición de compras.	Encargado de Bodega		2	
3	Traslada la requisición de compra a Gerencia para que la autorice.	Encargado de Bodega		3	
4	Recibe requisición de compra, revisa y firma de autorización.	Gerente General	4		
5	Traslada la requisición de compra autorizada por gerencia al departamento de contabilidad.	Encargado de Bodega			5
6	Firma de recibido el documento una vez que haya verificado que gerencia autorizó.	Encargado de Compras			6
7	Recibe la copia firmada por el encargado de compras y procede a archivarla.	Encargado de Bodega		7	

Nota: En el anexo No. 1 se encuentra el significado de los símbolos

6.1.2 FORMATO A UTILIZAR EN EL PROCEDIMIENTO PARA SOLICITAR PRODUCTOS PARA LA BODEGA

REQUISICIÓN ORDEN DE PEDIDO DE PRODUCTOS

<p>Restaurante Cuisine, S.A. 飯館 Guatemala, Guatemala</p> <p>Nit: 2675165-8</p> <p>Fecha: _____</p> <p>Nombre de quien Solicita: _____</p>	<p>Orden de Pedidos</p> <p>No. 00001</p> <p>Firma quien: _____ Solicita</p>								
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Cantidad</th> <th style="width: 45%;">Producto</th> <th style="width: 15%;">Unidad de Medida</th> <th style="width: 25%;">Observaciones</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="height: 150px;"> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>		Cantidad	Producto	Unidad de Medida	Observaciones				
Cantidad	Producto	Unidad de Medida	Observaciones						
<p>Autorizado por: _____</p> <p>Fecha : _____</p> <p>Recibí conforme _____</p>									

Original: Departamento de Compras
 Duplicado: Bodega
 Triplicado: Contabilidad

6.2 PROCEDIMIENTO PARA COMPRA DE PRODUCTOS

No.	Responsable	Actividad a Realizar
1	Encargado de Compras	Recibe la requisición de compra de productos.
2	Encargado de Compras	Procede a cotizar con tres proveedores como mínimo.
3	Encargado de Compras	Traslada al Contador las tres cotizaciones para la toma de decisión.
4	Jefe de Contabilidad	Recibe las cotizaciones y revisa para proceder a seleccionar el indicado.
5	Jefe de Contabilidad	Traslada la cotización a la gerencia para la autorización.
6	Gerente General	Recibe y revisa la cotización y procede a firmar de autorizado.
7	Encargado de Compras	Recibe la cotización firmada y autorizada por la gerencia y emite una orden de compra para solicitar los productos.
8	Encargado de Compras	Archiva copia de Orden de Compra.
		FIN

6.2.1 FLUJOGRAMA DE PROCEDIMIENTO PARA COMPRA DE PRODUCTOS

No.	Actividad	Realizado por	Gerente General	Compras	Contabilidad
1	Recibe la requisición de compra de productos.	Encargado de Compras		1	
2	Procede a cotizar con tres proveedores como mínimo	Encargado de Bodega		2	
3	Traslada al Contador las tres cotizaciones para la toma de decisiones.	Encargado de Bodega			3
4	Recibe las cotizaciones y revisa para proceder a seleccionar el indicado.	Jefe de Contabilidad			4
5	Traslada la cotización a la gerencia para la autorización.	Jefe de Contabilidad			5
6	Recibe y revisa la cotización y procede a firmar de autorizado.	Gerente General	6		
7	Recibe la cotización firmada y autorizada por la gerencia y emite la orden de compra para solicitar los productos.	Encargado de Bodega		7	
8	Archiva la copia de la orden de compra.	Encargado de Bodega		8	

Nota: En el anexo No. 1 se encuentra el significado de los símbolos

6.2.2 FORMATO A UTILIZAR EN EL PROCEDIMIENTO PARA COMPRA DE PRODUCTOS

COTIZACIONES

<p>Restaurante Cuisine, S.A. 飯館 Guatemala, Guatemala</p> <p>Nit: 2675165-8</p> <p>Fecha: _____</p> <p>Nombre Proveedor: _____</p>	<p>Cotización</p> <p>No. 00001</p> <p>Nit: _____</p>																		
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 10%;">Cantidad</th> <th style="width: 45%;">Producto</th> <th style="width: 15%;">Unidad de Medida</th> <th style="width: 15%;">Precio Unitario</th> <th style="width: 15%;">Precio Total</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td colspan="4" style="text-align: right;">Total Q.</td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>					Cantidad	Producto	Unidad de Medida	Precio Unitario	Precio Total						Total Q.				
Cantidad	Producto	Unidad de Medida	Precio Unitario	Precio Total															
Total Q.																			
<p>Validez de la oferta 30 días <input type="checkbox"/> 45 días <input type="checkbox"/> 60 días <input type="checkbox"/></p> <p>Términos de la compra _____</p> <p>Forma de Pago _____</p> <p>Autorizado por: _____</p> <p>Fecha : _____</p>																			

Original: Departamento de Compras
 Duplicado: Administración
 Triplicado: Contabilidad

6.3 PROCEDIMIENTO DEL INGRESO DE PRODUCTOS A LA BODEGA

No.	Responsable	Actividad a Realizar
1	Proveedor	Se identifica con el guardia de seguridad
2	Guardia de Seguridad	Informa al encargado de compras del ingreso del proveedor a las instalaciones.
3	Proveedor	Entrega facturas de compras al encargado de la bodega, según lo pedido en la orden de compra.
4	Encargado de Bodega	Recibe la factura y revisa que todo esté en orden: como fecha de vencimiento y empaque, debe estar debidamente sellado.
5	Encargado de Bodega	Mide, pesa y compara cantidades contra la factura.
6	Encargado de Bodega	Firma de recibido el documento una vez haya verificado y recibido a su entera satisfacción los productos.
7	Encargado de Bodega	Traslada la factura al encargado de inventarios para que éste ingrese los productos al kardex.
8	Encargado de Bodega	Ingresa los productos a las bodegas correspondientes: Bodega seca, refrigerada o cuarto congelado; según lo requiera el producto, verificando las fechas de vencimiento para darle salida al producto que entró primero.
		FIN

6.3.1 FLUJOGRAMA DE PROCEDIMIENTO DEL INGRESO DE PRODUCTOS A LA BODEGA

No.	Actividad	Realizado por	Seguridad	Proveedor	Bodega
1	Se identifica con el guardia de seguridad.	Proveedor		(1)	
2	Informa al encargado de compras del ingreso del proveedor a las instalaciones.	Guardia de Seguridad	[2]		
3	Entrega facturas de compras al encargado de bodega, según lo pedido en la orden de compra.	Proveedor			[3]
4	Recibe la factura y revisa que todo esté en orden, como fecha de vencimiento y empaque, debe estar debidamente sellado.	Encargado de Bodega			[4]
5	Mide, pesa y compara las cantidades contra la factura.	Encargado de Bodega			[5]
6	Firma de recibido el documento una vez que haya verificado y recibido a su entera satisfacción los productos.	Encargado de Bodega			[6]
7	Traslada la factura al encargado de inventarios para que ingrese los productos al kardex.	Encargado de Bodega			[7]
8	Ingresa los productos a las bodegas, verificando la fecha de vencimiento.	Encargado de Bodega			(8)

Nota: En el anexo No. 1 se encuentra el significado de los símbolos

6.4 PROCEDIMIENTO DEL INGRESO DE PRODUCTOS AL KARDEX PARA EL CONTROL DE INVENTARIOS

No.	Responsable	Actividad a Realizar
1	Encargado de Inventarios	Recibe copia de la factura con la que ingresaron los productos a la bodega.
2	Encargado de Inventarios	Revisa que los datos consignados en la factura sean correctos, por ejemplo: Nombre, fecha, nit y conceptos.
3	Encargado de Inventarios	Ingresa al kardex con base a la factura de compra los productos, anotando: Número de factura, fecha, proveedor, descripción del producto, cantidad y precio.
4	Encargado de Inventarios	Sella las facturas que ya ingresó al sistema para evitar duplicidad en el kardex.
5	Encargado de Inventarios	Traslada la factura al encargado de pagos para la programación de los mismos y para que la operen en el libro de compras.
6	Encargado de Proveedores	Recibe la factura y la agrega en la programación para emitir cheque y cancelarla.
		FIN

6.4.1 FLUJOGRAMA DE PROCEDIMIENTO DEL INGRESO DE PRODUCTOS AL KARDEX PARA EL CONTROL DE INVENTARIOS

No.	Actividad	Realizado por	Inventarios	Proveedores
1	Recibe copia de la factura con la que ingresaron los productos a la bodega	Encargado de Inventarios	<pre> graph TD 1([1]) --> 2[2] 2 --> 3[3] 3 --> 4[4] 4 --> 5[5] </pre>	
2	Revisa que los datos consignados en la factura sean correctos, nombre, nit, fecha, concepto.	Encargado de Inventarios		
3	Ingresa al kardex con base en la factura de compras los productos, anotando: Número de factura, fecha, valor, precio, cantidad.	Encargado de Inventarios		
4	Sella las facturas que ya ingreso al kardex para evitar duplicidad de información.	Encargado de Inventarios		
5	Traslada la factura al encargado de pagos para la programación de los mismos.	Encargado de Inventarios		
6	Recibe la factura y la agrega en la programación para emitir cheque y cancelarla.	Encargado de Pagos		

Nota: En el anexo No. 1 se encuentra el significado de los símbolos

6.5 PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE LAS REQUISICIONES DE LAS ÁREAS DE COCINA Y BAR

No.	Responsable	Actividad a Realizar
1	Encargado de Bodega	Debe revisar que las requisiciones estén de forma correlativa, para que al recibir la primera del día no existan inconvenientes.
2	Jefe de Cocina y Bar	Emiten las requisiciones de los productos que necesitan para la operación del día, éstas deben ir firmadas por el jefe de cada área.
3	Encargado de Bodega	Recibe las requisiciones con los productos que solicitan de cocina y bar.
4	Encargado de Bodega	Procede a entregar los productos, teniendo el debido cuidado que si no hay existencia de algún producto debe anotarlo, para evitar saldos negativos en el sistema y firma de entregado.
5	Encargado de Bodega	Traslada una copia de la requisición al encargado de inventarios.
6	Encargado de Inventarios	Debe ingresar al sistema las requisiciones para rebajar los productos que entregaron en bodega, anotando: Número de requisición, fecha, producto y cantidad.

PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE LAS REQUISICIONES DE LAS ÁREAS DE COCINA Y BAR

7	Encargado de Bodega y Encargado de Inventarios	Deben hacer algunas pruebas selectivas al final del día para verificar que el ingreso y salida de los documentos fue correcto.
8	Encargado de Bodega	Procede a guardar en el archivo la copia de la requisición con la cual entregó el producto.
		FIN

6.5.1 FLUJOGRAMA DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE LAS REQUISICIONES DE LAS ÁREAS DE COCINA Y BAR

No.	Actividad	Realizado por	Cocina y Bar	Bodega	Inventarios
1	Debe revisar que las requisiciones estén de forma correlativa.	Encargado de Bodega		1	
2	Emiten las requisiciones con los productos, deben ir firmadas por el jefe de área.	Jefe Cocina y Bar	2		
3	Recibe las requisiciones con los productos que solicitan de cocina y bar	Encargado de Bodega		3	
4	Procede a entregar los productos, verificando la existencia de todos y firmar de entregado y recibido.	Encargado de Bodega		4	
5	Traslada una copia de la requisición al encargado de Inventarios.	Encargado de Bodega		5	
6	Ingresa al sistema las requisiciones, para rebajar los productos entregados, anotando: Número de requisición, producto, cantidad y fecha.	Encargado de Inventarios			6
7	Realiza pruebas al final del día para verificar que el ingreso y salida de productos fue correcto.	Encargado de Bodega y Encargado de Inventarios		7	
8	Procede a archivar la copia de la requisición con la cual entregó productos.	Encargado de Bodega		8	

Nota: En el anexo No. 1 se encuentra el significado de los símbolos

6.5.2 FORMATO A UTILIZAR EN EL PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE LAS REQUISICIONES DE LAS ÁREAS DE COCINA Y BAR

REQUISICIÓN DE PRODUCTOS

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館 Guatemala, Guatemala		Requisición de Productos No. 00001	
Nit: 2675165-8			
Fecha: _____			
Nombre de quien Solicita: _____		Área: _____	
Cantidad	Producto	Unidad de Medida	Observaciones
Encargado Bodega: _____			
Recibí conforme: _____			

Original: Encargado de Bodega
 Duplicado: Cocina / Bar
 Triplicado: Contabilidad

6.6 PROCEDIMIENTO TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館

Guatemala, Guatemala

PROCEDIMIENTO TOMA FÍSICA DE INVENTARIOS

OBJETIVO:

Establecer las medidas previas a la toma del inventario físico, en las bodegas del restaurante, que permitan llevar un control sobre las existencias, además de la verificación, supervisión e inspección física de las existencias.

1. Previo a la toma física de inventarios, será necesario que la bodega esté ordenada.
2. El encargado de bodega debe asegurarse de haber trasladado todas las facturas por compra de productos y requisiciones al encargado de inventarios para que todo esté ingresado y rebajado en el sistema.
3. El encargado de inventarios debe imprimir el reporte generado por el sistema para comparar contra lo físico.
4. El contador o auxiliar contable debe realizar inventario general en todas las bodegas y tomar como base el reporte del sistema.
5. El contador o auxiliar contable y el encargado de los inventarios deben Iniciar el conteo físico de las bodegas producto por producto, hasta finalizar con todos.
6. Los productos se van a contar de izquierda a derecha, de arriba hacia abajo, para evitar que alguno no sea tomado en cuenta.

7. Se debe tomar en cuenta la medida en la que está registrado el producto en el sistema.
8. Si se encuentra algún producto que no está anotado en el reporte proporcionado, se procederá a anotarlo al final, asignarle código y registrarlo en el sistema.
9. Revisar la fecha de vencimiento de los productos.
10. Revisar que el encargado de la bodega tenga la cantidad de productos necesaria para la operación y así evitar desperdicios o bien quedarse sin insumos.
11. Al finalizar el inventario físico en la bodega, proceder a revisar las diferencias encontradas.
12. Una vez determinadas las diferencias, verificar que los faltantes sean cobrados al encargado de la bodega, como sanción y que los sobrantes se ingresen al sistema con la autorización de administración.
13. El encargado de la bodega debe presentar de manera escrita la razón por las cuales existen diferencias del inventario físico contra el inventario registrado en el sistema.
14. Al finalizar este proceso se procederá a levantar el acta final de la toma física del inventario, la cual debe contener la siguiente información:
 - Nombre y cargo de las personas que participaron en la toma física del inventario.
 - Fecha y hora en la que fue realizada la toma física.
 - Datos de los ajustes realizados e indicar que los mismos fueron aceptados por la administración.
 - Fecha de la emisión del acta.
 - Firma de las personas que participaron.

6.7 PROCEDIMIENTO PARA LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館

Guatemala, Guatemala

PROCEDIMIENTO PARA LA DESTRUCCIÓN DE INVENTARIOS

OBJETIVO:

Contemplar los casos en que el inventario, por mal estado u obsolescencia, se considera como escaso o con ningún valor económico y requiere ser dado de baja en los libros.

BASE LEGAL:

Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto Número 26-92. Artículo No. 38, inciso ñ.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92. Artículo No. 3, numeral 7 y su Reglamento Acuerdo Gubernativo Número 311-97, Artículo 4.

1. El encargado de bodega debe verificar de forma permanente la calidad de los productos e informar oportunamente cuando la existencia de los productos no tenga los niveles de calidad exigidos.
2. El encargado de bodega debe informar al contador y al Gerente General sobre esta mercadería en mal estado u obsoleta.
3. El contador y el Gerente General, deben establecer y detectar la existencia de mercadería obsoleta o de difícil venta al observar inventario, esto lo puede determinar al verificar si el inventario:
 - Está en mal estado.

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館

Guatemala, Guatemala

- Obsolescencia por cambios, por baja demanda en el mercado.
 - Limitación para su reposición por cambios en el mercado.
 - Lento movimiento o exceso en existencia.
 - Que no vaya a ser utilizado en futuras producciones.
 - Cambios en los precios y cotizaciones en el mercado.
4. El contador debe a dar aviso a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), la cual tiene treinta días para presentarse en el establecimiento y proceder a destruir la mercadería en mal estado u obsoleta.
 5. Si las autoridades de SAT no se presentan en el tiempo estipulado, se debe proceder a destruir la mercadería en mal estado u obsoleta, a través de un acta notarial.
 6. La mercadería en mal estado u obsoleta se debe facturar al precio costo, para poder darle de baja.
 7. Los productos a destruir deben ser enviados para su destrucción sin antes sufrir de forma total una transformación que garantice que no sean utilizados para fines comerciales y/o personales. Los productos deben ser despojados de su empaque, deben ser manchados, abollados y deformados.

7. OTRAS FORMAS A UTILIZAR PARA EL CONTROL Y MANEJO DE INVENTARIOS

7.1 FACTURA

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館
 17 avenida 19-70, zona 10
 Guatemala, Guatemala
 Tel: 57310491

Factura Serie "A"
 No. 00001

Nit: 2675165-8

Nombre Cliente: _____
 Dirección: _____

Fecha: _____
 Nit: _____

Cantidad	Descripción	Precio Total
	Sujeto a Pagos Trimestrales de ISR	
	Total Q.	

Autorizado según resolución 2008-1-44-543 del 18/01/2008 serie A del 01 al 3000 Imprenta Nit: 4121299-1 Tel:23662177

Original: Cliente
 Duplicado: Archivo
 Triplicado: Contabilidad

7.2 NOTA DE CRÉDITO

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館
17 avenida 19-70, zona 10
Guatemala, Guatemala
Tel: 57310491

Nota de Crédito Serie "A"
No. 00001

Nit: 2675165-8

Nombre Cliente: _____
 Dirección _____

Fecha: _____
 Nit: _____

Cantidad	Descripción	Precio Total
	Total Q.	

Autorizado según resolución 2008-1-44-544 del 18/01/2008 serie A del 001 al 300 Imprenta Nit: 4121299-1

Original: Cliente
 Duplicado: Archivo
 Triplicado: Contabilidad

7.3 INVENTARIO FÍSICO

Restaurante Cuisine, S.A. 飯館
Guatemala, Guatemala
Tel: 57310491

PLANTILLA DE CONTEO
 INVENTARIO FÍSICO
 No. 00001

Fecha: _____

No. Inventario: _____

Departamento: _____

No. hoja: _____

Encargado: _____

Código	Descripción	Unidad de Medida	Cantidad	según sistema	Reconteo	Observaciones
00001	Aceite de Cocina					
00002	Aceite de Oliva					
00003	Aderezos					
00004	Aceitunas					
00005	Ajo en polvo					
00006	Arroz					
00007	Avena					
00008	Azúcar					
00009	Azúcar Glass					
00010	Azúcar Porcionada					
00011	Bandejas de Empaque					
00012	Barbacoa					
00013	Baileys					
00014	Bolsas Canguro					
00015	Café Molido					
00016	Camarón Jumbo					
00017	Camarón pequeño					
00018	Camitas de Cerdo					
00019	Cerveza Brahma					
00020	Cerveza Corona					

Copia: Bodega, Contabilidad, Gerencia

Código	Descripción	Unidad de Medida	Cantidad	según sistema	Reconteo	Observaciones
00021	Cerveza Dorada Draft					
00022	Cerveza Cabro					
00023	Cerveza Heineken					
00024	Coca Cola 12 onzas					
00025	Coca Cola 20 onzas					
00026	Coca Cola Lata					
00027	Consomé					
00028	Crema					
00029	Elotitos En Frascos					
00030	Fetuccini					
00031	Frijol Negro					
00032	Galleta Salada					
00033	Granola					
00034	Guindas					
00035	Harina Panqueque					
00036	Harina Suave					
00037	Huevos					
00038	Jaleas					
00039	Jugos Sabores					
00040	Leche Australiana					
00041	Lomito					
00042	Mariscada					
00043	Margarina					
00044	Mayonesa					
00045	Miel abeja					
00046	Mineral Lata					
00047	Mostaza					
00048	Palmitos En Frascos					
00049	Pan Hamburguesa					
00050	Pan Mantequilla					
00051	Pan Muffin					
00052	Papas Fritas Congeladas					
00053	Pechugas de Pollo					
00054	Pepinillos En Frascos					
00055	Pepsi 12 onzas					
00056	Pepsi 20 onzas					

Copia: Bodega, Contabilidad, Gerencia

Código	Descripción	Unidad de Medida	Cantidad	según sistema	Reconteo	Observaciones
00057	Pimienta Negra					
00058	Pinchos					
00059	Pollo Entero					
00060	Polvo para hornear					
00061	Puyaso					
00062	Queso Kraft					
00063	Queso Mozzarella					
00064	Queso Parmesano					
00065	Ron Añejo					
00066	Sal Porcionada					
00067	Salchichas					
00068	Salsa de ostras					
00069	Salsa Inglesa					
00070	Salsa Ketchup					
00071	Salsa Soya					
00072	Splenda					
00073	Té los Andes					
00074	Tequila botella 1800					
00075	Tequila Jose Cuervo Botella					
00076	Tilapia					
00077	Tocino					
00078	Vino Blanco / Tinto cios					
00079	Vino Blanco Undurraga					
00080	Vino Tinto Undurraga					
00081	Vodka Botella					
00082	Whisky etiqueta negra 1/2 botella					
00083	Whisky etiqueta roja 1/2 botella					
00084	Whisky etiqueta negra botella					
00085	Whisky etiqueta roja botella					
00086	XL 1/2 botella					
00087	XL Ron Botran Botella					

Firma Encargado Bodega: _____

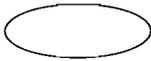
Nombre de las personas que participaron

Firma

Copia: Bodega, Contabilidad, Gerencia

ANEXO No. 1

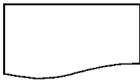
SIMBOLOGÍA UTILIZADA EN LA ELABORACIÓN DE FLUJOGRAMAS



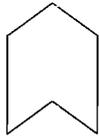
INICIO / FIN



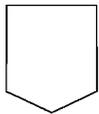
TRASLADO / PROCESO



EMISIÓN DE DOCUMENTO



CONECTOR ENTRANTE



CONECTOR SALIENTE

5.6 INFORME DEL DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO EN EL AREA DE INVENTARIOS

INFORME DE AUDITOR INDEPENDIENTE

Señores

Junta General de Accionistas

Restaurante Cuisine, S.A.

Ciudad

Hemos realizado el diseño del sistema de control interno del área de inventarios del Restaurante Cuisine, S.A. con la información existente al 31 de diciembre de 2010.

El trabajo fue realizado de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Estas normas requieren que se planee y ejecute la auditoría para obtener seguridad razonable del trabajo realizado.

La administración del restaurante, es responsable de establecer y mantener una adecuada estructura de control interno. Para cumplir con esta responsabilidad se requiere de juicios y estimaciones del restaurante para evaluar los beneficios esperados y las políticas y procedimientos de la estructura de control interno. Los objetivos de la estructura del control interno son proveer a la administración de una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los inventarios están protegidos contra pérdidas por usos o disposiciones no autorizadas y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con la autorización de la administración. Mi responsabilidad es elaborar el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios.

Debido a las limitaciones de cualquier estructura de control interno, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Así mismo, la proyección de cualquier evaluación de la estructura de control interno a períodos futuros está sujeta a los riesgos de que los

procedimientos se conviertan en inadecuados, debido a cambios en las condiciones o que la efectividad del diseño y funcionamiento de las políticas y procedimientos pueda deteriorarse.

El diseño se realizó de acuerdo a las necesidades actuales del restaurante, para una mejor comprensión del sistema de control interno se adjunta al presente informe el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, el cual comprende los procedimientos del manejo de la bodega, desde que ingresa el encargado de bodega realiza la solicitud de compra, hasta la salida de los productos de la bodega. El objetivo principal es que todo el personal involucrado en este diseño cumpla con las atribuciones que le fueron asignadas y realicen los procedimientos establecidos para garantizar la eficiencia en las operaciones.

Es importante que al implementar el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, éste sea evaluado periódicamente por el contador general del restaurante o por la gerencia, revisando el cumplimiento de los procedimientos establecidos, así como la efectividad de los mismos, para el logro de los objetivos.



Andrea Liliana Marroquín González

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 200314727

Consultoría, Asesoría y Auditoría "MELEK"

Guatemala, abril de 2011

CONCLUSIONES

1. Es básico y fundamental que un restaurante quien provee a los clientes un servicio alimenticio de diverso tipo, cuente con un adecuado sistema de control interno, como un conjunto de medidas establecidas por la administración para velar por la exactitud de la información financiera y salvaguarda de sus activos. El restaurante objeto de estudio no tiene establecido los controles internos adecuados, lo que no permite certeza razonable de las operaciones que realiza en el área de inventarios. Los procedimientos aplicados no están claramente definidos, por lo que pueden existir riesgos de errores e irregularidades en esta área.
2. Los inventarios son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Uno de los elementos del control interno incluye el conteo físico por lo menos una vez al mes, no importando el sistema. Los inventarios físicos en el restaurante los realiza el encargado de la bodega sin la supervisión debida del departamento de contabilidad, quienes no efectúan pruebas selectivas de los diversos productos que se manejan en las bodegas; por lo tanto, si existen diferencias al momento de comparar el inventario físico contra el sistema, éstas no se investigan oportunamente y no se esclarecen.
3. El encargado de la bodega que es la persona que tiene a su cargo el manejo de los inventarios, los máximos y mínimos, solicitud de productos cuando ya no hay existencia suficiente, no es el único que tiene acceso a las mismas para entregar los productos que solicitan en las requisiciones; es decir, que el acceso no es restringido a personas ajenas al área. El restaurante además, no cuenta con seguros contra incendios, pérdida o robo; lo cual puede generar pérdidas significativas.

4. Como resultado de la investigación, se puede afirmar que se comprobó la hipótesis planteada en el plan de investigación, que consistía en definir los procedimientos adecuados, desde el punto de vista de control interno, a ser diseñados por el Contador Público y Auditor en su calidad de Auditor Externo, en el área de inventarios de un restaurante. Asimismo, se puede decir que se alcanzaron los objetivos generales y específicos pretendidos en el plan de investigación.

RECOMENDACIONES

1. La administración del restaurante analizado, autorice e implemente lo más pronto posible el diseño del sistema de control interno en el área de inventarios, expuesto en el capítulo V, que garantice el control y manejo de los productos que se encuentran en las bodegas, con la finalidad de dejar establecidas las actividades que debe realizar cada persona y evitar errores e irregularidades.
2. Es necesario e importante que el departamento de contabilidad participe y supervise de manera permanente la toma física de inventarios, por lo que debe asignar a un auxiliar contable para darle seguimiento a las diferencias que se establezcan durante la actividad.
3. La administración del restaurante debe restringir el acceso a las personas no autorizadas o ajenas a las bodegas, con el fin de proteger, evitar irregularidades y fugas de productos en los inventarios; la única persona que debe tener acceso a la bodega debe ser el encargado, así como también debe contratar pólizas de seguros contra incendios, pérdida o robo que cubran posibles daños que pueda sufrir el inventario.
4. Para que un sistema de control interno funcione con eficiencia se recomienda a la administración contar con programas periódicos de entrenamiento, motivación, participación y remuneración apropiada del recurso humano que interviene en el proceso de la solicitud, compra, ingreso y salida del inventario, encaminada a evitar errores e irregularidades.

BIBLIOGRAFIA

1. Cardona Aguirre, Jairo Hernando. Sistemas Contables. Mc Graw Hill. Colombia, 1998. 578 pp.
2. Cepeda Alonso, Gustavo. Auditoría y Control Interno. Mc Graw Hill. Colombia, 1997. 234 pp.
3. Chiavenato, Idalberto. Iniciación a la Organización y el Control. Mc Graw Hill. México, 2000. 1056 pp.
4. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Código de Ética Profesional. Guatemala 2008, 12 pp.
5. Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio, Decreto Número 2-70 y sus reformas. Guatemala 1991, 164 pp.
6. Congreso de la República de Guatemala. Código de Salud, Decreto Número 90-97. Guatemala.
7. Congreso de la República de Guatemala. Código de Trabajo, Decreto Número 1441 y sus reformas. Guatemala.
8. Congreso de la República de Guatemala. Código Tributario, Decreto Número 6-91 y sus reformas. Guatemala, 62 pp.
9. Congreso de la República de Guatemala. Constitución Política de la República de Guatemala. Guatemala, 1985. 137 pp.

10. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 y sus reformas .Guatemala, 1992. 95 pp.
11. Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 y sus reformas. Guatemala.
12. Congreso de la República de Guatemala. Ley Del Impuesto Sobre La Renta, Decreto Número 26-92 y sus reformas. Guatemala 1992, Reformado por el Decreto 18-04. Guatemala, 2004. 45 pp.
13. Congreso de la República de Guatemala. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto Número 295 y sus reformas. Guatemala.
14. Congreso de la República de Guatemala. Ley sobre Productos Financieros, Decreto Número 26-95 y sus reformas. Guatemala.
15. Consejo de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants) –IFAC- Normas Internacionales de Auditoría (Nia’s), revisión 2010. 949 pp.
16. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) –IASB- Normas Internacionales de Contabilidad (Nic’s) Ed.2010. 1799 pp.
17. Enciclopedia Sopena, Editorial Ramón Sopena, S.A. Provenza, España, 1998. 497 pp.
18. Estupiñán Gaitán, Rodrigo. Control Interno y Fraudes. Ecoe Ediciones, Bogotá 2002. 360 pp.

19. Kell Walter y Zeigler Richard. Auditoria Moderna. México. Tercera edición. 1995. 717 pp.
20. Muñoz Razo, Carlos. Auditoria en Sistemas Computacionales. México. Pearson Educación. 2002. 300 pp.
21. Rusenias, Oscar. Manual de control interno. Ediciones Macchi grupo editorial. Argentina, 1999. 302 pp.
22. Stoner, James. Administración. España. Sexta edición. 1996. 372 pp.
23. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Auditoría, Departamento de Supervisión de Tesis. Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis. Guatemala, julio de 2008. 67 pp.
24. Whittington, Ray. Principios de Auditoría. McGraw-Hill México: Interamericana Editores S.A. Litográfica Ingramez de C.V., 2005. 736 pp.

E-GRAFÍA

25. <http://www.antecedentes.net/antecedentes-auditoria.html>. 3 pp.
26. <http://www.arqhys.com/contenidos/restaurantes-historia.html>
27. <http://www.auditi.com/Control Interno/html>. 45 pp.

28. <http://www.monografias.com/Auditoria/html>. 33 pp.

29. <http://www.monografias.com/Control Interno/html>. 59 pp.

30. <http://www.monografias.com/Inventarios/html>. 23 pp.

31. <http://www.sat.gob.gt>.

32. <http://www.wikipedia.com/etica/html>. 20 pp.

33. <http://www.wikipedia.com/Restaurante/html>. 10 pp.