

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO GERENTE  
FINANCIERO EN EL CONTROL PRESUPUESTARIO  
EN UNA EMPRESA REFINADORA DE SAL"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS

POR

**IVIY CRISTINA VELÁSQUEZ CHAMBERS**

PREVIA A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE  
LICENCIADA

**GUATEMALA, JULIO DE 2018**

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	P. C. Marlos Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

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

Área Matemática y Estadística	Lic. Jorge Mario Fuentes Batz
Área Contabilidad	Lic. Erik Roberto Flores López
Área Auditoría	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulin

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

Presidente	Lic. M.A. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Secretario	Lic. Erik Roberto Flores López
Examinador	Lic. Gustavo Alexander Orozco Miranda

Guatemala, 5 de febrero de 2018.

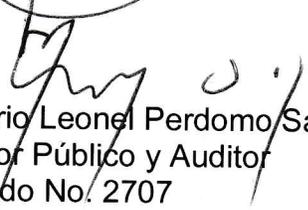
Licenciado  
Luis Antonio Suárez Roldán  
Decano  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su despacho

Respetable señor decano:

En atención al dictamen – auditoría No. 250-2017, de fecha 07 de julio de 2017, emitido por la decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, para asesorar la tesis de la estudiante Ivyy Cristina Velásquez Chambers, quien realizó la investigación del punto de tesis **“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO GERENTE FINANCIERO EN EL CONTROL PRESUPUESTARIO EN UNA EMPRESA REFINADORA DE SAL”** por el cual deberá someterse al examen de graduación profesional.

Me permito manifestarle que he cumplido con dicha función y que el trabajo reúne los requisitos profesionales exigidos por la universidad de San Carlos de Guatemala, para su discusión en el examen general privado de la estudiante Velásquez Chambers, previo a obtener el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de licenciada.

Atentamente



Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 2707



**FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS**

EDIFICIO S-8  
Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA  
SEIS DE JULIO DE DOS MIL DIECIOCHO.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 subinciso 5.1.1 del Acta 18-2018 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 26 de junio de 2018, se conoció el Acta AUDITORÍA 1-066-2018 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 20 de abril de 2018 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN EL CONTROL PRESUPUESTARIO EN UNA EMPRESA REFINADORA DE SAL", que para su graduación profesional presentó la estudiante **IVIY CRISTINA VELÁSQUEZ CHAMBERS**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN  
DECANO

m.ch



## DEDICATORIA

- A DIOS: Por concederme sabiduría y perseverancia para culminar esta meta y haberme dado salud para lograr mis objetivos, además de su infinita bondad y amor.
- A MI MADRE: Victoria Chambers Castillo  
Como recompensa a sus sacrificios, a su buen ejemplo, por su amor, por su apoyo incondicional, por ser pilar fundamental en este logro y en todas las etapas de mi vida.
- A MI HERMANO: José Emmanuel Velásquez Chambers por formar parte esencial en mi vida, por todos los momentos compartidos y por estar a mi lado siempre.
- A MIS FAMILIARES: A todos y cada uno por sus muestras de cariño.
- ESPECIALMENTE A: Ing. Amílcar García Reyes, por su apoyo moral en momentos difíciles.
- A MIS AMIGOS: Por los momentos que compartimos brindándome su amistad sincera.
- A MI ASESOR: Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero, por su ayuda en el proceso de tesis.
- A MI UNIVERSIDAD: La gloriosa y tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Económicas y a la Escuela de Auditoría, por forjar profesionales de éxito.

## ÍNDICE

No.	Descripción	Página
	Introducción	i

### CAPÍTULO I REFINADORA DE SAL

1.1	Refinadora de sal	1
1.2	Definición de empresa	1
1.3	Tipo de empresa	2
1.3.1	Según la actividad económica	2
1.3.2	Por su dimensión y cantidad de trabajadores	2
1.3.3	Según el origen del capital	3
1.3.4	Por su grado de responsabilidad	3
1.4	Definición de refinadora de sal	4
1.4.1	Tipos de refinadora de sal	5
1.5	Elementos que intervienen	5
1.5.1	Sal	6
1.5.2	Planta refinadora de sal	8
1.5.3	Adictivos	8
1.5.4	Mano de obra	9
1.5.5	Energía eléctrica	9
1.5.6	Gas propano	9
1.6	Forma de una organización	10
1.6.1	Organigrama estructural	11
1.7	Funciones de dirección	11
1.7.1	Comité ejecutivo	12
1.7.2	Gerencia general	12

1.7.3	Gerencia de planta	13
1.7.4	Gerencia de operaciones	14
1.7.5	Gerencia administrativa y financiera	16
1.8	Aspectos legales	17
1.8.1	Empresa mercantil	17
1.8.2	Persona jurídica	18
1.8.3	Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-	19
1.9	Aspectos fiscales	20
1.9.1	Constitución Política de la República de Guatemala	20
1.9.2	Código de Comercio y sus Reformas, Decreto 2-70	23
1.9.3	Código Tributario, Decreto 6-91	24
1.9.4	Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 y sus reformas contenidas en Decreto 19-2013.	26
1.9.5	Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas contenidas en Decreto 4-2012.	27
1.9.6	Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008	28
1.9.7	Ley General de Enriquecimiento de Alimentos y sus Reglamentos, Decreto 44-92	29
1.9.8	Código de Trabajo y sus reformas, Decreto 1441	29

## **CAPÍTULO II**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO**

2.1	Definición de Contador Público y Auditor	30
2.2	Preparación Académica	30
2.3	Responsabilidades del Contador Público y Auditor	31
2.3.1	Normativa Profesional	32
2.3.2	Ética	34
2.4	Campos profesionales del Contador Público y Auditor	35

2.4.1	Auditor interno	36
2.4.2	Auditor externo	36
2.4.3	Auditor gubernamental	37
2.4.4	Gerente general	37
2.4.5	Contador general	37
2.4.6	Gerente financiero	38
2.4.7	El contador público y auditor como gerente financiero en el control presupuestario en una refinadora de sal	39
2.4.8	Consultor	39
2.4.9	Asesor externo	40

### **CAPÍTULO III**

#### **CONTROL PRESUPUESTARIO**

3.1	El Presupuesto	41
3.1.1	Historia del presupuesto	41
3.1.2	Definición del presupuesto	43
3.1.3	Objetivos del presupuesto	44
3.1.4	Características del presupuesto	45
3.1.5	Clasificación del presupuesto	45
3.1.6	Etapas del presupuesto	47
3.2	Control presupuestario	47
3.2.1	Definición de control presupuestario	47
3.2.2	Por simple comparación directa	48
3.2.3	Por métodos de porcentajes	49
3.2.4	Objetivos del control presupuestario	49
3.2.5	Integración del control presupuestario	50
3.2.6	Utilidades del control presupuestario	51

3.3	Responsabilidad, preparación y administración del control presupuestal	52
3.4	Determinación y estudio de las variaciones o desviaciones	53

## **CAPÍTULO IV**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO GERENTE FINANCIERO EN EL CONTROL PRESUPUESTARIO EN UNA EMPRESA REFINADORA DE SAL (CASO PRÁCTICO)**

4.1	Antecedentes de la empresa	55
4.2	Nombramiento	57
4.3	Planificación	58
4.4	Solicitud de información	63
4.5	Control Presupuestario	69
4.5.1	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Ventas	69
4.5.2	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Materia prima e insumos	71
4.5.3	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Mano de obra	73
4.5.4	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Gastos de fabricación	74
4.5.5	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Gastos de distribución y ventas	75
4.5.6	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Gastos de Administración	77
4.5.7	Análisis de la ejecución de préstamos e intereses	78

4.5.8	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Gastos financieros	81
4.5.9	Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de Estado de Resultados	82
4.6	Informe a la gerencia	83
	CONCLUSIONES	86
	RECOMENDACIONES	87
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	88

## ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Descripción	Página
1.	Organigrama estructural	11
2.	Organigrama organizacional	60

## ÍNDICE DE CUADROS

1.	Presupuesto ventas año 2017	65
2.	Presupuesto de materia prima e insumos año 2017	65
3.	Presupuesto de mano de obra año 2017	66
4.	Presupuesto de gastos de fabricación año 2017	67
5.	Presupuesto de gastos de distribución y ventas, gastos de administración y gastos financieros año 2017	68
6.	Comparativo de ventas año 2017	70
7.	Comparativo de materia prima e insumos año 2017	72
8.	Comparativo de mano de obra año 2017	73
9.	Comparativo de gastos de fabricación año 2017	74
10.	Comparativo de gastos distribución y ventas año 2017	75
11.	Comparativo de gastos administrativos año 2017	77
12.	Ejecución de préstamos en quetzales año 2017	79
13.	Ejecución de préstamos en dólares americanos año 2017	80
14.	Comparativo gastos financieros año 2017	81
15.	Comparativo Estado de Resultados	82

## INTRODUCCIÓN

El control presupuestario es un instrumento que se utiliza como herramienta preventiva y correctiva en la administración financiera de una empresa; además evalúa un período específico de operaciones que se proyectan a futuro por experiencias pasadas, obteniendo deducciones razonables para la toma de decisiones, con el fin de coordinar y controlar generalmente los ingresos y gastos.

En este orden de ideas, cobra relevancia, particularmente para el sector privado, conocer sus ingresos para determinar en donde se orientan de acuerdo con las necesidades y prioridades proyectadas, en segundo plano y no menos importante está el balance de situación general presupuestado y el presupuesto de caja.

En tal sentido y para cumplir con las metas y obligaciones planificadas, controlar los costos de producción que están integrados por materia prima, mano de obra directa y gastos de fabricación, sumar gastos de operación y distribución como salarios, servicios, fletes, entre otros, adicionar los gastos de administración, salarios, honorarios profesionales, reparaciones y mantenimiento, impuestos y por último los gastos financieros.

El propósito del presente trabajo de tesis titulado: **"EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO GERENTE FINANCIERO EN EL CONTROL PRESUPUESTARIO EN UNA EMPRESA REFINADORA DE SAL"**, trata específicamente sobre el control presupuestario de los ingresos, costos y gastos en una empresa refinadora de sal y efectuar una comparación entre resultados presupuestados y ejecutado durante el período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017.

La presente tesis se desarrolla en cuatro capítulos: en el capítulo I, se da una definición de las refinadoras de sal, sus diferentes tipos existentes, incluyendo en ésta su, clasificación, aspectos legales y fiscales que la rigen.

En el capítulo II, se realiza una descripción del Contador Público y Auditor, sus características y responsabilidades como profesional, el código de ética al cual este obligado a observar su función como gerente financiero.

Seguidamente en el capítulo III, se profundiza sobre el control presupuestario, que es un instrumento utilizado para evaluar, por medio del estudio de sus variaciones y desviaciones, que permitan una visión más completa de las operaciones e inconvenientes de la empresa durante un período establecido y se puedan adoptar oportunamente las decisiones que correspondan.

Seguido en el capítulo IV se muestra el caso práctico, donde se lleva a cabo el control presupuestal, que concluye con un informe detallado de las variaciones y desviaciones establecidas durante su evaluación.

Se pretende que esta tesis contribuya a que se valore la importancia económica que representa para el país este tipo de empresas y cómo se puede realizar una eficiente evaluación presupuestal, que beneficie directamente a la administración y a los accionistas de la empresa.

Finalmente, se incluyen las conclusiones a que se arribaron, con base en la bibliografía consultada y el desarrollo del caso práctico, que fundamenta las recomendaciones.

# **CAPÍTULO I**

## **REFINADORA DE SAL**

### **1.1 Refinadora de sal**

El negocio del cloruro de sodio, o sal común, comprende una serie de procesos que se inician con la extracción del mineral y continúan con el refinado y transformación, para él consumo. En efecto, la sal además de ser la sazón básica de la alimentación diaria es la materia prima de una gran variedad de productos de uso final e insumos destinados a diferentes industrias, como la agropecuaria, la química y petroquímica, la metalúrgica, la papelera, la textil, la de productos alimenticios y de aseo personal, entre otros. Los procesos productivos en cadena originados a partir de la sal son numerosos y se estiman en alrededor de 14.000. Los mayores productores mundiales son los Estados Unidos de América y China, países que en el 2001 produjeron 44,8 millones de toneladas el primero y 31 millones el segundo. En el hemisferio americano, después de los Estados Unidos de América, los principales productores son: Canadá, México, Brasil y Chile. El primero con alrededor de 13 millones de toneladas/año; el segundo, con 9 millones y los últimos con 6 millones cada uno, durante el período 2016. En el país se obtiene la sal tanto de fuentes marinas como extracción minera.

### **1.2 Definición de empresa**

Es una unidad económico-social, integrada por elementos humanos, materiales y técnicos, que tiene el objetivo de obtener utilidades a través de su participación en el mercado de bienes y servicios. Para esto, hace uso de los factores productivos (trabajo, tierra y capital).

### 1.3 Tipo de empresa

Existen diversas formas de clasificar a las empresas existentes en el medio guatemalteco.

#### 1.3.1 Según la actividad económica

Las empresas pueden clasificarse de acuerdo con la actividad que desarrollan en:

- **Agrícolas** por dedicarse a la explotación de recursos naturales y comercialización de estos.
- **Industriales** por la transformación de las materias primas en productos intermedios o productos terminados.
- **De servicio** en la comercialización de los productos terminados.

#### 1.3.2 Por su dimensión y cantidad de trabajadores

Dependiendo del número de trabajadores y del volumen económico se establece la siguiente clasificación:

- **Pequeña empresa** normalmente está conformada por aquellas "empresas que tienen entre 1 y 50 trabajadores, también se utiliza el criterio de volumen de facturación". (11:10)
- **Mediana empresa** normalmente se encuadra aquellas "empresas con un número de trabajadores comprendido entre 50 y 250 pero se puede usar el criterio del volumen de facturación que dependerá del país donde se encuentre la empresa". (11:10)

- **Grande empresa** es aquella "empresa que normalmente superan los 250 trabajadores y son las que más volumen de facturación poseen". (11:10)

### 1.3.3 Según el origen del capital

Las empresas por su origen y aportaciones a capital se clasifican en:

- **Privadas** donde el capital es propiedad de inversionistas particulares y la finalidad es eminente lucrativa. A su vez, pueden ser nacionales y transnacionales.
- **Mixtas** en este tipo de empresas el capital está conformado tanto con aportes del Estado como de inversionistas particulares.

### 1.3.4 Por su grado de responsabilidad

Esta clasificación atiende a las posibles responsabilidades que tendrá las empresas y que se podrán derivar de las obligaciones y/o deudas contraídas. Por ello, existen distintos tipos de empresas, según el Código de Comercio Artículo 10, son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

- **La sociedad colectiva:** "es por la responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidaria que caracteriza a la misma, ésta ha dejado de ser atractiva para los comerciantes". (11:10)
- **La sociedad en comandita simple:** "se forma con el nombre de unos de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios y con el agregado obligatorio de la leyenda, **en comandita simple**" (11:10)

- **La sociedad de responsabilidad limitada:** "es una sociedad mercantil que se identifica con razón social o con denominación; que tiene un capital fundacional dividido en aportes no representables por títulos valores; y en la que los socios limitan su responsabilidad por las obligaciones sociales". (11:10)
- **La sociedad anónima:** "es una sociedad de capitales, con responsabilidad limitada, en la que el capital social se encuentra representado por acciones, y en la que la propiedad de las acciones está separada de la gestión de la sociedad". (11:10)
- **La sociedad en comandita por acciones:** "es aquella en la cual uno o varios 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". (11:10)

#### **1.4 Definición refinadora de sal**

Una refinadora de sal es una empresa organizada o institución dedicada a actividades o persecución de fines económicos o comerciales de sal, para satisfacer las necesidades de sus consumidores, a la par de asegurar la continuidad de la estructura productivo-comercial, así como sus necesarias inversiones.

Puede definirse como una "organización especial creada para ofrecer diferentes granulometrías que satisfagan necesidades de una nación, en la producción, refinamiento y comercialización de sal; para lograr tales propósitos, la refinadora de sal debe establecer la obtención de ciertos elementos de entrada: materias primas, personal, financiamiento, planta y

equipo desarrollar un proceso de producción que transforme tales elementos en productos y servicios y su distribución en el mercado". (16:48).

Guatemala basa su desarrollo en un sector de la actividad económica, el sector agrícola; razón por la cual se ha determinado como el principal empleador de la fuerza de trabajo; así como la fuente más importante de productos para comercializar en el mercado interno y externo.

#### **1.4.1 Tipo de refinadora de sal**

Las refinadoras de sal se pueden clasificar en el medio guatemalteco:

- **Según su actividad económica:** industriales
- **Por su dimensión y cantidad de trabajadores:** medianas empresas
- **Por su origen del capital:** privadas
- **Por su grado de responsabilidad:** usualmente sociedad anónima

#### **1.5 Elementos que intervienen en una refinadora de sal**

El proceso productivo en una refinadora de sal consiste en la transformación de granulometría de sal, esta se efectúa mediante el uso de una tecnología. Los tres elementos que aparecen en el proceso de producción son:

- Los factores productivos de los que debe disponer la empresa para llevar a cabo su actividad.
- La tecnología: por tecnología se entiende la forma de combinar los medios humanos y materiales para elaborar bienes y servicios.

- Los bienes o servicios que la empresa produce, los cuales, pueden ser finales (destinados al consumo inmediato) o de materia prima (destinados a ser utilizados para producir otros bienes).

### **1.5.1 Sal**

Sustancia blanca, cristalina, muy soluble en el agua, que abunda en la naturaleza en forma de grandes masas sólidas o disuelta en el agua del mar y en la de algunas lagunas y manantiales; se emplea como condimento, para conservar y preparar alimentos, para la obtención del sodio y sus compuestos, generalmente se presenta en polvo de cristales pequeños, es denominada cloruro sódico (o cloruro de sodio), cuya fórmula química es NaCl. Existen tres tipos de sal común, según su procedencia: la sal marina y la de manantial, que se obtienen por evaporación; la sal gema, que procede de la extracción minera de una roca mineral denominada halita y la sal vegetal, que se obtiene por concentración, al hervir una planta gramínea (método también utilizado para la obtención de azúcar a partir de otra planta gramínea) que crece en el desierto de Kalahari.

La sal proporciona a los alimentos uno de los sabores básicos, el salado, que es posible percibir a través de la lengua, porque tiene receptores específicos para su detección.

El consumo de la sal modifica el comportamiento frente a los alimentos, por ser un generador del apetito y estimula su ingesta. Se emplea fundamentalmente en dos áreas: para condimento de algunos platos y como conservante en las salazones de carnes y pescado (incluso de algunas verduras), así como en la elaboración de ciertos encurtidos. Desde el siglo XIX, el uso industrial de la sal se ha diversificado e interviene en multitud de procesos, por ejemplo, en la industria del papel (hidróxido de sodio -NaOH-),

la elaboración de cosméticos, la industria química, entre otros. En el siglo XXI, la producción mundial de sal total destinada a consumo humano no alcanza el 25 por ciento de la producción total.

La sal es la única roca que es comestible por el ser humano, y es posiblemente el condimento más antiguo. Su importancia para la vida es tal que ha marcado el desarrollo de la historia en muchas ocasiones, y sigue moviendo las economías, por ser objeto de impuestos, monopolios, guerras, entre otros.

El valor que tuvo en la antigüedad se redujo desde que comenzó a disminuir su demanda mundial para el consumo humano, debido en parte a la mejora en su producción y a la conciencia mundial generada por la posible relación que posee con la aparición de la hipertensión. En el siglo XXI, las dietas procuran incluir menos sal en sus composiciones, y los nuevos sistemas de conservación (pasteurizados, refrigerados y congelados, alimentos envasados al vacío, entre otros), permiten evitar por completo el empleo de la sazón sobre los alimentos.

La sal es un condimento barato y que puede conseguirse fácilmente en cualquier tienda o supermercado. El consumidor la encuentra en tres formatos: fina, gorda o en forma de copos (esta última suele utilizarse en la alta cocina).

Se comercializa también de dos tipos: como sal refinada, la más habitual, en forma de cristales homogéneos y blancos, y como sal sin refinar, cuyos cristales pueden ser más irregulares y menos blancos.

Un número cada vez mayor de países la comercializan como un alimento funcional al que se le añade yodo, para prevenir enfermedades locales, como el bocio, o flúor para prevenir la caries.

### 1.5.2 Planta refinadora de sal

Conformado por la máquina industrial que procesa o transforma materia prima (sal), en pequeñas partículas o granos, que se adecuan a los requerimientos de los clientes, funciona por medio de energía eléctrica para el lavado y con gas propano para el secado.

### 1.5.3 Aditivos

- **Yodo:** elemento químico de número atómico 53, masa atómica 126,904 y símbolo I; es un no metal halógeno sólido, de color negro azulado, reactivo, que al calentarse desprende vapores violetas de olor fuerte; se encuentra en compuestos en el agua de mar, en el suelo, en las rocas, algas y otros organismos marinos, además de ser un oligoelemento de la glándula tiroides que afecta al crecimiento y a otras funciones metabólicas,
- **Flúor:** es un miembro de la familia de los oligoelementos. Se designa con el símbolo químico F.
- **Anti humectante:** Sustancia capaz de reducir las características higroscópicas de los alimentos.
- **Anti apelmazantes:** son utilizados fundamentalmente para conservar alimentos como sal de mesa, azúcar molida y mezclas para repostería, para que permanezcan secos y fluyan libremente.

#### **1.5.4 Mano de obra**

Es el esfuerzo físico y mental que se pone al servicio de la fabricación de un bien. Son todos los salarios, prestaciones sociales y demás conceptos laborales, que se pagan a las personas que participan de forma directa o indirecta en la producción del bien o la prestación del servicio.

#### **1.5.5 Energía eléctrica**

Se denomina así a la forma de energía que resulta de la existencia de una diferencia de potencial entre dos puntos, lo que permite establecer una corriente eléctrica entre ambos, donde se pone en contacto por medio de un conductor eléctrico. La energía eléctrica puede transformarse en la energía lumínica o luz, la energía mecánica y la energía térmica.

#### **1.5.6 Gas propano**

El propano (del griego pro primer orden y pion grasa, y el sufijo químico -ano dado que es el primero en los ácidos grasos), es un gas incoloro e inodoro. Pertenece a los hidrocarburos alifáticos con enlaces simples de carbono, conocidos como alcanos.

## **1.6 Forma de organización**

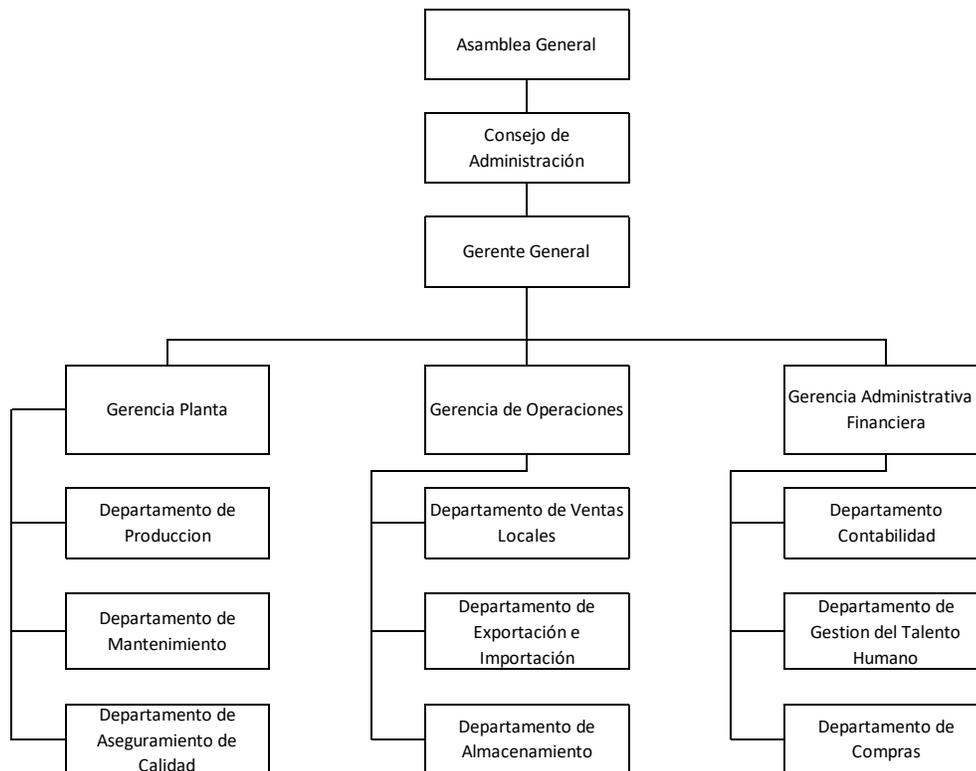
Los factores que se deben considerar para concebir la organización de una refinadora de sal son los siguientes:

- Ramo u objeto de exportación
- Ubicación de la empresa
- Capacidad de absorción del mercado
- Rendimiento de la explotación
- Bienes de uso y cambios requeridos
- Organización jurídica
- Aportación de capitales

El estudio cuidadoso de estos factores permitirá ponderar las perspectivas de la empresa.

### 1.6.1 Organigrama estructural

- A continuación, se muestra un organigrama sobre la organización usual de una empresa refinadora de sal.
- Figura 1



Fuente: elaboración propia con base en la investigación.

### 1.7 Funciones de Dirección

Comprende los niveles uno y dos cuyas unidades tienen a su cargo el desarrollo de políticas para el funcionamiento de la refinadora de sal, así como actividades relacionadas con el proceso de planeación estratégica, planificación, dirección, coordinación y supervisión de las actividades realizadas por las unidades dirección y coordinaciones.

### **1.7.1 Comité ejecutivo**

Realiza funciones encaminadas al desarrollo y cumplimiento de objetivos a corto plazo. Está integrado por miembros de la Industria, para procurar la representatividad de todos los accionistas. Sus funciones son las siguientes:

- Dirigir y administrar
- Aprobar la contratación o cancelación de contrato a nivel Gerencial.
- Autorizar la contratación de nuevos contratos de compras.
- Informar a la Asamblea General el resultado de los informes, balances, presupuestos y planes de acción anual.

### **1.7.2 Gerencia general**

Es el órgano encargado de que se ejecuten los planes estratégicos y los objetivos de la industria, así como de supervisar todos los programas, procesos y actividades realizadas por las unidades administrativas. Sus funciones son las siguientes:

- Coordinar y apoyar el efectivo cumplimiento del plan estratégico.
- Supervisar el proceso de formulación del presupuesto de cada ejercicio fiscal y velar por su correcta y eficiente ejecución.
- Realizar las gestiones ante comercialización nacional e internacional, para el desarrollo de la industria.
- Velar por el adecuado y racional uso de los recursos materiales y financieros de la Industria.
- Evaluar el desempeño de las funciones del personal administrativo y rendición de informes a la asamblea general de accionistas y comité ejecutivo.

### **1.7.3 Gerencia de planta**

Planifican, dirigen o coordinan las actividades laborales y los recursos necesarios para los procesos de producción de acuerdo a las especificaciones de costo, calidad y cantidad establecidas y requeridas por los clientes.

Sus funciones son las siguientes:

- Coordinar la producción y procesamiento de órdenes de producción para tomar decisiones sobre el requerimiento de inventarios.
- Supervisar las atribuciones de los departamentos a su cargo.
- Efectuar y validar reportes de producción e informes para gerencia general.

Tiene a su cargo los departamentos de producción, mantenimiento y aseguramiento de calidad.

#### **❖ Departamento de producción**

El departamento de producción, también llamado departamento de operaciones de refinamiento y procesamiento de sal, es el departamento que tiene como función principal, la transformación de materias primas, para su producto final.

En este departamento se efectúan los procesos de recepción de materia prima, molienda, lavado, centrifugado, dosificación y tamizado.

#### **❖ Departamento de mantenimiento**

Se encarga de proporcionar oportuna y eficientemente, los servicios que requiera el centro en materia de mantenimiento preventivo y correctivo a las instalaciones y planta de refinamiento, así como la contratación de la obra

pública necesaria para el fortalecimiento y desarrollo de las instalaciones físicas de los inmuebles.

#### ❖ **Departamento aseguramiento de calidad**

El departamento de calidad se ocupa de asegurar el cumplimiento de la política de la industria. Verifica que los objetivos planteados en las etapas previas se cumplan dentro de los plazos previstos y con los recursos asignados.

#### **1.7.4 Gerencia de operaciones**

Es encargado de establecer la estrategia comercial que garantice la rentabilidad requerida por los clientes, para el logro de objetivos.

Sus funciones son las siguientes:

- Lograr los niveles de eficiencia productiva que permitan, entregar los productos en la oportunidad y calidad acordados con los clientes y dentro de los costos establecidos.
- Promover y definir el desarrollo de nuevos productos.
- Velar por las atribuciones de los departamentos de ventas,
- Participar de la formulación y control presupuestal.
- Efectuar reportes de comercialización para gerencia general.
- Tiene a su cargo los departamentos de ventas, exportaciones e importaciones, almacenamiento.

❖ **Departamento de ventas**

Este departamento es de gran importancia, ya que tiene a su cargo dar a conocer el producto, logística de distribución, revisión de precios competitivos y el cobro a los clientes.

❖ **Departamento de exportaciones e importaciones**

Su principal objetivo es optimizar y concretar las tareas que contribuyan a generar ventas internacionales, abriendo nuevos mercados a nivel centroamericano y del Caribe. Entre las atribuciones de importaciones se encarga de gestionar cotizar materias primas, insumos, compra de repuestos, entre otros, procedentes de otros países, así como la logística de descargas de buques en la importación de sal.

❖ **Departamento de compras**

Es el encargado de realizar las adquisiciones necesarias en el momento debido, con la cantidad y calidad requerida y a un precio adecuado. Asiste al departamento de producción, mantenimiento y almacenamiento.

❖ **Departamento de almacenamiento**

El departamento de almacenamiento se encarga de garantizar el abasto suficiente de las diferentes especificaciones de sal, un adecuado manejo y custodia de las existencias de inventarios, (materia prima, producto terminado, insumos y material de empaque) y despacho del producto a los clientes.

### **1.7.5 Gerencia administrativa y financiera**

Garantiza la ejecución de procesos administrativos y financieros propios de la empresa, fundamentalmente en los procesos presupuestarios, procesos contables y administración, juntamente con el soporte logístico y de infraestructura necesarios para el normal desarrollo de las actividades de la gerencia general, gerencia de planta y gerencia de operaciones.

Sus funciones son las siguientes:

- Planear y proyectar el presupuesto anual.
- Supervisar el control presupuestal e informar gerencia general, gerencia de planta y gerencia de operaciones.
- Elaborar informes financieros a gerencia general, para ser presentados al comité ejecutivo y asamblea general de accionistas.
- Supervisar y revisar estados financieros para ser entregados a gerencia general.
- Gestionar y elaborar información financiera al sistema bancario, para solicitudes de préstamos.
- Realizar la gestión financiera de la industria, analizar los usos alternativos que se darán a los recursos financieros disponibles.
- Establecer y aplicar las políticas generales de gestión del talento de la industria.
- Supervisar la función de abastecimientos y servicios que terceros proveen a la industria.
- Tiene a su cargo los departamentos de contabilidad, gestión del talento humano y compras.

#### ❖ **Departamento de contabilidad**

Se encarga de instrumentar y operar las políticas, normas, sistemas y procedimientos necesarios para garantizar la exactitud y seguridad en la captación y registro de las operaciones financieras, presupuestales y de consecución de metas de la entidad, suministra información que coadyuve a la toma de decisiones, a promover la eficiencia y eficacia del control de gestión, a la evaluación de las actividades y facilite la fiscalización de sus operaciones.

#### ❖ **Departamento de gestión del talento humano**

Es el encargado de administrar el talento entre colaboradores y gerentes de la industria, así como velar por su seguridad y que clima laboral sea agradable.

### **1.8 Aspectos legales**

El tipo de entidad para una refinadora de sal es una sociedad mercantil y para operar debe llenar los siguientes requisitos o pasos legales.

#### **1.8.1 Empresa mercantil**

Definición: Es un contrato por el que dos o más personas convienen en poner en común bienes y servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias. (Artículo 1728 del Código Civil de Guatemala). Por lo tanto, es un contrato plurilateral en el cual varias personas se obligan entre sí, para la consecución de un fin común, constituyéndolo en una persona jurídica a que dotan de patrimonio propio y regular las relaciones de los socios entre sí y con la sociedad. Las sociedades organizadas bajo forma mercantil tienen la calidad de comerciantes sociales, tal y como lo establece el artículo 3 del Código de Comercio de Guatemala.

### 1.8.2 Personalidad jurídica

La sociedad mercantil constituida de acuerdo a las disposiciones del Código de Comercio, Decreto 2-70, artículo 14 e inscrita en el Registro Mercantil, tendrá personalidad jurídica propia y distinta de la de los socios individualmente considerados.

- La inscripción de la sociedad se hará en el registro mercantil con base en el testimonio que incluirá:
  - ✓ Forma de organización;
  - ✓ Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiera;
  - ✓ Domicilio y el de sus sucursales;
  - ✓ Objeto;
  - ✓ Plazo de duración;
  - ✓ Capital Social;
  - ✓ Notario autorizar ante la escritura de constitución, lugar y fecha de celebración;
  - ✓ Órganos de administración, facultades de los administradores;
  - ✓ Órganos de vigilancia, si los tuviere.
  
- Requisitos para la inscripción de sociedades mercantiles:
  - ✓ Descargar y llenar en la página del registro mercantil, originales de la solicitud de inscripción de sociedades mercantiles ante la superintendencia de administración tributaria y el registro mercantil - SATRM-02-, (llenar únicamente la información relativa a la inscripción).
  - ✓ Dentro de un año máximo, después de inscrita definitivamente la sociedad, debe hacerse el trámite para inscribir el aviso de emisión de

acciones (solo para sociedades accionadas), el cual se realiza siguiendo los pasos respectivos para el aviso de emisión de acciones.

- El Departamento de sociedades de donde inscribe definitivamente la sociedad y emite las patentes, remitiendo el expediente al Departamento de Empresas Mercantiles, quien luego de inscribir la empresa de la sociedad y emitir la Patente de Comercio de empresa lo remite nuevamente al departamento de MiNegocio, en donde el interesado recoge:
  - ✓ El testimonio de la escritura constitutiva de la sociedad, con su razón de inscripción.
  - ✓ La patente de comercio de sociedad.
  - ✓ El acta de nombramiento del representante legal con su razón de inscripción.
  - ✓ La patente de comercio de la empresa de la sociedad.
  - ✓ Finalmente, el interesado debe avocarse a cualquier ventanilla dentro del registro mercantil para que se les ponga el sello a los timbres adheridos en las patentes.

### **1.8.3 Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-**

- Institución gubernamental, autónoma, dedicada a brindar servicios de salud y seguridad social a la población que cuente con afiliación al instituto, llamada entonces asegurado o derechohabiente.

- **Inscripción ante Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-**

En una empresa refinadora de sal, su personal supera a los tres colaboradores y se ve obligada a llevar libro de salarios y planillas, como la inscripción al

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), los requisitos de inscripción son:

- ✓ Fotocopia de patente de comercio de la sociedad;
- ✓ Fotocopia de escritura pública de constitución de sociedad;
- ✓ Fotocopia de acta notarial de nombramiento del representante legal, con la anotación en el registro mercantil;
- ✓ Fotocopia de DPI completa del representante legal;
- ✓ Fotocopia de la constancia del número de identificación tributaria NIT.

## **1.9 Aspectos fiscales**

Una refinadora de sal se rige por las siguientes normas y leyes, para trasladar parte de sus recursos al dominio público bajo la admiración del estado en forma de tributos y los impuestos.

### **1.9.1 Constitución Política de la República de Guatemala**

Es la ley suprema de la República de Guatemala, en la cual se rige todo el Estado y sus demás leyes. La Constitución Política de la República de Guatemala actual fue elaborada por una Asamblea Nacional Constituyente, el 31 de mayo de 1985, la cual lo hizo en representación del pueblo con el objeto de organizar jurídica y políticamente al Estado, también contiene los derechos fundamentales de los miembros de su población, se relaciona en una empresa refinadora de sal así:

- **Artículo 39.-** Propiedad privada. Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el

ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

- **Artículo 43.-** Libertad de industria, comercio y trabajo. Se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes
- **Artículo 102.-** Derechos sociales mínimos de la legislación del trabajo. Son derechos sociales mínimos que fundamentan la legislación del trabajo y la actividad de los tribunales y autoridades:
  - ✓ Derecho a la libre elección de trabajo;
  - ✓ Todo trabajo será equitativamente remunerado;
  - ✓ Igualdad de salario;
  - ✓ Obligación de pagar al trabajador en moneda de curso legal;
  - ✓ Inembargabilidad del salario en los casos determinados por la ley. No obstante, para protección de la familia del trabajador y por orden judicial, sí podrá retenerse y entregarse parte del salario a quien corresponda;
  - ✓ Fijación periódica del salario mínimo de conformidad con la ley;
  - ✓ La jornada ordinaria de trabajo efectivo diurno no exceder de ocho horas diarias. La jornada ordinaria de trabajo efectivo nocturno no puede exceder de seis horas diarias, o cuarenta y dos en jornada mixta, tendrán derecho a percibir íntegro el salario semanal;
  - ✓ Derecho del trabajador a un día de descanso remunerado por cada semana;

- ✓ Derecho del trabajador a quince días hábiles de vacaciones anuales pagadas después de cada año de servicios continuos;
- ✓ Obligación del empleador de otorgar cada año un aguinaldo no menor del ciento por ciento del salario mensual;
- ✓ Protección a la mujer trabajadora y regulación de las condiciones en que debe prestar sus servicios;
- ✓ Los menores de catorce años no podrán ser ocupados en ninguna clase de trabajo;
- ✓ Protección y fomento al trabajo de los ciegos, minusválidos y personas con deficiencias físicas, psíquicas o sensoriales;
- ✓ Preferencia a los trabajadores guatemaltecos sobre los extranjeros en igualdad de condiciones y en los porcentajes determinados por la ley;
- ✓ Fijación de las normas de cumplimiento obligatorio para empleadores y trabajadores en los contratos individuales y colectivos de trabajo;
- ✓ Obligación del empleador de indemnizar con un mes de salario por cada año de servicios continuos, al despedir injustificadamente o en forma indirecta a un trabajador;
- ✓ Es obligación del empleador otorgar al cónyuge o conviviente, hijos menores o incapacitados de un trabajador que fallezca y estar a su servicio, una prestación equivalente a un mes de salario por cada año laborado;
- ✓ Derecho de sindicalización libre de los trabajadores;
- ✓ El establecimiento de instituciones económicas y de previsión social que, en beneficio de los trabajadores, otorguen prestaciones de todo orden especialmente por invalidez, jubilación y sobrevivencia;

- ✓ Si el empleador no probare la justa causa del despido, debe pagar al trabajador a título de daños y perjuicios un mes de salario si el juicio se ventila en una instancia, dos meses de salario en caso de operación de la sentencia, y si el proceso durara en su trámite más de dos meses, deberá pagar el cincuenta por ciento del salario del trabajador, por cada mes que excediere el trámite de ese plazo, hasta un máximo, de este caso, de seis meses; y
- ✓ El Estado participará en convenios y tratados internacionales o regionales que se refieran a asuntos de trabajo y que concedan a los trabajadores mejores protecciones o condiciones.

En tales casos, lo establecido en dichos convenios y tratados se considerará como parte de los derechos mínimos de que gozan los trabajadores de la República de Guatemala.

- **Artículo 103.-** Titularidad de las leyes de trabajo. Las leyes que regulan las relaciones entre empleadores y el trabajo son conciliatorias, tutelares para los trabajadores y atenderán a todos los factores económicos y sociales pertinentes.

### **1.9.2 Decreto 2-70, Código de Comercio y sus reformas**

Es el conjunto ordenado y sistematizado de normas, es decir un cuerpo legal, que tiene por objeto regular las relaciones mercantiles, el cual sirve para estimular la libre empresa, facilita la organización y regula las operaciones, encuadrándolas dentro de limitaciones justas y necesarias, lo cual le permite al Estado mantener la vigilancia de estas.

- **Artículo 26.-** Derecho a Razón Social. La inscripción de una sociedad en el Registro Mercantil le otorga el derecho al uso exclusivo de su razón social o de su denominación, la que deberá ser claramente distinguible de cualquier otra y no podrá ser adoptada por sociedad de este o semejante objeto, mientras subsista inscrita la primera.
- **Artículo 32.-** Pérdida de Capital. Si hubiere pérdida de capital de una sociedad, éste deberá ser reintegrado o reducido al menos en el monto de las pérdidas, antes de hacerse repartición o distribución alguna de utilidades.
- **Artículo 33.-** Distribución de Utilidades y Pérdidas. En el reparto de utilidades o pérdidas se observarán, salvo pacto en contrario.
- **Artículo 86.-** Sociedad Anónima. 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.
- **Artículo 184.-** Quienes Fiscalizan. Las operaciones sociales serán fiscalizadas por los propios accionistas, por uno o varios contadores o auditores, o por uno o varios comisarios, de acuerdo con las disposiciones de la escritura social y lo establecido en el capítulo de este código.

### **1.9.3 Decreto 6-91 código tributario y sus reformas**

Es el conjunto de leyes en Guatemala de derecho público, que rigen las relaciones jurídicas que se originan de los tributos establecidos por el Estado y se aplicara a toda relación jurídica de entidades o de persona individuales. "Con el objeto de que las leyes de esa materia sean armónicas y unitarias; se sujeten a lo preceptuado por la Constitución Política de Guatemala y para

uniformar los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo y para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias". (7:1).

- **Artículo 3.** Materia Privativa. Se requiere la emisión de una ley para:
  - ✓ Decretar tributos ordinarios y extraordinarios, reformados y suprimirlos, definir el hecho generador de la obligación tributaria, establecer el sujeto pasivo del tributo como contribuyente y responsable y la responsabilidad solidara, la base imponible y la tarifa o tipo impositivo.
  - ✓ Otorgar exenciones, condonaciones, exoneraciones, deducciones, descuentos, reducciones y de más beneficios fiscales, salvo lo dispuesto en el inciso r), del Artículo 183, de la constitución de la República de Guatemala.
  - ✓ Fijar la obligación de pagar intereses tributarios.
  - ✓ Tipificar infracciones y establecer sanciones, incluyendo recargos y multas.
  - ✓ Establecer los procedimientos administrativos y jurisdiccionales, en materia tributaria.
  - ✓ Fijar las formas de extinción de los créditos tributarios por medios distintos a los establecidos en este código o en las leyes tributarias especiales.
  - ✓ Modificar las normas relativas a la prescripción del derecho del contribuyente para solicitar la devolución de los pagos en exceso y la de los derechos del fisco para determinar y exigir los tributos, intereses, recargos y multas.
  - ✓ Establecer preferencias y garantías para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones jerárquicas inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas contenidas en la Constitución Política de la República de Guatemala, este código en las demás leyes tributarias.

Las disposiciones reglamentarias se concretan a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y a establecer los procedimientos que faciliten su recaudación". (7:1)

- **Artículo 14.-** Concepto de la Obligación Tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure, mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

#### **1.9.4 Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, contenidas en Decreto 19-2013**

El Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria entró en vigencia a partir del 01 de enero de 2013, en el Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Artículo 1 específicamente establece lo siguiente: "Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro." (13:1).

“Se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

- Las rentas de las actividades lucrativas.
- Las rentas del trabajo.
- Las rentas del capital y las ganancias de capital.” (13:1).

Es importante mencionar que el objetivo de toda empresa privada es obtener beneficios económicos, es decir, ganancias por actividades lucrativas. Las empresas multidisciplinarias de seguridad son una de las industrias que obtiene márgenes de ganancia interesantes, derivado de que su producción de bienes y servicios, así como, los factores externos de la sociedad, tiene una fuerte demanda y como consecuencia se convierte en un importante contribuyente del Impuesto sobre la renta.

#### **1.9.5 Decreto 27-92 Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, contenidas en el Decreto 4-2012**

Dentro de la política de racionalización y reordenamiento tributario, el gobierno de la República ha propuesto una nueva Ley de Impuesto al Valor Agregado, que amplía el ámbito de aplicación del tributo, incorpora nuevos contribuyentes, elimina exenciones, facilita a la administración tributaria el cumplimiento de sus atribuciones y les entrega nuevos y más eficientes elementos de control para permitirle cumplir con sus objetivos de desarrollo económico y social.

- Artículo 10.- Tarifa Única. 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.

- Artículo 14.- Débito Fiscal. El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.
- Artículo 15.- Crédito Fiscal. El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.
- Artículo 29.- Documentos Obligatorios. Los contribuyentes afectos están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquirente y, a su vez es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:
  - ✓ Futuras por ventas
  - ✓ Facturas de pequeño contribuyente
  - ✓ Notas de débito
  - ✓ Notas de crédito
  - ✓ Otros documentos en casos concretos y debidamente justificados, autorice la Administración Tributaria para facilitar a los contribuyentes el adecuado cumplimiento en tiempo de sus obligaciones tributarias.

#### **1.9.6 Decreto 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad**

En la Constitución Política de la República obliga a observar el principio de solidaridad al establecer que el Estado tiene como fin supremo la realización del bien común de los guatemaltecos bajo el mandato de guardar conducta fraternal entre sí, y ordena a los guatemaltecos contribuir a los gastos públicos, para hacer realidad que el régimen económico y social de Guatemala alcance el desarrollo, fundado en principios de justicia social, en un contexto de estabilidad con crecimiento acelerado y sostenido.

### **1.9.7 Decreto 44-92 Ley General de Enriquecimiento de Alimentos y sus Reglamentos**

El Estado debe velar por la salud integral de todos los habitantes del país y dentro del campo preventivo para la salud, uno de los medios más eficaces de lucha contra las enfermedades por deficiencias nutricionales específicas.

Reglamento para la fortificación de la sal con yodo, Acuerdo Gubernativo 496-93. Artículo 1 específicamente establece lo siguiente: “La sal que se destine al consumo humano, animal o industrial, deberá estar yodada de conformidad con lo dispuesto en el presente Reglamento”.

### **1.9.8 Decreto 1441 Código de Trabajo y sus reformas**

Regula lo concerniente a los derechos y obligaciones de los patronos y los trabajadores en las relaciones laborales entre ambos normándose aspectos relacionados con los contratos de trabajo, pactos de trabajo, jornadas de trabajo, asuetos y descansos, remuneraciones, sindicatos, conflictos laborales y procedimientos de resolución legal.

## **CAPÍTULO II**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO**

La diversidad de funciones y la amplitud del papel que está llamado a jugar en el progreso económico, por el contador público y auditor son reconocidos en toda su magnitud por inversionistas y público en general.

#### **2.1 Definición de Contador Público y Auditor**

Es el profesional dedicado a aplicar, manejar e interpretar la contabilidad de una organización o persona, con la finalidad de producir informes para la gerencia y para terceros (tanto de manera independiente como dependiente), que sirvan para la toma de decisiones. En términos sencillos, la importancia de la Contaduría Pública radica en su función controladora o asesora, que bien aprovechada, es una herramienta indispensable en la organización y en la administración moderna.

#### **2.2 Preparación académica**

Se evidencia por su participación en el desarrollo económico y social, esto le permite tener conocimiento de responsabilidades morales, conceptos teóricos y bases técnicas para la presentación y análisis de la información que es requerida por los diferentes usuarios. Y parte dentro de sus conocimientos académicos del Contador Público y Auditor están: contabilidad, auditoría, impuestos, presupuestos, normas internacionales de información financiera, finanzas, entre otras. así también, debe de poseer habilidades y actitudes creativas, amplios conocimientos del entorno económico, así como analizar las responsabilidades legales y profesionales que asumirá cuanto sea contratado ya sea por una persona individual, jurídica o temporal.

### **2.3 Responsabilidades del contador público y auditor**

La labor desarrollada por los contadores públicos y auditores, al igual que ocurre con otras profesiones liberales, tiene un marco de responsabilidades que deben de cumplirse para que su trabajo sea llevado de manera satisfactoria. Los contadores públicos y auditores por excelencia son aquellos que ejercen su profesión de manera independiente, esto es, los auditores externos, quienes tiene como actividad principal emitir un dictamen para una opinión sobre los estados financieros de las empresas que los contratan a tales fines. Un contador público y auditor, ya sea por negligencia o complicidad, que emita una opinión diferente a lo que las circunstancias indican, pueden causar serios perjuicios a los terceros que confían en su labor, lo cual le podría generar graves consecuencias de muy diversa naturaleza.

La responsabilidad que el profesional dependiente adquiere ante su empleador está limitada por el contrato de trabajo que firmaron ambas partes, en las que se indica las responsabilidades, atribuciones y diligencia que el profesional debe desarrollar.

En la misma forma, como actúa el profesional independiente, el profesional dependiente debe basarse en el código de ética profesional y legislación vigente para el desempeño de sus actividades, negándose a participar en actos deshonestos que afecten los intereses del Estado y que pretendan proporcionar información que no refleje la realidad de la empresa ni sea adecuada para los usuarios de la información.

Para mantener la estabilidad social y asegurar una conducta adecuada existen niveles de responsabilidad, estos son:

- **Responsabilidad legal** es la que esta integrada principalmente por aquel “ conjunto de leyes reglamentos que rigen nuestras vidas y conducta profesional”. (4:75)
- **Responsabilidad ética** es el conjunto de responsabilidades impuestas a la profesión por medio un código de ética para el caso de Guatemala, las “Normas de ética profesional para los graduados en contaduría pública y auditoría, las cuales definen la conducta que los miembros de la profesión deben tener ante la sociedad, quienes contratan sus servicios y hacia la profesión”
- **Responsabilidad moral** es la que impone cada individuo y refleja una forma de conducta de cada persona, esta responsabilidad puede ser influenciada por el grupo al que pertenece o el círculo con el que se relaciones, como ejemplo; una entidad, una firma, o un grupo de compañeros.
- **Responsabilidad hacia la sociedad** es la independencia de criterio. Al expresar cualquier juicio profesional, el contador público y auditor acepta la obligación de sostener un juicio, un criterio libre e imparcial.

### 2.3.1 Normativa profesional

La Constitución Política de la República de Guatemala establece que la colegiación profesional es obligatoria y está normada en el Decreto 72-2001; la misma tiene como fin la superación moral, científica, técnica, cultural, económica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio de acuerdo con las normas de esa ley. Esta ley obliga a que los profesionales, antes del inicio de actividades estén colegiados, de no hacerlo,

serán penalmente responsables por ejercer una profesión sin estar autorizados legalmente.

Las Normas Internacionales de Auditoría, que son las guías fundamentales para el ejercicio independiente de la profesión de la contaduría pública, dentro de la codificación del tramo comprendido entre las secciones 200 a 299 relativo a los principios y responsabilidades generales de la auditoría, enmarca diferentes pronunciamientos, relacionados todos con los preceptos y las obligaciones fundamentales de la función inherente a un contador público en el ejercicio liberal de su carrera.

Las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna NIEPAI, son esenciales para el ejercicio de las responsabilidades de los auditores internos y la actividad de auditoría interna, de las cuales interesa resaltar la NIEPAI – 1311: Evaluaciones internas, las cuales deben incluir:

- El seguimiento continuo del desempeño de la actividad de auditoría interna.
- Autoevaluaciones periódicas o evaluaciones por parte de otras personas dentro de la organización con concomimientos suficientes de las prácticas de auditoría interna.

NIEPAI – 2010: Planificación, el director ejecutivo debe establecer un plan basado en los riesgos, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dichos planes deberán ser consistentes con las metas de la organización.

### **2.3.2 Ética**

El ser humano es el único que puede elegir como portarse. La personalidad del hombre la construye mediante la creación de hábitos, unos hábitos que se alcanzan por la repetición de actos surgen entonces la ética como la reflexión sobre la calidad de los actos personales y sociales.

- **Ética del Contador Público y Auditor**

El contador público y auditor debe ser, ante todo, una persona íntegra que genere confianza a la sociedad, a la empresa, al usuario y al Estado. Tiene un papel decisivo dentro de la economía y por lo tanto debe comportarse a ese nivel, debe proyectar su imagen a través del trabajo, la puntualidad, la dedicación, la responsabilidad, el dominio de la profesión, la actuación permanente, el respeto, la discreción y la ética en todos sus actos.

- **Código de ética para profesionales de la contabilidad, IFAC**

Este código de ética para profesionales de la contabilidad publicado por el consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board for Accountants – IESBA-) de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants), ha sido traducido al español por el instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en marzo de 2010 y se reproduce con permiso de la -IFAC-.

Dichos pronunciamientos tienen como objetivo regular el ejercicio profesional ético del contador público y auditor, con lo cual se busca "el desarrollo y enriquecimiento en todo el mundo de la profesión contable con normas armonizadas, capaz de proporcionar servicios de calidad, consistentemente altas para el interés público y poder contribuir al desarrollo de las economías internacionales." "a fin de lograr esta misión, la INFAC ha establecido el

Consejo de Normas de Ética para Contadores, cuyo objetivo es desarrollar y emitir, bajo su propia autoridad, normas de éticas de alta calidad.” El Colegio de Economistas, Contadores Publicas y Auditores y Administradores de Empresas, se rige sobre este código.

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala aprobó Normas de ética el 14 de agosto de 2008, por los miembros de la Asamblea General Extraordinaria celebrada en la ciudad de Guatemala y en la ciudad de Quetzaltenango, e indica que las presentes normas fueron elaboradas por el Tribunal de Honor del Colegio de Contadores Publicas y Auditores de Guatemala y se tomó como referencia los Códigos de Ética Profesional de varios países de Latinoamérica.

El código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala consta de dos partes: en la primera se establecen los postulados o principios de ética aplicables a la profesión y en la segunda parte, los artículos que desarrolla las normas aplicables en el ejercicio profesional, las sanciones por la infracción o violación de estas normas y los procedimientos para la sanción.

#### **2.4 Campos profesionales del Contador Público y Auditor**

La función del Contador Público y Auditor en la sociedad es trascendental, por las diferentes funciones que tiene asignada y por la propia proyección social que la profesión implica.

### **2.4.1 Auditor interno**

La auditoría interna es realizada por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones, y debe sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno, que redunden en una operación eficiente y eficaz. La auditoría está dirigida por un Contador Público y Auditor profesional independiente. La opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el público. La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia, de la administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, ésta puede ser cuestionada ante los ojos de terceros.

### **2.4.2 Auditor externo**

El Contador Público y Auditor externo es independiente de la organización, emite una opinión sobre la evaluación efectuada, en la que describe las observaciones y recomendaciones, detecta errores o irregularidades del examen efectuado a los Estados Financieros o un rubro de ellos.

El Auditor externo es contratado por la máxima autoridad sobre la sociedad, es un contador público y auditor ajeno a la empresa, éste realiza un examen de las operaciones financieras de la empresa, con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras contenidas en los estados financieros, dar a conocer los resultados de su examen, a través de un informe o dictamen.

### **2.4.3 Auditor gubernamental**

Es la revisión y examen que lleva a cabo las entidades fiscalizadoras superiores a las operaciones de diferente naturaleza, que realizan las dependencias y entidades del gobierno central, estatal y municipal en el cumplimiento de sus atribuciones legales.

### **2.4.4 Gerente general**

El Contado Público y Auditor puede ejercer como Gerente General, para operar los negocios de una empresa, ordenar y gestionar la estructura de una empresa, realizar evaluaciones periódicas para el cumplimiento de las funciones de los diferentes departamento , desarrolla metas a corto y largo plazo junto con objetivos anuarios y entregar las proposiciones de dichas metas para la aprobación de los gerentes administrativos, coordinar con las oficinas administrativas para asegurar que los registros y los análisis se ejecutan correctamente.

### **2.4.5 Contador general**

Como un profesional es el encargado de registrar los diversos estados económicos de una empresa. Esta actividad implica tomar nota de la adquisición de derechos, obligaciones, bienes, entre otros. Así, se llegará a una evaluación del estado patrimonial de la empresa, teniendo una referencia importante para determinar su valor. El Contador Público y Auditor se vale de toda la tradición de la contabilidad, que tiene enorme cantidad de años entre nosotros; con la misma es posible tener a mano una serie de procedimientos y reglas que dan cuenta de una manera eficiente de realizar registros de las diversas operaciones de una empresa.

#### 2.4.6 Gerente financiero

La gerencia financiera es la encargada de la administración eficiente del capital de trabajo dentro de un equilibrio de los criterios de riesgo y rentabilidad, además de orientar la estrategia financiera para garantizar la disponibilidad de fuentes de financiación y proporcionar el debido registro de las operaciones como herramientas de control de gestión de la organización.

La gerencia financiera efectiva es más que contabilidad y reportes, es crucial en todas las etapas del ciclo de negocios. Se encarga de la consecución de dinero para el negocio, de mantener las relaciones con los inversionistas, incluye la contabilidad, el reporte y la comunicación efectivos con un amplio rango que involucra los presupuestos y pronósticos, así como la administración de los costos y el flujo de efectivo, también evalúa proyectos y administra activos, además cubre la venta del negocio.

Para explicar la función que tiene el contador público y auditor en el análisis financiero, se debe de entender que es cada uno de los términos siguientes:

- **Análisis** es el proceso mediante el cual se separan las diversas partes de un todo, que para el presente caso será una refinadora de sal.
- **Analista** persona que se encarga de realizar la evaluación de la situación económico-financiera de las entidades objeto de estudio.
- **Financiero** esta orientado a "evaluar la cantidad, la calidad y de la información económico-financiera de un negocio, busca que la información sea correcta, oportunidad, clara concisa y que esté de acuerdo con ley.

#### **2.4.7 El contador público y auditor como gerente financiero en el control presupuestario en una refinadora de sal.**

El rol del contador público y auditor en el control presupuestal es de vital importancia, promueve en la evaluación, la eficiencia en las operaciones y estimula la adhesión de las políticas, adoptadas para efectuar, en forma adecuada y conveniente a las operaciones de la empresa.

Es indispensable que el contador publico y auditor cuente con experiencia y conocimientos de la empresa, no solo a nivel teórico, sino practico, que le permita acompañar a sus clientes hasta hacer realidad los consejos y soluciones que ha propuesto, que sepa identificar los obstáculos y como superarlos, para que su cliente reciba el beneficio real de esa asesoría.

#### **2.4.8 Consultor**

Un consultor (del latín consultus que significa "asesoramiento") es un profesional que provee de consejo experto en un dominio particular o área de experiencia, sea mantenimiento, contabilidad, tecnología, publicidad, legislación, diseño, recursos humanos, ventas, arte, medicina, finanzas, relaciones públicas, comunicación, aprendizaje de lenguas extranjeras u otros. La principal función de un consultor es sugerir en las cuestiones sobre las que posee un conocimiento especializado. Los consultores también poseen una especialización dentro de su actividad, ejemplo de esto es un consultor contable, con un nivel de especialización mayor en los aspectos relacionados con la contabilidad o economía en una empresa, a diferencia de un consultor comercial, que a veces, pueden poseer un conocimiento general pero no necesariamente profundo en algunas áreas.

#### **2.4.9 Asesor externo**

Es el profesional que ofrece servicios de asesoramiento, que no está en relación de dependencia en alguna entidad, sino que actúa en nombre propio a cobrar honorarios profesionales por la prestación de sus servicios.

“Especialista en un campo, esfera o profesión; al servicio de las personas con poder de decisión. Son consultados y escuchadas sus opiniones y consejos, con el fin de tomar, con conocimiento de causa una correcta decisión”. (22)

## **CAPÍTULO III**

### **CONTROL PRESUPUESTARIO**

#### **3.1 El presupuesto**

Es un plan de acción expresado en valores y términos financieros que debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas, este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización.

##### **3.1.1 Historia del presupuesto**

Los fundamentos teóricos y prácticos del presupuesto, como herramienta de planificación y control, tuvo su origen en el sector gubernamental a finales del siglo XVIII cuando se presentaba al Parlamento Británico los planes de gastos del reino y se daban pautas sobre su posible ejecución y control.

Desde el punto de vista técnico de la palabra se deriva del francés antiguo bougette o bolsa. Dicha acepción intentó perfeccionarse posteriormente en el sistema inglés con el término budget de conocimiento común y que recibe en nuestro idioma la denominación de presupuesto.

En 1820, Francia adopta el sistema en el sector gubernamental y los Estados Unidos de América lo acogen en 1821 como elemento de control del gasto público y como base en la necesidad formulada por funcionarios cuya actividad era presupuestar, para garantizar el eficiente funcionamiento de las actividades gubernamentales.

Entre 1912 y 1925, y en especial después de la Primera Guerra Mundial, el sector privado notó los beneficios que podía generar la utilización del presupuesto en materia de control de gastos y destino recursos en aquellos

aspectos necesarios para obtener márgenes de rendimiento adecuados durante un ciclo de operación determinado. En este período las industrias crecen con rapidez y se piensa en el empleo de métodos de planeación empresarial apropiados.

En la empresa privada se habla intensamente del control presupuestal, y en el sector público se llega incluso a aprobar una Ley de Presupuesto Nacional, La técnica siguió su continua evolución, junto con el desarrollo alcanzado por la contabilidad de costos; por ejemplo, en 1928 la Westinghouse Company adoptó el sistema de costos estándar, que se aprobó después de acordar el tratamiento en la variación de los volúmenes de actividad particular del sistema "presupuesto flexible".

Esta innovación genera un período de análisis y entendimiento profundos de los costos, promueve la necesidad de presupuestar y programar y fomenta el tecnicismo, el trabajo de grupo y a la toma de decisiones con base al estudio y la evaluación amplios de los costos.

- En 1930, se celebra en Ginebra el Primer Simposio Internacional de Control Presupuestal, en que se definen los principios básicos del sistema.
- En 1948, el Departamento de Marina de los Estados Unidos de América presenta el presupuesto por programas y actividades.
- En 1961, el Departamento de Defensa de los Estados Unidos de América trabaja con un sistema de planificación por programas y presupuestos.
- En 1965, el gobierno de los Estados Unidos de América crea el Departamento de Presupuesto e incluye en las herramientas de planeación y control del sistema conocido como "planeación por programas y presupuestos".

El papel desempeñado por los presupuestos lo destacan prestigiosos tratadistas modernos quienes señalan lo vital de los pronósticos relacionados con el manejo de efectivo.

### **3.1.2 Definición del presupuesto**

“El presupuesto es una estimación aproximada de las condiciones de operaciones que se espera obtener durante un período establecido como lo define. La debida planeación financiera en toda institución está enfocada al cumplimiento de sus metas y objetivos, regularmente medibles a corto plazo, aunque pueden proyectarse anualmente y medirse de manera periódica”.  
(4:16)

Es la estimación programada, en forma sistemática de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo, en un período determinado. (4:7)

Es un plan de acción cuantitativo y un auxiliar de la coordinación y el control son expresiones formales de los planes administrativos.

Los presupuestos dependen de la función de cada actividad, operación y proceso la asignación del gasto, no se puede conocer con exactitud el comportamiento que tendrá durante su ejecución. Como lo establece Jean Meyer “El nivel de gastos previsto se establece a priori a partir de una actividad que se puede prever, pero que solo se conoce con exactitud a posteriori”,  
(5:38)

Con base a las definiciones anteriores se puede concluir que un presupuesto es un plan de acción cuya función es lograr el cumplimiento de una meta

establecida, en un tiempo determinado, el mismo esta expresado en términos monetarios.

### **3.1.3 Objetivos del presupuesto**

“En la estructuración y preparación de un sistema general o parcial de presupuestos en cualquier empresa, sea esta comercial, industrial o de servicios, conlleva el logro de ciertos objetivos, los que son necesarios determinar y cuantificar en un momento dado para tomar las decisiones correspondientes sobre los resultados obtenidos o lo que se pretende obtener. De manera general, en un sistema de presupuestos los objetivos que se persiguen son:

- Planificar adecuadamente las operaciones de la empresa, a través de la aplicación de políticas y estrategias del control de corto y largo plazo.
- Proveer a la gerencia general información adecuada de los eventos económicos planificados que se llevarán a cabo en la empresa, de los ingresos y egresos. Así también el volumen de sus ventas y sus compras para un período determinado y del control que se debe de ejercer en sus operaciones.
- Prevención de las inversiones necesarias en activos fijos por departamento y determinar el momento en que se adquirirán, de acuerdo con los ingresos planificados.
- Analizar anticipadamente la información relacionada sobre las necesidades de efectivo y las aplicaciones de este para el período a presupuestar.
- Hacer las comparaciones necesarias de los datos contabilizados con los presupuestados por cuentas y por departamento, con el propósito de

establecer las variaciones y desviaciones a una fecha determina por medio de un adecuado control presupuestal”.

### **3.1.4 Característica del presupuesto**

“Principales características de las herramientas que dan soporte a la información que contiene el presupuesto, mientras se confecciona su contenido y después se analiza el cumplimiento de sus previsiones”. (6:147)

- Proporcionar los detalles de la información, permitir modificarlos y consultarlos.
- Proporcionar los datos de forma segura, es fácil tanto a nivel de introducción como de consulta y análisis posterior.
- Contempla la posibilidad de trabajar con diferentes modelos de organización y su integración con la contabilidad general analítica y financiera.

### **3.1.5 Clasificación del presupuesto**

Los presupuestos pueden clasificarse desde varios puntos de vista. El orden de prioridades que se les dé, depende de las necesidades del usuario según se detallan a continuación:

- **Según la flexibilidad:** PRESUPUESTOS RÍGIDOS, ESTÁTICOS, FIJOS O ASIGNADOS: recibe esta denominación debido a que una vez efectuado, no es posible realizar ningún ajuste o modificación sobre el mismo. En consecuencia, no se tiene en cuenta la conducta política, económica demográfica, del territorio donde la empresa tiene injerencia. Este tipo de presupuesto sirve para llevar a cabo un control de manera anticipada.

**PRESUPUESTOS VARIABLES O FLEXIBLES:** esta clase de presupuestos cuentan con la posibilidad de adaptación a las diversas cuestiones que se presenten una vez realizados. El presupuesto flexible permite visualizar los ingresos, gastos y costos, adaptados a la magnitud de operaciones comerciales.

- **Según el período que cubran:** PRESUPUESTO A CORTO PLAZO: son aquellos ideados para solventar un período de operación determinado, pero no abarcan más de un año. PRESUPUESTO A LARGO PLAZO: contrariamente, los presupuestos a largo plazo son realizados con el fin de cubrir un período extenso de tiempo, y tienen en cuenta factores económicos tales como empleo, seguridad, infraestructura, entre otros.
- **De acuerdo con el contenido:** PRINCIPALES: incluyen los presupuestos auxiliares, y brindan información acerca de características importantes del conjunto de presupuestos de una empresa u organización. AUXILIARES: ofrecen las operaciones para cada área de una determinada organización, y se presentan de forma analítica.
- **Según la técnica de evaluación:** ESTIMADOS: son llevados a cabo teniendo en cuenta experiencias previas. Es decir, son presupuestos realizados de manera empírica, por lo cual constituyen la probabilidad de que ocurra aquello que se ha proyectado. ESTÁNDAR: son realizados con base a elementos científicos, de manera que se descarta toda posibilidad de equivocación.
- **De acuerdo con el tipo de empresa:** PÚBLICOS: son propios del Estado, el municipio o las empresas descentralizadas. En esta clase de presupuestos calcula la cifra necesaria para cubrir las necesidades de tipo social, y a partir de allí, se realiza un modelo con el propósito de crear los ingresos suficientes. PRIVADOS: inversamente a los públicos, en el

presupuesto privado primero se calculan los ingresos y a partir de esto, se realiza un planeamiento para su distribución y utilización.

### **3.1.6 Etapas del presupuesto**

“Si se busca que el empresario recurra al presupuesto como herramienta de planeamiento y control deben considerarse las etapas siguientes en su preparación, tenga implantado el sistema o se trate de implementarlo.

- Planeación
- Elaboración del presupuesto
- Ejecución
- Control
- Evaluación” (2:42)

## **3.2 Control presupuestario**

Es un instrumento de que se valen las empresas para evaluar todas sus operaciones, se define como el estado previsional y controlado de los ingresos y gastos con el objetivo de establecer responsabilidades en un mismo período.

### **3.2.1 Definición de control presupuestario**

El control presupuestario son todas las actividades encaminadas a examinar, analizar e interpretar las cuentas de ingresos y gastos de una empresa, en el estado de resultados.

El control presupuestal permite realizar el análisis de las desviaciones entre lo provisionado y lo ejecutado, esto conduce a la corrección y mejoras necesarias dentro de un período presupuestal regularmente de un año.

A partir del control presupuestario, es posible anticipar y estudiar las desviaciones que puedan surgir en la ejecución del presupuesto, tomando medidas periódicamente cuando se vayan produciendo desequilibrios e inestabilidades en la obtención de ingresos o en gastos que se hayan disparado.

“El control como el instrumento apropiado para alcanzar la mejora continua de las operaciones, su esencia es verificar si las actividades de la empresa alcanzan o no los resultados esperados, verificar que se siga el proceso hacia los objetivos organizacionales, restableciendo el curso si este cambia, identificar las afectaciones del ambiente a los planes por su alta variabilidad y para adaptarse a las condiciones variantes y en su caso corregir las desviaciones”.

(2:42)

Existen diferentes metodologías para efectuar el control presupuestal, sin embargo, para los fines de esta tesis se menciona la siguiente:

### **3.2.2 Por simple comparación directa**

Se toma dos estados financieros (Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados o Presupuesto de Caja) de dos períodos consecutivos, preparados sobre la misma base de valuación y criterio de registro. Se presentan las cuentas correspondientes de los estados analizados. Se registran los valores de cada cuenta en dos columnas, en las dos fechas que se van a comparar, se registra en la primera columna las cifras del período contabilizado y en la

segunda columna, el período presupuestado para identificar las áreas problema para determinar el origen de las variaciones o inconsistencias e identificar las causas y efectos de los mismos.

### **3.2.3 Por métodos de porcentajes**

Al agregar una columna adicional a las anteriores se anotan los aumentos y disminuciones en porcentajes. (Se obtiene al dividir el valor del aumento y disminución entre el valor del período ase multiplicado por 100).

### **3.2.4 Objetivos del control presupuestario**

Es necesario tener un control presupuestal eficaz, para ello se debe definir los siguientes objetivos:

- Verificar si los objetivos del presupuesto se han cumplido.
- Se debe dar seguimiento del presupuesto antes del cierre de cada mes. Hay que analizar las consecuencias de no actuar antes de que ocurran las variaciones o desviaciones; se hace necesario adelantarse a los acontecimientos, ya que, si una desviación se produce y no se corrige antes, puede ser demasiado tarde.
- Comprobar y valorar en qué grado se ha incumplido los objetivos fijados a cada responsable. No solo es necesarios conocer que no se cumplen los objetivos, sino que es necesario valorar cual es el grado de incumplimiento o cumplimiento de estos.
- Analizar si los objetivos trazaos son aplicables a la situación actual en la que la organización se desenvuelve. Es necesario verificar si los objetivos que se pusieron eran razonables en el contexto de la planificación estratégica.

- Evaluar cómo reaccionan los diferentes responsables ante las variaciones o desviaciones encontradas. Es necesario medir la capacidad de respuesta de cada responsable ante estas desviaciones y la forma en que dará solución.

### **3.2.5 Integración del control presupuestario**

El control presupuestario es elaborado con datos estimados y pronósticos que deben ser utilizados por las empresas para dirigir todas sus operaciones, cuyos contenidos se comparan contra los datos contables del mismo período.

La responsabilidad, preparación, manejo de la administración recae en un gerente financiero o jefe de presupuestos, o en su caso, en un comité de presupuestos formado por gerentes de cada departamento.

Este personal deberá contar con los conocimientos generales de la empresa las funciones a su cargo son:

- Fijar el período presupuestal
- Formular el presupuesto general
- Coordinar los presupuestos parciales
- Aprobar los diseños de formas
- Elaborar manuales e instructivo
- Preparar los informes mensuales, como comparaciones entre lo contabilizado y lo presupuestado
- Analizar las variaciones y desviaciones y su correspondiente justificación
- En su caso, modificar las cifras del presupuesto, si procede hacerlo.

### 3.2.6 Utilidades del control presupuestario

Es el estudio sistemático que requiere de un orden o encausamiento en su desarrollo respecto al sistema presupuestal, las etapas son: (2:54)

- **Posibilidad y oportunidad de comparar;** de forma total en un ejercicio o por períodos, los datos reales de ejecución, con los objetivos planteados inicialmente.
- **Flexibilidad en la toma de decisiones;** derivadas de la marcha de las actividades, de modo que es posible modificar las previsiones y cambiar tareas y partidas en función del estado del presupuesto, siempre y cuando no se manipule él mismo.
- **Control y efectividad** de las medidas adoptadas durante el presupuesto, así como cuantificar las posibles diferencias. El objetivo de controlar el desarrollo del presupuesto es localizar actitudes perjudiciales en el momento en que aparecen, para evitar que ocasionen momentos críticos o de mayor importancia negativa.

Debe haber un análisis y estudio de las variaciones o desviaciones, en donde se evalué lo siguiente:

- ✓ Localizar el problema
- ✓ Celebrar pláticas con el concurso de los supervisores y funcionarios de los departamentos y o áreas.
- ✓ Analizar la situación del trabajo, la coordinación de actividades y la efectividad de la supervisión.
- ✓ Observar directamente el trabajo del departamento afectado
- ✓ Entablar pláticas con el funcionario en línea
- ✓ Nombrar personal para el estudio del problema específico, y llevar a cabo prácticas especiales de auditoría interna.

- ✓ Formular reportes en los que colaboren tanto el personal involucrado, como quienes evalúan el problema directamente.
- ✓ Investigado y delimitado el problema y sus causas, emitir un informe en el que se mencionen estas y la forma que se obtuvieron.

Ya determinada la variación o desviación, analizar y localizar las causas y decidir las medidas para eliminar la deficiencia, modificar el presupuesto y agudizar el control.

### **3.3 Responsabilidad, preparación y administración del control presupuestal**

La responsabilidad de la elaboración del control presupuestal se delega en una persona que posea amplios conocimientos y experiencia sobre la empresa. Para cumplir con esta responsabilidad se necesita del apoyo de los departamentos.

- ✓ El gerente general evaluará las políticas generales y proyección a futuro.
- ✓ Gerente financiero, contador general y/o tesorero revisara aspectos financieros. (Presupuesto financiero; caja, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, gastos generales, nominas, entre otros.
- ✓ Las ventas, publicidad, propaganda, mercado y colocación de nuevos productos serán evaluados por el Gerente de Ventas.

### 3.4 Determinación y estudio de las variaciones o desviaciones

El control presupuestal se efectúa al comparar los resultados reales contra los presupuestados, es responsabilidad de la administración, dictar las medidas necesarias para corregir las causas que motivan a la variación o desviaciones desfavorables, para estimular las causas que dieron lugar a las favorables.

- **Variación en el presupuesto de ventas:** se puede obtener variación o desviaciones de volumen y precio de venta:
  - ✓ Volumen de venta, se refiere a que las unidades vendidas, difieren de las presupuestadas, en mayor o menor número.
  - ✓ Precio de venta; significa que los productos se vendieron a un precio distinto del presupuesto.
  
- **Variación en el presupuesto de producción:** se puede determinar las variaciones o desviaciones por los conceptos siguientes:
  - ✓ En volumen: significa haber producido mayor o menor número de artículos que los presupuestados.
  - ✓ En cantidad: esta variación se genera, si el consumo real del material directo es diferente al presupuestado.
  - ✓ En precio: esta variación o desviación se obtendrá, si la adquisición del material se hace a un precio diverso al presupuestado.
  - ✓ De sueldos y salarios: igualmente se determina la variación en cantidad (hora) y precio.
  - ✓ De gastos indirectos de producción: se obtiene en gastos de la comparación de los costos indirectos realmente efectuados contra los presupuestados.

- **Gastos de venta o de administración:** de la comparación del presupuesto de gastos de ventas y de administración, contra los erogados realmente, se determina el monto de esta variación o desviación.
- **Variación financiera:** las diferencias por este concepto, originan necesariamente modificaciones en la estructura financiera de la empresa.

## **CAPÍTULO IV**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN EL CONTROL PRESUPUESTARIO EN UNA EMPRESA REFINADORA DE SAL (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 Antecedentes de la empresa**

PROSAL, Sociedad Anónima, nace en la década de los 90, por un grupo de guatemaltecos productores de sal, su visión es industrializar la producción local y comercializar sal de alta calidad fortificándola con yodo y flúor, abastece a la industria alimenticia, química, textil de consumo humano y animal.

En el año 2000, se inició con la instalación de una planta de refinamiento que arranca operaciones con la misión de expandirse a nivel nacional e internacional, inscrita en el Registro Mercantil, según libro 159 de inscripción de sociedades mercantiles 65409, Folio 59, del 06 de enero de 2005.

La empresa PROSAL, S.A., se fundó con el objetivo de industrializar y comercializar la sal, doblemente fortificada con yodo y flúor, instala una planta de refinamiento única en Centroamérica, con la misión de expandirse a nivel nacional e internacional. Utiliza materias primas que son suministradas tanto por salinas nacionales y extranjeras.

Desde el año 2008, PROSAL, S.A., recibe barcos provenientes de Chile de 25,000 toneladas, donde hasta el día de hoy se han creado una eficiente logística que permite realizar las operaciones de forma eficaz, cuenta con un centro de acopio con capacidad de 30,000 toneladas, ubicado en Puerto

Quetzal en donde se suministra la materia prima a la planta para ser procesada y refinada, con el fin de producir la especificación que es requerida por los clientes, dosifica con micronutrientes como yodo, flúor y adictivos en donde es requerido, en área de secado se elimina la humedad que posee la sal desde su origen, finaliza con el tamizado donde se logra cada una de las especificaciones que los clientes demanda se cuenta con más de 20 especificaciones distintas, obteniendo presentaciones de empaque desde 1.20 métricas en jumbos hasta saleros de 125 gramos, la capacidad de producción de la planta de refinamiento es de 10 toneladas métricas hora, con la versatilidad para realizar diferentes procesos de sal, permitiendo abastecer la demanda del mercado centroamericano.

Dentro de los productos se cuenta con sal refinada, granulada, extrafina, industrial con doble fortificación para consumo humano y sal reducida en sodio, distribuyendo a las industrias de alimentos, bebidas, química, textiles, alimentación para animales tratamiento de agua, entre otras.

El haber tomado la decisión de industrializar la sal en el 2000, permitió crecer y satisfacer la demanda del mercado centroamericano, por lo que se crea una sucursal en El Salvador en el año 2011 y en el 2015 en Honduras, esta expansión permitió incursionar en los países del triángulo norte de Centroamérica y se consolida como una empresa vanguardista con visión de crecimiento constante entre las industrias salineras de la región.

PROSAL, S.A., está calificada como mediana empresa, según la Cámara de Industria de Guatemala, cuenta con más de 50 colaboradores y no cotiza en bolsa.

## 4.2 Nombramiento

**PROSAL,S.A.**

Guatemala enero 4, 2018.

Señorita  
Iviy Cristina Velásquez Chambers  
Gerente Financiero

Estimada Srita. Velásquez:

En sesión extraordinaria de Junta Directiva de fecha 2 de enero de 2018, según Acta JD 2018-2, como Gerente Financiero de la empresa PROSAL, S.A., fue nombrada para realizar el análisis e interpretación del control presupuestario en las áreas de ventas, materia prima, mano de obra, gastos de fabricación, gastos de distribución y ventas, gastos administrativos y gastos financieros, en resumen en los ingresos, costos y gastos por el período anual del 1 de enero al 31 de diciembre de dos mil diecisiete.

Esta decisión se debe por el incremento del endeudamiento financiero y su consecuente pago de intereses y por el excesivo pago de mano de obra que se presenta en este último periodo.

Sin otro particular.

Atentamente



Ing. Juan Manuel García  
Gerente General

### **4.3 Planificación**

#### **Introducción**

La presente planificación determina el proceso de evaluación del control presupuestal de la empresa PROSAL, S. A., en las áreas de ventas, materia prima, mano de obra, gastos de fabricación, gastos de distribución y ventas, gastos administrativos y gastos financieros.

Para esta evaluación se tomó el presupuesto del año 2017, el cual fue elaborado con las cifras de los Estados Financieros año 2016, ya que la empresa toma como base el método histórico, en años anteriores se refleja el mismo comportamiento.

El método de control presupuestal será por análisis de variaciones y desviaciones midiéndose por valor absoluto y relativo.

#### **Objetivo**

El objetivo de esta planificación consiste en determinar adecuada y razonablemente la ejecución del control presupuestal en forma eficiente y efectiva, analizar las variaciones o desviaciones de las cuentas que conforman el Estado de Resultados del año 2017.

#### **Entorno de control**

El entorno del control interno durante la entrevista con el Gerente general, Gerente de planta, jefe de presupuesto y Contador General, para determinar los controles relacionados para la elaboración del presupuesto y que el control presupuestario pueda ser eficiente y eficaz respecto a la consecución de sus objetivos.

- **Misión**

Somos la empresa líder de la industria Salinera a nivel Centroamericano que nos dedicamos a producir y distribuir sal doblemente fortificada, ofreciendo una alta calidad de nuestro producto en el tiempo exacto a solicitud de nuestros clientes, obteniendo la mayor rentabilidad en un ambiente fraternal.

- **Visión**

Ser la empresa líder de la industria Salinera a nivel Centroamericano y del Caribe produciendo la mejor sal, que pueda ser reconocida por los consumidores y aliados comerciales.

- **Objetivos Institucionales**

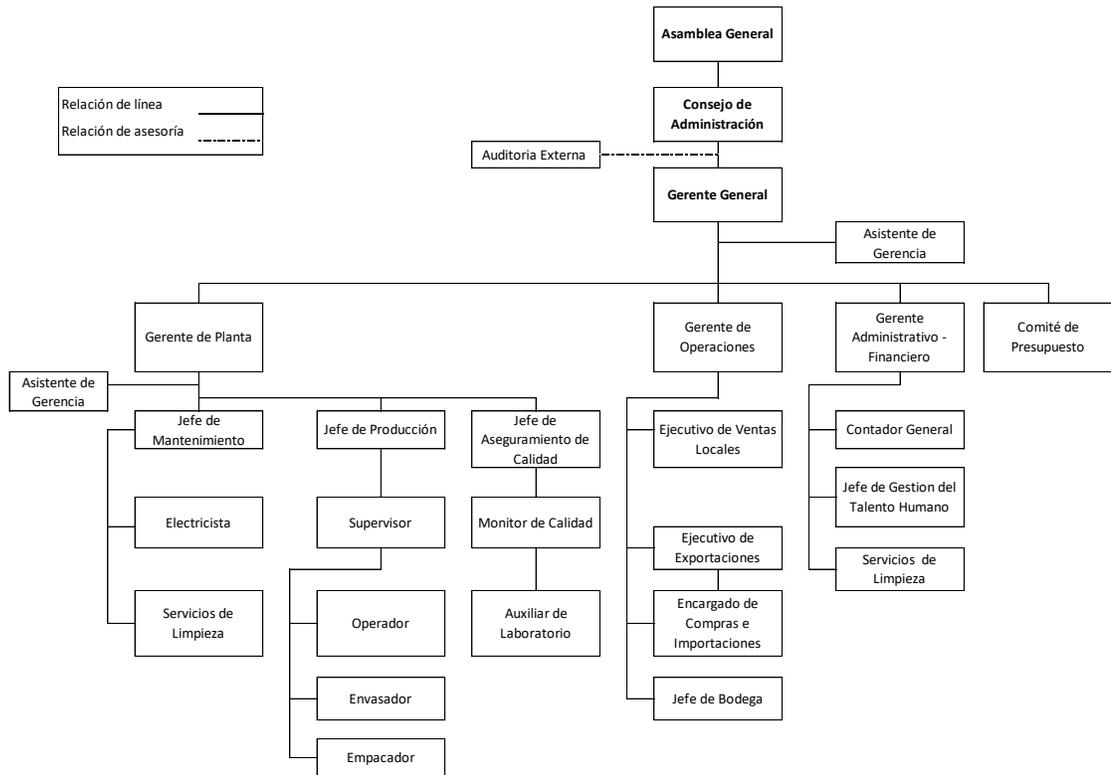
- ✓ Procesar y refinar sal con las características particulares que los clientes requieran ofreciendo alta calidad en tiempo exacto.
- ✓ Expansión de comercialización a nivel nacional e internacional.

- **Alcance**

Evaluar la eficiencia y eficacia del control presupuestal, para garantizar la confiabilidad de la información y determinar si los objetivos se están alcanzando de acuerdo con lo proyectado en el período correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre de 2017.

- **Organigrama organizacional**

**Figura 2**



Fuente: PROSAL, S.A., empresa objeto de análisis.

- **Metodología**

La información se obtendrá a través de entrevista, cuestionario con preguntas que establezcan la manera en que formulan el presupuesto en la empresa según los últimos períodos. Se revisarán documentos del presupuesto 2016, para respaldar los criterios determinados en la formulación.

- **Riesgo inherente**

Es la susceptibilidad del saldo de una cuenta o clase de transacciones a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa,

individualmente se agrega con representaciones erróneas en otras cuentas o clases, asumiendo que no hubo controles internos relacionados.

- ✓ Falta de competencias del personal relacionado al presupuesto.
- ✓ Falta de información acerca de los supuestos del presupuesto
- ✓ Falta de documentación o información y
- ✓ Falta de sistemas tecnológicos confiables en el registro de la información presupuestal.

- **Riesgo de control**

- ✓ No existe políticas y procedimientos para realizar el presupuesto anual,
- ✓ Supuestos subyacentes no son considerados para la determinación del presupuesto, y
- ✓ No existen criterios establecidos para la importancia de elaborar un presupuesto y contralarlo en el proceso de ser oficial.

- **Pruebas**

- ✓ Técnicas de verificación ocular: comprensión, observación y revisión
- ✓ Técnicas de verificación verbal: entrevistas e indignación
- ✓ Técnicas de verificación escrita: análisis, conciliación y confirmación
- ✓ Técnicas de verificación física: física e inspección.

- **Recursos**

- ✓ **Humanos:** Se requiere de la participación del jefe de presupuesto y contador general, para entrega de documentación y gerente financiero, responsable de realizar el trabajo de campo.
- ✓ **Financieros:** Horas hombre (H.H, establecen 10 días de 7 horas a un costo de Q. 75.00. HH, siendo un total Q. 5,250.00.

- ✓ **Materiales:** se requiere equipo de cómputo, impresora, fotocopidora y papelería.

- **Cronograma de actividades**

ELABORACIÓN DEL CONTROL PRESUPUESTAL DE LA EMPRESA PROSAL,S.A.							
No.	ACTIVIDADES - DESCRIPCIÓN	Periodo de Tiempo / días					
		enero 2018				febrero 2018	
		1	2	3	4	1	2
	<b>Planificación</b>						
1	<b>Preparar la planificación del trabajo:</b> Reunión preliminar con el equipo de trabajo para definir los objetivos del trabajo		■				
2	<b>Planificación y levantamiento de procedimientos actuales:</b>		■				
a	Procedimientos a aplicar		■				
b	Cuestionario de control interno		■				
c	Cedulas a utilizar		■				
	<b>Ejecución del trabajo</b>						
3	Levantamiento de Procedimientos			■			
4	Entrevistas - Cuestionarios			■			
5	Formato unificado para el levantamiento de los procedimientos			■			
6	Elaboración de cedulas de observaciones.			■	■		
7	Unificar información				■	■	
	<b>Comunicación de resultados</b>						
8	Informe a la Gerencia						■
9	Propuesta de Presupuesto siguientes periodos						■
10	Presentación a Junta Directiva						■

#### 4.4 Solicitud de información

Guatemala enero 8, de 2018

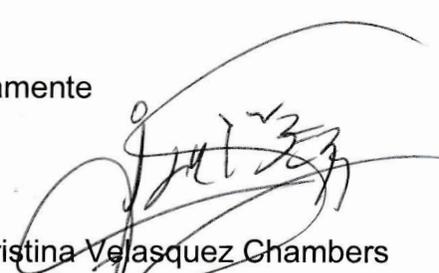
Licenciado Marco Antonio Alvarez  
Encargado de presupuesto  
PROSAL,S.A.  
Presente

Estimado Lic. Alvarez:

Según acta JD 2018-2, de sesión extraordinaria de Junta Directiva de fecha 2 de enero de 2018, me nombran realizar el análisis del control presupuestario, del Estado de Resultados del año 2017, por lo que solicito me proporcione el presupuesto autorizado y su ejecución presupuestaria a la misma fecha.

Sin otro particular

Atentamente



Ivij Cristina Velasquez Chambers  
Gerente Financiero

- **Entrega de información**

Guatemala enero 12, de 2018

Señorita  
Iviy Cristina Velásquez Chambers  
Gerente financiero  
PROSAL,S.A.  
Presente

Estimada Srita. Velásquez:

Adjunto a la presente sírvase encontrar presupuesto correspondiente al periodo del 1 de enero al 31 de diciembre del año 2017 de los siguientes rubros:

- ventas
- materia prima
- mano de obra
- gastos de fabricación
- gastos de distribución y ventas
- gastos administrativos
- gastos financieros

Adicionalmete traslado la ejecución presupuestaria

Sin otro particular

Atentamente

  
Lic. Marco Antonio Alvarez,  
Encargado de presupuesto

**Cuadro 1**  
**PROSAL, S.A.**  
**Presupuesto de ventas año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Meses	Local			Exportación			Servicios	Total Presupuesto
	Procesada	No Procesada	Total	Procesada	No Procesada	Total		
Enero	2,813,723.47	431,119.58	3,244,843.06	468,953.91	71,853.26	540,807.18	77,258.17	3,862,908.40
Febrero	2,404,167.85	368,367.34	2,772,535.20	400,694.64	61,394.56	462,089.20	66,012.74	3,300,637.14
Marzo	2,478,252.46	379,718.61	2,857,971.07	413,042.08	63,286.44	476,328.51	68,046.93	3,402,346.51
Abril	2,256,002.67	345,665.43	2,601,668.10	376,000.45	57,610.90	433,611.35	61,944.48	3,097,223.93
Mayo	2,754,526.39	422,049.39	3,176,575.78	459,087.73	70,341.56	529,429.30	75,632.76	3,781,637.83
Junio	2,689,955.75	412,155.85	3,102,111.61	448,325.96	68,692.64	517,018.60	73,859.80	3,692,990.01
Julio	2,636,690.36	403,994.51	3,040,684.88	439,448.39	67,332.42	506,780.81	72,397.26	3,619,862.95
Agosto	2,991,467.46	458,353.57	3,449,821.03	498,577.91	76,392.26	574,970.17	82,138.60	4,106,929.80
Septiembre	2,654,132.12	406,666.95	3,060,799.06	442,355.35	67,777.82	510,133.18	72,876.17	3,643,808.41
Octubre	2,711,531.55	415,461.71	3,126,993.26	440,140.29	67,438.43	507,578.73	75,878.77	3,710,450.76
Noviembre	2,778,072.20	425,657.08	3,203,729.29	450,941.28	69,093.36	520,034.65	78,249.99	3,802,013.92
Diciembre	2,827,977.69	433,303.62	3,261,281.31	459,042.03	70,334.56	529,376.59	82,992.41	3,873,650.31
<b>Total</b>	<b>31,996,499.99</b>	<b>4,902,513.65</b>	<b>36,899,013.64</b>	<b>5,296,610.03</b>	<b>811,548.23</b>	<b>6,108,158.26</b>	<b>887,288.07</b>	<b>43,894,459.97</b>

**Cuadro 2**  
**PROSAL, S.A.**  
**Presupuesto materia prima e insumos año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Meses	Toneladas	Materia Prima	Insumos	Total
Enero	2,989.07	1,525,819.73	38,523.46	1,564,343.19
Febrero	2,815.25	1,444,310.83	37,847.95	1,482,158.78
Marzo	3,473.17	1,793,386.53	37,166.49	1,830,553.02
Abril	3,487.18	1,497,524.94	38,231.76	1,535,756.70
Mayo	3,636.68	1,604,435.16	38,686.10	1,643,121.26
Junio	3,856.97	1,665,433.20	39,129.18	1,704,562.38
Julio	3,990.43	1,714,991.71	39,499.57	1,754,491.28
Agosto	4,089.23	1,744,385.07	39,780.94	1,784,166.01
Septiembre	4,218.48	1,804,774.24	39,962.77	1,844,737.01
Octubre	4,707.71	1,949,159.31	40,240.72	1,989,400.03
Noviembre	4,726.19	1,985,393.55	41,524.20	2,026,917.75
Diciembre	4,833.90	1,974,552.86	41,357.68	2,015,910.54
<b>Total</b>	<b>46,824.26</b>	<b>20,704,167.13</b>	<b>471,950.82</b>	<b>21,176,117.95</b>

**Cuadro 3**  
**PROSAL, S.A.**  
**Presupuesto mano de obra año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Meses	Salarios	Bonificación Incentivo	Extraordinario	Cuota Patronal	Indemnización	Aguinaldo / Bono 14	Total Presupuesto
Enero	101,549.07	20,115.94	3,460.19	13,304.67	8,750.77	16,924.85	164,105.49
Febrero	102,645.67	25,729.46	5,613.32	13,716.41	9,021.58	17,107.61	173,834.06
Marzo	99,442.59	44,515.22	2,591.68	12,927.74	8,502.86	16,573.77	184,553.85
Abril	100,754.20	42,809.00	5,629.20	13,478.78	8,865.28	16,792.37	188,328.83
Mayo	98,146.60	45,950.10	9,738.35	13,669.02	8,990.41	16,357.77	192,852.25
Junio	100,628.64	54,321.70	5,198.40	13,408.29	8,818.92	16,771.44	199,147.39
Julio	99,765.00	71,131.30	8,368.22	13,700.48	9,011.10	16,627.50	218,603.60
Agosto	102,993.64	70,732.10	6,036.51	13,814.12	9,085.85	17,165.61	219,827.82
Septiembre	100,623.37	72,487.09	7,967.86	13,758.51	9,049.27	16,770.56	220,656.66
Octubre	101,523.06	67,350.88	8,020.46	13,879.16	9,128.63	16,920.51	216,822.70
Noviembre	109,936.00	59,344.97	9,462.25	15,127.76	9,949.85	18,322.67	222,143.50
Diciembre	118,345.00	50,603.94	10,416.75	16,314.11	10,730.15	19,724.17	226,134.12
<b>Total</b>	<b>1,236,352.84</b>	<b>625,091.70</b>	<b>82,503.19</b>	<b>167,099.06</b>	<b>109,904.67</b>	<b>206,058.81</b>	<b>2,427,010.26</b>

En el presupuesto de mano de obra, se aplican los porcentajes de ley, siendo indemnización el 8.33 % y la cuota patronal (IGSS, INTECAP, IRTRA), el 12.67 %, sobre el salario y tiempo extraordinario y aguinaldo y bono 14 el 8.33 % sobre el salario.

**Cuadro 4**  
**PROSAL, S.A.**  
**Presupuesto gastos de fabricación año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Presupuesto</b>
Enero	773,552.32
Febrero	785,409.74
Marzo	798,626.46
Abril	819,034.85
Mayo	825,714.02
Junio	838,613.22
Julio	879,914.59
Agosto	883,603.25
Septiembre	884,670.35
Octubre	913,273.60
Noviembre	918,943.95
Diciembre	923,217.55
<b>Total</b>	<b>10,244,573.90</b>

**Cuadro 5**  
**PROSAL, S.A.**  
**Presupuesto gastos de distribución y ventas, gastos de Administración**  
**y gastos financieros año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Distribución y Ventas</b>	<b>Administración</b>	<b>Financieros</b>
Enero	289,152.34	189,152.34	75,152.34
Febrero	291,396.41	197,396.41	60,396.41
Marzo	298,367.62	213,367.62	60,367.62
Abril	302,691.25	226,691.25	55,691.25
Mayo	305,637.83	216,637.83	70,329.08
Junio	302,612.90	226,612.90	63,679.41
Julio	303,066.51	218,306.51	71,303.10
Agosto	301,236.59	235,736.59	50,944.27
Septiembre	315,707.68	233,707.68	46,718.46
Octubre	319,944.27	239,444.27	52,529.24
Noviembre	321,651.95	233,151.95	50,247.70
Diciembre	327,596.22	238,596.22	65,729.24
<b>Total</b>	<b>3,679,061.57</b>	<b>2,668,801.57</b>	<b>723,088.12</b>

## **4.5 Control presupuestario**

El control presupuestal es el arte de leer y analizar un presupuesto para saber en qué se han gastado los recursos, cómo ha cambiado el patrón de gastos y cuáles son las intenciones y la actuación política del actor.

De acuerdo con los registros contables y la verificación de la gerencia financiera, se determinó las siguientes variaciones:

### **4.5.1 Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de las ventas**

“Es un componente del presupuesto general de una entidad. Los presupuestos de ventas generales determinan el nivel de actividad al cual una empresa establece todos los presupuestos”. (23)

En la empresa PROSAL, S.A., las ventas de sal procesada son 87 % y sal no procesada es el 13 %, estas se realizan al contado un 5 % y 95 % al crédito de 30, 45 y 90 días, de las cuales el 84% son ventas locales, 14 % exportación y el 2 % restante son servicios u otras ventas.

Su unidad de medida es en sacos de 100 libras, también llamado quintal (qq) y fardos de 25 libras en empaque de una libra, denominado arrobas (@).

El precio se termina por el costo de producción y por el incremento de la tasa de inflación, del año inmediato anterior.

PROSAL, S.A., cuenta con una baja en ventas en los meses de febrero a mayo, por la época de verano, y un incremento en invierno en los meses de junio a enero.

**Cuadro 6**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de ventas año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Real</b>	<b>Presupuestado</b>	<b>Variación</b>
Enero	3,945,062.70	3,862,908.40	82,154.30
Febrero	3,355,619.38	3,300,637.14	54,982.24
Marzo	3,443,515.89	3,402,346.51	41,169.38
Abril	3,130,938.46	3,097,223.93	33,714.53
Mayo	3,884,494.71	3,781,637.83	102,856.88
Junio	3,889,195.63	3,692,990.01	196,205.62
Julio	3,900,921.13	3,619,862.95	281,058.18
Agosto	4,155,253.56	4,106,929.80	48,323.76
Septiembre	4,169,553.96	3,643,808.41	525,745.55
Octubre	4,184,977.12	3,710,450.76	474,526.36
Noviembre	4,107,921.63	3,802,013.92	305,907.71
Diciembre	4,153,513.88	3,873,650.31	279,863.58
<b>Total</b>	<b>46,320,968.05</b>	<b>43,894,459.97</b>	<b>2,426,508.08</b>

Como se puede observar en el cuadro 6, se presentan las ventas proyectadas y su ejecución en los meses de enero a diciembre del año 2017, se determina un incremento en ventas desde el mes mayo, debido a que una empresa productora de sopas instantáneas, duplico sus órdenes de compra dicho incremento es de un 3 % a un 4 % mensual.

La variación del total de ventas es por Q. 2,426,508.08, siendo las ventas reales de Q. 46,320,968.05, esto conlleva a requerir más materia prima, insumos, incremento en horas hombre y gastos de fabricación.

#### **4.5.2 Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de materia prima e insumos**

Es el que determina lo producido para cubrir las ventas planeadas a través de niveles de inventarios apropiados y a los costos que permitan obtener beneficios esperados.

Desde el año 2005, PROSAL, S.A., recibe barcos provenientes de Chile con 25,000 toneladas, donde hasta el día de hoy se han creado una eficiente logística que permita realizar las operaciones de forma eficaz, cuenta con un centro de acopio con capacidad de 30,000 toneladas, ubicado en Puerto Quetzal, donde se sumista la materia prima a la planta para ser procesada y refinada, con el fin de producir la especificación que es requerida por los clientes, dosifica con micronutrientes como yodo, flúor y adictivos donde sea requerido, en área de secado se elimina la humedad que posee la sal desde su origen, finaliza con el tamizado donde se logra cada una de las especificaciones que los clientes demanda se cuenta con más de 20 especificaciones distintas, obteniendo presentaciones de empaque desde 1.20 métricas en jumbos hasta saleros de 125 gramos, la capacidad de producción de la planta de refinamiento es de 10 toneladas métricas hora, con la versatilidad para realizar diferentes procesos de sal, permitiendo abastecer la demanda del mercado centroamericano.

**Cuadro 7**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de materia prima e insumos año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Meses	Materia Prima			Insumos			Consumo Materia Prima Insumos
	Real	Presupuestado	Variación	Real	Presupuestado	Variación	
Enero	1,560,479.58	1,525,819.73	34,659.85	38,453.67	38,523.46	-69.79	1,598,933.25
Febrero	1,412,580.60	1,444,310.83	-31,730.23	38,478.42	37,847.95	630.47	1,451,059.02
Marzo	1,443,865.05	1,793,386.53	-349,521.48	37,616.22	37,166.49	449.73	1,481,481.27
Abril	1,194,022.56	1,497,524.94	-303,502.38	38,647.93	38,231.76	416.17	1,232,670.49
Mayo	1,215,228.27	1,604,435.16	-389,206.89	39,738.32	38,686.10	1,052.22	1,254,966.59
Junio	1,695,158.35	1,665,433.20	29,725.15	41,208.08	39,129.18	2,078.90	1,736,366.43
Julio	1,709,492.55	1,714,991.71	-5,499.16	42,566.45	39,499.57	3,066.88	1,752,059.00
Agosto	1,751,818.28	1,744,385.07	7,433.21	40,249.02	39,780.94	468.08	1,792,067.30
Septiembre	1,764,348.93	1,804,774.24	-40,425.31	45,728.78	39,962.77	5,766.01	1,810,077.71
Octubre	1,888,254.50	1,949,159.31	-60,904.81	45,387.07	40,240.72	5,146.35	1,933,641.57
Noviembre	1,939,011.11	1,985,393.55	-46,382.44	44,865.21	41,524.20	3,341.01	1,983,876.32
Diciembre	2,027,993.67	1,974,552.86	53,440.81	44,345.69	41,357.68	2,988.01	2,072,339.36
<b>Total</b>	<b>19,602,253.46</b>	<b>20,704,167.13</b>	<b>-1,101,913.67</b>	<b>497,284.87</b>	<b>471,950.82</b>	<b>25,334.05</b>	<b>20,099,538.33</b>

Debido al incremento en ventas, por la empresa que produce sopas instantáneas, el consumo de materia prima en los meses de junio a diciembre conforme a lo presupuestado no sufre variación significativa, ya que el presupuesto fue elaborado con un 6 % más de lo utilizado en la producción. Siendo el consumo promedio de 42 %, según cuadro No. 7 el análisis comparativo registra una utilización de Q. 19,602,253.46 contra lo presupuestado de Q. 20,704,167.13, obteniendo una variación significativa de Q. 1,101,913.67.

El consumo de insumos (yodo, flúor, anti apelmazante y anti humectante), su variación de Q. 25,334.05, no es significativa ya que los porcentajes van de acuerdo con el incremento de ventas.

#### 4.5.3 Análisis comparativo y ejecución del presupuesto de mano de obra

**Cuadro 8**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de mano de obra año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Real</b>	<b>Presupuesto</b>	<b>Variación</b>
Enero	165,266.92	164,105.49	1,161.43
Febrero	174,533.51	173,834.06	699.45
Marzo	184,624.76	184,553.85	70.91
Abril	188,429.79	188,328.83	100.96
Mayo	243,277.83	192,852.25	50,425.58
Junio	248,258.34	199,147.39	49,110.95
Julio	248,813.45	218,603.60	30,209.85
Agosto	253,886.37	219,827.82	34,058.55
Septiembre	252,647.07	220,656.66	31,990.41
Octubre	261,551.40	216,822.70	44,728.70
Noviembre	264,198.47	222,143.50	42,054.97
Diciembre	258,749.87	226,134.12	32,615.75
<b>Total</b>	<b>2,744,237.78</b>	<b>2,427,010.27</b>	<b>317,227.51</b>

En el cuadro 8, se muestra el comportamiento de la mano de obra es necesario resaltar que el incremento de mano de obra desde el mes de mayo a diciembre, la producción fue de 24 horas, con el fin de cumplir con los requerimientos de la empresa productora de sopas instantáneas.

El total de mano de obra para el período fue de Q. 2,744,237.78, esto provoco una variación negativa contra lo presupuestado de Q. 317,227.51, por pago de tiempo extraordinario.

#### 4.5.4 Análisis comparativo y ejecución del presupuesto de gastos de fabricación

Los gastos de fabricación se vieron afectados en el consumo de material de empaque, por el incremento en ventas, por Q. 521,015.35, según podemos observar en el cuadro 9.

**Cuadro 9**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de gastos de fabricación año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Real</b>	<b>Presupuesto</b>	<b>Variación</b>
Enero	775,691.15	773,552.32	2,138.83
Febrero	784,944.29	785,409.74	-465.45
Marzo	805,434.97	798,626.46	6,808.51
Abril	812,214.34	819,034.85	-6,820.51
Mayo	881,137.00	825,714.02	55,422.98
Junio	914,252.99	838,613.22	75,639.77
Julio	932,949.93	879,914.59	53,035.34
Agosto	948,269.59	883,603.25	64,666.34
Septiembre	981,088.09	884,670.35	96,417.74
Octubre	989,357.68	913,273.60	76,084.08
Noviembre	990,445.77	918,943.95	71,501.82
Diciembre	949,803.45	923,217.55	26,585.90
<b>Total</b>	<b>10,765,589.25</b>	<b>10,244,573.90</b>	<b>521,015.35</b>

#### 4.5.5 Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de gastos de distribución y ventas

Los gastos de distribución y ventas están constituidos por el conjunto de erogaciones, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones relacionadas con el almacenamiento, despacho y entrega de los bienes que produce la empresa.

En PROSAL, S.A., los gastos de ventas se registra el costo de la distribución del producto hacia los clientes, pagos de descargas, gastos de exportación, sumándole los sueldos, comisiones o bonificación por ventas, así como gastos publicitarios, suscripciones y combustibles por movilización de vendedores.

**Cuadro 10**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de gastos de distribución y ventas año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Real</b>	<b>Presupuestado</b>	<b>Variación</b>
Enero	289,087.41	289,152.34	-64.93
Febrero	291,713.60	291,396.41	317.19
Marzo	298,628.09	298,367.62	260.47
Abril	302,890.81	302,691.25	199.56
Mayo	324,503.95	305,637.83	18,866.12
Junio	322,048.82	302,612.90	19,435.92
Julio	327,917.63	303,066.51	24,851.12
Agosto	328,145.66	301,236.59	26,909.07
Septiembre	343,629.47	315,707.68	27,921.79
Octubre	398,775.13	319,944.27	78,830.86
Noviembre	351,404.60	321,651.95	29,752.65
Diciembre	355,179.73	327,596.22	27,583.51
<b>Total</b>	<b>3,933,924.90</b>	<b>3,679,061.57</b>	<b>254,863.33</b>

En el cuadro 10 vemos reflejado un presupuesto de Q. 3,679,061.57 y un costo real de Q. 3,933,924.90 se obtuvo una variación de Q. 254,863.33, los cuales se origina por el incremento de las ventas en los gastos de fletes sobre ventas, además el personal de ventas recibe una bonificación sobre ventas por cobros a clientes este se ve reflejado a los 60 días de crédito, en el mes de octubre se efectúa un estudio de mercado por Q. 50,000.00, por el nuevo lanzamiento de sal parrillera, presentación de 500 grs.

#### 4.5.6 Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de gastos de administración

Comprende los gastos realizados por el ente, debido a sus actividades, que no son atribuibles a las funciones de compra, producción, comercialización y financiación de bienes o servicios. Dentro de los gastos de administración, se pueden mencionar: gastos de junta directiva, sueldos administrativos, arrendamientos de oficinas, honorarios profesionales, impuestos y contribuciones, servicios varios, entre otros.

**Cuadro 11**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de gastos de administración año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

<b>Meses</b>	<b>Real</b>	<b>Presupuestado</b>	<b>Variación</b>
Enero	189,087.41	189,152.34	-64.93
Febrero	196,713.60	197,396.41	-682.81
Marzo	213,628.09	213,367.62	260.47
Abril	226,890.81	226,691.25	199.56
Mayo	216,503.95	216,637.83	-133.88
Junio	226,148.82	226,612.90	-464.08
Julio	217,917.63	218,306.51	-388.88
Agosto	235,145.66	235,736.59	-590.93
Septiembre	233,629.47	233,707.68	-78.21
Octubre	248,692.76	239,444.27	9,248.49
Noviembre	242,822.23	233,151.95	9,670.28
Diciembre	248,144.46	238,596.22	9,548.24
<b>Total</b>	<b>2,695,324.89</b>	<b>2,668,801.57</b>	<b>26,523.32</b>

La diferencia que se presenta en el cuadro 11, de Q. 26,523.32, se debe a la contratación de una asistente de gerencia general, en el mes de octubre, los gastos reales suman un total de Q. 2,695,324.89,

#### **4.5.7 Análisis de la ejecución de préstamos e intereses**

Dentro del presupuesto de la empresa PROSAL, S.A., se considera el financiamiento bancario como capital de trabajo para importaciones, estas son realizadas dos veces al año y provoca un déficit de efectivo, estas son al contado, sumando los gastos de importación (portuarios, descarga, estiva, entre otros) y pago de impuestos.

PROSAL, S.A., cuenta con líneas de crédito autorizadas con tasa preferencial, para cubrir estrictamente dichas importaciones, estas se efectúan con desembolsos parciales a un plazo de 120 días crédito, estas cláusulas deben de ser tomadas en cuenta al efectuar el presupuesto, ya que es necesario disponer de fondos para cubrir estos gastos.

Adicional se cuenta con líneas de crédito para capital de trabajo, siendo garantía las cuentas por cobrar (clientes), estas tienen un plazo de 120 días crédito.

**Cuadro 12**  
**PROSAL, S.A.**  
**Ejecución de intereses sobre préstamos en quetzales año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Tasa de Interés **7.50%**

Meses	Saldo Inicial	Desembolso	Amortización	Saldo mensual	Días	Intereses
Enero	4,293,278.90	860,957.32	625,496.33	4,528,739.89	31	27,347.60
Febrero	4,528,739.89	696,217.52	865,592.13	4,359,365.28	28	26,055.76
Marzo	4,359,365.28	577,873.95	714,848.87	4,222,390.36	31	27,768.56
Abril	4,222,390.36	908,278.53	685,524.66	4,445,144.23	30	26,028.43
Mayo	4,445,144.23	791,931.27	762,885.15	4,474,190.35	31	28,314.96
Junio	4,474,190.35	669,495.41	519,920.16	4,623,765.60	30	27,580.63
Julio	4,623,765.60	829,954.29	704,445.42	4,749,274.47	31	29,452.75
Agosto	4,749,274.47	913,925.04	753,789.16	4,909,410.35	31	30,252.23
Septiembre	4,909,410.35	834,399.71	856,789.16	4,887,020.90	30	30,263.49
Octubre	4,887,020.90	719,626.64	852,343.74	4,754,303.80	31	31,129.65
Noviembre	4,754,303.80	963,437.17	937,870.87	4,779,870.10	30	29,307.35
Diciembre	4,779,870.10	754,333.74	582,239.94	4,951,963.90	31	30,447.12
<b>Total</b>		<b>9,520,430.59</b>	<b>8,861,745.59</b>			<b>343,948.53</b>

En el cuadro 12, se determinó un incremento financiero de Q. 658,685.00, el cual fue causado por otorgar 30 días más de crédito a clientes.

Se efectúan amortizaciones y desembolsos mensuales, sobre la línea de crédito autorizada por el banco, los intereses son cobrados por medio del cálculo de intereses simple, utilizando el método año calendario mixto.

**Cuadro 13**  
**PROSAL, S.A.**  
**Ejecución de intereses sobre préstamos en dólares americanos año**  
**2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Tasa de Interés                      4.50%

Meses	Saldo Inicial US\$	Desembolso	Amortización	Saldo mensual US\$	Tipo de Cambio	Saldo mensual Quetzales	Días	Intereses Quetzales
Enero	1,370,000.00		100,000.00	1,270,000.00	7.4744	9,492,538.80	31	39,136.37
Febrero	1,270,000.00		125,000.00	1,145,000.00	7.3685	8,436,955.40	28	32,304.40
Marzo	1,145,000.00	150,686.66	250,000.00	1,045,686.66	7.3398	7,675,089.12	31	32,119.49
Abril	1,045,686.66	821,666.34	375,000.00	1,492,353.00	7.3389	10,952,154.81	30	28,383.80
Mayo	1,492,353.00		150,000.00	1,342,353.00	7.3526	9,869,838.36	31	41,936.89
Junio	1,342,353.00	195,000.00	75,000.00	1,462,353.00	7.3352	10,726,593.23	30	36,418.10
Julio	1,462,353.00	85,000.00	882,343.00	665,010.00	7.2824	4,842,835.57	31	40,701.00
Agosto	665,010.00		150,000.00	515,010.00	7.2909	3,754,865.81	31	18,530.55
Septiembre	515,010.00	375,000.00	100,000.00	790,010.00	7.3443	5,802,046.74	30	13,989.60
Octubre	790,010.00		150,000.00	640,010.00	7.3427	4,699,407.83	31	22,170.24
Noviembre	640,010.00	1,050,000.00	125,000.00	1,565,010.00	7.3414	11,489,301.81	30	17,378.18
Diciembre	1,565,010.00		75,000.00	1,490,010.00	7.3448	10,943,780.75	31	43,931.56
<b>Total</b>		<b>2,677,353.00</b>	<b>2,557,343.00</b>					<b>367,000.17</b>

En el cuadro 13, se referencia un incremento a los préstamos en dólares, por importación de materia prima que ingreso en los meses de abril y noviembre.

Los registros de préstamos se efectúan en moneda local, se ajusta al tipo de cambio que refleja el Banco de Guatemala.

Las amortizaciones y desembolsos son de forma mensual, el cálculo de intereses es simple mixto año calendario.

#### 4.5.8 Análisis comparativo del presupuesto y ejecución de gastos financieros

Los intereses son los gastos que incurren un proyecto que necesita efectivo y este es otorgado por una institución financiera.

**Cuadro 14**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de gastos financieros año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Meses	Real			Presupuestado	Variación
	Interés préstamo moneda local	Interés préstamo moneda extranjera	Total Interés		
Enero	27,347.60	39,136.37	66,483.97	75,152.34	-8,668.37
Febrero	26,055.76	32,304.40	58,360.16	60,396.41	-2,036.25
Marzo	27,768.56	32,119.49	59,888.05	60,367.62	-479.57
Abril	26,028.43	28,383.80	54,412.23	55,691.25	-1,279.02
Mayo	28,314.96	41,936.89	70,251.85	70,329.08	-77.23
Junio	27,580.63	36,418.10	63,998.72	63,679.41	319.31
Julio	29,452.75	40,701.00	70,153.76	71,303.10	-1,149.34
Agosto	30,252.23	18,530.55	48,782.78	50,944.27	-2,161.49
Septiembre	30,263.49	13,989.60	44,253.09	46,718.46	-2,465.37
Octubre	31,129.65	22,170.24	53,299.89	52,529.24	770.65
Noviembre	29,307.35	17,378.18	46,685.53	50,247.70	-3,562.17
Diciembre	30,447.12	43,931.56	74,378.68	65,729.24	8,649.44
<b>Total</b>	<b>343,948.53</b>	<b>367,000.17</b>	<b>710,948.70</b>	<b>723,088.12</b>	<b>-12,139.42</b>

El cuadro 14 es una consolidación de los intereses financieros sobre préstamos en moneda local y en dólares americanos.

El valor proyectado fue de Q. 723,088.12 y ejecutado de Q. 710,948.70, se refleja una disminución no significativa de Q. 12,139.42, por lo que no afecta a los resultados de la empresa.

#### 4.5.9 Análisis comparativo del presupuesto y ejecución del Estado de Resultados 2017

Los presupuestos de ventas, materia prima e insumos, mano de obra, gastos de fabricación, gastos de distribución y ventas, gastos de administración y gastos financieros son utilizados para dar a conocer la variación en la utilidad del ejercicio real contra lo esperado.

**Cuadro 15**  
**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de Estado de Resultados**  
**del 1 de enero al 31 de diciembre año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Cuentas	Real	Presupuestado	Variación
<b>Ingresos</b>			
Ventas Locales	38,938,809.89	36,899,013.64	2,039,796.25
Exportaciones	6,445,820.35	6,108,158.26	337,662.10
Servicios	936,337.81	887,288.07	49,049.74
<b>Total de Ventas</b>	<b>46,320,968.05</b>	<b>43,894,459.97</b>	<b>2,426,508.08</b>
<b>(-) Costo de Ventas</b>	<b>33,080,856.91</b>	<b>33,524,216.62</b>	<b>-443,359.71</b>
Inventario Inicial Producto Terminado	1,268,981.50	1,268,981.50	
( - ) Costo de Produccion	33,609,365.36	<b>33,847,702.12</b>	
Inventario Inicial Materia Prima	5,841,481.25	5,841,481.25	
Inventario Inicial Insumos	730,447.86	730,447.86	
Compras Materia Prima	22,947,084.73	24,048,998.40	
Compra de Insumos	202,605.69	177,271.64	
<b>Materia Prima Disponible</b>	<b>29,721,619.53</b>	<b>30,798,199.15</b>	
(-) Inventario Final Materia Prima	9,186,312.52	9,186,312.52	
(-) Inventario Final Insumos	435,768.68	435,768.68	
<b>Materia Prima e Insumos Utilizados</b>	<b>20,099,538.33</b>	<b>21,176,117.95</b>	
(+) Mano de Obra	2,744,237.78	2,427,010.27	
<b>Costo Primo</b>	<b>22,843,776.11</b>	<b>23,603,128.22</b>	
(+) Gastos de Fabricación	10,765,589.25	10,244,573.90	
(-) Inventario Final Producto Terminado	1,797,489.95	1,592,467.00	
<b>Margen Bruto</b>	<b>13,240,111.14</b>	<b>10,370,243.35</b>	2,869,867.79
Otros Ingresos	209,054.90	218,071.35	-9,016.45
<b>( - ) Gastos de Operación</b>	<b>6,629,249.79</b>	<b>6,347,863.14</b>	281,386.65
Gastos de Distribución y Ventas	3,933,924.90	3,679,061.57	
Gastos de Administración	2,695,324.89	2,668,801.57	
<b>Ganancia en Operación</b>	<b>6,819,916.25</b>	<b>4,240,451.56</b>	2,579,464.69
Gastos Financieros	710,948.70	723,088.12	-12,139.42
<b>Utilidad antes de impuesto</b>	<b>6,108,967.55</b>	<b>3,517,363.44</b>	2,591,604.11

El resultado del control presupuestal por rubros determino una variación en el resultado del ejercicio de Q. 2,591,604.11, que beneficio a la empresa PROSAL, S.A., por el incremento de su utilidad presupuestada.

## **4.6 Informe a la gerencia**

Guatemala 16 de febrero de 2018.

Ingeniero  
Juan Manuel García  
Gerente General  
PROSAL, S.A.  
Presente

Ing. García:

De acuerdo con el nombramiento de fecha 4 de enero del presente año, por Junta Directiva de elaborar el control presupuestal correspondiente al período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2017, de los rubros de ventas, materia prima e insumos, mano de obra, gastos de fabricación, gastos de distribución y ventas, gastos de administración y gastos financieros.

El objetivo de esta evaluación fue determinar la adecuada aplicación de los procedimientos en la realización del presupuesto, su ejecución y comportamiento.

Adicional se da a conocer el estado de resultados Real del año 2017.

### **1. Ventas**

PROSAL, S.A., proyecta sus ventas con un incremento del 10% conforme a lo vendido en año anterior, no se toma en cuenta nuevos contratos, identificándose que una empresa productora de sopas instantáneas muy reconocida, incremento sus pedidos a partir del mes de mayo.

El incremento se dio a partir de mayo con un aumento global de ventas de Q. 2,426,508.08, para cumplir con este incremento se requiere un consumo mayor de materia prima, insumos y horas de producción, fue necesario realizar compras de materia prima nacional.

### **Recomendación**

Al efectuar el presupuesto se debe de considerar un porcentaje de futuros nuevos contratos o bien nuevos productos.

Solicitar la elaboración de contrato a los clientes para hacer valer la negociación y los costos que estos incurran.

## **2. Materia prima e insumos**

Derivado al análisis del presupuesto de materia prima e insumos, se identificó una variación significativa en materia prima de Q. 1,101,913.67 el cual no fue por el incremento en ventas, si no por la utilización de 6 % un porcentaje mayor en el presupuesto del 6 % sobre el consumo.

En el rubro de insumos la variación fue de Q. 25,334.05, la cual se mantuvo los promedios de consumo en producción.

Se recomienda verificar los porcentajes de consumo para la elaboración del presupuesto de materia prima, este es utilizado para planificar el pedido de importaciones.

## **3. Mano de obra**

El incremento de ventas provoco alargar el tiempo de producción a 24 horas y un pago excesivamente alto de tiempo extraordinario de Q. 317,227.51, al hacer que los colaboradores trabajen horas extras se entusiasman con la idea, debido a que sus ingresos incrementan, pero a lo largo del tiempo se crea desventajas por el agotamiento físico y mental que puede provocar abandono o incumplimiento de atribuciones así como una sanción del Ministerio de Trabajo al exceder de horas de trabajo regulado en el código de trabajo.

Por lo que se recomienda crear una jornada adicional mixta que cubra las jornadas diurnas y nocturnas, para continuar con la producción de 24 horas.

## **4. Gastos de fabricación**

La variación de gastos de fabricación fue por Q. 521,015.35 no fue significativa ya que se justifica por el incremento de producción provocado por las ventas.

## **5. Gastos de distribución y ventas**

Este rubro refleja una variación de Q. 254,863.33, provocado por bonificación de ventas sobre cobros efectuados y un estudio de mercado por Q. 50,000.00 para la introducción de sal parrillera.

## **6. Gastos de Administración**

En los gastos de administración hubo una variación de Q. 26,523.32, por la contratación del asistente de gerencia general en el mes de octubre.

## 7. Gastos financieros

PROSAL, S.A., cuenta con préstamos en dólares americanos, al realizar el presupuesto no es considerado la fluctuación del tipo de cambio y se presupuesta con el tipo de cambio del cierre del año anterior, así mismo no se proyectó el aumento de días de crédito a los clientes, esto ocasiono acudir a desembolsos extraordinarios, la variación fue de Q. 12,139.42, no significativa.

## 8. Estado de Resultados Comparativo año 2017

**PROSAL, S.A.**  
**Comparativo de Estado de Resultados**  
**del 1 de enero al 31 de diciembre año 2017**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Cuentas	Real	Presupuestado	Variación
<b>Ingresos</b>			
Ventas Locales	38,938,809.89	36,899,013.64	2,039,796.25
Exportaciones	6,445,820.35	6,108,158.26	337,662.10
Servicios	936,337.81	887,288.07	49,049.74
<b>Total de Ventas</b>	<b>46,320,968.05</b>	<b>43,894,459.97</b>	<b>2,426,508.08</b>
<b>(-) Costo de Ventas</b>	<b>33,080,856.91</b>	<b>33,524,216.62</b>	<b>-443,359.71</b>
Inventario Inicial Producto Terminado	1,268,981.50	1,268,981.50	
( - ) Costo de Produccion	33,609,365.36	<b>33,847,702.12</b>	
Inventario Inicial Materia Prima	5,841,481.25	5,841,481.25	
Inventario Inicial Insumos	730,447.86	730,447.86	
Compras Materia Prima	22,947,084.73	24,048,998.40	
Compra de Insumos	202,605.69	177,271.64	
<b>Materia Prima Disponible</b>	<b>29,721,619.53</b>	<b>30,798,199.15</b>	
(-) Inventario Final Materia Prima	9,186,312.52	9,186,312.52	
(-) Inventario Final Insumos	435,768.68	435,768.68	
<b>Materia Prima e Insumos Utilizados</b>	<b>20,099,538.33</b>	<b>21,176,117.95</b>	
(+) Mano de Obra	2,744,237.78	2,427,010.27	
<b>Costo Primo</b>	<b>22,843,776.11</b>	<b>23,603,128.22</b>	
(+) Gastos de Fabricación	10,765,589.25	10,244,573.90	
(-) Inventario Final Producto Terminado	1,797,489.95	1,592,467.00	
<b>Margen Bruto</b>	<b>13,240,111.14</b>	<b>10,370,243.35</b>	2,869,867.79
Otros Ingresos	209,054.90	218,071.35	-9,016.45
<b>( - ) Gastos de Operación</b>	<b>6,629,249.79</b>	<b>6,347,863.14</b>	281,386.65
Gastos de Distribución y Ventas	3,933,924.90	3,679,061.57	
Gastos de Administración	2,695,324.89	2,668,801.57	
<b>Ganancia en Operación</b>	<b>6,819,916.25</b>	<b>4,240,451.56</b>	2,579,464.69
Gastos Financieros	710,948.70	723,088.12	-12,139.42
<b>Utilidad antes de impuesto</b>	<b>6,108,967.55</b>	<b>3,517,363.44</b>	<b>-2,591,604.11</b>

Sin otro particular

Atentamente

Iviy Cristina Velásquez Chambers  
Gerente Financiero  
PROSAL, S.A.

## CONCLUSIONES

1. Las refinadoras de sal son una parte importante en el desarrollo de Guatemala, y contribuyen a satisfacer las necesidades sociales del país en el refinamiento de sal, que se utilizará para consumo humano, animal, industrial y textil. Al agregar aditivos para el consumo humano como el yodo y flúor, contribuye a la disminución de boceo y caries dental, en la población.
2. El Contador Público y Auditor como gerente financiero está capacitado para realizar diagnósticos de ejecución presupuestaria en una empresa refinadora de sal; por lo tanto, analiza las políticas vigentes y determinado si estas están acorde a la situación actual de la empresa.
3. A través del control presupuestario se analiza las desviaciones a fin de tomar correcciones técnicas en aquellos rubros que demuestren la falta de control.
4. Con base al diagnóstico del control presupuestal de la empresa PROSAL, S.A., se identificaron variaciones significativas en los rubros de ventas, materia prima, mano de obra, gastos de fabricación y gastos de distribución y ventas, en la ejecución presupuestaria, con una variación en la utilidad del ejercicio de Q. 2,591,604.11.

## RECOMENDACIONES

1. Las refinadoras de sal como parte importante del desarrollo de Guatemala deben contribuir a satisfacer las necesidades sociales del país en el refinamiento de sal, agrega los adictivos para el consumo humano como yodo y flúor y así disminuir el boceo y caries dental, en la población.
2. Para cumplir con el análisis efectuado por El Contador Público y Auditor como gerente financiero, se debe de involucrar a los colaboradores de las distintas áreas como ventas y producción, para realizar un diagnóstico de ejecución presupuestaria y analizar las políticas vigentes de acorde a la situación actual de la empresa.
3. Que se evalué la información real del período de cierre con lo proyectado y se analicen las desviaciones, a fin de tomar las medidas correctivas en aquellos rubros que demuestren una falta de control adecuado, para prevenir condiciones futuras por medio de una comisión de control presupuestario.
4. Que la administración de la empresa PROSAL, S.A., implemente las recomendaciones presentadas en el diagnóstico del control presupuestal; también deben tomar medidas correctoras para la elaboración de presupuestos futuros, donde se identificaron variaciones significativas, con el objetivo de corregir los errores identificados especialmente en los rubros de ventas, materia prima, mano de obra y gastos de fabricación.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### Textos y Documentos

1. Amali Salas, Jean M, "Control Presupuestario", quinta edición 2012, 307p.
2. Del Río Gonzales, Cristóbal, Manual de Costos, Presupuestos, Adquisiciones y Abastecimientos, Coautores: Cristóbal del Rio Sánchez y Raymundo del Rio Sánchez, Primera edición 2012. 1,500 p.
3. Del Rio Gonzales, Cristóbal, Técnica presupuestal, México Ediciones contables, administrativas y fiscales. Internacional Thomson 2010 decima edición 40 p.
4. Jean Meyer, Gestion Presupuestaria, Madrid Deusto. 2012 sexta edición 40 p.
5. Muñiz Luis, Control Presupuestario, Planificación. Elaboración y seguimiento del presupuesto, tercera edición 2014, 235p.
6. Norman N. Potter, Ph. D., La Ciencia de los Alimentos, quinta edición: 2013 279 p.
7. Peña Cruz, Hugo Rolando, Administración Financiera III, quinta edición 2013. 211 p.

## **Leyes y Reglamentos**

8. Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio, Decreto 2-70. Centro Nacional de Análisis y Documentación Judicial. 170 p.
9. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 29-89. Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila. 19p.
10. Congreso de la República de Guatemala. Código Tributario y sus Reformas, Decreto 6-91. 80p.
11. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 73-08. Ley del Impuesto de Solidaridad. 6p.
12. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 44-92. Ley General de Enriquecimiento de Alimentos y sus Reglamentos. 34p
13. Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Parte I, edición 2013. 1080p.
14. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades. Edición 2017. Parte A. 274p.

## SITIOS WEB

15. Consultado el 24 de enero del año 2018, a las 15:00 horas.  
<https://prezi.com/wqp4ocznn16b/planteamiento-del-problema/>
16. Consultado el 6 de noviembre del año 2017, a las 09:00 horas.  
[http://www.sistemacontrolgestion.com/Portals/1/Control\\_Presupuestario\\_L\\_Muniz.pdf](http://www.sistemacontrolgestion.com/Portals/1/Control_Presupuestario_L_Muniz.pdf)
17. Consultado el 12 de octubre del año 2017, a las 20:00 horas.  
<http://html.rinconelvago.com/control-presupuestal.html>
18. Consultado el 6 de agosto del año 2017, a las 17:00 horas.  
<http://ri.ufg.edu.sv/jspui/bitstream/11592/7234/3/657.97-A316g-Capitulo%20II.pdf>
19. Consultado el 15 de julio del año 2017, a las 9:00 horas.  
<http://www.cpa.org.gt/wp-content/uploads/2012/09/C%C3%B3digo-de-%C3%A9tica-prof.pdf>