

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO
GERENTE FINANCIERO EN LA DETERMINACIÓN DEL COSTO
ESTÁNDAR DE PRODUCCIÓN DE UNA TORTILLA, PARA UNA
EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE TORTILLAS DE
HARINA”

TESIS

PRESENTADA A LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

BYRON GIOVANNI MORALES GARCÍA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, FEBRERO DE 2020

**MIEMBROS DE 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:	Br. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal quinto:	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

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

Matemática-Estadística	Licda. Alba Yolanda Ortega Mota
Contabilidad	Lic. Erik Roberto Flores López
Auditoría	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas

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

Presidente:	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
Secretario:	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Examinador:	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales

Guatemala, 24 de enero de 2020

Licenciado
Luis Antonio Suárez Roldán
Decano Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria

Señor Decano:

De conformidad con el DICTAMEN-CAMBIO DE TEMA No. 027-2019 emitido por el DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, el veintisiete de noviembre de 2019 fui designado como asesor de tesis del alumno Byron Giovanni Morales García del punto de tesis **“PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA DETERMINACIÓN DEL COSTO ESTÁNDAR DE PRODUCCIÓN DE UNA TORTILLA, PARA UNA EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE TORTILLAS DE HARINA”**, el cual deberá presentar para someterse al examen privado de tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Se hicieron correcciones de forma y de fondo al trabajo presentado inicialmente por el alumno Morales García, las cuales manifiesta haber efectuado, por lo que se sugiere ser aceptado para que se someta al examen privado de tesis.

Atentamente,

Lic. M.A. Jorge Alberto Trujillo Corzo
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 2293

ORDEN DE IMPRESIÓN

ACTO QUE DEDICO:

- A DIOS:** Nuestro Señor, que me ha guiado y bendecido durante toda mi vida y me ha permitido culminar esta meta tan anhelada.
- A MIS PADRES:** José Esteban Morales Ajin
María Luz García Pelén
Por su apoyo incondicional, pero sobre todo por ser ese ejemplo de lucha y perseverancia, por todos sus sacrificios y trabajo duro para brindarnos un mejor futuro a mis hermanas y a mí, éste trabajo es para ustedes, que Dios los bendiga.
- A MIS ABUELOS:** Pablo Emiliano Morales †
Susana Ajin Matías
Carlos García †
María Felipa Pelén †
Con todo mi cariño, ésta tesis es como una flor sobre sus tumbas.
- A MIS HIJOS:** José Daniel y María Alejandra
Con todo mi amor, ya que son ustedes mi razón de ser, mi motivación diaria para seguir adelante, espero ser un ejemplo para ustedes.
¡Aquellas noches cuando no pudimos jugar, fue para culminar este proyecto, que hoy les dedico con todo mi corazón, ahora todo mi tiempo es y será para siempre de ustedes!

- A MI ESPOSA: Por brindarme todo tu apoyo y estar ahí en los momentos difíciles. Espero siempre ser un apoyo para ti en la misma medida que me has apoyado.
- A MIS HERMANAS: Luvia y Jenny Por ser mis amigas, por ser un ejemplo de lucha, tienen toda mi admiración, gratitud y respeto por estar siempre a mi lado.
- A TODA MI FAMILIA: Por estar siempre a mi lado y exhortarme con sus consejos y palabras de aliento siempre, a Tío Santos y Tío Ismael, que desde el cielo deben sentirse felices por este logro que es de todos .
- A MIS AMIGOS: A todos ustedes que siempre han estado a mi lado, y que Dios me ha dado la dicha de conocer, y en especial a todos aquellos que por distintas circunstancias de la vida, no pudieron cruzar conmigo ésta meta. A ustedes en especial les exhorto a que no solamente lleguen a la meta, sino que sigamos adelante y logremos muchas metas más.
- A LOS AUSENTES: Alejandra Adaluz Catú Rodríguez †
Sergio Galindo (Chejo) †
Erick Rodolfo Carballo Pérez †
Tía Adela †
Tío Ismael †
Tío Santos †
Espero que Dios los tenga en su gloria.

A MI ASESOR DE TESIS: Licenciado M.A Jorge Alberto Trujillo Corzo, por guiarme y apoyarme a lo largo del proceso de elaboración de la presente tesis, por su valioso tiempo y consejos para culminar mi tesis.

A MI UNIVERSIDAD: Gloriosa UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, quien ha sido forjadora de profesionales de éxito, y hoy me permite llamarme con orgullo san carlista, espero devolver al ciento por uno el conocimiento que aquí he obtenido y me permita id y enseñad a todos.

A MI FACULTAD: A la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por cobijarme, forjarme y templarme, por permitirme egresar como un graduando, recordando que llegué con un saco vacío de conocimiento, pero lleno de ilusiones y hoy al estar a las puertas de la salida, ese mismo saco está lleno de conocimiento académico, y repleto de nuevas ilusiones y nuevas metas por cumplir.

A LOS LICENCIADOS: Felipe Hernández Sincal, Director de la Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, de nuestra gloriosa Universidad de San Carlos de Guatemala, quien me brindo una mano amiga en medio de la oscuridad en la que en algún momento me sentí perder, gracias por no dejarme renunciar a este sueño que hoy logro hacer realidad, le dedico

estas líneas como una pequeña muestra de agradecimiento.

Licenciado Gustavo Adolfo Ajcu Fuentes, por haberme dado un rayo de esperanza, en medio del desierto que caminé, gracias por su apoyo y ayuda para poder terminar este camino que recorrí a lo largo de diecisiete años.

A USTED:

Mi buen amigo lector, le dedico este trabajo, el cual espero sea de mucha utilidad y sea un aporte a futuros profesionales.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
EMPRESAS PRODUCTORAS Y COMERCIALIZADORAS DE TORTILAS DE HARINA	
1.1 Antecedentes de las empresas en Guatemala	1
1.2 Clasificación de las empresas en Guatemala	1
1.3 Tipos de empresas en Guatemala	2
1.3.1 Empresa productora y comercializadora de tortillas de harina	3
1.3.2 Valor nutricional de las tortillas de harina	3
1.4 Entidades gubernamentales que se relacionan con las empresas en Guatemala.	5
1.5 Legislación aplicable	8
CAPÍTULO II	
COSTOS ESTÁNDAR	
2.1 Definición de costo estándar	17
2.2 Sistemas de información contable	17
2.3 Tipos de estándares	19
2.4 Características del costo estándar	20
2.5 Importancia del costo estándar	21
2.6 Objetivos de los costos estándar	21
2.7 Ventajas de los costos estándar	22
2.8 Elementos del costos estándar	22
2.9 Determinación de las variaciones	24
2.10 Interpretación de las variaciones	24
2.11 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.	27
2.12 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International	

Accounting Standards Board) - IASB - Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades, Publicadas y Traducidas en español por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.	27
2.13 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) - IASB - Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades, Publicadas y Traducidas en español por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF) Sección 13 Inventarios.	31

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO

3.1 Historia y desarrollo de la auditoría	35
3.2 Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala	35
3.3 El Contador Público y Auditor	36
3.4 Cualidades personales y características especiales que debe cumplir un Contador Público y Auditor.	37
3.5 Colegios de profesionales existentes en Guatemala	38
3.6 Código de Ética del Contador Público y Auditor en Guatemala	39
3.7 Responsabilidad hacia la profesión	40
3.8 Normativa aplicable a un Contador Público y Auditor (CPA)	42
3.9 Áreas de ejercicio profesional del Contador Público y Auditor	44
3.10 Funciones de un Gerente Financiero	44

CAPÍTULO IV
PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO
GERENTE FINANCIERO EN LA DETERMINACIÓN DEL COSTO
ESTÁNDAR DE PRODUCCIÓN DE UNA TORTILLA, PARA UNA
EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE
TORTILLAS DE HARINA
(CASO PRÁCTICO)

4.1	Generalidades y antecedentes de la empresa la Tortilla Feliz S.A	48
4.2	Estructura organizacional de la entidad la Tortilla Feliz S.A	49
4.3	Nombramiento como Gerente Financiero	50
4.4	Estudio preliminar de la empresa	51
4.5	Planificación para la determinación de costo estándar de producción de una tortilla de harina.	51
4.6	Determinación del costo estándar de producción de una tortilla de Harina.	52
4.7	Cédulas narrativas sobre el proceso de producción de la empresa la Tortilla Feliz S.A.	53
4.8	Tablas de información de materia prima, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación.	61
4.9	Cédula de elementos estándar	67
4.10	Cédula de elementos reales	68
4.11	Hoja técnica de costo estándar para producir 1 tortilla de harina de carne de res, o pollo.	69
4.12	Cédula de variaciones	70
4.13	Jornalización	74
4.14	Estado de costo estándar de producción	79
4.15	Estado de resultados por su naturaleza	80
4.16	Estado de resultados por su función	81
4.17	Informe final sobre determinación del costo de producción de una	

tortilla de harina de carne de res y de pollo.	82
CONCLUSIONES	85
RECOMENDACIONES	86
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	87

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Descripción	Página
1	Receta para la producción de 75 tortillas de harina, cantidad estándar y costo estándar por ingrediente	59
2	Compras, consumos e inventario final de materia prima centro de preparación y cocina	60
3	Proyección de días hábiles de trabajo durante el año 2019, en la Empresa La tortilla Feliz S.A	61
4	Gastos indirectos de fabricación presupuesto anual para la determinación del costo hora hombre en gastos indirectos de fabricación	62
5	Gastos indirectos de fabricación mensual para la determinación del costo hora hombre en gastos indirectos de fabricación	63
6	Determinación de las depreciaciones anuales y mensuales	64

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Descripción	Página
1	Estructura organizacional de la entidad la Tortilla Feliz S.A	49

INTRODUCCIÓN

Los costos estándar de producción le permite a las entidades contar con un mejor control interno en lo que se refiere a sus costos de producción, también permite tener información oportuna y precisa, sobre los costos de materias primas, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación, dando como resultado variaciones en los tres elementos, las cuales pueden ser analizadas.

Los costos estándar son flexibles, lo cual permite que se puedan modificar a conveniencia de la entidad, con el fin de mantenerlo actualizado y evitar que en algún momento lleguen a ser obsoletos, permiten tener mayor claridad al momento de realizar presupuestos, y tomar decisiones sobre la información que se obtenga al utilizarlos.

El contenido de este trabajo tiene como fin brindar información relacionada a los costos estándar y su aplicación y se encuentra estructurado de la siguiente forma:

En el capítulo I, se detalla toda la información concerniente a empresas que funcionan en Guatemala, se abordan aspectos generales, antecedentes, características, organización legal, y legislación vigente aplicable a las empresas productoras de tortillas de harina.

El capítulo II, aborda aspectos específicos de costos estándar, características, su objetivo, y norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades con las que se relaciona.

El capítulo III, detalla información sobre el Contador Público y Auditor, la historia de la auditoría en Guatemala, cualidades personales y profesionales que debe llenar un CPA, la formación y preparación académica que debe tener cada persona para llegar a ser un auditor, se mencionan los distintos cargos que puede desempeñar, y específicamente las funciones que puede realizar como Gerente Financiero.

En el capítulo IV se elabora un caso práctico el cual muestra la participación del Contador Público y Auditor como Gerente Financiero en la determinación del costo estándar de producción de una tortilla, para una empresa productora y comercializadora de tortillas de harina, enfocado desde un punto de vista financiero.

Al final se encontrarán las conclusiones y recomendaciones derivadas del estudio realizado, así como las referencias bibliográficas que sustentan la parte teórica.

CAPÍTULO I

EMPRESAS PRODUCTORAS Y COMERCIALIZADORAS DE TORTILLAS DE HARINA

1.1 Antecedentes de las empresas en Guatemala

En Guatemala, en el año de 1994, se crea mediante acuerdo gubernativo Número 253-94 el Consejo Nacional para el Fomento de la Microempresa y Pequeña empresa, el cual tendrá por Objetivos: “Coordinar, supervisar, controlar, y evaluar los recursos financieros actuales y futuros provenientes del sector público, privado o de los Organismos, Nacionales e Internacionales destinados al Programa Nacional para el Fomento de la Microempresa y Pequeña Empresa quien asegura que tales recursos beneficien a las personas comunidades y personas para las que estén destinados.”(20:01)

Toda empresa tiene una etapa de crecimiento y desarrollo, en nuestro país toda empresa pequeña, mediana o grande, no siempre ha iniciado con capitales de trabajo significativos, sino muchas veces ha iniciado como pequeña empresa y con el tiempo han crecido, realiza cambios e inicia a crecer y a mejorar en todas sus áreas, mejorar sus procesos de producción, capacitación al personal, e inicia un proceso de adaptación acorde a las condiciones que le rodean.

1.2 Clasificación de las empresas en Guatemala

“**Microempresa:** toda unidad de producción que realiza actividades de transformación, servicios o comercio con un mínimo de un (1) trabajador que puede ser el mismo propietario a un máximo de diez (10) trabajadores con una generación en ventas anuales equivalentes

de un mínimo de un (1) salario mínimo a un máximo de ciento noventa (190) salarios mínimos mensuales de actividades no agrícolas.

“Pequeña empresa: toda unidad de producción que realiza actividades de transformación, servicios de comercio con un mínimo de once (11) trabajadores y un máximo de ochenta (80) con una generación en ventas anuales equivalentes de un mínimo de ciento noventa y uno (191) salarios mínimos a un máximo de tres mil setecientos (3,700) salarios mínimos mensuales de actividades no agrícolas.

Mediana empresa: toda unidad de producción que realiza actividades de transformación, servicios de comercio con un mínimo de ochenta y uno (81) trabajadores y un máximo de doscientos (200) con una generación en ventas anuales equivalentes de un mínimo de tres mil setecientos uno (3,701) salarios mínimos a un máximo de quince mil cuatrocientos veinte (15,420) salarios mínimos mensuales de actividades no agrícolas.

En el caso en que una empresa calificara en dos categorías de las antes descritas, prevalecerá el criterio de generación en ventas anuales para su clasificación.”(27:02)

1.3 Tipos de empresas en Guatemala

“En Guatemala, según el informe del año 2015, del Sistema Nacional de Información MIPYME (micro empresa, pequeña y mediana empresa) Guatemala, emitió un informe en donde se detalla los tipos

de empresas, según la rama de actividad económica en que se desarrollan, la cual se conforma de la siguiente manera:

El mayor porcentaje de empresas realiza actividades relacionadas con actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler con un 32.46%; seguida de actividades de comercio al por mayor y al por menor, reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos con un 25.09%. Le siguen actividades de transporte, almacenamiento, y comunicaciones con un 7.67%; Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria con 5.11%; Industrias manufactureras 4.52% y servicios sociales y de salud 4.40%; Organizaciones y órganos extraterritoriales también con un 4.40%. El restante 16.35% se distribuye dentro de las otras ramas económicas que se encuentran entre 0.05% a un 3.33%, Hoteles y Restaurantes, que es la actividad económica dentro de la que se encuentran las empresas productoras y comercializadoras de tortillas de harina, representan un 2.11%.”(30:18)

1.3.1 Empresa productora y comercializadora de tortillas de harina

Son aquellas cuya actividad principal está dedicada a la venta de tortillas de harina, las cuales se preparan a base de harina de trigo, cuentan con ingredientes principales como: carne de res, queso, repollo, cebolla y otros condimentos. Son cocidas en planchas o estufas industriales que funcionan con gas propano.

1.3.2 Valor nutricional de las tortillas de harina

Este alimento, pertenece al grupo de los granos y harinas, la harina de trigo es un alimento rico en carbohidratos ya que 100 gramos de este

alimento contienen 70.60 gramos de carbohidratos. La harina de trigo se encuentra entre los alimentos bajos en purinas ya que este alimento no las contiene, es un alimento sin colesterol y por lo tanto, su consumo ayuda a mantener bajo el colesterol, lo cual es beneficioso para el sistema circulatorio y el corazón. Al no tener purinas, es un alimento que pueden consumir sin problemas aquellas personas que tengan un nivel alto de ácido úrico, por este motivo consumir alimentos bajos en purinas como la harina de trigo, ayuda a evitar ataques en pacientes de gota.

Fuerza de la harina de trigo:

“La fuerza de una harina depende de la cantidad de gluten que puede desarrollar y de su consiguiente capacidad de absorber agua. Cuanto mayor sea el contenido de proteínas en el grano de trigo, más gluten se formará en la masa.

Esta teoría está basada en un estudio realizado en un laboratorio, la cual da como resultado que la fuerza de la harina se mide con base a pruebas mecánicas específicas en la masa. En donde se denomina W para hacer referencia a la capacidad de fuerza, en donde las harinas que se encuentran con W de entre 90 y 160 son harinas débiles que absorben el 50% de su peso en agua. Las harinas de fuerza media, con W entre 160 y 250 absorben entre el 65% y el 75% de su peso en agua. Las harinas con W entre 250 y 310 son harinas fuertes y absorben entre el 65 y el 75% de su peso en agua.”(35)

Merma normal

La merma normal es la pérdida que se produce en el proceso de producción y que se debe a causas inherentes al proceso de la elaboración; por lo cual sus costos deben ser absorbidos por las

unidades procesadas. Por ejemplo, este tipo de mermas pueden ser pérdidas por evaporación, ebullición, y otros.

Definición de especias: “Según el diccionario de la lengua española, una especia es una sustancia vegetal aromática que sirve de condimento para los alimentos ejemplo el clavo, la pimienta, el azafrán y otros”.(36)

1.4 Entidades gubernamentales que se relacionan con las empresas en Guatemala.

En algunos casos, el sector informal durante su etapa de crecimiento se transforma, y se va integrando al sector formal, según las leyes y normativa guatemalteca, toda entidad que genere ingresos, debe cumplir con aspectos legales y formales, por tal razón a continuación se mencionan las distintas entidades que regulan las actividades que particularmente desarrolla una empresa productora y comercializadora de tortillas de harina.

Registro Mercantil

“El Registro Mercantil funcionará en la capital de la República y en los departamentos o zonas que el Ejecutivo determine. Los registradores deberán ser Abogados y Notarios, colegiados activos, guatemaltecos naturales, tener por lo menos cinco años de ejercicio profesional y su nombramiento lo hará el Ejecutivo por el órgano del Ministerio de Economía.”(4:71)

Superintendencia de Administración Tributaria:

“Se crea la Superintendencia de Administración Tributaria, como una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional para el cumplimiento de sus objetivos, gozará de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y

administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios, uno de sus objetivos es ejercer la administración del régimen tributario. Como parte de esta función, debe procurar altos niveles de cumplimiento tributario, mediante la reducción de la evasión fiscal, actuar de conformidad a la ley contra los delitos tributarios y aduaneros y facilitar el cumplimiento del pago de los tributos a los contribuyentes;”(16:01)

Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social

“Art 130. Ámbito de las responsabilidades.

Al Ministerio de Salud le corresponde la de prevención y control en las etapas de procesamiento, distribución, transporte y comercialización de alimentos procesados de toda clase, nacionales o importados, incluyendo el otorgamiento de la licencia sanitaria para la apertura de los establecimientos, la certificación sanitaria o registro sanitario, vigilando las buenas prácticas de manufactura.

Asimismo, es responsable del otorgamiento de la licencia sanitaria y el control sanitario para los expendios de alimentos. Los propietarios y representantes de los establecimientos expendedores de alimentos preparados, como restaurantes, cafeterías, comedores y otros, serán responsables del cumplimiento de las normas sanitarias que regulan la calidad e inocuidad de los alimentos. En caso de incumplimiento con esta disposición, el propietario o su representante se sujetarán a las sanciones que este Código establece.”(6:21)

Ministerio de trabajo y previsión social

“Art. 274 El Ministerio de Trabajo y Previsión Social tiene a su cargo la dirección, estudio y despacho de todos los asuntos relativos a trabajo y a previsión social y debe vigilar por el desarrollo, mejoramiento y

aplicación de todas las disposiciones legales referentes a estas materias, que no sean de competencia de los tribunales, principalmente las que tengan por objeto directo fijar y armonizar las relaciones entre patronos y trabajadores. Dicho Ministerio y el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social deben coordinar su acción en materia de previsión social, con sujeción a lo que dispone la ley orgánica de este último y sus reglamentos”.(7:114)

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social IGSS

“En Guatemala, el 30 de octubre de 1946, se crea el Decreto 295 del Congreso de la República de Guatemala. Artículo 1 dice lo siguiente: créase una institución autónoma de derecho público, con personería jurídica propia y plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, cuya finalidad es la de aplicar en beneficio del pueblo de Guatemala y con fundamento en el artículo 63 de la Constitución de la República, un régimen nacional, unitario y obligatorio de seguridad social de conformidad con el sistema de protección mínima.” (17:03)

Instituto Técnico de Capacitación INTECAP

Se crea el Instituto Técnico de Capacitación y Productividad que podrá designarse con las siglas "INTECAP", que actuará por delegación del Estado, como entidad descentralizada, técnica, no lucrativa, patrimonio propio, fondos privativos y plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, sus objetivo principal es constituir el organismo técnico especializado del Estado, al servicio de la Nación y con la colaboración del sector privado para el desarrollo de los recursos humanos y el incremento de la productividad.(18:03)

Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala IRTRA

“Se crea el Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala, que podrá ser denominado IRTRA, como una Institución Autónoma, de derecho público, con personalidad jurídica y plena capacidad para adquirir derechos y contraer obligaciones, su finalidad es organizar el descanso de todos los trabajadores privados, utilizando todas las formas de recreación y aprovechamiento del tiempo libre; establecer y financiar centros vacacionales, jardines para trabajadores, centros sociales y deportivos, así como llevar a cabo cualquier otra actividad para recreación de los trabajadores.”(13:03)

1.5 Legislación Aplicable

Congreso de la República de Guatemala Decreto número 2-70 Código de Comercio de Guatemala.

Contiene las normas y formas en que pueden organizarse los comerciantes.

“Art. 334 Obligados al Registro

Es obligatoria la inscripción en el Registro Mercantil jurisdiccional:

- los comerciantes individuales que tengan un capital de dos mil quetzales o más.
- Todas las sociedades mercantiles.

La inscripción de comerciantes individuales, auxiliares de comercio y de las empresas y establecimientos mercantiles, deberá solicitarse dentro de un mes de haberse constituido como tales o de haberse abierto la empresa o el establecimiento. El de las sociedades, dentro del mes siguiente al otorgamiento de la escritura de constitución. Este mismo plazo rige para los demás hechos y relaciones jurídicas.”(4:92)

**Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 90-97
Código de Salud y Sus reformas.**

“Art. 140 De la Licencia Sanitaria. Toda persona natural o jurídica, pública o privada, que pretenda instalar un establecimiento de alimentos, deberá obtener licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud, de acuerdo a las normas y reglamentos sanitarios y en el plazo fijado en los mismos.

Art. 142. De la salud del personal. Las personas responsables de los establecimientos y expendios de alimentos deberán acreditar en forma permanente el buen estado de salud de su personal, siendo solidariamente responsables con el equipo de trabajo. Un reglamento específico regulará la materia.”(6:22)

Ministerio de Salud Pública y Asistencia social. Norma sanitaria para la autorización y control de establecimientos fijos de alimentos preparados número 002-99.

“Artículo 1. Objeto. Esta norma tiene por objeto establecer los requisitos sanitarios que deben cumplirse para el otorgamiento y renovación de la licencia sanitaria de establecimientos fijos de alimentos preparados, así como para el control sanitario y funcionamiento de los mismos.

La presente norma aplica a restaurantes y establecimientos que preparan y manipulan alimentos.”(28:02)

Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012, Libro 1 Impuesto Sobre la Renta.

“Art. 1 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, existen 2 formas de pago:

a) Régimen sobre Utilidades de actividades lucrativas

Art. 19. Renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta Ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas.

Art. 36. Tipo impositivo en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas. Los contribuyentes inscritos a este régimen aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%).”(10:22)

b) Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas

“Art. 43. Renta imponible del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas.

Art. 44. Tipos impositivos y determinación del impuesto. Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible calculada conforme el artículo anterior, serán los siguientes:

De Q. 0.01 a Q. 30,000 5% sobre la renta imponible

De Q. 30,000.01 en adelante importe fijo de Q. 1,500.00 y 7% sobre excedente de Q. 30,000.00”.(10:24)

Congreso de la República de Guatemala. Ley del impuesto al valor agregado y sus reformas. Decreto número 27-92.

“Art. 1. De la materia del impuesto.

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

Art 3. Del hecho generador. El impuesto es generado por:

- 1) La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional.

Art. 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.”(14:15)

Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto número 73-2008.

“Art. 1. Materia del impuesto.

Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos, el tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%). Existen 2 formas de pago que son:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o,
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior. .”(15:04)

Ministerio de Trabajo y Previsión social Acuerdo Gubernativo número 242-2018, salarios mínimos para actividades agrícolas, no agrícolas y de la actividad exportadora y de maquila.

“Art. 1 Salario mínimo para las actividades agrícolas. Para las actividades agrícolas se fija el salario mínimo en una suma de noventa quetzales con dieciséis centavos (Q.90.16) diarios, equivalentes a once quetzales con veintisiete centavos (Q. 11.27) por hora en jornada ordinaria diurna de trabajo. Esto será aplicable a partir del uno de enero del año dos mil diecinueve. En ambos casos como lo es el salario para actividades económicas agrícolas y no agrícolas el salario mensual

equivale a dos mil setecientos cuarenta y dos quetzales con treinta y siete centavos (Q. 2,742.37) por jornada de trabajo.”(29:01)

“Art. 102 Derechos sociales mínimos Según la Constitución Política de la República de Guatemala sobre la legislación del trabajo.

g) La jornada ordinaria de trabajo efectivo diurno no puede exceder de ocho horas diarias de trabajo, ni de cuarenta y cuatro horas a la semana.”(1:31)

Código de Trabajo de la República de Guatemala, Decreto número 1441 y sus reformas.

“Art. 116. Trabajo diurno es el que se ejecuta entre las seis y las dieciocho horas de un mismo día, trabajo nocturno es el que se ejecuta entre las dieciocho horas de un día y las seis horas del día siguiente.

“Art. 117. La jornada ordinaria de trabajo efectivo mixto no puede ser mayor de siete horas diarias ni exceder de cuarenta y dos horas a la semana, la jornada mixta es la que se ejecuta durante un tiempo que abarca parte del período diurno y parte del nocturno, en el entendido que será trabajo nocturno cuando se ocupe más de cuatro horas de trabajo nocturno.” (7:56)

“Art. 127 Son los días de asueto con goce de salario para los trabajadores particulares: el 1ro. de enero, el jueves, viernes y sábado santos, el 1ro de mayo, el 30 de junio, el 15 de septiembre, el 20 de octubre, el 1ro. de noviembre, el 24 de diciembre, medio día, a partir de las doce horas, el 25 de diciembre, el 31 de diciembre, medio día a partir de las doce horas y el día de la festividad de la localidad.”(7.59)

“Indemnización

Art. 82 Código de trabajo, Si el contrato de trabajo por tiempo indeterminado concluye una vez transcurrido el período de prueba, por razón de despido injustificado del trabajador, o por alguna de las causas previstas en el artículo 79, el patrono debe pagar a éste una indemnización por tiempo servido equivalente a un mes de salario por cada año de servicios continuos.

Vacaciones

Art. 130 Código de Trabajo, Todo trabajador sin excepción, tiene derecho a un período de vacaciones remuneradas después de cada año de trabajo continuo al servicio de un mismo patrono, cuya duración mínima es de quince días hábiles. El hecho de la continuidad del trabajo se determina conforme a las reglas de los incisos c) y d) del artículo 82. Las vacaciones no son compensables en dinero, salvo cuando el trabajador que haya adquirido el derecho a gozarlas no las haya disfrutado por cesar en su trabajo cualquiera que sea la causa.”(7:41,60)

Congreso de la República de Guatemala. Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público, Decreto número 42-92.

“Art. 1. Se establece con carácter de prestación laboral obligatoria para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, el pago a sus trabajadores de una bonificación anual equivalente a un salario o sueldo ordinario que devengue el trabajador, esta prestación es adicional e independiente al aguinaldo anual que obligatoriamente se debe pagar al trabajador, la bonificación anual será equivalente al cien por ciento (100%) del salario o sueldo ordinario devengado por el

trabajador en un mes. Dicha prestación deberá pagarse en la primera quincena del mes de julio de cada año.”(11:01)

Congreso de la República de Guatemala. Ley reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado Decreto número 76-78.

Art. 1. “Todo patrono queda obligado a otorgar a sus trabajadores anualmente en concepto de aguinaldo, el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual que éstos devenguen por un año de servicios continuos o la parte proporcional correspondiente, la presentación, deberá pagarse el cincuenta por ciento en la primera quincena del mes de diciembre y el cincuenta por ciento restantes en la segunda quincena del mes de enero siguiente”. (19:02)

Congreso de la República de Guatemala. Decreto número. 37- 2001 Bonificación Incentivo.

“Art. 1 Se crea a favor de todos los trabajadores del sector privado del país, cualquiera que sea la actividad en que se desempeñen, una bonificación incentivo de doscientos cincuenta quetzales (Q. 250.00) que deberán pagar sus empleadores junto al sueldo mensual devengado, en sustitución a la bonificación incentivo a que se refiere los Decretos 78-89 y 7-2000, ambos del Congreso de la República de Guatemala.”(5:01)

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, reglamento de inscripción de patronos en el régimen de seguridad social, Acuerdo número 1123.

“Art. 2 patrono, persona individual o jurídica, que ocupe tres o más trabajadores, está obligado a inscribirse en el Régimen de Seguridad Social. Aquellos que se dediquen a la actividad económica del

transporte terrestre de carga o de pasajeros, utilizando para el efecto vehículos motorizados, están obligados a inscribirse cuando ocupen los servicios de uno (1) o más trabajadores.” (25:02)

CAPÍTULO II

COSTOS ESTÁNDAR

2.1 Definición de costo estándar

El costo estándar es un costo predeterminado, sirve de base para medir resultados finales, es el reflejo de lo que según la administración de una entidad, debe ser en condiciones normales de producción, las diferencias que se determinen entre los costos estándar y los costos reales al final de un período deberán analizarse y eliminar o suprimir en la medida de lo posible las causas que las provocan. Las diferencias demostrarán que existen deficiencias en la producción, las cuales pueden ser, merma en las materias primas derivado de características propias de los alimentos, incremento de los precios derivado de factores externos, tiempo ocioso o mayor duración de los procesos productivos y finalmente variaciones en gastos indirectos de fabricación.

2.2 Sistemas de información contable

Algunos autores hacen mención y se refieren a los costos de producción, haciendo sub divisiones o incluso tienden a confundir al indicar que existen varios sistemas o varios métodos, para la determinación de los costos de producción, pero solo existen dos sistemas de costos, los cuales son costos históricos y costos predeterminados. Así mismo solo existen dos métodos para determinarlos y estos son: El método de costeo directo y método de absorción total, los cuales se definen a continuación:

Costos históricos:

Llamados también reales, son aquellos en los que primero se produce el bien y posteriormente se calculan o determinan los costos, lo cual quiere decir que los costos del producto se conocen al final del período, por ende el registro contable es posterior al proceso productivo.

• costos predeterminados:

“Son aquellos en donde se calculan los costos de forma anticipada, es decir antes de iniciar el proceso de producción, se realiza tomando en consideración entornos futuros y específicos.

Este tipo de clasificación en costos es determinante para proporcionar a gerencia los datos futuros y razonables de materia prima que se utilizará en cada producto, dicha información se puede comparar con los costos de años anteriores, para el presupuesto de cada año y para verificar cambios significativos en cada producto debido al incremento o disminución de precios, por ende son costos que se proyectan antes de su elaboración.

Los costos predeterminados permitirán establecer el costo de los productos antes de su fabricación, para realizar una comparación en el futuro cuando se hayan establecido los costos reales, siendo que los costos estimados tienden a ser más vulnerables a los cambios ocurridos durante el proceso productivo real, por la escasa sistematización y previsión de las variaciones que pueden ocurrir. No obstante, los costos estándar requieren de un equipo multidisciplinario que coadyuve con proyecciones exactas de la materia prima directa, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación a utilizar, para

que las variaciones sean mínimas, y al ocurrir representen beneficios para la empresa.”(2:111)

Los sistemas de costos utilizan métodos, los cuales son proceso continuo y órdenes específicas de fabricación, y para determinar los costos, según su finalidad y criterio estos son: costeo directo y costeo de absorción total.

- **Costeo directo:**

Es un método de costeo de inventarios también conocido como costeo variable, en el que todos los costos directos de producción materias primas, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación variables se incluyen como inventariables, excluyendo a los gastos fijos de fabricación, puesto que los mismos son considerados como gastos del período en que se incurrieron.

- **Costo de absorción total :**

Es un método de variación de los costos de inventarios, en que todos los costos directos de producción y así también todos los gastos indirectos de fabricación, tanto fijos como variables se consideran como costos inventariables, considerando de esta manera a los gastos indirectos de fabricación fijos como costo del producto.

Es decir que a los artículos fabricados por una empresa se les debe cargar el total de costos de producción en que se incurrió durante su proceso de manufactura, independientemente si estos costos son fijos o variables.

2.3 Tipos de estándares

a) Estándares ideales:

Estos estándares son difícilmente alcanzables, puesto que se calculan usando condiciones utópicas para determinado proceso de

manufactura, es decir representan lo que debería ocurrir en condiciones óptimas.

b) Estándar básico:

Estos estándares son constantes en el tiempo, puesto que una vez que se establece permanecen inalterables, dicho estándar puede ser ideal o alcanzable cuando se establece inicialmente, pero nunca se altera una vez que se ha fijado, debido a la disminución obvia de su utilidad para la gerencia sobre un lapso, los estándares básicos rara vez se utilizan en empresas manufactureras.

c) Estándar normal o alcanzable:

Los estándares normales o alcanzables, corresponden al volumen de actividad programado o que se espera alcanzar en el período venidero, en función de un aprovechamiento racional de la planta y equipo. Representan unos objetivos que se pueden alcanzar en la realidad, lo que tiende a animar a los responsables de su ejecución a conseguir las metas propuestas. A su vez estos estándares deben ser, ambiciosos de tal forma que impliquen una mejora continua y accesible, con cierto esfuerzo, de modo que impliquen un factor de progreso.

2.4 Características del costo estándar

Sus características más importantes son:

- Complementa a los sistemas de costos históricos al satisfacer la necesidad de evaluar el rendimiento.
- Contiene información de manera unitaria, es decir, al momento de realizarse se incluyen requisitos normales de calidad y eficiencia que debe contener cada unidad producida, con el fin de satisfacer necesidades del mercado.

2.5 Importancia del costo estándar

La importancia del costo estándar se encuentra al momento de querer planear y controlar las operaciones futuras de una entidad económica, fundamentalmente del ramo productivo. El estándar es de gran relevancia para el buen control y planeación presupuestal, ya que la administración de la empresa se basa en este para fijar los objetivos a alcanzar y las estrategias para lograr los mismos.

Otro de los puntos relevantes del estándar es que la administración se apoya en el mismo para tomar decisiones de carácter interno como de carácter externo, es decir si la empresa acepta o rechaza determinadas alternativas.

En función al estándar los ejecutivos deciden si la empresa puede vender o no vender, comprar o hacer, eliminar líneas productivas, aumentar o disminuir sectores de la empresa, y todas aquellas decisiones que dependen del costo de producción.

2.6 Objetivos de los costos estándar

- Son cálculos predeterminados que facilitan la fijación de precios de venta
- Son medidas de control de las operaciones y sirven para conocer anticipadamente las posibles utilidades a lograrse un determinado volumen de ventas
- Ayuda a estandarizar los procedimientos productivos de la corporación con los costos reales, es posible determinar desviaciones que indicarán deficiencias o variaciones que al analizarse permiten conocer el origen de las mismas

- Permite conocer la capacidad ociosa y su valor
- Tienden a facilitar la labor contable y reducen su costo operativo
- Permite información oportuna
- Facilitan la elaboración de presupuestos

2.7 Ventajas de los costos estándar

- Es una herramienta que permite hacer estimaciones muy aproximadas a la realidad, y que puede ser modificada luego de terminar un período de utilización.
- Es flexible y permite adecuarse a diferentes tipos de actividades económicas.
- Permite la realización de comparaciones que puedan ayudar a determinar si algún elemento incluido dentro del costo de producción se ha incrementado en tiempo o costo.
- Contribuye a mejorar los aspectos operativos y financieros de la empresa.
- Es muy útil para la dirección de la empresa respecto a la información que proporciona.
- Sirve para ser una herramienta de control.

2.8 Elementos del costo estándar

La fabricación de artículos o productos acabados, requiere de la intervención de ciertos factores, elementos importantes que expresan el costo de producción de los mismos. Una industria de transformación incurre en costos como pueden ser: Consumo de materias primas y/o materiales directos, uso de la mano y la inteligencia del hombre (físico-mental), y una serie de costos adicionales que son imprescindibles para la conclusión de una obra, entre otros se menciona: uso de

maquinaria, equipos, herramientas, espacios físicos, y otros, con los que es posible llevar a cabo el proceso de transformación.

En consecuencia el costo de producción de modo general está formado por tres elementos, que son:

Materia prima:

Es todo el material que hace parte integrante del producto terminado y se puede identificar de manera clara dentro del mismo. La materia prima se divide en dos grupos a saber:

Material directo: Es aquella parte del material que se puede identificar cuantitativamente dentro del producto terminado y cuyo importe es considerable.

Mano de obra directa:

Es la remuneración que se ofrece en dinero o en especie al personal que efectivamente ejerce un esfuerzo físico dentro del proceso de transformación de la materia prima en un producto final. Como ejemplos están: El panificador en una panadería; el cocinero en el restaurante; los operarios en la empresa de confección de prendas de vestir y otros.

Gastos indirectos de fabricación:

Denominados también carga fabril, gastos generales de fábrica o gastos indirectos de fabricación. Son aquellos gastos que intervienen dentro del proceso de transformar la materia prima en un producto final y son distintos a la mano de obra directa. Dentro de ellos están:

- Gas propano como gasto indirecto
- Costo de mano obra indirecta
- Servicios públicos

- Arrendamientos
- Depreciaciones
- Combustible
- Implementos para aseo de fábrica

2.9 Determinación de las variaciones

Al igual que en los costos estimados, las diferencias que existen entre costos estándar y costos históricos, se les denomina variaciones o desviaciones y que según su naturaleza deudora o acreedora, indicarán que el costo real fue superior o inferior al costo estándar operado.

Dada la forma de calcularse el estándar, las variaciones resultantes, pueden ser analizadas cuando su monto lo exija, para conocer la razón de esas diferencias, lo que permitirá evaluar la eficiencia fabril operativa de la empresa y corregir oportunamente las fallas o defectos observados, esto hace que el análisis sea una de las herramientas más importantes y que facilitan a la gerencia la toma de decisiones.

2.10 Interpretación de las variaciones

a) Variaciones de las materias primas:

Las variaciones de las materias primas se pueden dividir en variaciones en cantidad y variación en costo.

b) Variación de cantidad de las materias primas:

Las variaciones en cantidad representan la diferencia entre la cantidad de materia prima que se ha utilizado en la producción y la cantidad de materia prima realmente utilizada, multiplicada esta diferencia por el costo estándar por unidad. Se usa el costo estándar por unidad y no el costo real por unidad para eliminar el efecto de los cambios en costo.

De esta forma se puede medir la eficiencia manteniendo constantes los costos unitarios estándar y así los criterios sobre eficiencia no resultan afectados por los cambios en costos, ya que sólo reflejan las diferencias en la cantidad de materias primas, cuya responsabilidad corresponde al departamento de producción.

c) Variación de mano de obra directa

Como el momento de la adquisición de la mano de obra y el momento en que se usa son simultáneos, el registro de las variaciones de la mano de obra es algo más sencillo que el procedimiento utilizado para las materias primas, y al igual que éstos se calculan dos variaciones, una de costo o tarifa y otra de cantidad, eficiencia o uso.

d) Variación del costo de mano de obra directa

Esta variación resulta de la diferencia entre la tarifa salarial real por hora y la tarifa salarial estándar por hora de mano de obra directa multiplicada por las horas reales de mano de obra directas trabajadas.

e) Variación en cantidad de mano de obra directa

Esta variación se obtiene como resultado de la diferencia que existe entre el tiempo que se esperaba trabajar en el nivel de la producción real (horas estándar permitidas) y el tiempo que realmente se invirtió en ella (horas reales), multiplicando el resultado por la tarifa estándar de mano de obra, y al igual que en el caso de los materiales directos, la mano de obra es cargada a la producción con base en la tarifa estándar y no con base a la tarifa real, eliminando el efecto de los cambios de precio.

Los supervisores o encargados del departamento o centros de costos, donde se realiza el trabajo, son responsables por las variaciones de la

eficiencia de la mano de obra directa en el sentido que su obligación es supervisar la producción y ejercer el control estricto sobre la cantidad de horas trabajadas de mano de obra directa. En la actualidad el uso de teléfonos celulares, o bien el uso desmedido de las redes sociales, hacen que la eficiencia laboral disminuya, y las empresas deben implementar controles específicos e incluso restringiendo el uso de los mismos.

f) Variaciones de los gastos indirectos de fabricación

Para determinar las variaciones en gastos indirectos de fabricación, se debe proceder de igual forma que para las materias primas y la mano de obra directa es decir, los gastos indirectos de fabricación estándar deben compararse con los gastos indirectos de fabricación reales del período, sin embargo, el análisis de las variaciones es diferente.

Los gastos indirectos de fabricación como se mencionó anteriormente están formados por diversos conceptos de gastos fijos y gastos variables, a su vez los niveles de producción cambian de acuerdo con las fluctuaciones de la demanda, por lo cual la comparación del costo estándar con el costo real de los gastos indirectos de fabricación debe hacerse en el mismo nivel de actividad para una correcta evaluación del desempeño.

A través de los años se han desarrollado diferentes técnicas para calcular las variaciones de los gastos indirectos de fabricación, por lo que muchos autores han considerado diferentes métodos para su cálculo, sin embargo la mayoría de ellos están de acuerdo en utilizar más comúnmente el análisis de los gastos indirectos de fabricación en

base a una variación, en base a dos variaciones y en base a tres variaciones.

g) Análisis de los gastos indirectos de fabricación con base en una variación

El análisis de los gastos indirectos de fabricación con base a una variación resulta de la diferencia entre los gastos indirectos de fabricación reales y los gastos indirectos de fabricación estándar aplicados a la producción, estos últimos se obtienen multiplicando las horas estándares permitidas por la tasa estándar de aplicación de los gastos indirectos de fabricación.

2.11 Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Es necesario hacer mención que una vez determinado el costo estándar, la información debe presentarse acorde a lo que las normas establecen, por esa razón, se hace mención de las normas que se relacionan directamente con el tema de costos estándar.

2.12 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) -IASB- Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades, Publicadas y Traducidas en español por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF).

“Sección 5 Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados
Alcance de esta Sección

“Esta sección requiere que una entidad presente su resultado integral total para un período es decir, su rendimiento financiero para el período

en uno o dos estados financieros. Establece la información que tiene que presentarse en esos estados y cómo presentarla.

Presentación del resultado integral total

Una entidad presentará su resultado integral total para un período:

- (a) En un único estado del resultado integral, en cuyo caso el estado del resultado integral presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el período; o
- (b) En dos estados un estado de resultados y un estado del resultado integral, en cuyo caso el estado de resultados presentará todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el período excepto las que estén reconocidas en el resultado integral total fuera del resultado, tal y como permite o requiere esta NIIF.

Enfoque del estado único

Según el enfoque de un único estado, el estado del resultado integral incluirá todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en un período a menos que esta norma requiera otro tratamiento. Esta norma proporciona un tratamiento diferente para las siguientes circunstancias:

- (a) Los efectos de correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de períodos anteriores y no como parte del resultado en el período en el que surgen.
- (b) Se reconocen cuatro tipos de otro resultado integral como parte del resultado integral total, fuera del resultado, cuando se producen:
 - (i) Algunas ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero.
 - (ii) Algunas ganancias y pérdidas actuariales

- (iii) Algunos cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura.
- (iv) Cambios en el superávit de revaluación para las propiedades, planta y equipo medidos de acuerdo con el modelo de revaluación.

Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes del período:

- (a) Los ingresos de actividades ordinarias
- (b) Los costos financieros
- (c) La participación en el resultado de las inversiones en asociadas contabilizadas utilizando el método de la participación.
- (d) El gasto por impuestos excluyendo los impuestos asignados a los apartados (e), (g) y (h).
- (e) Un único importe que comprenda el total de:
 - (i) El resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas y
 - (ii) La ganancia o pérdida después de impuestos atribuible al deterioro de valor, o reversión de éste, de los activos en las operaciones discontinuadas en el momento de clasificarse como una operación discontinuada, y posteriormente, y en la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada
- (f) El resultado (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).
- (g) Cada partida de otro resultado integral por naturaleza, excluyendo los importes a los que se hace referencia en el apartado (h).
- (h) La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta contabilizadas por el método de la participación.

- (i) El resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, puede usar otro término para esta línea tal como resultado)

Enfoque de dos estados

Según el enfoque de dos estados, el estado de resultados presentará, como mínimo, las partidas que presenten los importes descritos en los apartados (a), (f). El estado del resultado integral comenzará con el resultado como primera línea y presentará, como mínimo, las partidas que presenten los importes descritos en los apartados (g).

Desglose de gastos

Una entidad presentará un desglose de gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza o en la función de los gastos dentro de la entidad, lo que proporcione una información que sea fiable y más relevante.

Desglose por naturaleza de los gastos

Según este método de clasificación los gastos se agrupan en el estado del resultado integral de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo, depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad) y no los redistribuirá entre las diferentes funciones dentro de la entidad.

Desglose por función de los gastos

Según este método de clasificación, los gastos se agruparán de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o, por ejemplo, de los costos de actividades de distribución o administración.

Como mínimo una entidad revelará, según este método, su costo de ventas de forma separada de otros gastos.”(21:34 a 36)

2.13 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) -IASB- Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades, Publicadas y Traducidas en español por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF).

“Sección 13 Inventarios

Alcance de esta Sección

Esta sección establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios. Los inventarios son activos:

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

Costo de los inventarios:

Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.

Costos de adquisición

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales)

Costos de transformación

Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales

como la mano de obra directa. También comprenderán una distribución sistemática, de los costos indirectos de producción, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos de producción los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de ésta. Son costos indirectos variables de producción los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Distribución de los costos indirectos de producción

Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios períodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal.

Costos excluidos de los inventarios

Costos excluidos del costo de los inventarios, reconocidos como gastos del período en el que se incurren, los siguientes:

- a) Los importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- b) Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, antes de un proceso de elaboración ulterior;

- c) Los costos indirectos que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
- d) Los costos de venta.

Técnicas de medición del costo, tales como el costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente.

Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándares tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales.

Fórmulas de cálculo del costo

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes.

Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de éstos como un gasto en el período en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

Información a revelar

Una entidad revelará la siguiente información:

- a) Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula del costo utilizado;
- b) El importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación apropiada para la entidad;
- c) El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el período;
- d) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado de acuerdo con la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos; y
- e) El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.” (21:84 a 88).

CAPÍTULO III

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO

3.1 Historia y desarrollo de la auditoría

“La auditoría se formó cuando a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de esta eran:

- 1) La detección y prevención del fraude
- 2) La detección y prevención de errores

Sin embargo en los años siguientes hasta 1940 hubo un cambio decisivo en la demanda, y el servicio y los propósitos actuales de esa época cambiaron por:

- 1) Cerciorarse de la situación financiera y ganancias de la empresa
- 2) La detección y prevención del fraude, siendo este el objetivo menor.

Con este cambio el objetivo de la auditoría continuó desarrollándose, hasta en 1940, en que el objetivo cambió nuevamente.”.(26:19)

3.2 Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala

“La profesión de la contaduría pública y auditoría en Guatemala, nació con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en el año de 1937 el único guatemalteco que tenía el título de Contador Público era don Alfredo Godoy a quien por razones de Estado y por acuerdo gubernativo de la República de Guatemala, se le dio el título. Don Alfredo Godoy realizó sus estudios en los Estados Unidos de Norte América, ya que no existía dicha carrera en Guatemala.

Prácticamente la contaduría no se ejercía antes de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, pero las pocas empresas fuertes de

capital en su mayor parte extranjero, tenían a su servicio a contadores públicos de su nacionalidad.

Con el primer egresado de la Facultad de Economía en el año 1943, se abrió profesionalmente el camino del ejercicio de la contaduría pública en Guatemala a nivel universitario.

A partir de esa fecha la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala se encuentra ejercida legalmente por Contadores Públicos y Auditores egresados de facultades de las universidades de Guatemala, debidamente colegiados de acuerdo al Decreto No. 332 con fecha 13 de febrero de 1947 del Congreso de la República, establece que para el ejercicio profesional de las profesiones universitarias, se necesita la calidad de Colegiado Activo y los extranjeros incorporados. El Decreto 332 fue derogado por el Decreto ley 62-91 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Colegiación Profesional Obligatoria.”(26:22)

3.3 El Contador Público y Auditor

El Contador Público y Auditor es un profesional egresado de la facultad de ciencias económicas de una universidad, en el grado de licenciado con el título de Contador Público y Auditor, su campo de acción es sumamente amplio ya que tiene que prestar su colaboración en todo lo que se relacione con prestar servicios profesionales de auditoría, consultoría financiera, administrativa, fiscal, organizacional y sistematización contable de procesos, contabilidad, capacitación profesional, y otros servicios de asesoría relacionados con la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

3.4 Cualidades personales y características especiales que debe cumplir un Contador Público y Auditor.

“Se han identificado las competencias necesarias para ayudar a que el CPA sea un mejor profesional y continúe siendo un miembro actualizado, relevante y de pensamiento proactivo de la fuerza de trabajo de hoy y del futuro.

Atributos personales:

Característica que le permite al Profesional de las finanzas atraer a otros hacia puntos de vista bien razonados y lógicos, para comunicarse efectivamente y relacionarse con otros.

Integridad:

El principio de integridad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.

Objetividad:

El principio de objetividad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

Experticia profesional:

Son las habilidades técnicas profesionales que tienen los Contadores y que hacen parte de su capacidad única para entender una organización desde una perspectiva que no tienen otros profesionales.”(22:12)

3.5 Colegios de profesionales existentes en Guatemala

- **Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas de Guatemala.**

“El 24 de febrero de 1947, fue publicado en el Diario Oficial Número 78, el Decreto Número 332, Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el ejercicio de las Profesiones Universitarias; que indicaba que el Consejo Superior Universitario, debería convocar dentro de los quince días siguientes a su publicación a los miembros de las diferentes profesiones, para la organización del colegio correspondiente, por no haber egresado la cantidad de profesionales de la Facultad de Ciencias Económicas, exigida por la ley, no pudieron formar su colegio.

Un año después se funda el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala; el que se formó con 20 profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas o incorporados a la Universidad de San Carlos; dándose lectura a un proyecto de estatutos, los que fueron aprobados el 10 de julio de 1951, por el Consejo Superior Universitario de la Universidad San Carlos de Guatemala, iniciándose las actividades del colegio el 11 de julio de ese mismo año.

A partir de octubre de 1991, se traslada mensualmente, a los colegios profesionales y a la USAC, el Impuesto sobre el ejercicio profesional.”(34)

“El Colegio está integrado por los profesionales graduados en Economía, Contaduría Pública y Auditoría y Administración de Empresas y otras profesiones con afinidad de pensum, egresados de la Universidad de San Carlos de Guatemala y de las Universidades privadas del país; así como los profesionales incorporados a la

Universidad de San Carlos de Guatemala, quienes están obligados a inscribirse en el registro que para el efecto se creará según el Artículo 1. Decreto 72-2001 del Congreso de la República, por el cual se rige este Colegio, además de los presentes Estatutos.”(24:01)

- **Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala**

“La Asamblea de Presidentes de Colegios Profesionales con fecha 28 de abril de 2005, emitió la resolución número 1233.3.05, por medio de la cual aprobó el registro y constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores, y el primero de junio de 2005, fue inscrito en el Registro correspondiente de la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales, cuyo acto le otorgó personalidad jurídica.

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, está integrado por los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, egresados de las diferentes Universidades que funcionan en el país, los incorporados y aquellos otros Contadores Públicos y Auditores graduados en universidades extranjeras cuyo ejercicio en el país está previsto en la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria. Los colegiados están obligados a inscribirse en el registro que para el efecto se llevará conforme la ley. El Colegio se regirá por las leyes aplicables y los presentes estatutos.”(23:01)

3.6 Código de Ética del Contador Público y Auditor en Guatemala

“El Tribunal de Honor del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, adoptó el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad de IFAC (International Federation of Accountants), lo cual consta en el acta No. AGE-4-JDCCPG-2011/2013.”(3:01)

“El presente Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad ha sido elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants (“IESBA”)), un organismo independiente cuya finalidad es el establecimiento de normas en el seno de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants (IFAC)).

El IESBA desarrolla y emite, en interés público, normas de ética de alta calidad y otros pronunciamientos para que sean utilizados por los profesionales de la contabilidad en todo el mundo. La misión de la IFAC, es servir al interés público, impulsar el fortalecimiento de la profesión contable en el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales sólidas mediante el establecimiento de normas profesionales de alta calidad y la promoción de la adherencia a las mismas, fomentar la convergencia internacional de dichas normas y pronunciarse sobre cuestiones de interés público allí donde la especialización de la profesión es más relevante.”(22:01)

3.7 Responsabilidad hacia la profesión

Es importante que todo Contador Público y Auditor, tenga presente que debe cumplir con requisitos mínimos propios de nuestra profesión, algunos de ellos son:

“Competencia y diligencia profesional:

Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y actuar con diligencia, de

conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales.

Confidencialidad:

De divulgar fuera de la firma, o de la entidad para la que trabajan, información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales con personal de alto rango de la entidad, salvo que medie autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su revelación, así mismo de utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros.

Comportamiento profesional:

El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.”(22:17)

Conflictos de Intereses:

El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para identificar circunstancias que pueden originar un conflicto de intereses. Dichas circunstancias pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, la objetividad puede verse amenazada cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio compite directamente con un cliente o tiene un

negocio conjunto o un acuerdo similar con uno de los principales competidores del cliente. También pueden verse amenazadas la objetividad o la confidencialidad cuando el profesional de la contabilidad en ejercicio presta servicios a clientes cuyos intereses están en conflicto o cuando los clientes están enfrentados entre sí en relación con la cuestión o con la transacción de que se trata.

3.8 Normativa aplicable a un Contador Público y Auditor (CPA)

Asamblea Nacional Constituyente Constitución Política de la República de Guatemala.

Artículo 34. Derecho de Asociación. Se reconoce el derecho de libre asociación.

“Nadie está obligado a asociarse ni a formar parte de los grupos o asociaciones de auto – defensa o similares. Se exceptúa el caso de la colegiación profesional”.(1:11)

Artículo 90. Colegiación profesional

“La colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio. Los colegios profesionales, como asociaciones gremiales con personalidad jurídica, funcionarán de conformidad con la Ley de Colegiación Profesional obligatoria y los estatutos de cada colegio se aprobarán, con independencia de las universidades de las que fueron egresados sus miembros.”(1:27)

Art. 1 Ley de colegiación profesional obligatoria, obligatoriedad y ámbito, Decreto 72-2001:

“La colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria, tal como lo establece la Constitución Política de la Republica y tiene por fines la superación moral, científica, técnica, cultural, económica, y material de las profesiones universitarias, y el control de su ejercicio, de conformidad con las normas de esta ley. Se entiende por colegiación la asociación de graduados universitarios de profesiones afines, en entidades gremiales, de conformidad con las disposiciones de esta ley.”(12:01)

Art. 271 Código Penal de Guatemala, Decreto 17-73 estafa mediante informaciones contables:

“Los auditores, contadores, expertos, directores, gerentes, liquidadores o empleados de entidad bancaria o mercantil, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, o en sus informes, memorias o proposiciones, o en la formación de los inventarios o balances, consignaren, con ánimo de defraudar, atraer inversiones o de aparentar una situación económica que no tiene, hechos contrarios a la verdad, incompletos o simulados.”(8:61)

Art. 95 Código Tributario, Decreto 6-91 responsabilidad:

“Los profesionales o técnicos que por disposición legal presten servicios en materia de su competencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos de éstas, son responsables, si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones.” (9:37)

Art. 1645 Código Civil, Decreto Ley 106 daño o perjuicio a otra persona:

“Sea intencionalmente, sea por descuido o imprudencia, está obligada a respaldarlo, salvo que demuestre que el daño o perjuicio se produjo por culpa o negligencia inexcusable de la víctima.”(31:214)

3.9 Áreas de ejercicio profesional del Contador Público y Auditor

“Profesionista independiente:

Cuando en forma individual o asociado con otros colegas instala un despacho abierto al público, contrata libremente sus trabajos y percibe la retribución correspondiente por medio de honorarios, o bien cuando presta sus servicios en despachos de reconocido prestigio internacional como socio.”.(32:10)

Profesionista en los sectores público y privado:

Mediante la celebración de un contrato de trabajo con una empresa, este profesional se obliga a desempeñar funciones como contralor, auditor interno, tesorero, etcétera, a cambio de una remuneración.

Docente:

Los conocimientos académicos y la experiencia profesional obtenida a través de años de ejercicio profesional permiten al Contador Público y Auditor agregar valor a los alumnos en las aulas como docente presencial o virtual, al motivarlos para que inicien su actividad práctica durante los primeros semestres, lo que redundará en una mejor preparación técnica cuando realicen prácticas y actividades en casos específicos de algunas empresas.

3.10 Funciones de un Gerente Financiero

En épocas anteriores, el Gerente Financiero se limitaba a determinar la cantidad apropiada de recursos financieros que se debían adquirir

en el mejor plazo y al costo más favorable pero hoy en día su influencia abarca toda la unidad estratégica de negocios. Los factores externos que envuelven la organización tales como la competencia creciente, la inflación persistente, la explosión tecnológica, la preocupación nacional, los problemas del medio ambiente, la sociedad, las regulaciones gubernamentales, las operaciones internacionales, que de una u otra forma involucran las finanzas de igual forma hacen que el Gerente Financiero esté presente cada vez que se presenten circunstancias especiales que ameriten su intervención.

El Gerente Financiero debe tener muy en cuenta unas funciones principales en las que debe concentrar todo su conocimiento, estas son:

- **Capacidad para conseguir y administrar fondos:**

Evaluación de alternativas de inversión y obtención de fondos, considerando costos y riesgos en el corto, mediano y largo plazo; y teniendo muy presentes los aspectos críticos del negocio.

- **Analítico y de rápida adaptación al cambio:**

Estratégicamente atento a la situación y tendencias locales y globales del sector. En un entorno cambiante pueden darse normas imprevistas que exigirán evaluar las consecuencias para la organización en el corto mediano y largo plazo, y tomar las medidas para anticiparse al cambio y adecuarse a las nuevas normas.

- **Habilidad para negociar:**

Debe tener una cualidad nata para desenvolverse en el medio financiero, utilizar el apalancamiento financiero y desarrollar un sentido agudo para negociar con las entidades bancarias y de crédito, préstamos con tasas de interés que beneficien a la entidad, con los

proveedores obtener mejores precios y mejores plazos, con los clientes poder incrementar carteras, recuperar carteras de difícil cobrabilidad, tratando de mantener siempre la relación comercial.

- **Liderazgo:**

Seguro de sí mismo, debe conducir a su equipo e influir sobre gerentes de otras áreas, la gerencia general y el directorio. Así mismo debe tener capacidad de guía e influencia en su equipo de trabajo para conseguir los objetivos empresariales.

Esto se complementa con la inteligencia emocional, un aspecto esencial a la hora de adquirir puestos de liderazgo.

- **Ser un estratega:**

Un director financiero debe ser capaz de aprender de sus errores y actuar tácticamente. Por ello, es necesario que el Gerente Financiero tenga experiencia en el negocio ya que ésta es una cualidad que se desarrolla con la práctica.

- **Gestión de riesgo:**

Se trata de una cualidad especialmente importante para un Gerente Financiero. Saber evaluar el grado de riesgo para desarrollar las estrategias adecuadas para amortiguarlo y gestionar la incertidumbre de las circunstancias que amenacen la estabilidad de la entidad, resulta esencial para que continúe el correcto funcionamiento de la empresa.

- **Conocimiento y experiencia:**

Se trata de una cualidad que junto con las anteriores, es imprescindible pero que en este caso es la cualidad que permite optar al puesto de Gerente Financiero. Ya que para convertirse en Gerente Financiero se requiere tener estudios especializados, por ejemplo, un master en dirección o administración financiera. Algunos de los conocimientos

que necesita aquella persona que quiera optar al puesto de Gerente Financiero están relacionados con la gestión empresarial y financiera, y no puede ser menos, ya que sobre este cargo recae toda la responsabilidad financiera de la organización.

“La Contaduría Pública y Auditoría, no solo brinda información financiera, sino que también sirve como instrumento de control, lo que incrementa su valor como disciplina profesional, además de que por sus características puede revisarse para garantizar su veracidad y acrecentar su confiabilidad, incluso ha llegado a convertirse en un apoyo constante de la alta gerencia, como lo es la contabilidad administrativa.” (33:07)

CAPÍTULO IV

PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO GERENTE FINANCIERO EN LA DETERMINACIÓN DEL COSTO ESTÁNDAR DE PRODUCCIÓN DE UNA TORTILLA, PARA UNA EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE TORTILLAS DE HARINA.

(CASO PRÁCTICO)

4.1 Generalidades y antecedentes de la empresa La Tortilla Feliz S.A

La entidad La Tortilla Feliz fue creada en el municipio de Amatitlán, departamento de Guatemala, el día 1 de marzo de 2011, se encuentra debidamente acreditada con escritura pública, e inscrita en el Registro Mercantil, cuenta con patente de sociedad, patente de comercio y licencia sanitaria, su actividad principal es la preparación de alimentos específicamente la elaboración de tortillas de harina, las cuales son elaboradas a base de harina de trigo y sus 2 principales productos para la venta son tortillas de harina de carne de res y tortillas de harina de pollo.

La entidad tiene un funcionamiento operativo, pero no cuenta con una estructura organizacional que permita establecer la autoridad jerárquica mediante una correcta estructura que le permita establecer sus departamentos y funciones.

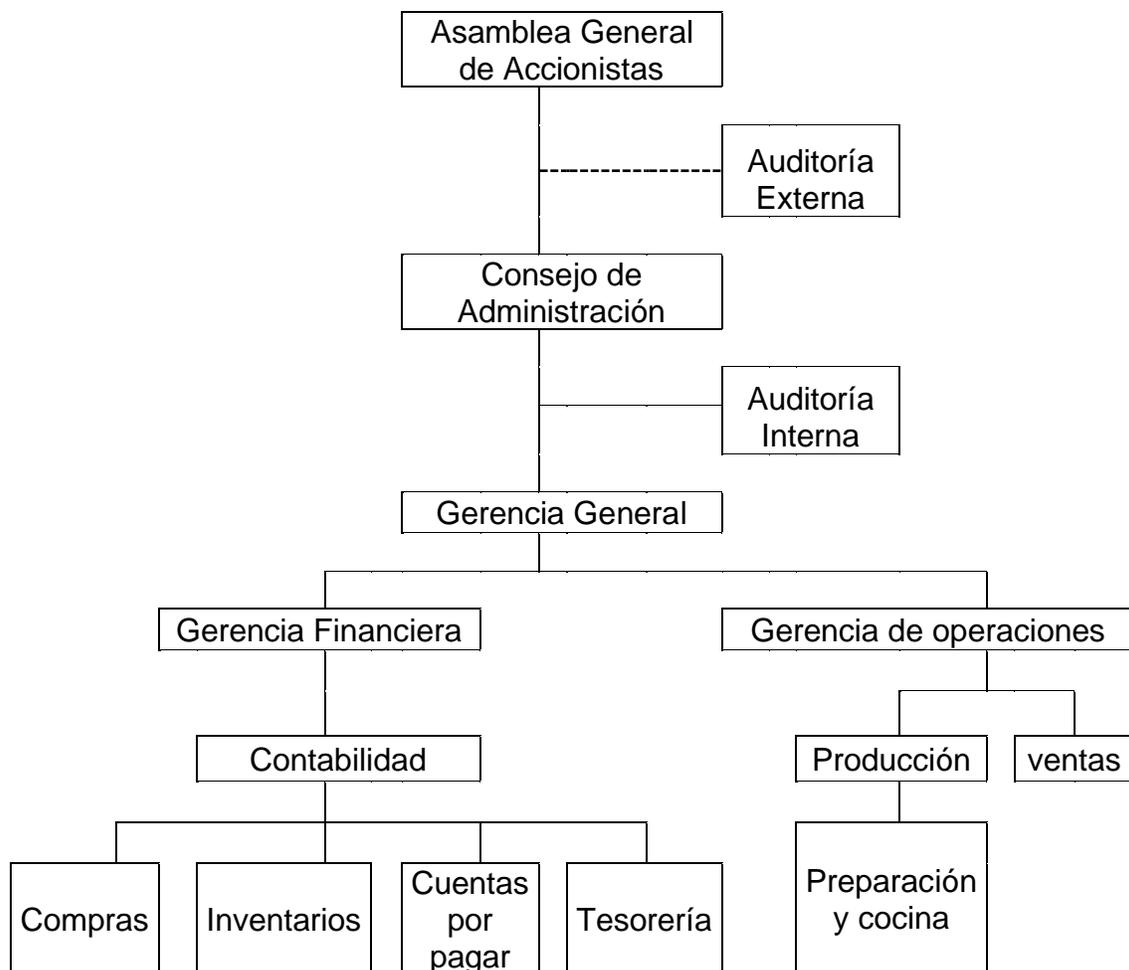
Estos aspectos son fundamentales para toda entidad que se encuentre en funcionamiento y esto permite tener orden y control para poder alcanzar sus metas y objetivos.

4.2 Estructura organizacional de la entidad la Tortilla Feliz S.A

La entidad no cuenta con una estructura organizacional propia, por tal razón con base a la información recabada, se elaboró la figura siguiente:

Figura 1

Estructura Organizacional la Tortilla Feliz S.A



Fuente: aporte a la entidad que ya se encuentra en funcionamiento

4.3 Nombramiento como Gerente Financiero

Para: Byron Giovanni Morales García
De: Juan Manuel Melgar
Gerente General
Asunto: Nombramiento como Gerente Financiero de la
Tortilla Feliz S.A.
Fecha: Guatemala, 01 de agosto de 2019

Como parte de la reestructuración que la entidad está realizando, y en virtud de su experiencia y recorrido en la entidad, hago de su conocimiento que según se acordó en sesión de Junta Directiva acta número 39 de fecha 25 de julio de 2019 de la Entidad La Tortilla Feliz, S.A., usted ha sido nombrado como Gerente Financiero. Por esa razón desempeñará el cargo en mención a partir del día lunes 5 de agosto del presente.

Luciana Pin Pinela
Representante Legal

Byron Giovanni Morales García
Enterado

4.4 Estudio preliminar de la empresa

Previo a dar inicio al trabajo, se realizó un estudio preliminar que permitiera obtener información para determinar el costo estándar en la elaboración de una tortilla de harina. Para recabar la información necesaria y determinar el costo estándar de producción, se realizó el vaciado de información en cédulas narrativas que se prepararon previo a que se llevara a cabo una entrevista programada con la persona a cargo del departamento de preparación y cocina.

Dicha entrevista tuvo como objeto entender a qué actividad económica se dedica el negocio, que productos se elaboran, quienes intervienen en el proceso productivo, tiempos de producción, recetas, procesos de compra de los alimentos que son necesarios para la producción, así mismo se participó en los distintos procesos que se llevan a cabo en el área de cocina para entender de mejor forma el proceso productivo. Se observaron procesos químicos sencillos propios de las materias primas.

4.5 Planificación para la determinación del costo estándar de producción de una tortilla de harina.

Como parte de la planificación se utilizaron cédulas narrativas, en la cual se detallaron los datos obtenidos, el objeto de dicha cédula fue recabar toda la información necesaria para establecer el costo estándar de producción de una tortilla de harina de carne res y de pollo, por tal razón se tomó como base la receta para la preparación de 75 tortillas de harina, para estandarizar sus ingredientes y determinar los factores para los cálculos correspondientes y finalmente trasladar todos los resultados obtenidos a hojas electrónicas y transformarlos en datos matemáticos que servirán de soporte para la determinación del costo

estándar de una tortilla de harina, por el período comprendido del uno al treinta y uno de agosto de 2019 para la entidad la Tortilla Feliz S.A. así también se procederá a recabar la información con respecto a gastos administrativos, para poder realizar un presupuesto anual el cual servirá para elaborar la cédula de elementos estándar.

4.6 Determinación del costo estándar de producción de una tortilla de harina.

Después de recabar toda la información necesaria mediante el proceso de planificación, inició la ejecución para determinar el costo estándar de producción de una tortilla de harina para la entidad la Tortilla Feliz, S.A. para lo cual se trasladaron todos los datos recabados en las cédulas para su correspondiente análisis; el proceso, inició con la presentación de la información en tablas, ya que eso hace más fácil la comprensión de algunos datos.

Una vez se contó con toda la información, se elaboró la cédula de elementos estándar, cédula de elementos reales, hoja técnica de costo estándar para la elaboración de 1 tortilla de harina, cédula de variaciones, elaboración de las partidas contables, estado de costo estándar de producción, y finalmente el estado de resultados, el cual se presenta para efectos didácticos por su función y por su naturaleza.

El objetivo de presentar el estado de resultados de ambas formas es poder mostrar la información y observar cómo se puede presentar la información dependiendo de la naturaleza o función de los gastos.

4.7 Cédulas narrativas sobre el proceso de producción de la empresa la Tortilla Feliz S.A.

La Tortilla Feliz S.A

Cédula narrativa proceso productivo estándar

Período del 1 de enero al 31 diciembre de 2019

Objetivo:

Obtener toda la información relevante sobre el proceso productivo y lo referente a materias primas para comprender como realizan actualmente el proceso de producción y establecer el costo estándar de una forma técnica

NARRATIVA

Materia prima

Para elaborar una tortilla de harina, se utilizan, las materias primas siguientes:

Harina de trigo, carne de res, pollo, manteca vegetal, mayonesa, salsa de tomate, repollo, especias, y para empacar, papel aluminio.

Durante el recorrido se determinó que existe un departamento productivo, llamado preparación y cocina, se observó el proceso productivo para la producción de tortillas de harina, para ello se contó con el acompañamiento de la persona encargada del departamento, los productos principales para la venta son: la tortilla de harina de carne de res y tortilla de harina de pollo.

Proceso de producción:

Receta de materia prima base para la elaboración de 75 tortillas de harina. (Véase tabla 1 Pág. 61)

Paso 1: se prepara una mezcla que consta de 25 libras de harina, se coloca dentro de la máquina para amasar junto con 1 libra de manteca vegetal y 1 galón de agua purificada, hasta lograr una masa uniforme.

Paso 2: se prepara la carne de res y el pollo, para lo cual se cocinan 15 libras la carne junto con ½ libra de especias y se cocina durante 45 minutos, para la preparación del pollo se utilizan 50 libras de pollo, de igual forma se cocina junto con ½ libra de especias durante 25 minutos y queda listo para servirse.

Paso 3: se limpian 8 repollos y se desinfectan, posteriormente se cortan y rallan hasta lograr que quede fino, para eso se utiliza un rallador de cocina, luego se pone a hervir durante 20 minutos y queda listo para servirse.

Paso 4: finalmente de la masa de harina se hace una tortilla y luego se pone a cocinar en una plancha que funciona con gas, después se colocan los ingredientes como el repollo, carne de res o de pollo, salsa de tomate y finalmente se envuelve en papel aluminio, para su venta final.

Los costos estándar de las materias primas fueron establecidos de la información que el departamento de contabilidad proporcionó de las últimas compras al 31 de julio de 2019, para lo cual se verificaron las facturas, e indicaron que los precios no experimentan cambios bruscos de un mes a otro, para la determinación de la cantidad y costo estándar que se necesita en la producción de una tortilla de harina, se tomó como base la información de materias primas. (Véase tabla 2 Pág. 62)

La Tortilla Feliz S.A

Cédula narrativa mano de obra directa estándar

Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019

Objetivo:

Establecer cuantas personas participan en el proceso productivo, los tiempos necesarios para el proceso, y la información relativa a mano de obra directa para determinar el costo mano de obra directa estándar.

NARRATIVA

Mano de obra directa

La empresa cuenta con un centro productivo, que se denomina preparación y cocina se presupuesta que trabajan 250 días al año, en una única jornada ordinaria de 8 horas para un total de 2 mil horas fabrica, cuenta con 4 empleados de los cuales cada uno tiene un salario de Q. 3,000.00 más bonificación incentivo de Q. 250.00, para un total de Q. 156,000.00 en el año.

Producción

Con base a la información que la administración proporcionó, se presupuesta que se pueden producir 64 tortillas de harina de harina por hora fabrica, siendo 32 tortillas de res y 32 de pollo, para un total anual de 64 mil tortillas de res y 64 mil de pollo.

La Tortilla Feliz S.A

Cédula narrativa gastos indirectos de fabricación anual

Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Objetivo:

Detallar todos aquellos gastos indirectos de fabricación y con ello poder elaborar una cédula de elementos estándar que permita mostrar los gastos indirectos de fabricación que la entidad tiene.

NARRATIVA

Gastos indirectos de fabricación. (Véase tabla 4 Pág. 64)

- 1) Alquiler del local anualmente a Q.36,000.00 en el departamento de preparación y cocina.
- 2) Energía eléctrica, para el departamento de preparación y cocina por valor de Q. 1,872.84.
- 3) El consumo de agua municipal es de Q. 600.00
- 4) El teléfono, internet y cable por valor de Q. 27,348.00
- 5) La extracción de basura Q. 3,600.00
- 6) El gas propano se estima que se utilizaran 96 tambos de 35 libras con un costo de Q. 155.00 cada tambo, para un total estimado de Q. 14,880.00.
- 7) Se consideraron las depreciaciones anuales de acuerdo a los porcentajes máximos de ley, se presenta una integración de activos a depreciar. (Véase tabla 6 Pág. 66).

La Tortilla Feliz S.A
Integración de gastos de administración anuales
Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019
Cifras expresadas en quetzales

Con base a la información que la empresa proporcionó, se detallan los gastos de administración:

Descripción	Valor Q.
Sueldo del Gerente General	Q. 102,000.00
Sueldo del Gerente Financiero	Q. 84,000.00
Sueldo del Gerente de Operaciones	Q. 78,000.00
Sueldo del Auditor Interno	Q. 62,400.00
Sueldo del Contador General	Q. 57,600.00
Sueldo de 2 Asistentes contables C/U. Q. 3,500.00	Q. 84,000.00
Sueldo de 1 persona departamento de ventas	Q. 42,000.00
Honorarios de Auditoría externa	Q. 50,400.00
Alquiler de oficinas	Q. 54,000.00
Luz, internet y mantenimiento	Q. 14,400.00
Total	Q. 628,800.00

Los sueldos administrativos y los montos forman parte de la política administrativa de la entidad.

La Tortilla Feliz S.A
Cédula de mano de obra directa real
Período del 1 al 31 de agosto de 2019
Cifras expresadas en quetzales

Objetivo:

Establecer cuantas personas participan en el proceso productivo, los tiempos necesarios para el proceso, y la información relativa a mano de obra directa para determinar el costo mano de obra directa real.

NARRATIVA

Mano de obra directa:

Durante el mes de agosto se trabajaron 22 días, en una jornada de 8 horas diarias con 4 empleados con un salario de Q. 3,000.00 más la bonificación incentivo de Q. 250.00. Diariamente se estima media hora de tiempo ocioso

Producción

La entidad indicó que, como parte del conocimiento de su negocio, han determinado que tienen la capacidad de producir 64 tortillas por hora fábrica de las cuales 32 pueden ser de carne de res y 32 de pollo y. En agosto 2019 la producción y venta fue de: 3,350 tortillas de carne de res y 2,275 tortillas de pollo, el precio de venta es Q.27 para las tortillas de carne de res, y de Q. 24 para las tortillas de pollo.

Adicionalmente se elaboró un cuadro que permite mostrar los días hábiles que la entidad labora en un año, para lo cual se contemplaron los sábados y domingos, asuetos y feriados, y de esa forma poder estimar los días hábiles que la entidad labora. (Véase tabla 3 Pág. 63)

La Tortilla Feliz S.A
Cédula narrativa gastos indirectos de fabricación reales
Período del 1 al 31 de agosto de 2019
Cifras expresadas en quetzales

Objetivo:

Detallar todos aquellos gastos indirectos de fabricación y con ello poder elaborar una cédula de elementos estándar reales que permita mostrar los gastos indirectos de fabricación que la entidad tiene.

NARRATIVA

Gastos indirectos de fabricación. (Véase tabla 5 Pág. 65)

- 1) La factura de alquiler del local mensualmente asciende a Q.3,000.00 en el departamento de preparación y cocina.
- 2) El consumo de energía eléctrica, para el departamento de preparación y cocina, se cotejó la factura y el consumo fue de 103 kwh. que equivale a Q.156.07.
- 3) El consumo de agua según recibo municipal es de Q. 50.00 al mes
- 4) La factura de teléfono, internet y cable por valor de Q. 2,279.00
- 5) La extracción de basura está a cargo de una empresa de recolección privada, y cobra mensualmente Q. 300.00.
- 6) El gas propano se consume semanalmente 2 tambos de 35 libras en el departamento de preparación y cocina, el cual tiene un costo de Q. 155.00 cada tambo, en agosto se consumieron 8 tambos.
- 7) Se consideraron las depreciaciones mensuales de acuerdo a los porcentajes máximos de ley, se presenta una integración de activos a depreciar. (Véase tabla 6 Pág. 66).

La Tortilla Feliz S.A
Integración de gastos de administración reales
Período del 1 de enero al 31 de agosto de 2019
Cifras expresadas en quetzales

Con base a la información que la empresa proporcionó, se detallan los gastos de administración:

Descripción	Valor Q.
Sueldo del Gerente General	Q. 8,500.00
Sueldo del Gerente Financiero	Q. 7,000.00
Sueldo del Gerente de Operaciones	Q. 6,500.00
Sueldo del Auditor Interno	Q. 5,200.00
Sueldo del Contador General	Q. 4,800.00
Sueldo de 2 Asistentes contables C/U. Q. 3,500.00	Q. 7,000.00
Sueldo de 1 persona departamento de ventas	Q. 3,500.00
Honorarios de Auditoría externa	Q. 4,200.00
Alquiler de oficinas	Q. 4,500.00
Luz, internet y mantenimiento	Q. 1,200.00
Total	Q. 52,400.00

Los sueldos administrativos y los montos forman parte de la política administrativa de la entidad.

4.8 Tablas de información de materia prima, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación.

Se presenta una serie de tablas que contienen información relevante y que corresponde a cada elemento que interviene en la determinación del costo estándar de producción. A continuación se presentan una tabla con las materias primas que se necesitan para la producción de tortillas de harina de carne de res y de pollo, la cual servirá de base para establecer el factor con el cual se determinará la cantidad estándar que se necesita para la producción de 1 tortilla de harina de carne de res y de pollo, así mismo se coloca el costo estándar de cada ingrediente.

Tabla 1

Receta para la producción de 75 tortillas de harina, cantidad estándar y costo estándar por ingrediente

Empresa La Tortilla Feliz S.A

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Pag.	Ref.	Descripción	cantidad	Cantidad estándar para producir 1 tortilla de harina			Costo Q.
69	*	Harina de trigo	25 libras	25 / 75	=	0.33333	Q1.29
69	*	carne de res	15 libras	15 / 75	=	0.20000	Q35.00
69	*	pollo	50 libras	50 / 75	=	0.66667	Q11.15
69	*	manteca vegetal	1 libra	1 / 75	=	0.01333	Q18.70
69	*	agua purificada	1 galón	1 / 75	=	0.01333	Q3.75
69	*	salsa de tomate	1 galón	1 / 75	=	0.01333	Q58.04
69	*	repollo	8 repollos	8 / 75	=	0.10667	Q0.95
69	*	especias	1 libra	1 / 75	=	0.01333	Q7.00
69	*	papel aluminio	18 pliegos	18 / 75	=	0.24000	Q3.00

Fuente: información proporcionada departamento contabilidad

(*) = hoja técnica de costo estándar

Tabla 2

Compras, consumos e inventario final de materia prima centro de preparación y cocina

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Pag.	Ref.	Descripción	unidades					Costo Unitario	inventario Q.		
			U/M	Inv. inicial	compras	consumo	Inv. final		compras Q.	Consumo Q.	inv. final Q.
72	*	Harina de trigo	libra	15	1865	1850	30	Q1.3105	Q2,444.08	Q2,424.43	Q39.32
72	*	Carne de Res	libra	5	684	667	22	Q35.0000	Q23,940.00	Q23,345.00	Q770.00
72	*	pollo	libra	6	1535	1525	16	Q11.2568	Q17,279.19	Q17,166.62	Q180.11
72	*	manteca vegetal	libra	10	90	80	20	Q16.9265	Q1,523.39	Q1,354.12	Q338.53
72	*	agua purificada	galón	11	85	75	21	Q3.7500	Q318.75	Q281.25	Q78.75
72	*	salsa de tomate	galón	9	92	75	26	Q57.9565	Q5,332.00	Q4,346.74	Q1,506.87
72	*	repollo	unidad	15	615	605	25	Q0.9500	Q584.25	Q574.75	Q23.75
72	*	especias	libra	0	75	75	0	Q7.0000	Q525.00	Q525.00	Q0.00
72	*	papel aluminio	pliego	25	1360	1360	25	Q2.7500	Q3,740.00	Q3,740.00	Q68.75
E.C.E.P		Total							Q55,686.65	Q53,757.90	Q3,006.07

Fuente: información proporcionada departamento contabilidad

E.C.P.E

E.C.P.E

E.C.P.E = Estado de costo estándar de producción (Véase Pag. 79)

(*) = Cédula de variaciones

Estimación anual y mensual para determinar la cantidad de días hábiles para el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019.

Tabla 3

Proyección de días hábiles de trabajo durante el año 2019, en la
 Empresa La Tortilla Feliz S.A
 Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019

Pag.	Ref.	determinación de los días hábiles de producción para el año 2019					
		Mes	Días calendario	sábados y domingos	asuetos o feriados	total días inhábiles	total días hábiles
58	M.O.D	Enero	31	8	1	9	22
		Febrero	28	8		8	20
		Marzo	31	9		9	22
		Abril	30	9	3	12	18
		Mayo	31	8	1	9	22
		Junio	30	9	1	10	20
		Julio	31	9		9	22
		Agosto	31	8	1	9	22
		Septiembre	30	9	1	10	20
		Octubre	31	8	1	9	22
		Noviembre	30	9	1	10	20
		Diciembre	31	9	2	11	20
55	M.O.D	Total	365	103	12	115	250

Fuente: elaboración propia con base a la información recabada

M.O.D = Mano de obra directa

Tabla 4

Gastos indirectos de fabricación presupuesto anual para la determinación del costo hora hombre en gastos indirectos de fabricación

La Tortilla Feliz S.A

Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	descripción	preparación y cocina
56	G.I.F	alquiler de local	Q36,000.00
56	G.I.F	energía eléctrica	Q1,872.84
56	G.I.F	agua potable	Q600.00
56	G.I.F	teléfono internet e cable	Q27,348.00
56	G.I.F	extracción de basura	Q3,600.00
56	G.I.F	gas propano	Q14,880.00
66	T6	depreciaciones	Q6,550.50
		Total	Q90,851.34
Determinación del costo hora hombre gastos indirectos fabricación			
		C.H.H.G.I.F	
67	C.E.E	G.I.F	$\frac{Q90,851.34}{8,000(*)} = Q11.35642$
		H.H	8,000(*)

Fuente: elaboración propia con base a la información recabada

(*) H.H = (22 días x 8 horas x 4 empleados) = 704

C.E.E = Cédula de elementos estándar

Tabla 5
Gastos indirectos de fabricación mensual para la determinación del
costo hora hombre en gastos indirectos de fabricación
La Tortilla Feliz S.A
Período del 1 al 31 de agosto de 2019
Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Descripción	preparación y cocina
59	G.I.F	alquiler de local	Q3,000.00
59	G.I.F	energía eléctrica	Q156.07
59	G.I.F	agua potable	Q50.00
59	G.I.F	teléfono internet y cable	Q2,279.00
59	G.I.F	extracción de basura	Q300.00
59	G.I.F	gas propano	Q1,240.00
66	T6	depreciaciones	Q545.88
		Total G.I.F	Q7,570.95
Determinación del costo hora hombre gastos indirectos de fabricación			
68	C.E.R	C.H.H.G.I.F	
		G.I.F	<u>Q7,570.95</u> = Q10.75418
		H.H	704 (*)

Fuente: elaboración propia con base a la información recabada

(*) H.H = (250 días x 8 horas x 4 empleados) = 704

C.E.R = Cédula de elementos reales

G.I.F = Gastos indirectos de fabricación

T = tabla

Tabla 6
 Determinación de las depreciaciones anuales y mensuales
 La Tortilla Feliz S.A
 Período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019
 Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Descripción	fecha ingreso	Valor histórico	% Dep. anual	valor a depreciar	
64,65	T4 T5	Mobiliario y equipo					
		congelador	12/03/16	Q.3,755.00	20%	Q751.00	
		estufa tipo industrial	05/03/16	Q.2,490.00	20%	Q498.00	
		1 televisor Smart tv	24/04/17	Q.3,975.00	20%	Q795.00	
		1 mesas para amasar	05/03/16	Q.2,550.00	20%	Q510.00	
		8 mesas de madera	25/05/16	Q.5,100.00	20%	Q1,020.00	
		16 bancas de madera	25/05/16	Q.3,920.00	20%	Q784.00	
		Total Mobiliario y equipo					
64,65	T4 T5	Maquinaria					
		máquina amasadora	05/03/16	Q.5,400.00	20%	Q1,080.00	
		Total Maquinaria					Q1,080.00
64,65	T4 T5	Cristalería					
		ollas, sartenes y utensilios	01/03/16	Q.3,925.00	25%	Q981.25	
		platos y vasos	15/05/16	Q.525.00	25%	Q131.25	
		Total Cristalería					Q1,112.50
64,65	T4 T5	Total depreciaciones anuales					Q6,550.50
		meses a depreciar					12
64,65	T4 T5	Total para cada mes (*)					Q545.88

Fuente: elaboración propia con base a la información recabada

(*) $Q. 6,550.50 / 12 \text{ meses} = Q. 545.88$ depreciación mensual

4.10 Cédula de elementos reales

La Tortilla Feliz S.A
Cédula de elementos reales
Período del 1 al 31 de agosto de 2019
Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Descripción	Preparación y cocina
63	T3	<u>HF= (días x horas)</u> 22 x 8	176
63	T3	<u>HH = (días x horas x empleados)</u> 22 x 8 x 4	704
		<u>tiempo total</u>	704
58		<u>capacidad ociosa</u>	11
		<u>tiempo efectivo de producción</u>	693
		<u>Producción real</u>	
58		<u>a) producción terminada</u> tortillas de carne de res	3,350
58		tortillas de pollo	2,275
		total producción terminada	5,625
		C.H.H.M.O	
58	M.O.D	M.O.D / H.H Q13,000.00 / 704	Q18.46591
		CHHGIF	
65	T5	G.I.F / H.H Q7,570.95 / 704	Q10.75418

T = Tabla

4.11 Hoja técnica de costo estándar para producir de 1 tortilla de harina de carne de res o pollo.

Pag.	Ref.	Descripción	unidad de medida	cantidad estándar		costo estándar	costo estándar total	
				res	pollo		res	pollo
		<u>I. Materia prima directa</u>						
61	T1	Harina de trigo	libra	0.33333	0.33333	Q1.29	Q0.4315	Q0.4315
61	T1	carne de res	libra	0.20000		Q35.00	Q7.0000	
61	T1	pollo	libra		0.66667	Q11.15		Q7.4333
61	T1	manteca vegetal	libra	0.01333	0.01333	Q18.70	Q0.2493	Q0.2493
61	T1	Agua purificada	galón	0.01333	0.01333	Q3.75	Q0.5000	Q0.5000
61	T1	salsa de tomate	galón	0.01333	0.01333	Q58.04	Q0.7739	Q0.7739
61	T1	repollo	libra	0.10667	0.10667	Q0.95	Q0.1013	Q0.1013
61	T1	especias	libra	0.01333	0.01333	Q7.00	Q0.0933	Q0.0933
61	T1	papel aluminio	pliego	0.24000	0.24000	Q3.00	Q0.7200	Q0.7200
		Total materia prima					Q9.4194	Q9.8527
67	C.E.E	<u>II. Mano de obra directa</u>	H.H	0.1250	0.1250	Q19.50	Q2.4375	Q2.4375
67	C.E.E	<u>III. Gastos indirectos de fabricación</u>	H.H	0.1250	0.1250	Q11.36	Q1.4196	Q1.4196
Total costo estándar de 1 tortilla de harina de res y de pollo							Q13.2765	Q13.7098

C.E.E = Cédula de elementos estándar

T = Tabla

4.12 Cédula de variaciones

Pag.	Ref.	Descripción	Producción Base	Cantidad Estándar Unitario	Estándar Total	Cant. Real	Dif.	Costo Estándar	tiempo compra o consumo	Variaciones	
										Desfavorable	Favorable
I. MATERIA PRIMA DIRECTA											
a) Cantidad											
Harina de trigo											
58	P	tortillas de carne	3,350	0.3333	1,116.67						
58	P	tortillas de pollo	2,275	0.3333	<u>758.33</u>						
58	P	total harina			1,875.00	1850	-25.00	Q1.29			Q32.37
58	P	Carne de res	3,350	0.2000	670.00	667	-3.00	Q35.00			Q105.00
58	P	Pollo	2,275	0.6667	1,516.67	1525	8.33	Q11.15		Q92.92	
Manteca vegetal											
58	P	tortillas de carne	3,350	0.0133	44.67						
58	P	tortillas de pollo	2,275	0.0133	<u>30.33</u>						
		Total Manteca			75.00	80	5.00	Q18.70		Q93.50	

P = Producción

Cédula de variaciones

Pag.	Ref.	Descripción	Producción Base	Cantidad Estándar Unitario	Estándar Total	Cant. Real	Dif.	Costo Estándar	tiempo compra o consumo	Variaciones	
										Desfavorable	Favorable
62	T2	Salsa de tomate									
61	T1	tortillas de carne	3,350	0.0133	44.67						
61	T1	tortillas de pollo	2,275	0.0133	<u>30.33</u>						
		total salsa de tomate			75.00	75	0.00	Q58.04		Q0.00	
62	T2	Repollo									
61	T1	tortillas de carne	3,350	0.1067	357.33						
61	T1	tortillas de pollo	2,275	0.1067	<u>242.67</u>						
		total repollo			600.00	605	5.00	Q0.95		Q4.75	
62	T2	especias									
61	T1	tortillas de carne	3,350	0.0133	44.67						
61	T1	tortillas de pollo	2,275	0.0133	<u>30.33</u>						
		total especias			75.00	75	0.00	Q7.00		Q0.00	
62	T2	Papel aluminio									
61	T1	tortillas de carne	3,350	0.2400	804.00						
61	T1	tortillas de pollo	2,275	0.2400	<u>546.00</u>						
62	T2	total papel aluminio			1,350.00	1360	10.00	Q3.00		Q30.00	
		Total variaciones en cantidad de materia prima directa								Q221.17	Q137.37

T= Tabla

Cédula de variaciones

Pag.	Ref.	Descripción	Producción Base	Cantidad Estándar Unitario	Estándar Total	Cantidad Real	Dif.	Costo Estándar	tiempo compra o consumo	Variaciones	
										Desfavorable	Favorable
		b) Costo									
62	T2	Harina de trigo			Q.1.29464	Q.1.3105	0.0159		1,850	Q29.34	
62	T2	pollo			Q.11.1500	Q.11.256	0.1068		1,525	Q162.87	
62	T2	Manteca vegetal			Q.18.7000	Q.16.926	-1.7735		80		Q141.88
62	T2	salsa de tomate			Q.58.0400	Q.57.956	-0.0835		75		Q6.26
62	T2	Papel aluminio			Q.3.00000	Q.2.7500	-0.2500		1,360		Q340.00
Total variaciones en costo de materia prima directa										Q192.21	Q488.14
<u>II. Mano de obra directa</u>											
a) Cantidad											
58	P	tortillas de carne	3,350	0.125000	418.75000						
58	P	tortillas de queso	2,275	0.125000	284.37500						
68	C.E.R	total			703.13	704.00	0.88	Q19.50		17.06	
b) Costo											
		horas hombre			19.50	18.47	-1.03		704.00		Q728.00
b) Capacidad ociosa											
58	M.O.D	horas hombre				11.00	-11.00	Q19.50		Q214.50	
Total variaciones en mano de obra directa										Q231.56	Q728.00

C.E.R = Cédula de elementos reales

T = Tabla

P = Producción

M.O.D= Mano de obra directa

Cédula de variaciones

Pag.	Ref.	Descripción	Producción Base	Cantidad Estándar Unitario	Estándar Total	Cant. Real	Dif.	Costo Estándar	tiempo compra o consumo	Variaciones		
										Desfavorable	Favorable	
		III. Gastos indirectos de fabricación										
		a) Cantidad										
58	P	tortillas de carne	3,350	0.125000	418.750							
58	P	tortillas de queso	2,275	0.125000	<u>284.375</u>							
66	C.E.R	total			703.13	704.00	0.88	Q11.36		Q9.94		
		b) Costo										
		horas hombre			11.36	10.75	-0.60		704.00		Q423.97	
		c) Capacidad ociosa										
58	P	horas hombre				11.00	11.00	Q11.36		Q124.92		
		Total variaciones en gastos indirectos de fabricación									Q134.86	423.97
		Sub total								Q779.79	Q1,777.48	
81	E.R	Variación neta favorable								Q.997.69		
		Totales								Q1,777.48	Q1,777.48	

C.E.R = Cédula de elementos reales

E.R = Estado de resultados

P = Producción

4.13 Jornalización

La Tortilla Feliz S.A

Jornalización

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Pda. 1	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
			31/08/2019		
62	T2		Inventario de materia prima	Q55,982.59	
			IVA por cobrar	Q6,717.91	
72	c.v		Variación en costo de materia prima		Q295.94
			Cuentas por pagar		Q62,404.56
			registro de las compras de materia prima a costo estándar del mes de agosto de 2019	Q62,700.50	Q62,700.50

Pag.	Ref.	Pda. 2	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
			31/08/2019		
69	H.T.C.E		Materia prima en proceso Unid Prod. Costo estándar 3,350 x Q9.4194	Q53,970.04	
69	H.T.C.E		2,275 x Q9.8527		
65	T5		Mano de obra en proceso	Q13,000.00	
			Gastos indirectos fabricación	Q7,570.95	
			Inventario de materia prima		Q53,970.04
			Banco X		Q13,000.00
65	T5		Cuentas por pagar		Q7,570.95
			registro de consumos reales a costo estándar del mes de agosto de 2019	Q74,540.98	Q74,540.98

T = Tabla
 C.V = Cédula de variaciones
 H.T.C.E = Hoja técnica de costo estándar

Jornalización

La Tortilla Feliz S.A

Jornalización

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Pda. 3	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
			31/08/2019		
71	C.V		materia prima en proceso	Q83.80	
72	C.V		mano de obra en proceso	Q496.44	
73	C.V		gastos indirectos de fabricación en proceso	Q.289.12	
72	C.V		capacidad ociosa mano obra directa	Q214.50	
73	C.V		capacidad ociosa gastos indirectos de fabricación	Q124.92	
72	C.V		variación mano de obra directa en cantidad	Q17.06	
73	C.V		variación gastos indirectos de fabricación en cantidad	Q9.94	
71	C.V		variación de materia prima en cantidad		Q83.80
72	C.V		variación mano de obra directa en costo		Q728.00
73	C.V		variación gastos indirectos de fabricación en costo		Q423.97
			registro de las variaciones del mes de agosto	Q1,235.77	Q1,235.77

C.V = Cédula de variaciones

Jornalización

La Tortilla Feliz S.A

Jornalización

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Pda. 4	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
			31/08/2019		
			Inventario de productos terminados	Q75,665.96	
			costo		
			descripción cantidad estándar		
69	H.T.C.E		tortillas de res 3,350 Q13.2764		
69	H.T.C.E		tortillas de pollo 2,275 Q13.7098		
			materia prima en proceso		Q53,970.04
			costo		
			descripción cantidad estándar		
69	H.T.C.E		tortillas de res 3,350 Q9.4194		
69	H.T.C.E		tortillas de pollo 2,275 Q9.8527		
			mano de obra en proceso		Q13,710.94
			costo		
			descripción cantidad estándar		
69	H.T.C.E		tortillas de res 3,350 Q2.4375		
69	H.T.C.E		tortillas de pollo 2,275 Q2.4375		
			gastos indirectos de fabricación en proceso		Q7,984.98
			costo		
			descripción cantidad estándar		
69	H.T.C.E		tortillas de res 3,350 Q1.4196		
69	H.T.C.E		tortillas de pollo 2,275 Q1.4196		
			registro de la producción terminada a costo estándar	Q75,665.96	Q75,665.96

HTCE= Hoja técnica de costo estándar

Jornalización

La Tortilla Feliz S.A

Jornalización

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Pda. 5	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
60	G.A	31/08/2019			
		gastos de administración banco X		Q52,400.00	Q52,400.00
		registro de los gastos de administración del mes		Q52,400.00	Q52,400.00

Pag.	Ref.	Pda. 6	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
81	E.R	31/08/2019			
		banco x ventas		Q162,456.00	Q145,050.00
81	E.R	descripción	cantidad Precio Vta.		
81	E.R	tortillas de res	3,350 Q27.00		
81	E.R	tortillas de pollo	2,275 Q24.00		
		IVA debito fiscal			Q17,406.00
		registro de la venta de la producción total		Q162,456.00	Q162,456.00

C.V = Cédula de variaciones

G.A = Gastos de administración

E.R = Estado de resultados

Jornalización

La Tortilla Feliz S.A

Jornalización

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	Pda. 7	DESCRIPCIÓN	DEBE	HABER
			31/08/2019		
79	E.C.E.P		costo estándar de ventas	Q75,665.95	
			Inventario de productos terminados		Q75,665.95
			costo		
			descripción cantidad estándar		
69	H.T.C.E		tortillas de res 3,350 Q13.2765		
69	H.T.C.E		Tortillas de pollo 2,275 Q13.7098		
			registro del costo estándar de ventas de agosto	Q75,665.95	Q75,665.95

E.C.E.P = Estado de costo estándar de producción

H.T.C.E = Hoja técnica de costo estándar

4.14 Estado de costo estándar de producción

La Tortilla Feliz S.A

Estado de costo estándar de producción

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.	<u>Costos del periodo</u>		
		<u>Descripción</u>		
		Inventario Inicial de materia prima		Q1,416.74
62	T2	(+) compra materia prima	Q55,686.65	
		(+/-) variaciones en materia prima		
71,72	c.v	(-) desfavorables	Q413.37	
71,72	c.v	(+) favorables	Q625.51	
		Materia prima disponible estándar	Q55,898.79	
62	T2	(-) inventario final de materia prima	Q3,006.07	
		Consumo estándar de materia prima		Q54,309.46
58	M.O.D	mano de obra directa	Q13,000.00	
72	c.v	(-) variaciones en cantidad mano obra directa	Q17.06	
72	c.v	(+) variaciones en costo mano obra directa	Q728.00	
		capacidad ociosa		
72	c.v	(-) tiempo improductivo mano obra directa	Q214.50	
		costo estándar de mano de obra directa		Q13,496.44
		costo primo estándar		Q67,805.89
		Gastos Indirectos de fabricación		
65	T5	Gastos Indirectos de fabricación	Q7,570.95	
		(-) variaciones en cantidad gastos indirectos		
73	c.v	de fabricación	Q9.94	
		(+) variaciones en costos gastos indirectos de		
73	c.v	fabricación	Q423.97	
		capacidad ociosa		
		(-) tiempo improductivo gastos indirectos de		
73	c.v	fabricación	Q124.92	
		costo estándar de gastos indirectos de		Q7,860.06
		fabricación		<u>Q75,665.95</u>
		Costo de producción estándar		

El costo estándar de producción de la empresa La Tortilla Feliz S.A asciende a setenta y cinco mil seiscientos sesenta y cinco quetzales con noventa y cinco centavos Q. 75,665.94, por el período del 1 al treinta y uno de agosto de 2019.

Juan Carlos Pérez Prado
 Contador General
 C.V = Cédula de variaciones

Luciana Pin Pinela
 Representante Legal

T= Tabla M.O.D = Mano de obra directa

4.15 Estado de resultados por su naturaleza

La Tortilla Feliz S.A

Estado de resultados

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.		
58	P	Ingresos por actividades ordinarias	Q.145,050.00
		variación en los inventarios de productos terminados y en proceso	Q.1,589.37
		Consumo de materias primas y consumibles	(Q.55,686.65)
58	M.O.D	Gastos por beneficios a empleados	(Q. 13,000.00)
65	T5	Gastos indirectos de fabricación	(Q. 7,570.98)
60	G.A	Gastos de administración	(Q52,400.00)
		Ganancia antes de impuestos	Q 17,981.74

El estado de resultados de la empresa la tortilla Feliz S.A, presenta razonablemente la información, de acuerdo con la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades.

Juan Carlos Pérez Prado
Contador General

Luciana Pin Pinela
Representante Legal

P = Producción

G.A = Gastos de Administración

M.O.D = Mano de obra directa

4.16 Estado de resultados por su función

La Tortilla Feliz S.A

Estado de resultados

Período del 1 al 31 de agosto de 2019

Cifras expresadas en quetzales

Pag.	Ref.				
		Ingresos de actividades ordinarias			Q145,050
		Descripción	Cantidad	precio	Total
58	P	tortillas de res	3,350	Q27.00	Q90,450.00
58	P	tortillas de pollo	2,275	Q24.00	Q54,600.00
		variación en los inventarios de productos terminados y en proceso			
73	c.v	Consumo de materias primas			Q997.69
		y consumibles			
79	*				Q75,665.95
		Descripción	Cantidad	costo estándar	Total
69	H.T.C.E	tortillas de res	3,350	Q13.2764	Q44,476.15
69	H.T.C.E	tortillas de pollo	2,275	Q13.7098	Q31,189.79
		Ganancia bruta estándar			<u>Q70,381.74</u>
60	G.A	Gastos de administración			Q52,400.00
		Ganancia antes de impuestos			Q17,981.74

El estado de resultados de la empresa la tortilla Feliz S.A, presenta razonablemente la información, de acuerdo con la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades.

Juan Carlos Pérez Prado

Contador General

(*) = Estado de costo estándar producción

P = Producción

C.V = Cédula de variaciones

G.A = Gastos de administración

H.T.C.E = Hoja técnica costo estándar

Luciana Pin Pinela

Representante Legal

4.17 Informe final sobre determinación del costo de producción de una tortilla de harina de carne de res y de pollo.

Señores
Consejo de Administración
La Tortilla Feliz S.A

Estimados Señores:

Como parte de las funciones y atribuciones, respecto al reciente nombramiento como Gerente Financiero, de la entidad La Tortilla Feliz S.A. Se elaboró un análisis en cada departamento y se determinaron varios aspectos que se deben corregir para un mejor funcionamiento. En este caso, se presenta el informe referente a la determinación del costo de producción.

Objetivos:

- 1) Determinar el costo de producción, de los 2 principales productos, como lo son tortillas de harina de carne de res y pollo. Ya que actualmente no es posible conocer de una forma técnica el costo de producción de los productos.
- 2) Determinar con base a los costos de producción, si los precios de venta son adecuados, y poder analizar el margen de utilidad.

Alcance:

- Se delimitó un espacio temporal, tomando como base el mes de agosto, y se presupuestaron operaciones para todo el año 2019.

- Se delimitaron 2 de los 4 productos que actualmente se producen, considerando en esta oportunidad las tortillas de harina de carne de res y de pollo.
- se procedió a verificar los costos en materias primas, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación que intervienen en el proceso de producción, que son la base para establecer el costo de producción.
- Derivado de la naturaleza del negocio, se utilizó el costo estándar de producción, ya que es flexible y permite modificarse según las necesidades de la entidad.

Fuentes de información:

- Código de Trabajo
- Código de Salud
- Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades sección 5 y sección 13
- Otras leyes aplicables y técnicas contables

Descripción del trabajo realizado:

- Se elaboraron cédulas que contienen la información necesaria para la determinación de los costos de materia prima, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación, las cuales son: hoja técnica de costo estándar, cédula de elementos estándar, cédula de elementos reales, y finalmente cédula de variaciones, con los cuales se obtuvo un costo de producción estándar por producto, que se presentan en el estado de resultados.

Conclusiones

- 1) Se determinó que el costo estándar de producción para una tortilla de harina de carne de res, es de Q.13.2765 y su precio de venta es e Q. 27.00 obteniendo una ganancia marginal del 50.82% para dicha tortilla. Y el costo de producción para una tortilla de pollo es

de Q. 13.2765, y su precio de venta es de Q. 24.00, obteniendo una ganancia marginal del 44.68%.

- 2) La Junta Directiva contará a partir del presente informe, con información técnica y confiable referente a los costos de producción, que servirá para el análisis financiero.

Recomendaciones:

- 1) La ganancia marginal de las tortillas de pollo es más baja que la de carne, por tal razón es necesario que se considere un ajuste al precio de venta si se desea obtener una ganancia marginal más adecuada, ya que los precios tienen 2 años de mantenerse, y los costos en materia prima se han incrementado.
- 2) La administración debe vigilar periódicamente que la información referente a costos, se encuentre debidamente actualizada, mediante la revisión permanente del personal de auditoría interna.

Este informe es para uso exclusivo de La Tortilla Feliz S.A, el cual es de carácter confidencial.

Byron Giovanni Morales García
Gerente Financiero

CONCLUSIONES

1. Es importante que todo Contador Público y Auditor, tenga en cuenta que existe toda una gama de información, y legislación, que rige a cada actividad económica dentro de nuestro país, tal es el caso, de las empresas productoras y comercializadoras de tortillas de harina, puesto que se encuentran incluidas en el sector de la industria alimenticia, por lo cual debe apegarse a lo que rige la normativa específica según las normas de higiene y manipulación de alimentos.
2. El costo estándar de producción, es aplicable a cualquier entidad cuya naturaleza y características de producción lo permitan, ya que permite adecuarse a una variedad de actividades económicas, permite hacer presupuestos a mediano y largo plazo, es útil y flexible.
3. Al utilizar costos estándar se cuenta con información técnica que permite hacer análisis de la información, tener certeza respecto a costos de producción, poder saber con base a los costos que se tienen, si los porcentajes de ganancia marginal son los esperados y así mismo poder saber si los precios son adecuados y permiten ser competitivos en el mercado.
4. Como resultado de la utilización del costo estándar, se obtienen variaciones las cuales deben ser analizadas con el objeto de tener una producción eficiente, para lo cual se debe analizar no solamente el costo de materias primas, sino también el tiempo necesario para producir, y el tiempo ocioso que toda entidad seguramente tiene.

RECOMENDACIONES

1. Todo Contador Público y Auditor, debe tener el cuidado de encontrarse siempre en constante actualización, referente a normativa y legislación, y específicamente en este caso con el Código de Salud y normas sanitarias, ya que esta es la normativa, específica para esta entidad, que se dedica a la manipulación y venta de alimentos.
2. Utilizar costo estándar permite a los usuarios, tener un mejor control sobre las materias primas, mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación, pero debe ser evaluado periódicamente, con el fin de actualizarlo y que pueda tener una mejora constante ya que la economía sufre cambios constantemente, y de esta forma evitar que se vulva obsoleto.
3. Para analizar el tema de costo y de utilidad marginal por producto, es importante considerar si vale la pena producirlo, así mismo poder establecer si es necesario cambiar o sustituir materiales en la producción, hacerlo más atractivo para mejorar su rotación, o bien sustituirlo, ya que esos cambios pueden ayudar a mejorar la ganancia marginal y compensar con el precio de venta.
4. En el caso de variaciones en materia prima directa, es necesario tener varias opciones de compra, utilizar materias primas que cumplan con cualidades cualitativas y cuantitativas, en el caso de los tiempos de producción, en la actualidad el uso de teléfonos inteligentes y redes sociales distrae a las personas, por tal motivo es necesario prestar atención a este tema, ya que eso mejorará el tiempo de producción, disminuyendo el tiempo ocioso en mano de obra directa y gastos indirectos de fabricación.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1) Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala, 1985 126pp.
- 2) Carratalá Juan Martin, Albano Horacio O. Gerenciamiento estratégico de costos: Herramientas prácticas para los procesos de reducción de costos, tercera edición Bogotá Alfaomega, 2015. 277pp.
- 3) Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Adopción del Código de Ética de IFAC.1pp.
- 4) Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio de Guatemala, Decreto número 2-70 y sus reformas, 236pp.
- 5) Congreso de la República de Guatemala. Bonificación incentivo Decreto Número 37-2001 2pp.
- 6) Congreso de la República de Guatemala. Código de Salud y Sus reformas Decreto Número 90-97 50pp.
- 7) Congreso de la República de Guatemala. Código de trabajo de la República de Guatemala, Decreto 1441 y sus reformas, 214pp.
- 8) Congreso de la República de Guatemala. Código Penal de Guatemala, Decreto 17-73 118pp.
- 9) Congreso de La República de Guatemala. Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas.

- 10) Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización tributaria. Decreto Número 10-2012.
- 11) Congreso de la República de Guatemala. Ley de bonificación anual para trabajadores del sector Privado y Público, Decreto 42-92 3pp.
- 12) Congreso de la República de Guatemala. Ley de Colegiación Profesional Obligatoria Decreto 72-2001 10pp.
- 13) Congreso de la República de Guatemala. Ley de Creación de Instituto de Recreación de los Trabajadores de Guatemala, Decreto 1528 7pp.
- 14) Congreso de la República de Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas Decreto número 27-92 118pp.
- 15) Congreso de la República de Guatemala. Ley del impuesto de Solidaridad Decreto Número 73-2008 6pp.
- 16) Congreso de la República de Guatemala. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.28pp.
- 17) Congreso de la República de Guatemala. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social Decreto 295 34pp.
- 18) Congreso de la República de Guatemala. Ley Orgánica del Instituto Nacional de Capacitación y Productividad (INTECAP) Decreto 17-72 11pp.

- 19) Congreso de la República de Guatemala. Ley Reguladora de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado Decreto 76-78 4pp.
- 20) Consejo Nacional para el Fomento de la Microempresa y Pequeña Empresa Acuerdo Gubernativo 253-94 6pp.
- 21) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) -IASB- Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades, Publicadas y Traducidas en español por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Edición 2015. 245pp.
- 22) Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, Código de Ética. (International Ethics Standards Board of Accountants (“IESBA)) edición 2009 143pp.
- 23) Estatutos del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala 15pp.
- 24) Estatutos del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de empresas 12pp.
- 25) Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social, acuerdo No. 1123 6pp.
- 26) Mariscal de Cumes, Elena Mercedes, Auditoría, Guatemala Artemis Edinter, 2016 227pp.

- 27) Ministerio de Economía. Acuerdo gubernativo No. 211-2015 Reforma al acuerdo gubernativo Número 253-94 creación del Consejo Nacional para el Desarrollo de la Microempresa, y Pequeña empresa 2pp.
- 28) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Norma Sanitaria para la autorización y control de establecimientos fijos de alimentos preparados, Norma No. 002-99. 15pp.
- 29) Ministerio de Trabajo y previsión social. Acuerdo gubernativo Número 242-2018 salario mínimo 2019. 2pp.
- 30) Oficina Coordinadora de Estadísticas de la Micro, pequeña y mediana empresa - OCSE MIPYME- Sistema Nacional de Información MIPYME Guatemala, año base 2015 Boletín informativo No. 1 32pp.
- 31) Peralta Azurdia, Enrique. Código Civil de Guatemala, Decreto Ley 106 384pp.
- 32) Prieto Llorente, Alejandro, Operación contable en los procesos de negocio. Segunda edición, México: Pearson Educación 2018 272pp.
- 33) Romero López, Álvaro Javier, principios de contabilidad, quinta edición, México, McGraw-Hill/Interamericana 2014. 479pp.

WEBGRAFÍA

- 34) <http://www.ccee.org.gt/historia/> Consultado el 15 de mayo de 2019
- 35) <http://www.perteghella.it/es/noticias/lafuerza-de-la-harina-y-elindice-decapacidad-panificable-w> consultado el 24 de junio de 2019
- 36) <https://dle.rae.es/?id=GWUDKwd> consulta el 24 de junio de 2019