

UNIVERSIDAD PANAMERICANA
Facultad de Ciencias Económicas
Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría



**Implementación de Guías de Trabajo para el cálculo del costo estándar
de los productos importados de una empresa de sanitarios en loza
vitrificada**

(Práctica Empresarial Dirigida –PED–)

Carlos Antulio Ortega

Guatemala, marzo 2014

**Implementación de Guías de Trabajo para el cálculo del costo estándar
de los productos importados de una empresa de sanitarios en loza
vitrificada**

(Práctica Empresarial Dirigida –PED–)

Carlos Antulio Ortega

Lic. Sergio Estuardo Monterroso García (Asesor)

Lic. Mario Alfredo Salazar Marroquín (Revisor)

Guatemala, marzo 2014

Autoridades de la Universidad Panamericana

M. Th. Mynor Augusto Herrera Lémus

Rector

Dra. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrectora Académica

M.A. César Augusto Custodio Cobar

Vicerrector Administrativo

Lic. Adolfo Noguera Bosque

Secretario General

Autoridades de la Facultad de Ciencias Económicas

M.A. César Augusto Custodio Cobar

Decano

M.A. Ronaldo Antonio Girón

Vice Decano

Lic. Oscar Hernández Romero

Coordinador

**Terna examinadora que practicó el examen general de la Práctica
Empresarial Dirigida – PED –**

Licda. Diana Fabiola Monterroso Urriola

Examinadora

Licda. Miriam Lucrecia Cardoza Bermúdez

Examinadora

Lic. Pablo Pineda Méndez

Examinador

Lic. Sergio Estuardo Monterroso García

Asesor

Li c. Mario Alfredo Salazar Marroquín

Revisor

REF.:UPANA.C.C.E.E.00038-2014-L.

**LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS.
GUATEMALA, 31 DE ENERO DE 2,014**

De acuerdo al dictamen rendido por el Licenciado Sergio Estuardo Monterroso García, tutor y el Licenciado Mario Alfredo Salazar Marroquín, revisor de la Práctica Empresarial Dirigida-PED titulada "IMPLEMENTACIÓN DE GUÍAS DE TRABAJO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO ESTÁNDAR DE LOS PRODUCTOS IMPORTADOS DE UNA EMPRESA DE SANITARIOS EN LOZA VITRIFICADA" presentado por el estudiante Carlos Antulio Ortega, y la aprobación del Examen Técnico Profesional, según consta en el Acta No. 00124, de fecha 18 de octubre del 2013; **AUTORIZA LA IMPRESIÓN**, previo a conferirle el título de Contador Público y Auditor, en el grado académico de Licenciado.


M.A. César Augusto Custodio Góbar
Decano
Facultad de Ciencias Económicas

Sergio Estuardo Monterroso García
Contador Público y Auditor
4ª. Avenida "A" 10-01, zona 4 de Villa Nueva,
Col Valles de Sonora IV; semonterroso@gmail.com

2230-5336-54129906

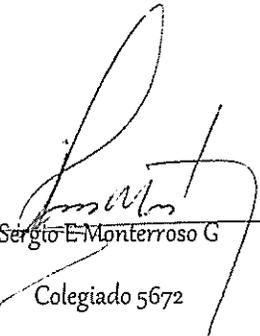
Guatemala, 27 de agosto de 2013.

Señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Panamericana
Ciudad.

Respetables Señores:

Con relación a la tutoría de la Práctica Empresarial Dirigida – PED -, denominada **"Implementación de Guías de Trabajo para el cálculo del costo estándar de los productos importados de una empresa de sanitarios en loza vitrificada"**, realizada por **Carlos Antulio Ortega**, estudiante de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría; por este medio informo que he finalizado dicha labor en la cual observé que el trabajo realizado cumple con los requisitos establecidos en el reglamento de la Universidad Panamericana, a efecto pueda ser sometido al Examen Técnico Profesional.

Atentamente,



Sergio E. Monterroso G
Colegiado 5672

c.c. archivo

Guatemala, 14 septiembre de 2013

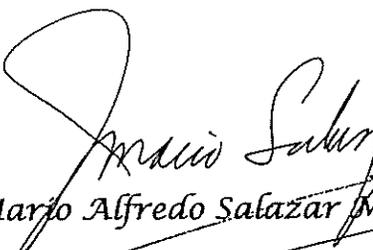
Señores
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Panamericana
Ciudad.

Estimados Señores:

En relación al trabajo de Práctica Empresarial Dirigida (PED), del tema **“Implementación de Guías de Trabajo para el cálculo del costo estándar de los productos importados de una empresa de sanitarios en loza vitrificada”**, realizado por **Carlos Antulio Ortega**, estudiante de la carrera de Licenciatura de Contador Público y Auditor; he procedido a la revisión del mismo, observando que cumple con los requerimientos establecidos en el Reglamento de la Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, considero que el mismo cumple con los requisitos para ser sometido al Examen Privado Técnico Profesional (ETP), por lo tanto doy el **Dictamen Favorable de Aprobado** al tema desarrollado en la Práctica Profesional Dirigida.

Al ofrecerme para cualquier aclaración adicional, me suscribo de ustedes.



Lic. Mario Alfredo Salazar Marroquín
Revisor de Estilo



UNIVERSIDAD
PANAMERICANA

"Sabiduría ante todo, adquiere sabiduría"

REGISTRO Y CONTROL ACADÉMICO

REF.: UPANA: RYCA: 218.2014

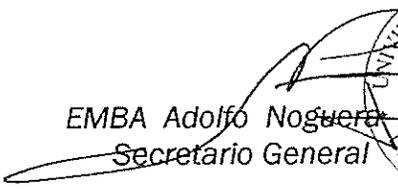
El infrascrito Secretario General EMBA Adolfo Noguera Bosque y la Directora de Registro y Control Académico M.Sc. Vicky Sicajol, hacen constar que el estudiante Ortega, Carlos Antulio con número de carné A2-20021267, aprobó con 78 puntos el Examen Técnico Profesional, de la Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, en la Facultad de Ciencias Económicas, a los dieciocho días del mes de octubre del año dos mil trece.

Para los usos que al interesado convengan, se extiende la presente en hoja membretada a los trece días del mes de febrero del año dos mil catorce.

Atentamente,


M.Sc. Vicky Sicajol
Directora
Registro y Control Académico




EMBA Adolfo Noguera Bosque
Secretario General



Juan Foo. Canté
cc Archivo.

Agradecimiento

A Dios mi Señor y creador

Por el privilegio de permitirme haber alcanzado este preciado galardón, por ser la fuente de inagotable sabiduría y la luz que siempre me ilumina y guía.

A mi familia

Todo mi amor y gratitud por ser la fuerza que me impulsa y me vigoriza para salir adelante en la lucha cotidiana.

A la empresa

Por permitirme realizar el trabajo de la Práctica Empresarial Dirigida y por el apoyo recibido.

A los profesionales que me asesoraron

Mi respeto y gratitud por su valioso aporte profesional y académico en la realización del trabajo de la Práctica Empresarial Dirigida.

A la Universidad Panamericana

Templo del saber que me abrió sus puertas para recibir la instrucción y el conocimiento para mi formación académica y profesional sobre una base de valores éticos y morales.

A mi país Guatemala

Por tener la dicha de haber nacido en esta maravillosa tierra bendecida por Dios, a quien ofrezco mi esfuerzo y empeño para contribuir a su desarrollo.

Contenido

Resumen	i
Introducción	ii
Capítulo 1	
Marco de Referencia	1
1.1 Antecedentes	1
1.2 Misión	3
1.3 Visión	3
1.4 Actividad económica	3
1.5 Estructura organizacional	3
1.6 Obligaciones tributarias	4
1.7 Obligaciones laborales	4
1.8 Planteamiento del problema	5
1.8.1 Pregunta de investigación	9
1.9 Objetivos	9
1.9.1 Objetivo general	9
1.9.2 Objetivos específicos	9
1.10 Alcance y límites de la práctica	10
1.10.1 Alcance	10
1.10.2 Límites de la práctica	10
Capítulo 2	
Marco Teórico	11
2.1 Definiciones del costo y otros métodos de costeo	11
2.2 Costo estándar, sus elementos y desviaciones	14
2.2.1 Desviaciones del costo estándar en compras locales e importaciones	16
2.2.2 Desviaciones del costo estándar por piezas producidas ingresadas a bodega de producto terminado	16

2.3 Costo de venta, costo de producción y de valuación de inventarios, de acuerdo al Decreto Número 10-2012 Libro I Ley del Impuesto Sobre la Renta	19
2.3.1 Artículo 19. Renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	19
2.3.2 Artículo 42. Otras Obligaciones. Numeral 3	19
2.3.3 Valuación de inventarios	20
2.4 Valuación y registro de los inventarios de mercancías, costo de venta y costo de producción de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S)	21
2.4.1 NIC 02 Inventarios	21
2.5 Importancia relativa en cifras presentadas en los Estados Financieros, que debe ser considerado en la planeación y realización de una auditoría	25
2.5.1 NIA 320. Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría	25
Capítulo 3	
Marco Metodológico	27
3.1 De campo	27
3.2 Documental	27
3.3 Sujetos de estudio	27
3.4 Instrumentos utilizados	28
3.5 Procedimiento de utilización de instrumentos	28
3.5.1 Entrevista	28
3.5.2 Cuestionario	29
3.5.3 Observación	29
3.5.4 Análisis documental	29
3.5.5 Evaluación del Control Interno	29
Capítulo 4	
Presentación y análisis de los resultados	30
4.1 Resultado de las entrevistas	30
4.1.1 Resultado de la entrevista con el Gerente Financiero	30
4.1.2 Resultado de la entrevista con el Contador General	30
4.1.3 Resultado de la entrevista con el Contador de Costos	31
4.2 Resultado del cuestionario	31

4.3 Resultado de la observación	32
4.4 Resultado del análisis documental	32
4.5 Análisis de información	36
4.5.1 Análisis legal y fiscal	36
4.5.1.1 Análisis legal	36
4.5.1.2 Análisis fiscal	37
4.5.2 Análisis contable	37
4.5.3 Análisis de auditoría	38
4.5.4 Análisis de los Estados Financieros	39
4.5.4.1 El Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre 2012	39
4.5.4.2 Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre 2012	40
4.5.4.3 Análisis de los Estados Financieros por medio de razones financieras	41
4.5.5 Resultado de la evaluación del control interno	45
4.6 Respuesta a la pregunta de investigación	46
Capítulo 5	
Propuesta	47
5.1 Introducción	47
5.2 Problema	47
5.2.1 Identificación del problema	47
5.2.2 Evolución del problema	48
5.2.3 Causas que originaron el problema	48
5.3 Solución al problema	48
5.3.1 Solución al problema	48
5.3.2 Explicación y justificación	49
5.3.2.1 Explicación	49
5.3.2.2 Justificación	49
5.4 Desarrollo de la solución propuesta	49
5.4.1 Plan de implementación	49
5.4.2 Plan de capacitación	50
5.4.3 Plan de evaluación	50

5.5 Análisis del sistema	50
5.6 Personal involucrado	51
Definición del proyecto	52
5.7.1 Duración del proyecto	67
5.7.2 Costos del proyecto	67
5.7.3 Comparativa de la adaptación e implementación de la propuesta del proyecto en lo que respecta al registro contable	67
5.7.4 Comparativa teórica de la situación actual versus la propuesta	68
5.7.5 Comparativa numérica situación actual versus utilizando Guías de Trabajo	70
5.7.6 Ejemplificación del registro de la revaloración de los costos estándar	71
5.8 Estudio de la viabilidad de la propuesta	72
5.8.1 Viabilidad económica	72
5.8.2 Viabilidad técnica	72
5.8.3 Viabilidad legal	72
Conclusiones	73
Recomendaciones	74
Referencias bibliográficas	75
Anexos	76
Estructura organizacional	77
Entrevista	78
Resultados del cuestionario	79
Hoja de costeo costos reales de importación versus costos estándar materias primas	80
Hoja de costeo costos reales de importación versus costos estándar producto terminado	81
Ejemplificación de una póliza de importación	82
Ejemplificación modelo de costeo liquidación de una importación	83

Resumen

La presente práctica empresarial dirigida se realizó en la empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima, ubicada en el municipio de San Miguel Petapa, del departamento de Guatemala, considerada ésta un ente importante en la economía y desarrollo de dicho municipio y del país.

El propósito fue conocer, estudiar y analizar cada uno de los elementos y variables del sistema de costos estándar, método utilizado por la empresa Sanitarios Funcionales, S. A. por varios años, para establecer el costo de los productos importados para la fabricación de artefactos sanitarios en loza vitrificada (inodoros, pedestales, lavamanos, bidets y otros). Debido a que este sistema es el objeto primordial de este trabajo, se solicitó a la gerencia de la empresa permitiera el acceso al departamento de contabilidad al área de costos, para poder recabar toda la información necesaria y pertinente como insumo útil.

Con base a la información proveída la cual fue analizada, se determinó que existe una discrepancia entre el costo estándar y el costo real de importación; el costo estándar unitario de los productos analizados es mayor al costo real de importación, demostrándose de esa forma que existe una sobrevaluación del costo de los inventarios.

Como soporte del trabajo realizado, además de las bases técnicas que rigen el sistema de costos estándar, se consideraron los aspectos o áreas siguientes.

1. Financiera.
2. De auditoría.
3. Fiscal.

Es importante mencionar que dichas áreas se consideraron de acuerdo a las normativas, leyes y aplicaciones actuales, con el fin de proveer un contenido sustancial y útil a quien lo necesite implementar en alguna empresa o entidad.

Introducción

El sistema de costos estándar en la actualidad es utilizado por grandes empresas de distintas actividades económicas (industriales, comerciales, de servicios y otras). Para que este método o sistema de costeo sea eficiente y eficaz, se requiere principalmente la utilización de un sistema contable (software) adecuado, como ejemplo el sistema contable SAP (Sistema de Aplicaciones y Procesos), el cual es utilizado por la empresa Sanitarios Funcionales, S. A. desde hace varios años; además del sistema contable es imprescindible que las personas involucradas y responsables en los procesos de costeo, utilicen adecuadamente las herramientas y apliquen los conocimientos técnicos y de forma rigurosa, para la determinación e inclusión de todos los elementos y variables del costo estándar.

La empresa Sanitarios Funcionales, S. A., es una empresa con mucha trascendencia en los principales mercados nacionales y en otros países, en el área de la construcción y la arquitectura (diseños y remodelación de interiores), por ofrecer productos con altos estándares de calidad y eficiencia, sobre todo por su filosofía de protección al medio ambiente y los recursos naturales.

Como corresponde y por los requerimientos de la globalización mundial, toda empresa debe ser competitiva, en tal sentido, los costos son el elemento vital para poder ofertar sus productos y lograr contratos o colocación de pedidos, es necesario que éstos reflejen de forma razonable y veraz el valor de los productos, para lograr las contribuciones marginales (utilidad) requerida por los empresarios e inversionistas, como también para la misma subsistencia de la empresa, sostenimiento y desarrollo de todos sus colaboradores, por ende el bienestar socioeconómico comunitario y del país.

En el capítulo uno se describe lo que ha sido la empresa, su conformación, su misión, visión, sus logros y limitantes, sus obligaciones legales y laborales, así como el planteamiento del problema que dió lugar a la presente investigación, su justificación y objetivos.

En el capítulo dos se indica el Marco Teórico, el cual sirve de base técnica para soportar el criterio del análisis y de los resultados obtenidos.

En el capítulo tres se describe la metodología que es utilizada como herramienta para llevar a cabo la investigación, la fase indagatoria y determinar los sujetos de estudio, que sirvió de marco para estructurar el trabajo de forma específica.

En el capítulo cuatro se describen los resultados y con base al análisis efectuado durante la evaluación se determina la causa de la deficiencia que ocasiona el problema.

En el capítulo cinco como propuesta se recomienda la implementación de “Guías de Trabajo para la inclusión de todos los elementos a los cálculos de los costos estándar de importación”, misma que de ser utilizada servirá como soporte fehaciente de que todos los elementos y variables del cálculo de los costos estándar están siendo adecuada e íntegramente incluidos, así también la rigurosidad requerida a todos y cada uno de los responsables involucrados.

Al final se plasman las conclusiones y recomendaciones, las cuales se enfocan en la deficiencia determinada y respectivamente las medidas requeridas para erradicar el problema mediante el uso de la guía de trabajo propuesta.

Capítulo 1

Marco de Referencia

1.1 Antecedentes

La empresa denominada “Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima”, instaló su planta de producción de inodoros, lavamanos, pedestales para lavamanos, bidets y similares artefactos sanitarios en la 5ª. Calle 10-20 Granjas Gerona, en el municipio de San Miguel Petapa, del departamento de Guatemala, con Número de Identificación Tributaria 251299-3, su periodo impositivo anual del uno de enero al treinta y uno de diciembre, su sistema de contabilidad es de forma electrónica, utiliza para el efecto un ambiente de programación y plataforma Oracle, con un software sofisticado y robusto (ágil, potente y con alto soporte de seguridad y resguardo de la información) denominado comercialmente SAP; su número patronal de afiliación al IGSS 080698. Fue constituida según Escritura No.35 del 05 de mayo de 1974, autorizada por notario, se inscribió provisionalmente en el Registro Mercantil de la República de Guatemala el 12 de mayo de 1974 y en forma definitiva el 25 de mayo de 1974, le fueron extendidas la respectivas patentes de Sociedad No. 0505, folio No.96, libro No.1, expediente No.1407-1974, de Empresa No. 2007, folio No.73, libro No.6, expediente No. 1605-1974.

La empresa fue constituida por empresarios nacionales en su mayoría y centroamericanos, con un capital social por el monto de quinientos mil quetzales exactos (Q.500,000.00) representado por acciones, la cantidad de un mil acciones comunes nominativas a un precio cada una de quinientos quetzales exactos (Q.500.00), con el objeto de producir con altos estándares de calidad para distribución en el mercado local, Centroamérica, México, Estados Unidos de Norte América y Canadá.

Inició sus operaciones el 5 de septiembre de 1974, con ocho personas en las actividades administrativas, un ingeniero de operaciones y producción, un ingeniero de planta y mantenimiento, tres supervisores de procesos y veinte operarios; se inició con una producción diaria de doscientas piezas o unidades (inodoros, lavamanos, bidets y pedestales).

Dado al auge de la producción y la prominente demanda de los mercados, al año y ocho meses se tuvo que incrementar la capacidad instalada, que consistió en ampliación de la planta, incorporación de dos ingenieros de planta y treinta operarios más, y adquisición de tecnología en hornos de vitrificado de mayor capacidad, los cuales eran operados con suministro de gas propano licuado (LPG) y alternativamente con diesel en función a la alternativa de costo de éstos (el más económico); el resultado fue el incremento de la producción a ochocientas piezas diarias (inodoros, lavamanos, bidets, pedestales y otros).

Como suele pasar con una empresa en desarrollo y con una prominente demanda del mercado, en la década de los años noventa la planta de producción nuevamente fue ampliada su capacidad instalada, se amplió la planta, se adquirieron dos nuevos hornos de vitrificado de mayor capacidad (operados con suministros de gas propano licuado y alternativamente con diesel), dos sistemas de secado CDS, compresores de aire para el esmaltado (pintura de piezas), se incorporaron al personal de planta seis supervisores y ciento veinte operarios, para cubrir la nueva demanda de producción diaria de dos mil doscientas piezas, tres grupos en tres turnos en horarios de 06:00 am a 02:00 pm; de 02:00 pm a 10:00 pm y de las 10:00 pm a las 06:00 am.

En la actualidad la capacidad instalada de la planta de producción es de tres mil piezas diarias y noventa mil al mes, incorporándose ampliación de las instalaciones, equipos, maquinarias y un total de personal de planta de doscientos colaboradores, el personal administrativo y de ventas son veinticinco colaboradores. Dado al fenómeno económico que afectó a Estados Unidos de Norte América en el año 2008, este era el principal país a donde se exportaba, el porcentaje de esas ventas decayó al cinco por ciento (5%); no obstante dado el compromiso social y económico que la empresa ha contraído, se ha trabajado arduamente en el mercado local, mediante efectivas negociaciones con los clientes y subsidiando de forma contributiva la publicidad y promoción de los productos.

La empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad anónima, tiene definida su filosofía empresarial plasmada en su misión y visión.

1.2 Misión

Proveer a nuestros clientes y usuarios finales de productos sanitarios con altos estándares de calidad mundial, siendo vanguardistas en crear modelos estéticos con mecanismos funcionales y consumo reducido de agua, otorgando en nuestras marcas garantía vitalicia y respaldo total en nuestros productos de loza vitrificada.

1.3 Visión

Ser una empresa eficiente en nuestros procesos fabriles y gestión comercial, consciente de su función social, con el medio ambiente, con la economía de nuestros clientes y la contribución socioeconómica y al desarrollo del país, para generar valor en lo que hacemos, cómo lo hacemos y para quién lo hacemos. Consideramos también como elemento vital la coparticipación de todos nuestros apreciables colaboradores para alcanzar un desarrollo conjunto.

1.4 Actividad económica

La actividad económica de la empresa es fabricar, instalar, distribuir, importar, exportar, vender y comprar toda clase de muebles sanitarios, accesorios, grifería, inodoros, artefactos sanitarios, materias primas y suministros para dicha industria, como también toda actividad lícita inherente al giro habitual del negocio.

1.5 Estructura organizacional

Gerencia General, Sub-gerencia General, Gerencia de recursos humanos, Gerencia de producción, Gerencia financiera, Gerencia de ventas, Gerencia de compras y logística y Contador General. Cada uno con su respectivo staff de colaboradores de acuerdo a los puestos y plazas autorizadas. El organigrama se incluye como anexo 1 en el apartado de anexos.

1.6 Obligaciones tributarias

La empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima, como toda empresa legalmente constituida, está sujeta a las obligaciones tributarias que se describen a continuación.

Impuesto	Pago o declaración	Régimen y/o modalidad.
Impuesto de Solidaridad (ISO) Decreto No. 73-2008	Trimestral.	ISR acreditable al ISO.
Impuesto Sobre la Renta (ISR) Decreto No. 10-2012	Anual.	Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
Impuesto Sobre la Renta (ISR) Decreto No. 10-2012	Trimestral.	Art. 38 numeral 1. Cierres contables parciales.
Impuesto al Valor Agregado (IVA) Decreto No. 27-92	Mensual.	General. (*)

Fuente: elaboración propia.

(*) En febrero del año dos mil diez, dada la no calificación al régimen de exportadores por su condición actual respecto de las exportaciones, fueron notificados adscritos al régimen general del IVA.

1.7 Obligaciones laborales

La empresa cumple a cabalidad con la legislación laboral vigente en cuanto a lo que reza y estipula el Código de Trabajo y sus Reformas, también al Régimen de Seguridad Social (I.G.S.S.). Se describen dichas prestaciones de Ley a continuación.

Prestación	Porcentaje o cantidad	Periodo	Liquidación o pago
Vacaciones.	15 días hábiles de ausencia laboral.	Anual. Al cumplir un año de labores.	Anual. En la planilla o nómina que corresponda.
Indemnización Universal.	11% (El 8.333% más el 30% de ventajas económicas).	Cuando el empleado cause baja, por renuncia o despido.	En la fecha que corresponda de acuerdo a lo estipulado en el Código de Trabajo.
Aguinaldo. Decreto No. 76-78.	8.333% de acuerdo a lo que estipula el Decreto del Aguinaldo y el Código de Trabajo.	Anual. Del uno de diciembre de un año al 30 de noviembre del siguiente año.	En los primeros quince días del mes de diciembre.
Bono 14. Decreto No. 42-92.	8.333% de acuerdo a lo que estipula el Decreto del Bono 14 y el Código de Trabajo.	Anual. Del uno de julio de un año al 30 de junio del siguiente año.	En los primeros quince días del mes de julio.
Bonificación Incentivo. Decreto No. 37-2001.	Q.250.00 (Doscientos cincuenta quetzales exactos).	Mensual.	Se acredita el monto en planilla o nómina mensual.
Cuota patronal IGSS	10.67%	Mensual.	Calendario IGSS.
IRTRA	1%	Mensual.	Calendario IGSS.
INTECAP	1%	Mensual.	Calendario IGSS.

Fuente: elaboración propia.

1.8 Planteamiento del problema

Por el tipo de empresa industrial la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., valúa sus inventarios y por ende su costo de producción y costo de ventas bajo el sistema de costos estándar.

La metodología e implicaciones del uso de este sistema de costeo, se describe a continuación.

La gerencia general de la empresa durante octubre, noviembre y diciembre de cada año, notifica y coordina a los distintos departamentos y/o áreas de gestión el requerimiento para trabajar en el plan y/o presupuesto y en los cálculos de los nuevos costos estándar (productos para la venta, materias primas, material de empaque, suministros y otros) que cobrarán vigencia para el periodo

anual inmediato siguiente. Este trabajo se desarrolla de acuerdo a un cronograma de actividades y respectivas fechas, mediante el cual cada gerente presenta sus propuestas (rubros, cifras con sus respectivas explicaciones y justificaciones) de los departamentos y/o áreas a su cargo a la Gerencia General, ésta luego de someter a análisis y discusión procede a aprobar total o con algunas enmiendas el correspondiente plan y/o presupuesto.

El problema señalado y objeto de este análisis se suscita en el sistema de costos estándar, de acuerdo a las áreas siguientes.

1. Financiera

De acuerdo a la metodología del manejo y forma de operar los costos estándar, los costos se establecen con el precio de compra FOB (Término internacional: Free on board, en español: Libre a bordo), más los demás costos relacionados (Fletes, manejo, gastos e impuestos aduanales y otros), en lo que respecta a los costos en otras monedas de curso internacional (Dólares estadounidenses, Euros, Libras Esterlinas, Yen Japonés y otras), la Dirección Financiera de la empresa con base a indicadores y tendencias macroeconómicas establece un tipo de cambio para conversión a quetzales (GTQ).

De esto deriva que toda variación (positiva o negativa) del costo estándar unitario de los productos, con los costos reales que se generan al momento que los productos o mercancías que ingresan físicamente a bodega y al sistema contable de inventarios SAP, deben registrarse en cuenta de resultados (en el Estado de Resultados), para que este efecto (considerado no relevante o sin importancia material) sea registrado dentro del periodo en que ocurrió dicho ingreso de mercancías. Nota: De suscitarse alguna variación relevante o de importancia material, debe hacerse un análisis profundo y exhaustivo de todos y cada uno de los elementos contenidos en el prorrateo de los costos reales incurridos en la importación, para que se determine las causas que lo generaron, con base a los resultados, debe determinarse si es viable y sustentable pedir autorización a la Dirección Financiera para recalcular el costo estándar de dicho(s) producto(s).

2. De auditoría

Por lo ya descrito en el área financiera, pareciera no haber problema en la parte financiera y contable del manejo y operación de los costos estándar, pero no es así, por lo siguiente. La Gerencia de la empresa requiere entre octubre a diciembre de cada año, que se calculen los nuevos costos estándar que regirán en el periodo impositivo anual inmediato siguiente, el problema señalado es que el efecto de la valuación de cada unidad de producto en los inventarios por los nuevos costos estándar, se registra en el sistema contable de inventarios SAP, hasta en enero del año inmediato siguiente. Desde el punto de vista de auditoría este efecto (positivo o negativo) en la valuación de inventarios da lugar a emitir una Opinión Calificada en el Informe de Auditoría, porque según sea el caso, se puede presentar financieramente de forma errada en el Estado de Situación Financiera, un monto de inventarios subvaluado o sobrevaluado, con la implicación directa en el Estado de Resultados, como una subvaluación o sobrevaluación del costo de ventas, por ende esta situación genera implícitamente una contingencia fiscal de índole impositiva (pecuniaria) al afectar de una u otra forma la renta imponible en la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

3. Fiscal

En el artículo 41 Decreto Número 10-2012 Libro I Ley del Impuesto sobre la Renta y sus reformas. Valuación de Inventarios. Textualmente estipula que la valuación de la existencia de mercancías al cerrar el periodo de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes:

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS).
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien.

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo.

Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que les autorice otro método de valuación distinto de los anteriores, cuando demuestren que nos les resulta adecuado ninguno de los métodos indicados.

Al adoptar uno de estos métodos de valuación, no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y en este caso deben efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad.

Para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden no se permite el uso de reservas generales.

El artículo 31 del Reglamento respecto de la Valuación de Inventarios, establece: “Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 41 de la Ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

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

La Administración Tributaria, previo a resolver, verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio”. La empresa objeto de estudio en el Registro Tributario Unificado, indica que la valuación de inventarios la realiza a precio histórico del bien, por considerarla afín al sistema de costos estándar que la misma utiliza.

1.8.1 Pregunta de investigación

¿Es factible y viable que la empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima, adopte el uso de guías de trabajo para determinar el costo estándar de los productos importados, y que éstos se registren en la contabilidad de forma adecuada y oportuna?

1.9 Objetivos

1.9.1 Objetivo general

Determinar técnicamente la adecuada utilización del sistema de costos estándar, para calcular y registrar de forma correcta y razonable el costo de las unidades de cada producto en los inventarios, asimismo el costo de venta de los productos vendidos, para presentar de forma razonable la información financiera de la empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima y evitar contingencias de índole fiscal (ajustes de impuestos, multas y recargos).

1.9.2 Objetivos específicos

1. Analizar de forma exhaustiva todos y cada uno de los elementos del sistema de costos estándar, para ello se tomará de base una muestra aleatoria de importaciones, se establecerá el costo real según los costos incurridos y se comparará con el costo estándar registrado en la contabilidad.
2. Evaluar los procedimientos, diagramas de flujo de procesos, sistemas de control y supervisión, los conocimientos y capacidad del personal involucrado en el área de costos de la empresa.
3. Evaluar la metodología que la empresa utiliza para el cálculo de los costos estándar y los procesos subsiguientes que realizan al ingresar los productos a la bodega y al sistema contable.

1.10 Alcance y límites de la práctica

1.10.1 Alcance

El alcance que se pretende con el presente trabajo está enfocado a hacer una investigación profunda para conocer la metodología y la técnica de cómo manejar el sistema de costo estándar (todos sus elementos de cálculo) apegado a las normas técnicas, contables, financieras, fiscales y de auditoría. Para el efecto se analizará el periodo impositivo anual del uno de enero al treinta y uno de diciembre 2012. Los resultados a obtener que sirvan como soporte y guía técnica para aquellos profesionales y empresas que utilizan el sistema de costos estándar, para hacerlo adecuadamente y evitar errores de importancia relativa en los estados financieros de la empresa, y contingencias de índole fiscal al determinar y presentar de forma errada la renta imponible en la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta de aplicación en la república de Guatemala.

1.10.2 Límites de la práctica

Los límites de la sustancia de un trabajo adecuadamente planteado, analizado y estudiado no tienen frontera, pues la existencia misma del ser humano y sus inherentes necesidades hacen que exista de manera ineludible la producción de bienes y servicios satisfactorios, mismos que a su vez son objeto de la participación del ser humano para generarlos, producirlos o transformarlos.

Por otro lado, dado al inexorable desarrollo de la tecnología, se tiene acceso a diversos tipos de comunicación y difusión de los conocimientos, y su aplicación según sea el ámbito y la materia que se quiera saber.

La empresa objeto de estudio permitió que se tomara de base su actividad empresarial (industrial) y un problema real respecto de una nota calificada en el informe de los auditores externos, que tiene que ver con el tema del manejo del sistema de costos estándar (variaciones o desviaciones), y su incidencia en el costo de ventas y valuación de inventarios al cierre de cada periodo anual.

Capítulo 2

Marco Teórico

A continuación se expone las definiciones de costo, costo estándar, su relación e implicaciones con la ley del Impuesto Sobre la Renta de la república de Guatemala, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S).

2.1 Definiciones del costo y otros métodos de costeo

El objetivo principal de toda actividad empresarial es lograr la máxima productividad y rentabilidad, lo cual es sinónimo de ganancia, utilidad o lucro. Para la obtención de dicha rentabilidad la empresa debe percibir mayores ingresos con el más mínimo de egresos, para lo cual es vital que toda actividad empresarial esté bien soportada con un adecuado y eficaz sistema de costos, sean éstos por orden específica de fabricación, por procesos continuos (inherentes al costo de producción) y costo de ventas por jerarquías, categorías y tipos de productos.

1. Método de órdenes específicas de fabricación. Es el método de costos por órdenes de trabajo, este consiste en reunir separadamente, cada uno de los elementos del costo, para cada orden de trabajo en proceso en una fábrica o planta industrial determinada. Se utiliza principalmente en aquellas industrias que realizan trabajos especiales o que fabrican sobre pedido. La principal característica de este método es la facilidad de poder identificar los elementos del costo de un producto durante su periodo y la determinación de las cantidades a utilizar en el proceso productivo. Cada orden específica de fabricación constituye un documento en el que se acumulan los costos de materias primas, mano de obra y gastos indirectos de fabricación, y se determina en última instancia el costo unitario de producción, mediante una división del costo acumulado de cada orden entre el total de unidades producidas.

2. Método por proceso continuo (método de costos por procesos o centros productivos). Es el procedimiento que permite determinar el costo, ya sea de un producto, de un proceso o de una operación, por un periodo de tiempo previamente fijado. Como su nombre lo indica, antes de quedar completamente terminado el producto, éste pasa por diversos centros productivos, cada uno de los cuales ejecuta una operación específica y se le asignan los costos fijos y variables por el método de tasas de absorción (materias primas, mano de obra, costos directos e indirectos) hasta obtener en la última operación el producto en la bodega de producto terminado listo para la venta. Este método se utiliza principalmente en aquellas industrias que producen grandes volúmenes de unidades y con producción no diversificada, como por ejemplo: textiles, vidrio, productos sanitarios en loza vitrificada, plástico, industria de bebidas y refrescos, otros.

Es importante mencionar, que los costos por su modalidad de aplicación se subdividen en directos e indirectos y la vez respectivamente en fijos y variables. Para que exista una unidad de producto en venta, es condición necesaria que ésta se encuentre disponible en el mercado como un producto terminado para su reventa; o bien como materias primas, insumos y materiales que mediante un proceso fabril y/o de manufactura se conviertan en una unidad de producto terminado.

Cuando se habla de la adquisición de un producto terminado o materias primas, insumos y materiales está implícita la participación de los proveedores, los cuales están regidos por la existencia del mercado, ente económico que gobierna las leyes de la oferta y la demanda y como consecuencia el establecimiento y/o regulación del precio.

Precisamente por el vasto campo que abarca el mercado y por las condiciones de precios (costos), no todos los productos es factible y recomendable comprarlos en la localidad donde opera la empresa, sino que se deben importar, para lo cual es vital que esta gestión se haga enfocada en la optimización y competitividad de los costos, sin desatender el tema de la calidad, misma que sirve de respaldo a la imagen y prestigio de toda empresa.

Cuando se habla de costos, es necesario mencionar que existen varios métodos o sistemas de costos, de los cuales se mencionan costos históricos o reales (por lote o embarque) y los costos predeterminados que se clasifican en costos estimados, costeo directo y costos estándar, se describen a continuación.

1. Costos históricos o reales

Son aquellos que se determinan con posterioridad a la conclusión del periodo de costos. Para acumular los costos totales y determinar los costos unitarios de producción, se espera la conclusión de cada periodo de costos. La ventaja de los costos históricos consiste en que acumula los costos de producción incurridos, es decir, costos comprobables. La desventaja que tiene es que en los costos unitarios de los artículos elaborados se conoce varios días después de la fecha en que se haya concluido la elaboración, lo que implica que la información de los costos no llegue en forma oportuna a la dirección de la empresa para la toma de decisiones.

2. Costos estimados

Son costos predeterminados cuyo cálculo es un tanto general y poco profundo, se basa en la experiencia que las empresas tienen de periodos anteriores, considera también las condiciones económicas y operativas presentes y futuras. Los costos estimados nos dicen cuánto puede costar un producto o la operación de un proceso durante un cierto periodo de costos.

3. Costeo directo

Representa la aplicación de los costos a los ingresos para determinar la ganancia del periodo, pero a diferencia de los costos de absorción total (estimados y estándar), para el cálculo del costo, como su nombre lo indica, toma en cuenta únicamente costos directos o variables (materia prima directa, mano de obra directa y gastos variables de fabricación). Los gastos fijos de fabricación se cargan directamente a resultados del periodo, por lo que el costeo directo se considera de absorción parcial.

4. Costos estándar

Son los costos predeterminados que indican lo que, según la empresa debe costar un producto o la operación de un proceso durante un periodo de costos, sobre la base de ciertas condiciones de eficiencia, condiciones económicas y otros factores propios de la empresa.

Dado que la base de este estudio son los costos estándar, se da una definición a continuación.

2.2 Costo estándar, sus elementos y desviaciones

Un costo estándar es una cifra que representa un valor que puede considerarse típico del costo de un artículo u otro factor de costo y que puede usarse con exactitud considerable para que el usuario (gerencia financiera, gerencia de costos, contador de costos u otros) controle los costos.

La definición que se considera con mejor certeza es: “El costo estándar podrá ser una cifra producto de estudios sobre costos o condiciones, como costos de materiales y cantidades necesarias, tarifas de jornales por mano de obra y de tiempos, y otros estudios similares sobre factores de costo. También son causa de que se estudien todos los elementos de costo y todos sus factores, como tiempo, cantidad y condiciones, con la esperanza de acercar los costos reales a los costos estándar”.

Expuesto lo anterior, se deduce que todo usuario de los costos estándar para determinar los métodos de trabajo, medir resultados y exigir responsabilidad por los resultados inferiores a los normales, o conceder crédito por los que superan a los normales. En el control de costos pueden usarse para comparar y medir los resultados, analizar el rendimiento y determinar razones que expliquen por qué los costos históricos difieren de los costos estándar.

Los costos estándar pueden aplicarse a cualesquiera factores que entran en la contabilidad de costos. Podrá haber un costo estándar para un artículo, para cada operación, para cada departamento o para cada clase de costo. El uso acertado y completo de los costos estándar exige que haya estándares para todos estos elementos, pues de otra forma el objetivo de los estándares podrá no lograrse por falta de datos o de exactitud.

En la práctica, los sistemas contables de costos estándar se ajustan a las necesidades peculiares de cada empresa, de acuerdo con los deseos del usuario, los procesos de producción y los problemas de cada planta en particular. La contabilidad de costos estándar es un medio para evaluar el trabajo, no solamente con los costos reales, sino comparándolos con una medida fija, en esta forma se descubre la razón a que obedece la desviación estándar.

La desviación estándar funciona como una brújula, pues ésta debe guiar a detectar de manera oportuna las causas que la generan, para que, de ser necesario y según amerite se hagan las correcciones pertinentes.

En un proceso fabril se debe tener determinado en cada fase todos los elementos del costo estándar, para que al ejecutarse éstos se pueda por medio de las desviaciones estándar establecer la exactitud y precisión o la inexactitud de los cálculos previamente elaborados.

En el caso de los productos importados o comprados localmente también generan ciertas variaciones, mismas que pueden haber sido causadas por muchos factores, como lo son por ejemplo: fluctuación de los tipos de cambio (apreciación o devaluación cambiaria), encarecimiento de fletes (navieros, terrestres, aéreos, entre otros), incremento o decremento de las tarifas de los agentes aduanales y otros inherentes a una compra o importación.

Es vital que los costos estándar tengan una sustentada base respecto de todos los factores que inciden en su cálculo, de igual manera se deben registrar todas las desviaciones de costos estándar, ya que éstas afectan rubros financieros como costo de ventas, costo de producción y valuación de inventarios.

Los costos estándar se calculan y determinan para aplicarse a determinado periodo de operación y/o gestión empresarial, consiguientemente todas las desviaciones deben registrarse en dicho periodo, porque no es procedente que una desviación de un costo estándar se traslade a otro periodo.

Las desviaciones del costo estándar tienen distintas acepciones, como por ejemplo:

- Desviación estándar en productos terminados.
- Desviación estándar en materias primas.
- Desviación estándar en material de empaque.
- Desviación estándar en proceso de vaciado.
- Desviación estándar en proceso de secado.
- Desviación estándar en proceso de pintura o esmaltado.
- Desviación estándar en proceso de quemado (vitrificación en hornos).
- Desviación estándar en proceso de inspección final y empaque.

2.2.1 Desviaciones del costo estándar en compras locales e importaciones

Todas las unidades ingresadas a bodega y al sistema contable por una compra, se ingresarán a costo estándar con cargo a la cuenta de inventarios y abono a la cuenta por pagar a proveedores, tanto el valor de las unidades compradas, como todos los demás costos en que se incurrió (fletes, manejos y acarreos, gastos de agente aduanal, gastos e impuestos aduanales y otros), dada la modalidad del costo estándar en cada registro contable se dará necesariamente una desviación de costo estándar, la cual según sea su efecto financiero (positivo o negativo), éste debe llevarse a su respectiva cuenta en el Estado de Resultados (variación o desviación económica).

2.2.2 Desviaciones del costo estándar por piezas producidas ingresadas a bodega de producto terminado

Este trabajo se aplicará a una empresa manufacturera de sanitarios en loza vitrificada, para lo cual se describen las características a continuación.

- Se producen distintos modelos o tipos de productos, los cuales son identificados con un código numérico y una descripción específica (inodoros, lavamanos, pedestales, bidets y accesorios).

- De cada modelo o tipo de producto, se producen diversidad de colores, catalogados como: Colores suaves (blanco, blanco marfil), colores pastel (celeste, melón, verde menta) y colores Premium (negro, azul, verde, rojo vino).
- Cada referencia para producirla conlleva ciertos componentes: Cantidad específica de materias primas (pastas y esmaltes), factor de mano de obra directa, tiempos de desplazamiento en cada fase del proceso.
- Se enumeran fases del proceso.
 1. Fabricación de moldes (de acuerdo a cada modelo).
 2. Preparación de pastas.
 3. Preparación de esmaltes.
 4. Vaciado de pasta a los moldes.
 5. Ciclo de endurecimiento de la pasta en los moldes.
 6. Desmolde de piezas.
 7. Secado de piezas (en ambiente ventilado).
 8. Secado de piezas (en una máquina llamada secadero).
 9. Primera inspección y esmaltado.
 10. Ciclo de piezas esmaltadas en el horno de vitrificado.
 11. Ciclo de pruebas hidráulicas.
 12. Ciclo de inspección final y empaque.
 13. Ciclo aleatorio de auditoría de calidad.
 14. Entrega de pieza empacada a bodegas de producto terminado.

Toda la información inherente al proceso de costeo estándar de los departamentos involucrados según los rubros de costos fijos y variables, se calcula de forma estructurada en hojas de Excel de acuerdo a la información provista por la Gerencia de manufactura y/o producción, misma que una vez revisada y validada se exporta electrónicamente al sistema contable SAP; este sistema procesa toda la información y valoriza (tasas de absorción de costos fijos y variables) el costo estándar de cada unidad producida.

En el sistema contable SAP se registran todas las requisiciones a las bodegas de materias primas y empaque, así también las planillas de salarios, prestaciones laborales y otros de forma departamentalizada, es decir, por centros de costo fabriles. Internamente el sistema contable SAP por cada fase del proceso se generan órdenes internas, mismas que al final de mes al cierre, se corre un proceso para liquidarlas; este proceso establece una comparación entre el costo estándar de todas las unidades producidas versus los gastos reales registrados durante el mes de lo cual se genera una desviación estándar (positiva o negativa), misma que se lleva financieramente al Estado de Resultados al cierre de cada mes.

Corriente básica de los costos estándar en un proceso fabril, indica que consiste en cargar a las operaciones (trabajo en proceso) cifras estándar a precios estándar y acumular las variaciones o variantes en su origen. “Esto significa que todos los elementos de costo de fabricación se cargarán a la cuenta de Trabajo en Proceso al costo estándar, todas las mercancías terminadas se valúan con un costo estándar, y la cuenta de costo de mercancías vendidas se computa primeramente al costo estándar”.

Cuando se trabaja con costos estándar está implícito el tema de las desviaciones y/o variaciones de costo estándar, una desviación es la diferencia entre los costos reales y el costo estándar para ese mismo elemento, por ende puede haber desviaciones de cargo y puede haber desviaciones de crédito o abono. Las desviaciones de cargo ocurren cuando los costos reales son mayores que los costos estándar, pueden considerarse como costos adicionales o pérdidas; las desviaciones de crédito, son el resultado de que los costos reales son menores que los costos estándar, deben considerarse únicamente como un ahorro o economía (Desviaciones y/o variaciones económicas).

También se considera que una desviación de cargo resultante de trabajo ineficiente o subnormal debe considerarse como pérdida, porque la empresa no recibió un valor completo por la partida de activo gastada. Una desviación de cargo resultante de situaciones externas de larga duración y que se reflejará pronto en un ajuste de la cifras estándar es un costo adicional.

2.3 Costo de venta, costo de producción y de valuación de inventarios, de acuerdo al Decreto Número 10-2012 Libro I Ley del Impuesto Sobre la Renta

Porque toda actividad empresarial lícita debe regirse a las disposiciones fiscales y/o tributarias, y como parte relevante del objeto de este trabajo, es necesario incluir textualmente lo siguiente.

2.3.1 Artículo 19. Renta imponible del Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas

Los contribuyentes que se inscriban en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deducir de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta ley y de sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas. En el artículo 21. Costos y Gastos Deducibles, establece que se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, se describen los siguientes.

1. El costo de producción y de venta de bienes.
2. Los gastos incurridos en la prestación de servicios.
3. Los gastos de transporte y combustibles.
4. Los restantes incluidos en los numerales 4 al 29 (. . .)

2.3.2 Artículo 42. Otras Obligaciones. Numeral 3

“Elaborar inventarios al treinta y uno (31) de diciembre de cada año y asentarlos en el libro correspondiente, deben reportar a la Administración Tributaria por los medios que ponga a disposición, en los meses de enero y julio de cada año, las existencias en inventarios al treinta (30) de junio y al treinta y uno (31) de diciembre de cada año”. En el artículo 32, del Reglamento de esta ley, establece lo correspondiente al registro de los inventarios, según lo siguiente.

“El registro contable del inventario de bienes disponibles para la venta deberá contener el detalle de cada uno de los mismos que lo integran, y de esa manera reportarlo. Dicho detalle incluirá la indicación clara del código del bien si lo tuviere, su nombre o denominación, la cantidad total, unidad que se toma como unidad de medida, precio de cada unidad y valor total.

En ningún caso todo o parte del inventario de bienes disponibles para la venta deberá incluirse en el inventario de otro tipo de bienes del contribuyente, o viceversa. Para los efectos de establecer la existencia de bienes al principio y al final de cada periodo de liquidación definitiva anual, el inventario a la fecha de cierre de un periodo debe coincidir con el de la iniciación del siguiente”.

Esa información debe enviarse a la SAT durante julio y enero de cada año, por medios electromagnéticos, se debe identificar el nombre la empresa, NIT y el periodo de información contenida.

2.3.3 Valuación de inventarios

“Artículo 41. Valuación de Inventarios. La valuación de la existencia de mercancías al cerrar el periodo de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes.

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS).
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien.

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo.

Los contribuyentes pueden solicitar a la Administración Tributaria que les autorice otro método de valuación distinto de los anteriores, cuando demuestren que nos les resulta adecuado ninguno de los métodos indicados.

Al adoptar uno de estos métodos de valuación, no puede ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y en este caso deben efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento, según las normas técnicas de la contabilidad.

Para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden no se permite el uso de reservas generales”.

Citado lo anterior, se establece que no existe de forma explícita en la Ley del Impuesto sobre la Renta y sus reformas el costo estándar y la valuación de inventarios a costo estándar; no obstante el criterio financiero sí registra contablemente con efecto en el Estado de Resultados, las desviaciones y/o variaciones del costo estándar, bien sea por productos comprados localmente, importados o producidos en la planta de producción de la propia empresa.

2.4 Valuación y registro de los inventarios de mercancías, costo de venta y costo de producción, de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF´S)

2.4.1 NIC 02 Inventarios

2.4.1.1 Párrafo 1. Objetivo. “El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, se incluye también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros del valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios”.

2.4.1.2 Párrafo 6. Definiciones. “Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

(a) Mantenedos para ser vendidos en el curso normal de la operación.

(b) En el 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.

Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre”.

2.4.1.3 Párrafo 10. Costo de los inventarios. “El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales”.

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

2.4.1.5 Párrafo 12. Costos de transformación. “Los costos de transformación de los inventarios comprenderán todos aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada en forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que se mantienen

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

2.4.1.6 Párrafo 14

“El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la fabricación de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comienzan a poder identificarse por separado, o cuando se complete el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Como resultado de esta distribución, el importe en libros del producto principal, no resultará significativamente diferente de su costo.

2.4.1.7 Párrafo 21

Técnicas de medición de costos. “Las técnicas para la medición del costo de los inventarios, tales como el método del costo estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia, siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado”.

2.4.1.8 Párrafo 34

Reconocimiento como un gasto. “Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se registrará como gasto del periodo en el que se reconocerán los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja del valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor neto de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar”.

2.4.1.9 Párrafo 38

“El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo, denominado generalmente costo de las ventas, comprende los costos previamente incluidos en la medición de los productos que se han vendido, así como los costos indirectos no distribuidos y los costos de producción por importes anómalos. Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir la inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución”.

2.4.1.10 Párrafo 39

“Algunas entidades adoptan un formato para la presentación del resultado del periodo donde presentan importes diferentes a la cifra del costo de los inventarios que ha sido reconocida como gasto durante el periodo. Según este formato, una entidad presentará un análisis de los gastos mediante una clasificación basada en la naturaleza de estos gastos. En este caso, la entidad revelará los costos reconocidos como gastos de materias primas y consumibles, costos de mano de obra y otros costos junto con el importe del cambio neto en los inventarios para el periodo”.

2.5 Importancia relativa en cifras presentadas en los Estados Financieros, que debe ser considerado en la planeación y realización de una auditoría

2.5.1 NIA 320. Importancia relativa en la planeación y realización de una auditoría

2.5.1.1 Párrafo 4

“La determinación de la importancia relativa por parte del auditor es una cuestión de juicio profesional, y la afecta la percepción del auditor de las necesidades de información financiera de los usuarios de los estados financieros. En este contexto, es razonable que el auditor suponga que los usuarios:

- a) Tienen un conocimiento razonable de las actividades de negocios y económicas y de contabilidad y una disposición a estudiar la información en los estados financieros con diligencia razonable.
- b) Entienden que los estados financieros se preparan, presentan y auditan a niveles de importancia relativa.
- c) Reconocen las faltas de certeza inherentes en la medición de cantidades que se basan en el uso de estimaciones, juicios y en la consideración de hechos futuros.
- d) Toman decisiones económicas razonables con base en la información de los estados financieros.

2.5.1.2 Párrafo 5

“El concepto de importancia relativa lo aplica el auditor tanto en la planeación como en el desempeño de la auditoría, y al evaluar el efecto de declaraciones erróneas identificadas en la auditoría y de las declaraciones erróneas identificadas sin corregir, en su caso, en los estados financieros y para formar la opinión en el dictamen del auditor. (Ref. A1)

2.5.1.3 Ref. A1

“Al concluir una auditoría de estados financieros, los objetivos generales del auditor son obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros como un todo están libres de declaraciones erróneas de importancia relativa, debida ya sea a fraude o error, permite, por tanto, al auditor expresar un opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo importante, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable; y dictaminar sobre los estados financieros, y comunicar según lo requieren las NIA, de acuerdo con los resultados del auditor. El auditor obtiene seguridad razonable al contar con suficiente evidencia apropiada de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. El riesgo de auditoría es que el auditor exprese una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros estén representados de manera errónea de importancia relativa y del riesgo de detección. La importancia relativa y el riesgo de auditoría se consideran durante toda la auditoría, en particular cuando:

- a) Se identifican y evalúan los riesgos de declaraciones erróneas de importancia relativa.
- b) Se determinan la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos adicionales de auditoría.
- c) Se evalúa el efecto de las declaraciones erróneas sin corregir, en su caso, sobre los Estados Financieros y para formar la opinión en el dictamen del auditor.

Capítulo 3

Marco Metodológico

Para el desarrollo del trabajo en esta Práctica Empresarial Dirigida, y como parte de la metodología de investigación utilizada, se aplicaron las técnicas siguientes.

3.1 De campo

Se efectuó visita en las oficinas administrativas, específicamente al departamento de contabilidad, para obtener conocimiento e información respecto de la operatividad, procesos, generación y registro de los costos estándar, sistema que utiliza la empresa Sanitarios Funcionales, S. A. para costear los inventarios de productos.

3.2 Documental

Se obtuvo muestra de cálculos de costos de importación de varios productos de distintos orígenes, así también los costos estándar calculados para dichos productos.

3.3 Sujetos de estudio

Se consideró como sujetos de estudio a las personas directamente involucradas en los procesos y registros de costos, es decir, al Gerente Financiero, Contador General, Contador de Costos y Asistentes de contabilidad; el objetivo fue obtener información útil y de calidad según su experiencia y conocimiento en el tema de los costos estándar, ellos explicaron con el mayor detalle posible todo el proceso de los costos estándar, la liquidación y registro de importaciones en el sistema contable SAP.

3.4 Instrumentos utilizados

- Entrevista.
- Cuestionario.
- Observación.
- Análisis.

Segmento: Costos estándar de los productos importados.

Empresa: Sanitarios Funcionales, S. A.

Área: Departamento de contabilidad y Financiero.

Proceso: Sistema de costeo estándar.

3.5 Procedimiento de utilización de instrumentos

3.5.1 Entrevista

- Al Gerente Financiero, dado que es el responsable de que todos los procesos de costeo se lleven a cabo de acuerdo a las normas y procedimientos establecidos por la Dirección de la empresa.
- Al Contador General, como principal responsable en la revisión de los cálculos de costeo estándar, su generación y registros en el sistema contable SAP.
- Al Contador de Costos, como inmediato responsable en la elaboración y cálculos de los costos estándar, liquidación de los costos de importación y su registro en el sistema contable SAP.
- Al staff de asistentes de contabilidad, dado que sirven de soporte y apoyo auxiliar a las distintas actividades inherentes al departamento y en lo que respecta a los cálculos y registros de costos.

3.5.2 Cuestionario

Se entregaron cuestionarios a todo el personal involucrado en el proceso de costos estándar, liquidación y registro de los costos de importación, con la información a obtener se determinará el nivel de conocimiento y adecuado uso de este sistema de costeo.

3.5.3 Observación

Se permitió que todo el personal involucrado en el área de costos mostrara y explicara la mecánica instaurada en la realización de las actividades, cálculos, operaciones y registros. Se pudo ver las variaciones y los registros contables en el sistema SAP que se generan (costos estándar versus costos reales de importaciones) en el momento de operar una recepción en el sistema contable SAP por el ingreso de productos a bodega.

3.5.4 Análisis documental

Con base a la documentación que fue proporcionada (files de importaciones, ingresos a bodega y registros contables al sistema contable SAP), se verificó y analizó el contenido de toda la documentación, los registros y movimientos contables generados por cada importación. Lo anterior fue llevado a cabo con el objetivo de tener evidencia tangible y suficiente de todos los elementos y componentes que se generan en el sistema contable SAP al operar ingresos a bodega por importaciones.

3.5.5 Evaluación del Control Interno

Con el consentimiento de la gerencia financiera se procedió a la evaluación del control interno en el área de costos del departamento de contabilidad de la empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima. Los componentes de un eficaz control interno, son ambiente de control, valoración del riesgo, procedimientos y actividades de control, sistema de información. Los resultados de esta evaluación se presentan dentro del capítulo cuatro.

Capítulo 4

Presentación y análisis de los resultados

4.1 Resultado de las entrevistas

Con base al contenido de cada una de las preguntas planteadas, los entrevistados revelaron de manera concreta el conocimiento y mecanismo aplicado en el desarrollo de las actividades, procesos y registros del sistema de costeo estándar que la empresa utiliza para determinar su costo de ventas y la correspondiente valuación de sus inventarios de productos. Ver en el anexo 2 la entrevista estructurada que contiene diez preguntas.

4.1.1 Resultado de la entrevista con el Gerente Financiero

El titular de esa posición, manifestó conocer ampliamente la forma de operar del sistema de costeo estándar, utilizado por medio del sistema contable, dice también que vela constantemente por cumplir y hacer que se cumpla todo lo requerido por la Dirección de la empresa al respecto.

4.1.2 Resultado de la entrevista con el Contador General

El titular de esa posición manifestó conocer, saber y manejar adecuadamente todo lo concerniente a los procesos del sistema de costeo estándar, y que los registros en el sistema contable tengan el soporte y razonabilidad, de acuerdo a los procedimientos y requerimientos de la Dirección de la empresa. Se considera importante mencionar que indicó que todas las variaciones y/o desviaciones de los costos estándar, que se generan al momento de ingresar una importación al sistema contable se registran en una cuenta de resultados.

En los últimos tres meses de cada año, la Dirección de la empresa elabora un cronograma de actividades para calcular y determinar los nuevos costos estándar, que regirán para el nuevo e inmediato periodo anual. En los primeros diez días hábiles en enero de cada año, se hace la carga al sistema contable, los nuevos costos estándar, revalorizando de esta forma las unidades en inventario de productos que se tenga a la fecha de la carga; el efecto por el incremento o decremento neto total de la revaloración del inventario se registra en una cuenta de resultados denominada otros ingresos y egresos por revaluación de inventarios.

4.1.3 Resultado de la entrevista con el Contador de Costos

El titular de esa posición manifestó llevar a cabo todo el proceso de revisión de todos los elementos que conforman el costo estándar de cada producto, y de cada importación de los productos ingresados a bodega. También indicó que participa en el trabajo de calcular los costos estándar de acuerdo a la información que le es proporcionada para tal efecto (tipo de cambio, incrementos en el precio FOB de los productos, fletes, gastos aduanales, manejos en puerto y otros).

4.2 Resultado del cuestionario

Los resultados obtenidos a través de cuestionarios permitieron determinar que en efecto el personal involucrado en la supervisión, revisión, cálculos, proceso y registro de los costos estándar al sistema contable, sí conocen la mecánica, la mitad de los entrevistados indica conocer los efectos en el costo de ventas y valuación de inventarios; no obstante la mayoría indica desconocer la profundidad técnica, tanto en la metodología del sistema de costeo estándar como las normas que rigen en materia contable, de auditoría y fiscal. Ver resultado en anexo 3.

4.3 Resultado de la observación

Se observó que todo el personal involucrado en el área de costos, operan con base a una mecánica de acuerdo a la instrucción que cada uno recibió en su proceso de inducción y propiamente en la realización de las actividades, operaciones y registros. También se observó que las variaciones que se generan (costos estándar versus costos de importaciones) en el momento de operar una recepción en el sistema contable SAP por el ingreso de productos a bodega, no tienen proceso inmediato de análisis, sino que, hasta en el proceso de cierre mensual, con base al comportamiento de la cuenta de variaciones y/o desviaciones estándar (cuenta de resultados), el contador general requiere que la misma sea analizada para determinar las causas y elementos que generaron dicha variación.

4.4 Resultado del análisis documental

Se examinó minuciosamente cada uno de los documentos proporcionados de los files de importación, se verificó que estuviesen contenidos todos los elementos de costo para determinar fehacientemente el costo real de esas importaciones; efectuado el prorrateo de la liquidación de importación, se estableció el costo unitario real de cada producto. Se solicitó al contador de costos proveer los costos estándar de todos los productos incluidos en las liquidaciones de importaciones costeadas, y las existencias en unidades del inventario al 31 de diciembre 2012, una vez provistos se estableció la variación y/o desviación estándar por cada unidad de producto y el monto total a que ascendió, la misma refleja una sobrevaluación del costo estándar de los inventarios por el monto de Q.350,377.76 (Son: Trescientos cincuenta mil trescientos setenta y siete con 76/100 quetzales), el desglose se presenta en dos cuadros a continuación.

Cuadro No. 1

Condensado prueba valuación de inventarios: Materias primas, griferías y bañeras.
Valuación de existencias unidades al 31 de diciembre 2012.

No.	Código	Descripción	Costo estándar unitario Q.	Costo real unitario Q.	Variación unitario Q.	Unidades en inventario	Monto Variación Q.
1	20.02148	3080053 Regal 111 XL 1.6 gpf	428.74	412.54	16.20	258	4,179.77
2	20.02408	2TTB0048A 1000B Condens.	5,912.38	5,074.44	837.94	12	10,055.27
3	20.02409	2TTB0060A 1000B Condens.	6,891.65	5,914.92	976.73	14	13,674.15
4	20.0338	R025 Non pressure-balance	144.77	139.33	5.44	265	1,441.69
5	20.05922	Towel Bar Part # AS-4660.002	253.86	261.92	(8.06)	205	(1,651.81)
6	300009	Yeso type B	1.90	1.98	(0.08)	18,921	(1,496.59)
7	300037	CAMPBELL BLEND	1.61	1.26	0.35	50,000	17,336.97
8	300150	Starcast K F	1.55	1.44	0.11	63,734	6,825.51
9	300160	Starcast SB	1.64	1.26	0.38	59,441	22,384.73
10	300500	Starcast RX	1.66	1.26	0.40	64,290	25,496.56
11	300901	Feldespar grinded	1.32	1.27	0.05	271,273	14,362.00
12	300902	Silica grinded	1.79	1.72	0.07	37,344	2,666.94
13	300903	Loza grinded	1.10	1.06	0.04	33,370	1,454.45
14	301100	Starcast K SP	1.58	1.44	0.14	53,977	7,399.70
15	310022	Orange 14 H548	207.62	180.70	26.92	188	5,070.01
16	313626	CT1602 Crimson Glaze Stain	225.65	180.70	44.95	200	8,989.89
17	520175	2 Brass urinal outlet connection	46.23	42.71	3.52	855	3,008.18
18	520373	3080153 Regal 110 XL 3.5 gpf	439.71	412.54	27.17	328	8,911.98
19	520374	3082653 Regal 186 XL 1.5 gpf	428.74	412.54	16.20	277	4,487.58
20	520611	Bar code label 128	0.60	0.55	0.05	75,000	3,637.81
21	520669	Complete Tank Trim Dual flu	77.67	71.71	5.96	500	2,981.66
22	520839	Royal 111 1.28gpf/4.8lpf	665.04	622.51	42.53	147	6,251.66
23	29.0026	Scanda 50-207 C/H	2,157.21	2,618.12	(460.91)	20	(9,218.11)
24	29.00375	Scanda 50-132 S/H	1,025.69	962.59	63.10	33	2,082.16
25	29.02244	2175.505.002 single control 4"	165.59	180.88	(15.29)	387	(5,916.88)
26	29.02246	4175.500IN.002 single control	279.29	257.81	21.48	166	3,566.04
27	29.029	2275.505.002 centerset lavy 4"	185.13	195.52	(10.39)	741	(7,698.50)
28	29.02902	3275.502.002 Soft bath/Shower	335.86	304.88	30.98	113	3,500.82
29	29.02903	4275.500IN.002 Soft kitchen	306.23	282.68	23.55	313	7,371.49
30	29.02904	3875.505IN.002 Soft widespread	421.32	60.13	361.19	82	29,617.41
						Van	190,772.55

Fuente: elaboración propia.

Cuadro No. 1 Continuación

No.	Código	Descripción	Costo estándar unitario Q.	Costo real unitario Q.	Variación unitario Q.	Unidades en inventario	Monto Variación Q.
						Vienen	190,772.55
31	29.03769	7038.201IN.295 centerset lever	470.37	426.98	43.39	113	4,902.93
32	29.0388	T038900IN.295 tub filler satín	471.20	428.40	42.80	90	3,852.00
33	29.03881	7038801IN.002 widespread Chrome	556.39	613.80	(57.41)	65	(3,731.83)
34	29.03882	7038400IN.002 bidet Chrome	899.25	838.94	60.31	42	2,533.04
35	29.03882	7038400IN.295 bidet fitting satín	995.14	1,782.14	(787.00)	1	(787.00)
36	29.04279	T506502IN002 bath/show Chrome	913.81	1,539.29	(625.48)	4	(2,501.90)
37	29.04279	T506502IN075 bath/show SS	1,062.11	963.79	98.32	83	8,160.22
38	29.04298	7010201IN.002 centerset lav	354.44	435.49	(81.05)	129	(10,455.98)
39	29.04298	7010201IN.075 centerset lav SS	388.55	742.86	(354.31)	1	(354.31)
40	29.04396	2064461IN.002 wall lav chrome	785.46	821.50	(36.04)	87	(3,135.64)
41	29.04396	2064461IN.295 wall lav Satin	841.73	889.01	(47.28)	98	(4,633.12)
42	29.04398	7010801IN.075 widespread lav	633.20	1,060.71	(427.51)	1	(427.51)
43	29.04399	7010901IN.075 deck-mount tub SS	1,044.73	948.36	96.37	38	3,662.23
44	29.044	T010502IN.002 bath/shower cr	623.83	1,046.43	(422.60)	1	(422.60)
45	29.044	T010502IN.075 bath/shower cr	826.92	1,389.29	(562.37)	2	(1,124.73)
46	29.04401	T064501IN.002 shower only trim lit	688.28	1,275.00	(586.72)	7	(4,107.04)
47	29.04401	T064501IN.295 shower only trim lit	798.97	1,482.14	(683.17)	2	(1,366.35)
48	29.04402	2064152IN.295 single vessel lav sat	827.66	1,387.86	(560.20)	1	(560.20)
49	29.05344	0182/B1 CR Monocomando lav	229.33	213.86	15.47	142	2,196.80
50	29.05367	E363 CR Llave monocomando lav.	1,276.81	1,207.84	68.97	28	1,931.25
51	29.05905	3475.500.002 bidet	875.39	845.49	29.90	49	1,465.15
						Sobrevaluación	<u>185,867.95</u>

Observación: Resultado de los productos contenidos en las liquidaciones de importación proveídas por el departamento de contabilidad de costos de la empresa.

Fuente: elaboración propia.

La hoja con todos los elementos del costeo se presenta en el anexo 4.

Cuadro No. 2

Condensado prueba valuación de inventarios: Sanitarios, lavamanos y otros.

Valuación de existencias unidades al 31 de diciembre 2012

No.	Código	Descripción	Costo estándar unitario O.	Costo real unitario O.	Variación unitario O.	Unidades en inventario	Monto Costo estándar O.	Monto Costo real O.	Variación Q.
1	7000044	Llave sencilla con manija acrílica	19.27	24.55	(5.28)	2,946	56,769.42	72,321.81	(15,552.39)
2	7000058	Llave de chorro (Jardín)	5.72	5.35	0.37	6,130	35,063.60	32,782.67	2,280.93
3	7000139	gray elongated luxury seat	46.70	43.19	3.51	326	15,224.20	14,081.45	1,142.75
4	2092525	Hamilton toilet Day dream	486.34	289.89	196.45	19	9,240.46	5,507.99	3,732.47
5	4036551	Hydra 1.6 gpf tank black	111.08	102.17	8.91	53	5,887.24	5,415.07	472.17
6	291604	RETROSPECT C-TOP LAVA 4 Bone	364.71	348.54	16.17	14	5,105.94	4,879.55	226.39
7	2022527	Petit Garzon toilet gray	676.52	698.43	(21.91)	7	4,735.64	4,888.99	(153.35)
8	156554	Rhapsody Blue Olympus Ped. Slab	183.63	217.24	(33.61)	11	2,019.93	2,389.59	(369.66)
9	191508	Heritage Pedestal lavatory 8 bone	501.32	360.33	140.99	4	2,005.28	1,441.32	563.96
10	300402	Embajador lavatory white	124.11	158.60	(34.49)	6	744.66	951.59	(206.93)
11	7000118	3142 9 water control valve, gf PPP	13.39	13.04	0.35	47	629.33	612.73	16.60
12	3338512	Taza Colony redonda Bone	185.69	169.04	16.65	2	371.38	338.07	33.31
13	210111	Saturno lavatory 1h white	111.00	107.37	3.63	2	222.00	214.74	7.26
14	9021688	Hexalyn lavatory 8 white	210.01	111.49	98.52	1	210.01	111.49	98.52
15	3114019	Habitat II bowl white	159.38	129.31	30.07	1,902	303,140.76	245,957.06	57,183.70
16	4166012	Habitat II tank white	100.96	106.18	(5.22)	1,839	185,665.44	195,267.69	(9,602.25)
17	7000094	Accesorio p/inodoro Hábitat II 6 lts	25.76	21.39	4.37	5,995	154,431.20	128,242.80	26,188.40
18	2022525	Hamilton toilet white - DF	869.84	680.23	189.61	173	150,482.32	117,679.81	32,802.51
19	7000085	Llave doble con cierre rápido 07990	41.37	32.09	9.28	3,626	150,007.62	116,349.05	33,658.57
20	3115019	TAZA ECOLINE 5 LTS - BLANCO	151.59	123.31	28.28	900	136,431.00	110,979.49	25,451.51
21	4115012	Tanque Ecoline 5 lts - Blanco	131.32	127.84	3.48	963	126,461.16	123,107.26	3,353.90
22	2022527	Petit Garzon toilet white	668.79	834.34	(165.55)	175	117,038.25	146,009.76	(28,971.51)
23	7000130	White Standard seat	30.36	28.01	2.35	3,517	106,776.12	98,508.02	8,268.10
24	2022527	Petit Garzon toilet bone	670.87	645.08	25.79	154	103,313.98	99,342.20	3,971.78
25	7000147	accesorio 6Lt completo kit plástico	42.74	34.27	8.47	2,351	100,481.74	80,568.68	19,913.06
Sobrevaluación							1,772,458.68	1,607,948.87	164,509.81

Observación: Resultado de los productos contenidos en las liquidaciones de importación que nos fueron proveídas por el Departamento de contabilidad de costos de la empresa.

Fuente: elaboración propia.

La hoja con todos los elementos del costeo se presenta en el anexo 5.

4.5 Análisis de información

Esta parte se considera de vital importancia, por lo que con la profundidad, acuciosidad y a la luz de las bases técnicas, legales y fiscales inherentes al tema “Implementación de guías de trabajo para el cálculo del Costo Estándar de los productos importados de una empresa de sanitarios en loza vitrificada”, se desarrolla el presente trabajo.

4.5.1 Análisis legal y fiscal

4.5.1.1 Análisis legal

En el Decreto Número 10-2012 Libro I Ley del Impuesto sobre la Renta y sus reformas, en el capítulo IV y artículo 41 describe todo lo estipulado para la valuación de inventarios, no obstante en el artículo 31 del Reglamento respecto de la Valuación de Inventarios, establece: “Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 41 de la Ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente.

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

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

Citado lo anterior, se recomienda a la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., que realice el análisis correspondiente y sustente con la información requerida según el reglamento, para gestionar el cambio ante la Superintendencia de Administración Tributaria, para utilizar el método de valuación de inventarios a costos estándar.

4.5.1.2 Análisis fiscal

Con base en los resultados obtenidos en la muestra aleatoria de los costos estándar versus costos reales de importación, se determinó una sobrevaluación del costo estándar de los productos en inventario, al estar sobre valorado el costo de los inventarios, la consecuencia directa es una sobre valoración del costo de ventas, y por ende una disminución de la utilidad marginal, que disminuiría directamente la renta imponible y el importe del impuesto sobre la renta a declarar.

Lo descrito en párrafo precedente genera y tipifica una contingencia fiscal (mientras no transcurra o se interrumpa el periodo de prescripción establecido en el Código Tributario y su reformas artículos 47, 48, 49, 50 y 51), pues al practicar una auditoría fiscal la Superintendencia de Administración Tributaria aplicaría la penalización pecuniaria al sujeto pasivo (contribuyente), establecido en los artículos 23, 32, 58, 59, 71, 88 y 89 del Código Tributario y sus reformas.

No obstante lo indicado anteriormente, la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., en cada recepción de ingreso a bodega, las variaciones de costo estándar que se generan, se registran contablemente en cuentas de variación económica incluidas dentro de las cuentas que conforman el costo de ventas en el Estado de Resultados.

4.5.2 Análisis contable

La empresa Sanitarios Funcionales, S. A., utiliza como sistema contable un software denominado comercialmente SAP (Sistema de Aplicaciones y Procesos), éste utiliza la plataforma Oracle en el ambiente Windows, es reconocido mundialmente por las grandes empresas locales y extranjeras (principalmente las corporaciones transnacionales y multinacionales), por ser una herramienta robusta, eficiente, eficaz, confiable y segura; está estructurado por módulos

integrados (producción, ventas/facturación, inventarios, caja y bancos, nóminas/planillas, entre otros) que permiten realizar de forma versátil y de forma simultánea varias operaciones que a la vez alimentan fuentes de información y consulta de acuerdo a la necesidad del usuario en función a su área de gestión.

La implementación de este software, conlleva un riguroso cronograma de inducción y capacitación a los usuarios, y validación de procesos a cargo de expertos (consultores especializados).

Descrito lo anterior, se evidencia un adecuado sistema contable que esta empresa utiliza. La normativa en la que está estructurada y se genera la información contable de los Estados Financieros, es con base a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas. Se le hizo ver a la Gerencia de la empresa que el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, con fecha 20 de diciembre 2007, publicó en el Diario Oficial de Centroamérica, la obligatoriedad en Guatemala, de presentar su información financiera con base a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S).

4.5.3 Análisis de auditoría

La empresa Sanitarios Funcionales, S. A., carece de un departamento de auditoría interna, la gestión de administración y control la realiza la Gerencia General y Dirección Financiera, se sujetan a la Ley Sarbanes Oxley (Ley de Estados Unidos, también conocida como el Acta de Reforma de la Contabilidad Pública de empresas y protección al inversionista, cobró vigencia el 30 de julio 2002).

Anualmente el ente superior de administración (Junta Directiva y Asamblea de Accionistas), contrata los servicios de una firma independiente de auditores externos, para que realicen una auditoría financiera al periodo que corresponda (enero a diciembre). Tal como se establece en el contrato de servicios, los Estados Financieros son analizados de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF'S) y Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S) vigentes.

4.5.4 Análisis de los Estados Financieros

La empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima, presenta las cifras del Estado de Resultados y del Estado de Situación Financiera (De acuerdo a la NIC 1), ambos expresados en quetzales, se utiliza el método de porcentos integrales; mismos que serán analizados respectivamente por el método de razones financieras.

4.5.4.1 El Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre 2012

		%
Ventas netas	101,332,046	
Costo de ventas	(70,932,432)	-70.00%
Utilidad bruta en ventas	30,399,614	30.00%
Gastos de operación		
Gastos de administración	(1,613,879)	-1.59%
Gastos de ventas	(2,022,314)	-2.00%
Total gastos de operación	(3,636,193)	
Utilidad (pérdida) en operación	26,763,421	26.41%
Otros ingresos y (egresos) no operacionales		
Diferencial cambiario	94,516	0.09%
Otros ingresos (gastos) de operación - neto	87,878	0.09%
Regalías	(875,704)	-0.86%
Total otros ingresos y (egresos) neto	(693,310)	
Utilidad (pérdida) antes de impuesto	26,070,111	25.73%
Impuesto sobre la renta	(8,081,751)	-7.98%
Utilidad (pérdida) neta del año	17,988,359	17.75%

Fuente: elaboración propia.

4.5.4.2 Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre 2012

Activo		%
Activo No corriente		
Afiliadas - largo plazo	2,643,548	3.97%
Inversiones a largo plazo	23,077	0.03%
Propiedad, planta y equipo	17,186,002	25.80%
Otros activos	780,349	1.17%
Suma del activo no corriente	20,632,976	30.98%
Activo corriente		
Efectivo	2,973,194	4.46%
Clientes	8,141,092	12.22%
Afiliadas - corto plazo	1,453,200	2.18%
Otras cuentas por cobrar	5,782,446	8.68%
Inventarios - neto	22,514,004	33.80%
Gastos anticipados	5,109,642	7.67%
Suma del activo corriente	45,973,578	69.02%
Total Activo	66,606,554	100.00%
Pasivo y Patrimonio		
Patrimonio		
Capital social	500,000	0.75%
Utilidades acumuladas	36,182,283	54.32%
Suma el Patrimonio	36,682,283	55.07%
Pasivo No Corriente		
Prestamos bancarios	9,775,000	14.68%
Provisión para indemnizaciones laborales	3,436,287	5.16%
Suma del pasivo No corriente	13,211,287	19.83%
Pasivo Corriente		
Proveedores	1,593,080	2.39%
Prestamos bancarios	2,550,000	3.83%
Afiliadas corto plazo	9,932,604	14.91%
Otras cuentas por pagar	2,637,300	3.96%
Suma del pasivo corriente	16,712,984	25.09%
Pasivo + Patrimonio	66,606,554	100.00%

Fuente: elaboración propia.

4.5.4.3 Análisis de los Estados Financieros por medio de razones financieras

Solvencia:

<u>Activos corrientes</u>	<u>45,973,578</u>	<u>2.75</u>
Pasivos corrientes	16,712,984	

Explicación: Este resultado indica que se tiene Q.2.75 de activo corriente para pagar Q.1.00 de pasivo corriente; el parámetro estándar es 2 a 1.

Liquidez (prueba del ácido)

<u>Activos Ctes. - Inventarios</u>	<u>23,459,574</u>	<u>1.40</u>
Pasivos corrientes	16,712,984	

Explicación: Este resultado indica que la empresa tiene disponibilidad inmediata para liquidar obligaciones a corto plazo; el parámetro estándar es 1.

Estabilidad:

<u>Activos No corrientes (neto)</u>	<u>20,632,976</u>	<u>1.56</u>
Pasivos No corrientes	13,211,287	

Explicación: Este resultado indica una adecuada estabilidad de la empresa, que garantiza las obligaciones a largo plazo; es decir, que se tiene Q.1.56 de activo no corriente para responder por Q.1.00 de pasivo no corriente.

Propiedad:

<u>Capital contable</u>	<u>36,682,283</u>	<u>0.55</u>
Activo total	66,606,554	

Explicación: Este resultado indica que por cada Q.1.00 de capital Q.0.55 (cincuenta y cinco centavos de quetzal) se ha invertido en Activos.

Endeudamiento (Apalancamiento financiero):

<u>Pasivo total</u>	<u>29,924,271</u>	<u>0.45</u>
Activo total	66,606,554	

Explicación: Este resultado indica el nivel de endeudamiento de la empresa, por cada Q.1.00 de Activos se deben Q.0.45 (cuarenta y cinco centavos de quetzal) de Pasivos.

Solidez:

<u>Activo total</u>	<u>66,606,554</u>	<u>2.23</u>
Pasivo total	29,924,271	

Explicación: Este resultado indica que se tiene Q.2.23 de activo total para pagar Q.1.00 de pasivo total; el parámetro estándar es Q.1.50 o más (si el índice fuera igual a 1, significa que la empresa ya no tiene capital; y un índice muy alto implicaría que la empresa no tiene pasivos y está trabajando exclusivamente con su patrimonio).

Margen de utilidad (Rentabilidad de la venta):

<u>Utilidad neta</u>	<u>17,988,359</u>	<u>0.18</u>
Venta neta	101,332,046	

Explicación: Nos indica que por cada Q.1.00 de venta se ganaron Q.0.18 (dieciocho centavos de quetzal), de utilidad neta sobre la venta neta.

Margen de utilidad bruta:

<u>Utilidad bruta</u>	<u>30,399,614</u>	<u>0.30</u>
Venta neta	101,332,046	

Explicación: Nos indica que por cada Q.1.00 de venta neta se obtuvo Q.0.30 (treinta centavos de quetzal), de utilidad bruta sobre la venta neta.

Tasa de rendimiento:

<u>Utilidad neta</u>	<u>17,988,359</u>	<u>0.49</u>
Patrimonio	36,682,283	

Explicación: Este resultado indica que por cada Q.1.00 de patrimonio se ganaron Q.0.49 (cuarenta y nueve centavos de quetzal).

Rentabilidad de la inversión:

<u>Utilidad neta</u>	<u>17,988,359</u>	<u>0.27</u>
Activo total	66,606,554	

Explicación: Este resultado indica que por cada Q.1.00 invertido en Activos se obtuvo Q.0.27 (veintisiete centavos de quetzal) de utilidad neta.

Rotación de inventarios:

<u>Costo de ventas</u>	<u>70,932,432</u>	<u>3.15</u>
Promedio de inventarios	22,514,004	

Explicación: Este resultado indica una adecuada rotación de inventarios en el periodo examinado; un índice bajo significa un volumen de inventarios inadecuados (lento movimiento o con cierto nivel de obsolescencia). No obstante se recomienda analizar la rotación por cada jerarquía de producto para mejorar el indicador de 4 a 8 en el periodo anual.

Rotación de activo total:

<u>Venta neta</u>	<u>101,332,046</u>	<u>1.58</u>
Activo total - Inversión LP	63,939,929	

Explicación: Este resultado indica que se hizo una eficiente gestión con el uso del Activo total pues por cada Q.1.00 se generó Q.1.58 de venta neta, es decir Q.0.58 (cincuenta y ocho centavos de quetzal) sobre el valor de éste.

Rotación planta y equipo:

<u>Venta neta</u>	<u>101,332,046</u>	<u>5.90</u>
Activo fijo (neto)	17,186,002	

Explicación: Este resultado indica la contribución que hizo la propiedad planta y equipo a la generación de ventas; dicho de otra forma por cada Q.1.00 de Activo Fijo se generó Q.5.90 de venta neta.

Fuente: elaboración propia.

4.5.5 Resultado de la evaluación del control interno

Los aspectos evaluados a la empresa Sanitarios Funcionales, Sociedad Anónima, son:

1. Ambiente de control. La empresa cuenta con un código de ética y conducta; sus políticas de negocios son operar con rectitud e integridad. Respecto del personal, el departamento de Recursos Humanos tiene definidos los perfiles y las capacidades requeridas para cada puesto, con sus respectivas atribuciones.
2. Valoración del riesgo. La empresa cuenta con un manual de procedimientos para procurar una seguridad razonable en la ejecución de sus operaciones en las distintas áreas, con enfoque en los objetivos propuestos por la dirección de la empresa. No obstante se recomienda revisar los procedimientos vigentes, para cerciorarse que estén siendo correctamente aplicados y obteniendo la eficacia requerida.
3. Procedimientos y actividades de control. Con base a lo observado se recomienda a la dirección de la empresa que se lleve a cabo una validación de cada uno de los procedimientos y procesos establecidos respecto de: niveles de aprobación, de autorización, verificaciones periódicas deliberadas y sistema de conciliación de los registros, principalmente arqueos de caja, conciliaciones bancarias y tomar periódicas de inventarios.
4. Sistema de información y comunicación. La empresa cuenta con un sistema contable el cual se respalda con un software muy robusto (SAP) y con un nivel aceptable de seguridad en cuanto a la identificación, captura, proceso y generación de reportes. Se recomienda llevar a cabo una revisión de los perfiles de todos los usuarios del sistema contable, para determinar que los mismos sean adecuados según el perfil y procesos a cargo de éstos.
5. Supervisión y seguimiento de los controles. Dado que la empresa no cuenta con un departamento de auditoría interna, se recomienda que se realicen verificaciones periódicas

para medir el nivel de eficacia y cumplimiento de los controles instaurados y que éstos estén alineados con los objetivos propuestos por la dirección de la empresa.

4.6 Respuesta a la pregunta de investigación

Con base al lote de liquidaciones de importación proveídas por el departamento de costos, se revisó los costos reales de cada producto, los cuales se confrontaron con sus respectivos costos estándar, dando como resultado que algunos productos reflejan sobrevaluación del costo estándar, lo cual afecta la integridad de la información financiera, la competitividad de sus costos versus su precios de venta, e implícitamente una contingencia fiscal al afectar el costo de ventas.

Derivado de lo anterior se recomienda la implementación de Guías de Trabajo para calcular los costos estándar y dar el tratamiento adecuado y oportuno a las variaciones que se determinen, y presentar correctamente la información en los estados financieros, libres de implicaciones y contingencias de cualquier índole.

Capítulo 5

Propuesta

5.1 Introducción

En este trabajo se expone la propuesta con el objetivo de que la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., y todas aquellas empresas y profesionales que utilicen el sistema de costos estándar, conozcan la teoría y la metodología de ese sistema de costeo, su forma de operar contablemente sus variaciones y/o desviaciones estándar; asimismo atender los lineamientos técnicos y la inclusión de todos y cada uno de sus elementos en los cálculos, para que la valoración del inventario de cada unidad de producto se registre de forma adecuada y dentro del periodo fiscal que corresponda, y al momento de ser consumida o vendida se registre de forma razonable y correcta.

Es imperativo que la información financiera de las empresas se presente de forma técnicamente adecuada, lo cual evita también contingencias de índole fiscal (ajustes a impuestos, multas, recargos e intereses), en revisiones que practiquen de oficio los auditores de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

5.2 Problema

5.2.1 Identificación del problema

Derivado de los costos reales de ciertos productos verificados de las liquidaciones de importación que fueron provistas y su respectiva comparación con los costos estándar, mismos que presentaron ciertas variaciones, se solicitó al titular de la gerencia financiera que compartiera la normativa o procedimiento que oficialmente se utiliza para la elaboración de los cálculos de costos estándar, indicó que no se tenía y argumentó que el procedimiento se realiza de acuerdo al conocimiento y experiencia de las personas involucradas hace mucho tiempo en esa actividad.

5.2.2 Evolución del problema

El gerente financiero y contador general han participado en la actividad de los cálculos de costos estándar por ocho años, y la forma de operar ha sido la misma; así también en la auditoría externa que se practica a cada periodo anual, en algunos informes de auditoría han presentado como párrafo de énfasis por sobrevaluación o subvaluación del costo de los inventarios, han indicado la incidencia en el costo de ventas y en los resultados acumulados en el Estado Patrimonial.

5.2.3 Causas que originaron el problema

Se considera como causa principal la falta de una metodología rigurosa y la atención de los responsables involucrados en las actividades de cálculos de los costos estándar, por no atender oportunamente y no analizar con acuciosidad las causas de las variaciones que se generaban al momento de operar en el sistema contable SAP ingresos de productos a bodega.

5.3 Solución al problema

5.3.1 Solución al problema

Dado que no se tiene una metodología o procedimiento oficial, para guiar las actividades y la verificación de la inclusión de cada elemento de costeo, para determinar el costo estándar de cada unidad de producto, se hace necesaria la implementación de Guías de Trabajo, misma que requiere en cada campo de forma específica se incluya todos y cada uno de los elementos de costeo, a efecto de verificar cada uno conforme se realice e indicar la fecha y el nombre del encargado de cada tarea y los respectivos responsables de revisión y autorización.

5.3.2 Explicación y justificación

5.3.2.1 Explicación

Dentro de los elementos para el cálculo de los costos estándar con mayor relevancia se mencionan: Tipo de cambio, tendencias y perspectivas macroeconómicas, aforos (impuestos de internación de todos los productos incluidos en los TLC ratificados por Guatemala), tendencia de precios FOB de los productos, fletes (aéreos, marítimos, terrestres), gastos de manejo, gastos aduanales y otros.

Para poder incluir todos y cada uno de los elementos del costo estándar, se debe implementar la utilización de: “Guías de Trabajo para la inclusión de todos los elementos a los cálculos de los costos estándar”.

5.3.2.2 Justificación

Se considera la guía de trabajo una herramienta sencilla, útil y eficaz, que requiere a los responsables involucrados y a los niveles de supervisión y autorización, que con rigor incluyan y verifiquen todos y cada uno de los elementos del costo estándar, para que los mismos sean razonables y efectivos en su aplicabilidad durante el periodo anual que corresponda, para reducir a niveles mínimos las variaciones y/o desviaciones estándar, y por ende el impacto en la información financiera de la empresa, así también evitar contingencias de índole fiscal.

5.4 Desarrollo de la solución propuesta

5.4.1 Plan de implementación

La guía de trabajo debe darse a conocer a todos los responsables involucrados en los cálculos y procesos del costo estándar; su implementación y adaptación debe ser inmediata, ya que se conocen los elementos del costo, y la guía sirve para requerir de forma imperativa que los mismos sean calculados en el orden y con la importancia debidos, situación que debe ser controlada por los niveles de supervisión y autorización.

5.4.2 Plan de capacitación

La capacitación para el uso de la guía de trabajo se presentará a la gerencia financiera y contador general de la empresa, ellos son los designados como responsables de los niveles de autorización y supervisión respectivamente; deben realizar las sesiones de inducción y capacitación que sean necesarias con el contador de costos y el staff de colaboradores involucrados, hasta que cada uno reconozca la importancia y se familiarice con todos y cada uno de los elementos de costos estándar requeridos por la guía de trabajo.

5.4.3 Plan de evaluación

La evaluación de los resultados obtenidos debe ser periódica, semanal y mensualmente previo al cierre de cada mes, la cual consistiría en liquidar los costos reales de todas las importaciones de productos ingresados a bodega y registrados en el sistema contable SAP, para que los mismos sean comparados con los respectivos costos estándar, las variaciones que se establezcan deben ser analizadas en función a cada uno de los elementos de costo (estándar versus real), de prevalecer alguna variación con importante materialidad, se debe viabilizar y decidir la carga del nuevo costo estándar al módulo de inventarios del sistema contable SAP. El registro que se genere por la carga del nuevo costo estándar, revalorizará las unidades en inventario a la fecha que se ejecute, el resultado de este incremento o disminución se registrará en el Estado de Resultados, en una cuenta denominada Otros Ingresos y Egresos por revaluación de inventarios.

5.5 Análisis del sistema

En cuanto al sistema contable SAP (software), es una herramienta eficiente, eficaz, robusta y confiable, que garantiza el proceso y la información que se genera de acuerdo a las necesidades del usuario; como soporte al sistema, a los niveles de autorización y supervisión, debe requerirse que todos los elementos enumerados secuencialmente en la guía de trabajo para el cálculo de costos estándar, sean acatados por los responsables de su elaboración.

5.6 Personal involucrado

El recurso humano en cualquier empresa o entidad es lo más valioso que posee, razón por la cual es vital que quienes están involucrados en actividades inherentes a costos tengan el conocimiento y la capacidad necesaria para realizar las operaciones, cálculos y registros de forma adecuada y oportuna; para lograr este cometido dentro de sus actividades cotidianas normales se requiere el involucramiento de los siguientes:

- Gerencia financiera: Se encarga de revisar que la cuenta de desviaciones y/o variaciones estándar presenten cifras consideradas como aceptables, de observar alguna discrepancia debe de inmediato hacerlo ver al contador general para que éste haga las indagaciones y verificaciones correspondientes, a efecto de establecer la causas y determinar la acciones que corresponda tomar.
- Contador general: Se encarga de revisar todas las operaciones por ingresos a bodega, por los productos comprados localmente e importados y por los productos producidos en la operación fabril propia, observa que todo se lleve a cabo con la cabalidad debida.
- Contador de costos: Es el principal responsable de hacer los registros de los productos comprados y producidos ingresados a bodega, liquida todos y cada uno de los elementos del costo (impuestos de nacionalización, honorarios del agente aduanal, fletes, traslados, muellaje, almacenajes, manejo, otros) y verificar que las desviaciones y/o variaciones estándar se den de acuerdo a los parámetros aceptables previamente requeridos por la gerencia financiera.

Definición del proyecto

El proyecto consiste en la implementación de “Guías de Trabajo para la inclusión de todos los elementos a los cálculos de los costos estándar de importación”, según lo que se describe a continuación:

A) Que se elabora anualmente en el último trimestre de cada año, para que se cargue al sistema contable SAP en la segunda quincena de diciembre de cada año.

B) Para la creación de los costos estándar de nuevos productos que se necesite importar.

A continuación se describen los elementos, metodología a seguir de ambas guías; así también los formatos y los diagramas de flujo de proceso:

A. Guía de trabajo para la inclusión de todos los elementos a los cálculos de los costos estándar, proceso anual. A continuación se hace una descripción de cada elemento.

1. Tipo de cambio

Para establecer el tipo de cambio que regirá para el periodo anual inmediato siguiente, se debe obtener información en la página web del Banco de Guatemala, ver el comportamiento del tipo de cambio del año en curso, y con base en las tendencias macroeconómicas, para definir la apreciación o devaluación monetaria del quetzal respecto del dólar estadounidense.

2. Flete marítimo o naviero

Este es un elemento o rubro de costo relevante, es por ello que año con año se debe estar anuente al anuncio de incremento de tarifas del proveedor, una vez éste las notifique, se debe hacer la revisión de la procedencia y razonabilidad, para poder hacer una contrapropuesta y negociar la mejor y competitiva tarifa.

3. Flete terrestre

Este es un elemento o rubro de costo relevante, es por ello que año con año se debe estar anuente al anuncio de incremento de tarifas del proveedor, una vez éste las notifique, se debe hacer la revisión de la procedencia y razonabilidad, para poder hacer una contrapropuesta y negociar la mejor y competitiva tarifa.

4. Incremento de precios FOB de los productos a importar

Este elemento de costo es vital dado que los productos a importar (producto terminado, materias primas, insumos, materiales, otros) deben reunir condiciones y características respecto de:

- Calidad.
- Precio.
- Tiempos de reposición o reabastecimiento.
- Mercado de proveedores disponibles y su ubicación por temas logísticos y su costo.

La empresa Sanitarios Funcionales, S. A., por su tiempo de operación cuenta con una cartera de proveedores que le han abastecido, ello dentro de la comparabilidad y competitividad de los costos; éstos están ubicados principalmente en:

- Guatemala.
- Centroamérica.
- México.
- Estados Unidos de Norte América.
- Sudamérica.
- Reino Unido.
- China.

Cada vez que uno de los proveedores (o más de uno) anuncia un incremento de precios, se analiza la razonabilidad, de ser viable, se hace una contra propuesta con el objetivo de negociar el mejor precio posible, así también las condiciones de compra (plazos, gastos asociados, otros). Esto con el fin de mantener adecuados márgenes de utilidad por producto, categoría o jerarquía de productos, sin afectar de forma ostensible los precios de venta.

5. Verificación de productos en TLC (Tratado de Libre Comercio)

Guatemala, actualmente tiene ratificados tratados de libre comercio con varios países, de los cuales se mencionan: México, Estados Unidos de Norte América, China y Chile. En esta parte es fundamental la eficaz gestión del área de importaciones y del proveedor que presta los servicios de agente aduanal, para que una vez se reciba la confirmación del pedido por parte del proveedor con el respaldo de los documentos de rigor (factura, confirmación de embarque) se pueda verificar las partidas que corresponda asignar a cada categoría o tipo de producto, para que el mismo sea gravado para efectos aduanales según el porcentaje (%) del aforo que le corresponda en la catalogación del respectivo tratado de libre comercio.

6. Energéticos

Por el tipo de industria, un elemento de costo también de especial relevancia es el costo de los energéticos, los cuales son:

- Energía eléctrica.
- Gas propano LPG (gas licuado del petróleo o mezcla de propano y butano).

Ambos son abastecidos por proveedores locales. El costo del primero se regula a nivel nacional por la Comisión Nacional de Energía Eléctrica (CNEE), lo estipulado es canalizado a los generadores y consumidores mayoristas por el Administrador del Mercado Mayorista (AMM), la empresa debe acogerse al mejor costo de demanda, con base en su consumo real histórico.

El segundo energético, su costo se regula en base a la ley de la oferta y la demanda, no obstante, impera el precio en el mercado internacional del petróleo y sus derivados, el cual es manejado por los grandes productores y comercializadores. Para obtener un precio competitivo se negocia con el proveedor local con base a un consumo proyectado comprometido y se emiten órdenes de compra trimestrales; en este particular caso por lo oneroso de adquirir el equipo para el sistema de almacenamiento, éste lo facilita el proveedor (cisternas, sistema de medición y despacho).

7. Salarios y prestaciones laborales

La empresa Sanitarios Funcionales, S. A., es una empresa respetuosa del acatar y cumplir todos los aspectos legales, en este caso con la legislación laboral, estipulada en el Código de Trabajo y sus reformas, así también ofrecer a todos sus colaboradores atractivos salarios y prestaciones adicionales a las de ley.

Los salarios para el personal de planta u operarios se determinan sobre la base del salario mínimo, para incentivar la productividad se otorga un bono mensual de producción sobre el volumen de piezas ingresadas a bodega; en el caso de los supervisores de área e ingenieros de planta se maneja una escala salarial en base a sus funciones, desempeño y capacidades, de forma similar es el tratamiento del personal administrativo.

A continuación se describen las prestaciones laborales y el porcentaje que aplica a los cálculos de esos costos, los cuales según la categoría, funciones del colaborador y el departamento al que pertenece, éstos se subdividen en fabriles y operativos; estos costos se registran contablemente de forma mensual:

- Indemnización, artículo 82 del Código de Trabajo: se calcula sobre el salario total que devenga el trabajador, incluyendo los Q.250.00 estipulados en el Decreto Número 37-2001 “Ley de Bonificación Incentivo”, el porcentaje que se utiliza es 11%, este porcentaje incluye el 8.33% más 2.67% de ventaja económica. Este cálculo se complementa también con lo que establecen respectivamente la ley del Aguinaldo y la ley de la Bonificación anual para trabajadores del sector privado y público (Bono 14), respecto de la proporción que se adiciona para determinar la indemnización a que tiene derecho el trabajador por el tiempo servido de éste.
- Aguinaldo, Decreto Número 76-78: se calcula sobre el salario ordinario mensual que devenga el trabajador, el porcentaje que se utiliza es el 8.33%.
- Bonificación Anual (Bono 14) Decreto Número 42-92: se calcula sobre el salario ordinario mensual que devenga el trabajador, el porcentaje que se utiliza es el 8.33%.

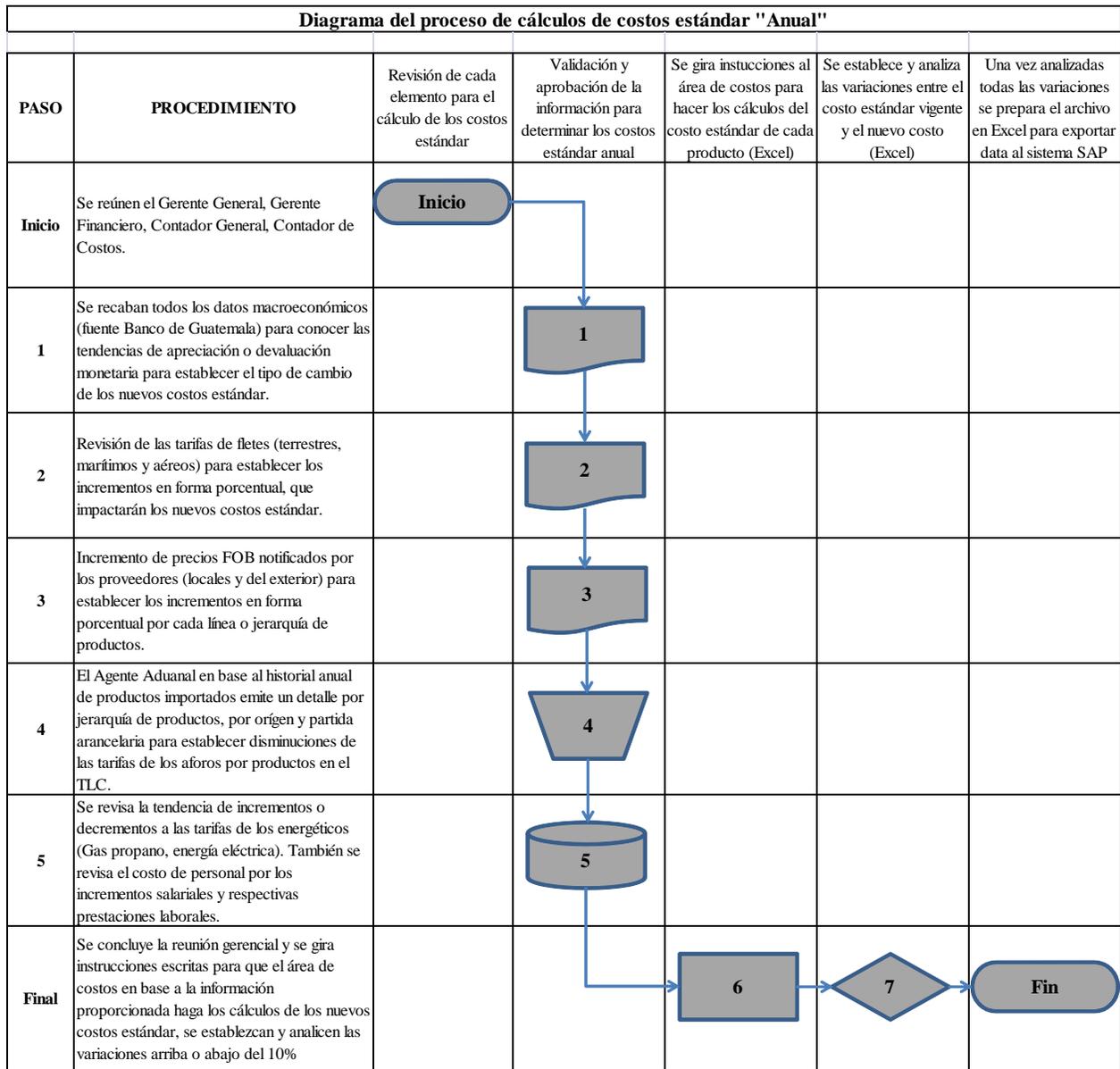
- Vacaciones, artículo 130 del Código de Trabajo: se calcula sobre el salario total que devenga el trabajador, el porcentaje que se utiliza es el 6% que equivale a quince días hábiles y seis inhábiles.
- Cuotas IGSS (patronal 10.67%, IRTRA 1%, INTECAP 1%), se calculan sobre el salario total excepto los Q.250.00 de la Bonificación Incentivo Decreto Número 37-2001. Se pagan de acuerdo al calendario mensual de pagos emitido por el IGSS.

A continuación en páginas subsiguientes se presenta el formato de la Guía de Trabajo “Proceso anual de costeo”, y en seguida el diagrama de flujo de procesos para llevar a cabo el proceso anual de costeo.

Guía No. 1

Sanitarios Funcionales, S. A.			
Guía de trabajo para la inclusión de todos los elementos de cálculo costos estándar			
	Fecha de realización:	San Miguel Petapa, Guatemala, octubre 22 2012.	
No.	Descripción	Datos (cifras o valores)	Notas u observaciones (Ejemplificado)
1	Tipo de cambio (Q. por US\$1.00)	7.87	Fuente Banco de Guatemala. Tendencias macroeconómicas año 2012
2	% incremento fletes marítimos	5%	Se negoció nueva tarifa con la naviera CXL International.
3	% incremento fletes terrestres	8%	Rutas a Centroamerica y México. Por incremento costo combustibles y principales insumos: llantas,
4	Incremento precios FOB		Detallar los proveedores que anunciaron incremento de precios para - el año 2012:
4.1	Griferías Mexicanas, S. A. de CV	10%	Griferías super lujo, lujo, intermedia e institucional.
4.2	Asientos Confortables Rep. Dom.	5%	Asientos slow close y para inodoros one piece fashion.
4.3	Santa Clara, México.	3%	Asientos económicos y línea intermedia.
4.3	Santa Clara, México.	12%	Tinas y cabinas de ducha.
4.4	Grifos y Accesorios, S. A. C. Rica	4%	Llaves para lavamanos, llaves de chorro, válvulas de salida y entrada.
4.5	Yeso B59, USA	3%	Yeso para fabricación de moldes.
4.6	Yorkville, USA	2%	Silicas y feldspatos.
4.7	Color XMN, UK	8%	Colorantes y tintes para esmaltes.
4.9	Cajas de cartón corrugado, S. A.	2%	Cajas, separadores y complementos.
4.10	Soportes, S. A.	6%	Duroport y melaminas.
4.11	Beijing, Kenshingau, China.	5%	Llaves automáticas y fluxómetros.
5	Verificación de productos en TLC		
5.1	Con México.		Verificar las respectivas partidas y asignaciones.
5.2	Con Chile.		Verificar las respectivas partidas y asignaciones.
5.3	Con China.		Verificar las respectivas partidas y asignaciones.
5.4	Con USA		Verificar las respectivas partidas y asignaciones.
6	Energéticos		
6.1	Gas licuado LPG	18%	Incremento del precio de los derivados del petróleo.
6.2	Energía eléctrica	34%	Incremento anunciado por CNEE, por encarecimiento de los derivados del petróleo(bunker) y disminución de precipitación pluvial.
7	Nuevos salarios mínimos	9%	Vigencia prevista para el 01 de enero 2013.
7.1	Calcular efecto indemnizaciones		
7.2	Calcular efecto en Aguinaldo		
7.3	Calcular efecto en Bono 14		
7.4	Calcular efecto en vacaciones.		
7.5	Calcular efecto en cuotas IGSS		
F)	_____	F)	_____
	Director Financiero		Gerente General

Fuente: elaboración propia.



Fuente: elaboración propia.

B. Guía de trabajo para la inclusión de todos los elementos a los cálculos de los costos estándar, para nuevos productos a importar. En este proceso participan las áreas de mercadeo y ventas, compras e importaciones, contabilidad de costos y el departamento de sistemas. A continuación se hace una descripción de cada elemento.

1. Fecha: debe asignarla la persona que solicita la creación de un nuevo producto.
2. Número de solicitud: debe asignarla la persona que solicita la creación de un nuevo producto.
3. Producido: en el recuadro se debe marcar con una x, esto cuando sea un nuevo producto de manufactura local, para lo cual el departamento de ingeniería y diseño debe proveer toda la información requerida.
4. Comprado: en el recuadro se debe marcar con una x y llenar en el formato toda la información requerida.
5. Modificación costo STD: en el recuadro se debe marcar con una x, esta sirve principalmente para solicitar la modificación del costo estándar del o los productos que se ha determinado en base a una importación real que es necesario modificar.
6. Modificación descripción: en el recuadro se debe marcar con una x, esta sirve cuando se ha determinado que es necesaria la modificación de la descripción de algún producto en base a sus principales características y presentación.
7. País de origen: se debe indicar el país de origen de donde se importará el nuevo producto, esta información es necesaria para determinar las condiciones de importación y si éste se importará de un país con tratado de libre comercio.

8. País del proveedor: se requiere para saber la ubicación del proveedor que facturará y despachará el pedido, para saber si el producto a importar es del país de origen, para saber y aplicar el tratamiento aduanal correspondiente.
9. Tipo de producto/material: en la parte superior derecha del formato están colocados varias opciones para designar tipo de producto o material, se debe marcar con una x en el respectivo recuadro.
10. No. De bodega: se debe indicar el número de la bodega al que será asignado el producto o material, es requerido para designar la ubicación física del producto, para su adecuado manejo, administración y control.
11. Descripción de la bodega: se debe indicar por ejemplo: bodega de loza sanitaria, bodega de grifería plástica, bodega de accesorios, bodega de materias primas.
12. Descripción del producto en español: esta información sirve principalmente para el manejo y conocimiento del personal de bodegas y demás personal involucrado con el manejo de los productos.
13. Descripción del producto en inglés: esta información sirve para que el personal de importaciones elabore las órdenes de compra en el idioma del proveedor.
14. Unidad de medida, de compra: esta información sirve al departamento de logística por temas de pesos y dimensiones para el manejo de los embarques, y al personal de bodegas para el manejo en bodegas.
15. Presentación del producto: se refiere al embalaje y empaque del producto, ejemplo: caja master de 25 unidades, empaque individual, tonel de 55 galones.
16. No. De partida arancelaria: esta información es importante para que el área de costos pueda determinar el porcentaje de aforo al que está gravado el producto.

17. Tipo de transporte: se debe indicar la modalidad o medio de transporte a utilizar, pueden ser: marítimo, terrestre, aéreo.
18. Agente aduanal: se debe indicar según la frontera de arribo el nombre del agente o agencia aduanal que estará a cargo de la gestión aduanal, por temas de tarifas de los servicios con base al tipo de producto.
19. Compañía aseguradora: se debe indicar el nombre de la compañía aseguradora, para dar la cobertura adecuada al producto y para saber la tarifa o tasa a aplicar.
20. Información útil para el área de costos para elaborar el prorrateo y determinar el costo estándar del nuevo producto:
- 20.1 Valor FOB de la importación en dólares: el valor total del embarque del producto a precio o valor FOB.
- 20.2 Valor del flete marítimo en dólares: el valor del flete que corresponde al embarque.
- 20.3 Valor del flete terrestre en dólares: el valor del flete en caso el proveedor por su ubicación lo envíe por transporte terrestre (furgón, contenedor halado por un camión tipo cabezal).
- 20.4 Valor otros fletes en dólares: en el caso de embarques pequeños o paquetería se utiliza la opción del servicio aéreo de carga consolidada.
- 20.5 Valor de seguro en dólares: se establece en base al valor CIF del embarque y la tarifa o tasa negociada con la aseguradora en función al tipo de producto y el país de donde se importa.
- 20.6 Gastos de despacho en dólares: son los costos en que se incurre en el puerto del proveedor (traslados internos, servicios aduanales, manejo con máquinas).

- 20.7 Valor forwarding en dólares: son los costos de manejo del producto y almacenaje temporal en el puerto del proveedor.
- 20.8 Manejo de documentos en dólares: se incurre por el tipo de producto a importar, se hacen gestiones adicionales en el puerto del proveedor.
- 20.9 Costo wire transfer (transferencia cablegráfica) en dólares: es el importe de la comisión que se paga a un banco del sistema local para remitir al proveedor un anticipo o el pago de la factura de compra.
- 20.10 Otros costos en dólares: en caso de incurrirse en costos necesarios para la importación pero que no tienen un rubro o concepto específico.
- 20.11 Impuesto de internación en quetzales: este se determina en base a la partida arancelaria de clasificación del producto, provista por el departamento de importaciones según indicación del agente aduanal.
- 20.12 Valor de almacenaje en quetzales: es el valor en que se incurre por el almacenaje y manejo en el puerto de arribo.
- 20.13 Valor de muellaje en quetzales: es el valor que se incurre por el servicio al barco y por la permisión de atraque en el puerto de arribo.
- 20.14 Valor fumigación: es el valor que se incurre para el proceso de fumigación del contenedor y furgón por temas de medidas y controles sanitarios de embarques de procedencia extranjera.
- 20.15 Honorarios agente aduanal: es el valor que se incurre por los servicios de gestión aduanal local con base a las tarifas previamente establecidas y autorizadas por la empresa.

- 20.16 Costo de documentación: es el valor que se incurre por algún tipo de manejo de documentos, certificaciones y otros, regularmente este servicio lo provee el agente aduanal o alguna empresa conexas a éste, según sea el caso la empresa autoriza el importe a reconocer y pagar.
- 20.17 Combex: es el valor que se incurre principalmente en los servicios de carga aérea consolidada en la terminal de arribo.
- 20.18 Gastos de manejo y traslado: es el valor que se incurre por el servicio de manejo y traslados locales del embarque de los almacenes fiscales autorizados por la aduana a las bodegas de la empresa.
- 20.19 Gastos de custodio: es el valor que se incurre por servicio de seguridad principalmente cuando son embarques por medio de transporte terrestre, del trayecto de la aduana o frontera local hacia las bodegas de la empresa.
- 20.20 Otros costos y gastos: es el valor que se incurre necesario para la importación que no está incluido en un rubro o concepto específico, por ejemplo: costos por demora en trámites aduanales y otros eventos no previstos (de tráfico, sociales, naturales y otros).
- 20.21 Gran total de costos en quetzales: es el valor total de los costos en dólares debidamente quetzalizados (se utiliza el tipo de cambio vigente en el periodo para el costeo estándar anual) y el total de costos en quetzales, para establecer el monto total en quetzales de la importación, también llamado en términos internacionales de importación CIF.
- 20.22 Factor de costeo estándar: se establece dividiendo el total de los costos en quetzales entre el valor FOB de la importación.

20.23 Costo estándar:

20.23.1 USD (dólares): se obtiene de dividir el costo estándar moneda local entre el tipo de cambio del costeo estándar anual vigente.

20.23.2 Moneda local (quetzales): se obtiene de multiplicar el valor FOB unitario del producto por el factor de costeo estándar.

20.23.3 Tipo de cambio: es el tipo de cambio del costeo estándar anual vigente.

20.24 Precio FOB:

20.24.1 USD (dólares): es el valor FOB unitario del producto a importar.

20.24.2 Moneda local (quetzales): se obtiene de multiplicar el valor FOB unitario en dólares por el tipo de cambio del costeo estándar anual vigente.

20.24.3 Tipo de cambio: es el tipo de cambio del costeo estándar anual vigente.

20.25 Firma de elaborado por: debe firmar el contador de costos.

20.26 Firma de revisado por: debe firmar el contador general.

20.27 Firma de autorizado por: debe firmar el gerente financiero.

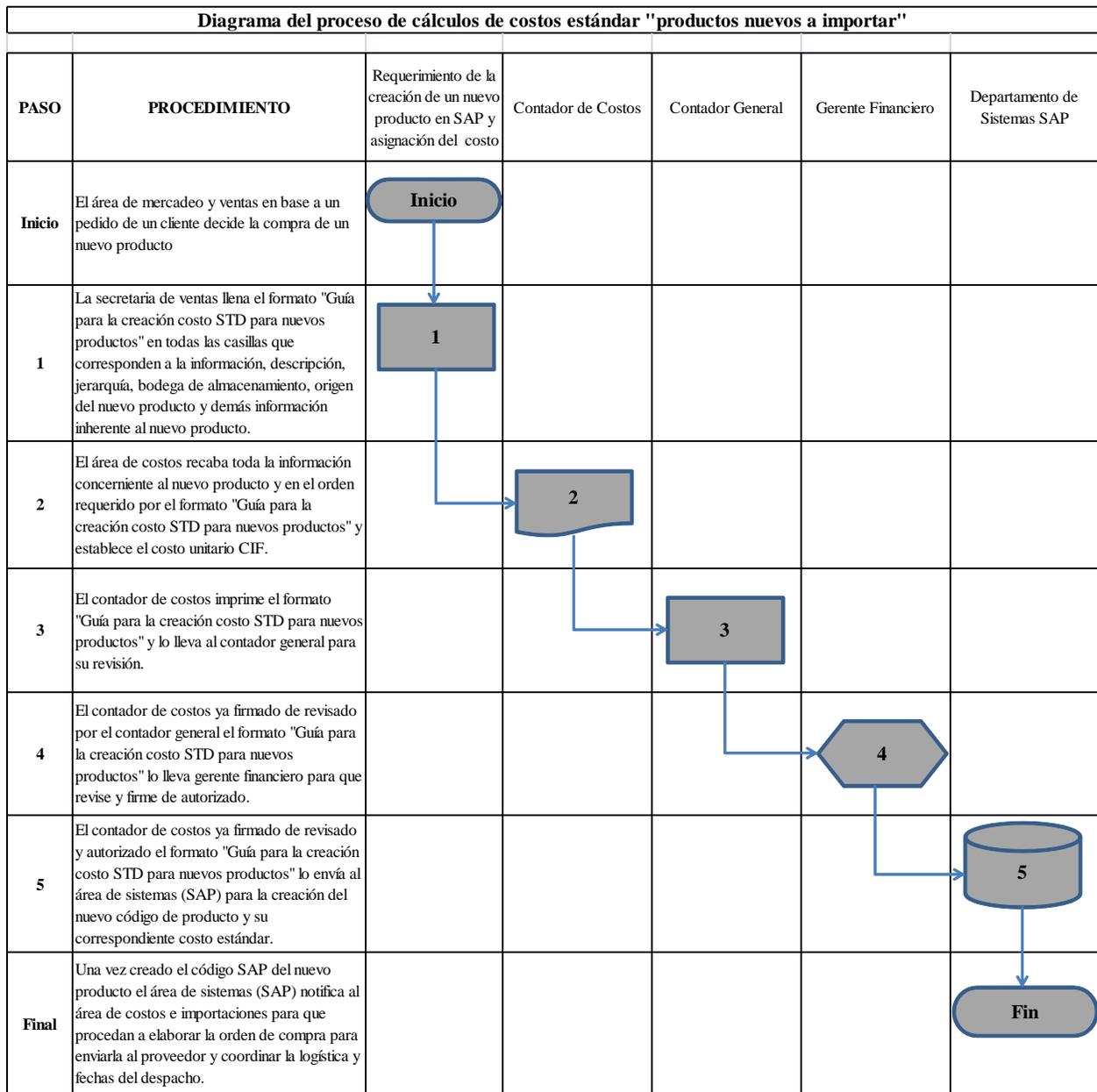
20.28 Comentarios: en este espacio se debe anotar toda aquella información que consideremos necesaria para el tema del costeo de determinado producto o de un embarque en particular.

En páginas subsiguientes se presenta el formato de la Guía de Trabajo “Nuevos productos a importar”, y en seguida el diagrama de flujo de procesos para llevar a cabo el proceso de costeo estándar de ese nuevo producto.

Guía No. 2

Sanitarios Funcionales, S. A.			
Guía creación de costo STD nuevo producto/materiale en SAP			
Fecha:		Solicitud #:	
Creación en SAP		Tipo de producto/material	
Producido	<input type="checkbox"/> De ser producido, adjuntar hoja de ingeniería.	Reventa	<input type="checkbox"/>
Comprado	<input type="checkbox"/> De ser comprado, solicitar el costo CIF a contabilidad.	Acc. Equipamiento	<input type="checkbox"/>
Modificación costo STD	<input type="checkbox"/>	Consumible	<input type="checkbox"/>
Modificación descripción	<input type="checkbox"/>	Materias Primas	<input type="checkbox"/>
País de origen		Material de Empaque	<input type="checkbox"/>
País del proveedor		Loza	<input type="checkbox"/>
Marcar con una x en el recuadro.		Grifería Plástica	<input type="checkbox"/>
Datos requeridos del producto y la bodega de almacenaje		Accesorios	<input type="checkbox"/>
Descripción		Anotaciones u observaciones	Marcar con una x en el recuadro.
No. De Bodega:			Uso contabilidad
Descripción de la bodega:			Costo Standard
Descripción del producto en español:		US\$	
Descripción del producto en inglés:		M. Local	
Unidad de medida: de compra:		Tipo de cambio	
Presentación del producto:		Precio FOB	
No. De partida arancelaria:		US\$	
Tipo de transporte:		M. Local	
Agente aduanal:		Tipo de cambio	
Compañía aseguradora:			
Para uso exclusivo del área de costos			
Descripción	US\$ (Dólar)	Descripción	Quetzales
Valor FOB de la importación:		Impuesto de internación (DAI)	
Valor de flete marítimo:		Valor de almacenajes:	
Valor de flete terrestre:		Valor de muellajes:	
Valor Otros fletes:		Valor fumigación (OIRSA):	
Valor del seguro:		Honorarios agente aduanal:	
Gastos de despacho:		Costo de documentación:	
Valor forwarding:		Combex:	
Manejo de documentos:		Gastos de manejo y traslado:	
Costo wire transfer:		Gastos de custodio:	
Otros costos:		Otros costos y gastos:	
Total costo US\$		Total gastos locales Qtz.	
		Gran total gastos en Quetzales	
		Factor de costeo estándar	
F)	F)	F)	
Elaborado por:		Revisado por:	
Autorizado por:			
Comentarios:			

Fuente: elaboración propia.



Fuente: elaboración propia.

5.7.1 Duración del proyecto

Una vez implementada la guía de trabajo, se debe monitorear de acuerdo a los niveles de autorización y supervisión para que se ejecute con el rigor y observancia requeridos, a efecto de que en cada proceso anual de costeo estándar y la creación de un nuevo producto, se le calcule y asigne adecuadamente el costo estándar a cada unidad de producto.

5.7.2 Costos del proyecto

Se utilizarán los costos en los que la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., eroga actualmente por el personal involucrado en las áreas de contabilidad y finanzas.

5.7.3 Comparativa de la adaptación e implementación de la propuesta del proyecto en lo que respecta al registro contable

En la prueba aleatoria de verificación del costo estándar versus el costo real de importación de los productos incluidos, las variaciones determinadas se aplicó respectivamente a las unidades en existencia de los saldos en inventario al cierre del 31 de diciembre 2012. En la situación de la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., las variaciones o desviaciones del costo estándar en el Estado de Resultados están incluidas dentro del costo de ventas, de manera que no afecta el resultado financiero y fiscal del periodo, pues se tiene únicamente que reclasificar dentro de la conformación del costo de ventas un cargo a las variaciones estándar con abono al saldo de los inventarios, para que éstos queden ajustados dentro del periodo anual al cierre del 31 de diciembre 2012. El registro de las cifras de lo antes expuesto se presenta en el cuadro siguiente:

Sanitarios Funcionales, S. A.

Escenarios registros de las desviaciones/variaciones estándar y valoración de los inventarios de las unidades en existencia al cierre del periodo anual al 31/12/2012.

Situación actual de los registros bajo la modalidad utilizada por la empresa		
Rubros o conceptos de los registros contables	DEBE	HABER
Partida No. 1 del 31/12/2012		
Inventarios producto terminado a costo estándar	Q 1,772,458.68	
Inventarios materia prima y griferías a costo estándar	Q 3,016,420.29	
Proveedores ingreso de producto terminado		Q 1,607,948.87
Variación estándar producto terminado		Q 164,509.81
Proveedores ingreso de materia prima y griferías		Q 2,830,552.34
Variación estándar materia prima y griferías		Q 185,867.95
Registro ingreso de inventarios a costo estándar.	Q 4,788,878.97	Q 4,788,878.97

Partida de ajuste para regularizar el costo de venta y el saldo de inventarios al cierre anual

Partida No. 2 del 31/12/2012

Variación estándar producto terminado	Q 164,509.81	
Variación estándar materia prima y griferías	Q 185,867.95	
Inventarios producto terminado a costo estándar		Q 164,509.81
Inventarios materia prima y griferías a costo estándar		Q 185,867.95
Para regularizar sobrevaluación de inventarios.	Q 350,377.76	Q 350,377.76

Fuente: elaboración propia.

5.7.4 Comparativa teórica de la situación actual versus la propuesta

Con el objetivo de presentar de forma concreta, clara y sencilla el problema hallado causado principalmente por el modus operandi de la empresa Sanitarios Funcionales, S. A. versus la propuesta, se elabora un cuadro sinóptico, el cual se presenta en la siguiente página:

Situación actual	Propuesta “Guías de Trabajo”
<p>Nuevos productos: El área de costos utiliza un factor histórico de prorrateo, éste se multiplica por el precio FOB del nuevo producto y así establecen el costo estándar unitario de éste.</p>	<p>Nuevos productos: Utilización de una guía de trabajo para incluir toda la información del nuevo producto y todos los elementos del costo, para establecer adecuadamente el costo estándar.</p>
<p>Proceso de costeo anual: Para establecer los costos estándar unitarios de los productos en inventario que registrarán para el periodo impositivo anual del año inmediato siguiente.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cronograma de trabajo: octubre a diciembre. • Metodología de trabajo: La dirección financiera notifica los lineamientos a seguir y el tipo de cambio proyectado a utilizar. 	<p>Proceso de costeo anual: Utilización de una guía de trabajo para considerar adecuadamente e incluir todos los elementos del proceso de costeo estándar anual.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cronograma de trabajo de septiembre a noviembre, cargar al sistema los nuevos costos en última semana de diciembre. • Metodología de trabajo: Hacer una revisión de los lineamientos de la dirección financiera versus todos los elementos de costos considerados.
<p>Costeo real de las importaciones: Se elaboran en octubre, sirve para establecer los costos reales que servirá de base comparativa para la revisión y establecer los costos estándar unitarios del proceso de costeo anual.</p>	<p>Costeo real de las importaciones: Se debe elaborar una vez hecha la recepción del producto en bodega y en el sistema, con todos los documentos de los costos y gastos incurridos en la importación o compra local.</p>
<p>Desventajas</p> <ul style="list-style-type: none"> • No se determina oportunamente el costo real de las importaciones, por ende tampoco las desviaciones y/o variaciones de los costos estándar. • Se pierde competitividad en la relación costo de ventas versus precio de venta por categoría o jerarquía de producto. • El efecto de la revaluación de los inventarios por los nuevos costos estándar se registra contablemente hasta el otro periodo impositivo anual (a principios de enero). <p>Fuente: elaboración propia.</p>	<p>Ventajas</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinar oportunamente el costo real de las importaciones y las desviaciones y/o variaciones de los costos estándar. • Al determinarse una variación en los costos se hace saber a la gerencia para la determinación de precios de venta con márgenes competitivos. • El efecto de la revaluación de los inventarios por los nuevos costos estándar se registra contablemente en diciembre, de esta forma queda dentro del periodo impositivo anual, tal como corresponde.

5.7.5 Comparativa numérica situación actual versus utilizando Guías de Trabajo

Forma del cálculo del costo estándar actual					
Item	Descripción	Código producto	Precio FOB USD	Factor de importación	Costo estándar Unitario Q.
1	3080053 Regal 111 XL	19.02148	49.50	8.66141	428.74

Fórmula aplicada en cálculo matemático:

Precio FOB * Factor de importación= Costo estándar unitario en quetzales.

Cálculo estándar utilizando guía de trabajo según la propuesta					
Item	Descripción	Código producto	Precio FOB USD	Factor costeo estándar	Costo estándar Unitario Q.
1	3080053 Regal 111 XL	19.02148	49.50	8.33413	412.54

Fórmula aplicada en cálculo matemático:

Precio FOB * Factor costeo estándar= Costo estándar unitario en quetzales.

Item	Descripción	US\$ (Dólar)	Descripción	Quetzales
1	Valor FOB de la importación:	29,848.50	Impuesto de internación (DAI):	0.00
2	Valor de flete marítimo:	421.88	Valor de almacenajes:	410.71
3	Valor de flete terrestre:	0.00	Valor de muellajes:	0.00
4	Valor Otros fletes:	0.00	Valor fumigación (OIRSA):	0.00
5	Valor del seguro:	164.16	Honorarios agente aduanal:	969.00
6	Gastos de despacho:	315.58	Costo de documentación:	0.00
7	Valor forwarding:	0.00	Combex:	320.82
8	Manejo de documentos:	0.00	Gastos de manejo y traslado:	0.00
9	Costo wire transfer:	0.00	Gastos de custodio:	0.00
10	Otros costos:	0.00	Otros costos y gastos:	426.28
Total costo US\$		30,750.12	Total gastos locales Quetzales:	2,126.81
Tipo de cambio Qtz./US\$		8.0206	Gran total gastos en Quetzales:	248,761.22
			Factor de costeo estándar:	8.33413
Unidades importadas e ingresadas a bodega=			603	(Seiscientos tres)

Cálculos matemáticos:

1. USD 30,750.12 * 8.0206 = Q.246,634.41 + Q.2,126.81= Q.248,761.22 **Gran total gastos en quetzales.**

2. Q.248,761.22/Valor FOB USD 29,848.50= 8.33413 **Factor de costeo estándar.**

Descripción	Unidades	Costo Unitario Q.	Monto Q.
Costo estándar factor IMP	603	428.74	258,530.22
Costo estándar factor de costeo estándar	603	412.54	248,761.62
Desviación o variación Económica (discrepancia)		16.20	9,768.60

Fuente: elaboración propia.

Lo registros de diario generados por la recepción en bodega y en el sistema SAP

Descripción	DEBE	HABER
Partida No. 1 06/09/2012		
Inventario de Griferías (reventa)	Q 258,530.22	
Clearing CxP ingreso de mercancías		Q 239,402.88
Variación Económica Griferías		Q 19,127.34
Totales	Q 258,530.22	Q 258,530.22
Explicación: Ingreso a bodega de 603 unidades de grifería del proveedor Sloan Valve		
Partida No. 2 06/09/2012		
Variación Económica Griferías	Q 9,358.74	
CxP Flete marítimo y gastos de despacho		Q 5,915.27
CxP Seguro		Q 1,316.66
Cxp Agente Aduanal		Q 2,126.81
Totales	Q 9,358.74	Q 9,358.74
Explicación: Para registrar costos incurridos en importación de griferías del proveedor Sloan valve.		

Fuente: elaboración propia.

5.7.6 Ejemplificación del registro de la revaloración de los costos estándar

Escenario según la metodología actual que utiliza la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., se aplicó a las unidades en existencia al 31 de diciembre 2012:

Descripción	DEBE	HABER
Partida No. 1 05/01/2013		
Inventarios de Productos - Reventa	Q 260,714.11	
Revaluación de inventarios (E. Resultados)		Q 260,714.11
Totales	Q 260,714.11	Q 260,714.11
Explicación: Para registrar efecto del cálculo de los costos estándar aplicado a las - unidades en existencia al cierre del 31/12/2012.		

Comentarios:

1. Según la propuesta, el proceso de la carga de la revaloración de los costos estándar debe realizarse en el transcurso de la cuarta semana de diciembre (entre el 27 al 31), para dejar registrado contablemente el efecto que corresponda dentro del periodo impositivo anual.

2. Con la utilización de las guías de trabajo para la inclusión de todos los elementos al cálculo de los costos estándar, se logrará:
 - 2.1 Costos estándar adecuadamente calculados para contrarrestar variaciones y/o desviaciones estándar de relevante magnitud (se considera una tolerancia aceptable hasta un 5%) y la incidencia en la determinación del costo de venta y valoración de los inventarios de producto terminado, productos en proceso y materias primas.
 - 2.2 Determinación adecuada de los precios de venta.
 - 2.3 Márgenes competitivos por cada producto (relación costo de venta – precio de venta).

5.8 Estudio de la viabilidad de la propuesta

5.8.1 Viabilidad económica

La inversión que la empresa tendrá que realizar es básicamente el tiempo necesario que deben prestar todos los involucrados en los procesos requeridos por el sistema de costeo estándar, para que la información que se genere refleje los resultados requeridos y en caso contrario atender con la importancia y celeridad la discrepancia que se tenga. Esto se realizará dentro de las horas laborables de una jornada normal de trabajo.

5.8.2 Viabilidad técnica

Esta propuesta es 100% viable ya que el departamento de contabilidad de costos cuenta con el sistema contable adecuado, el personal y la estructura para el proceso, registro y control de las operaciones del sistema de costeo estándar que utilizan.

5.8.3 Viabilidad legal

La empresa Sanitarios Funcionales, S. A., dentro de sus políticas empresariales y corporativas está el cumplir a cabalidad con todo el marco legal vigente en los países donde opera, en este caso en la república de Guatemala, Centro América. Esto hace con el fin de evitar contingencias de cualquier índole (fiscales, laborales, ambientales y otras).

Conclusiones

1. Llevado a cabo el estudio y análisis de cada uno de los elementos del costo estándar versus los costos reales de importación de la empresa Sanitarios Funcionales, S. A., se determinó que existen variaciones relevantes, dado que el costo estándar unitario de algunos productos es mayor al costo real de importación, lo cual constituye una sobrevaluación del costo de los inventarios y en consecuencia del costo de ventas del periodo impositivo anual.

2. Los involucrados y responsables en el proceso de la elaboración y cálculo de los costos estándar no tienen el conocimiento, ni la capacidad técnica, no obstante de llevar varios años involucrados en dicho proceso, se basan solamente en sus conocimientos adquiridos en el proceso de la inducción básica que les fue impartida y la forma de operar que rige sus actividades cotidianas.

3. No se cuenta con una metodología y el procedimiento para la inclusión de todos y cada uno de los elementos y variables para el cálculo unitario de los costos estándar de cada producto, así también para liquidar las importaciones con todos sus costos y documentos de respaldo, una vez se tenga la notificación de la recepción física en bodega y en el sistema contable SAP.

Recomendaciones

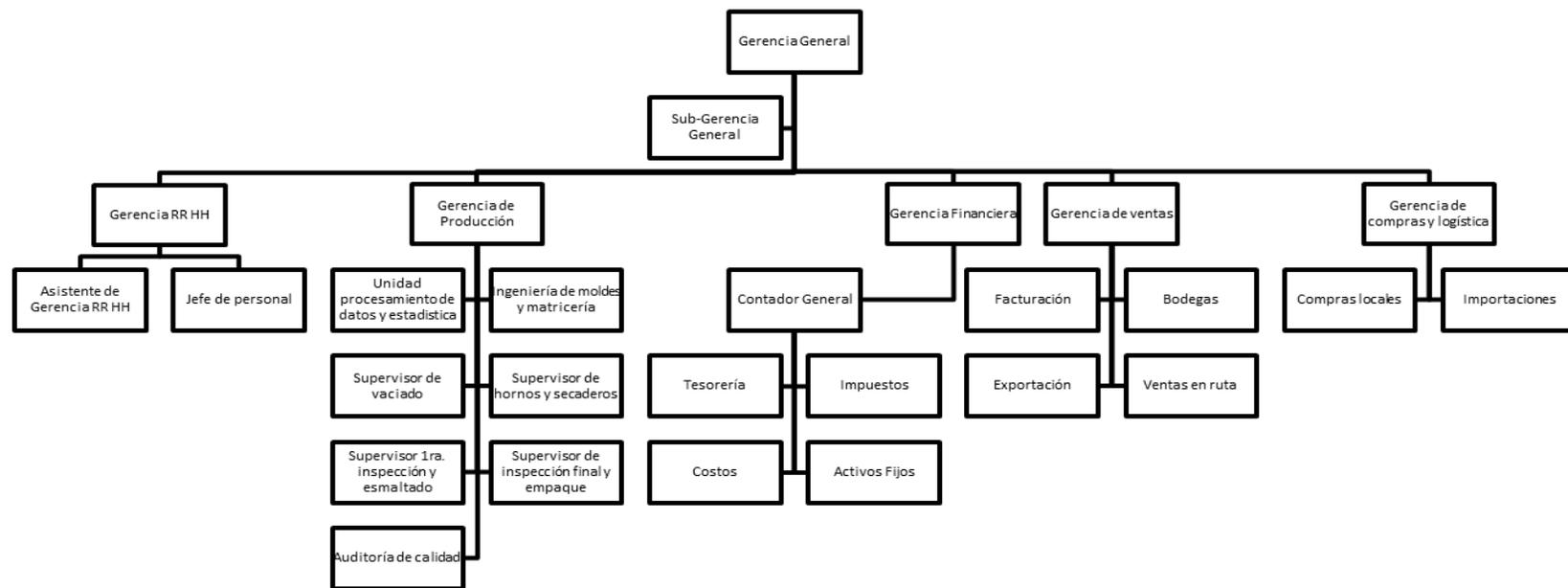
1. Se realice un proceso semanal de monitoreo y supervisión, para revisar las variaciones estándar que se generen en la recepción de productos en bodega y en el sistema contable SAP, éstas deben ser cotejadas versus los costos reales de importación, para ser analizadas y corregidas según corresponda. En caso suscitarse una sobrevaluación o subvaluación con relevancia e importancia relativa (mayor al 5%), debe informarse circunstanciadamente a la gerencia financiera, para que solicite autorización a la Dirección de la empresa para revalorizar el costo estándar en el sistema contable SAP de los productos que corresponda.
2. Se capacite técnicamente a todos los involucrados y responsables en el proceso de cálculos y determinación de los costos estándar. Para ello se debe impartir las bases teóricas del sistema de costos estándar y su contabilización.
3. Se implemente la utilización de “Guías de Trabajo para la inclusión de todos los elementos del costo estándar de importación”, para que los mismos se determinen de forma adecuada, para erradicar cualquier incidencia en el costo del inventario y el costo de venta, y se presente correctamente en los Estados Financieros, para evitar implicaciones y contingencias de cualquier índole.

Referencias bibliográficas

1. FINEY MILLER. Contabilidad superior. 4ª. Edición.
México, D. F., UTEHA Noriega Editores, 1981. Tomo VI.
2. LAWRENCE, W. B. Contabilidad de costos. Tomo I. 4ª. Edición.
México, D. F., UTEHA Noriega Editores, 2002. Páginas 277 – 290.
3. Decreto Número 10-2012 y sus reformas. Ley del Impuesto sobre la Renta.
Edición 2013. Ediciones Legales. Centro de divulgación Fiscal. Guatemala, C. A.
4. Normas Internacionales de Información Financiera. Actualización 2010.
5. Normas Internacionales de Auditoría. Actualización 2009.

Anexos

Anexo 1. Estructura organizacional



Fuente: elaboración propia.

Anexo 2. Entrevista (estructurada)

Universidad Panamericana

Carrera: Contador Público y Auditor.

Tema: “Implementación de Guías de Trabajo para el cálculo del costo estándar de los productos importados de una empresa de sanitarios en loza vitrificada”.

Lugar y fecha:

Nombre de la persona a entrevistar:

Puesto:

Entrevistador:

- 1.- ¿En esta empresa utilizan el sistema de costeo estándar?
- 2.- ¿El uso del sistema de costeo estándar aplica solo localmente o es un procedimiento corporativo?
- 3.- ¿Considera usted que la aplicación del costeo estándar se hace de acuerdo a criterios técnicos?
- 4.- ¿Considera usted que todo el personal que interviene en el proceso del costeo estándar tiene la capacidad y el conocimiento técnico para desarrollarlos de forma adecuada?
- 5.- ¿Considera usted si el sistema contable (software) que utiliza la empresa permite registrar de acuerdo a los procedimientos técnicos los efectos (variaciones o desviaciones) del sistema de costeo estándar?
- 6.- ¿En caso de haber variaciones o desviaciones estándar de importancia relativa, existe un procedimiento para analizar y determinar que las ocasionó?
- 7.- ¿Existe un procedimiento para que se recalcule y modifique en el sistema contable un nuevo valor de costo estándar de determinada unidad de producto?
- 8.- ¿En qué mes del año se hace el proceso para calcular los nuevos costos estándar para el periodo anual inmediato siguiente?
- 9.- ¿En qué mes se vacían los nuevos costos estándar al sistema contable?
- 10.- ¿El efecto de la revaluación o subvaluación de las unidades de inventario a los nuevos costos estándar, en que rubro se registra?

Anexo 3. Resultados del cuestionario

Universidad Panamericana

Facultad de Ciencias Económicas.

Carrera: Contador Público y

Auditor.

Campus El Naranjo.

Tabulación respuestas de los cuestionarios.

Número de personas: Seis (6).

No.	Pregunta	SI	NO	%		
				SI	NO	TOTAL
1.-	¿Conoce usted técnicamente la metodología del sistema de costeo estándar?	2	4	33%	67%	100%
2.-	¿Sabe usted la incidencia del uso del sistema de costeo estándar en el costo de ventas?	3	3	50%	50%	100%
3.-	¿Sabe usted la incidencia del uso del sistema de costeo estándar en la valuación de inventarios de productos?	3	3	50%	50%	100%
4.-	¿Sabe usted si está regulado en la ley del Impuesto sobre la Renta el sistema de costeo estándar?	2	4	33%	67%	100%
5.-	¿Sabe usted si está regulado en las NIIF lo inherente al sistema de costeo estándar?	0	6	0%	100%	100%
6.-	¿Sabe usted si es de observancia e importancia relativa en las NIAS lo inherente al sistema de costeo?	0	6	0%	100%	100%
7.-	¿Sabe usted los efectos e incidencias en los Estados Financieros el sistema de costeo estándar?	3	3	50%	50%	100%
8.-	¿Considera usted importante capacitarse técnicamente para conocer los sistemas de costeo?	6	0	100%	0%	100%
9.-	¿Considera usted importante proponer en su empresa el adecuado uso del sistema de costeo?	6	0	100%	0%	100%
10.-	¿Considera viable y necesario capacitar adecuadamente a las personas que laboran en el área de costos?	6	0	100%	0%	100%

Anexo No. 4 Contiene el prorrateo de las liquidaciones de importación versus los costos estándar de los productos evaluados en muestra aleatoria

Sanitarios Funcionales, S. A.

Prueba valuación de inventarios de materias primas, griferías y bañeras

Al 31 de diciembre 2012

Item	Fecha	Código	Descripción	No. Liq.	No. Fact.	Proveedor	Unidad	Costo	Costo unitario	Importe	Flete \$	Seguro \$	Gastos despacho \$	Total gastos \$	Total gastos Q	Agente Aduanal Q.	Combe x Q.	Otros Q.	Total Q. liquidación	Factor prorrateo	Costo unitario real en Q	Costo unitario Std Q.	Variación unitario Q.	Unidades en inventario al cierre	Variación neta Q	
1	6-Sep-2012	20.02148	3080053 Regal 111 XL	220	91554762	Slin Valve Comp.	75	3,712.50	49.50	29,848.50	421.88	164.16	315.58	30,750.12	8.0206	246,634	969	321	837	248,761	8.3341	412.54	428.74	16.20	258	4,179.77
2	13-Aug-2012	20.02408	2TTB0048A1000B Conden	184	INT0465061	Frane LLC	12	6,990.00	582.50	45,987.61	1,847.69	250.00	379.59	48,464.89	8.0034	387,884	990	764	10,982	400,620	8.7115	5,074.44	5,912.38	837.94	12	10,055.27
3	13-Aug-2012	20.02409	2TTB0060A1000B Conden	184	INT0465061	Frane LLC	15	10,184.70	678.98	45,987.61	1,847.69	250.00	379.59	48,464.89	8.0034	387,884	990	764	10,982	400,620	8.7115	5,914.92	6,891.65	976.73	14	13,674.15
4	30-Apr-2012	20.0338	R025 Non pressure-balance	148	370089813	Amstd Mx	220	3,674.00	16.70	55,373.61	999.49	304.55	0.00	56,677.65	8.0159	454,322	1,081	686	5,897	461,987	8.3431	139.33	144.77	5.44	265	1,441.69
5	3-Sep-2012	20.05922	Ravenna Towel Bar	225	57004	Eltoma Ltd.	90	2,104.20	23.38	2,104.20	316.05	12.36	120.00	2,552.61	8.0206	20,473	658	321	2,121	23,573	11.2026	261.92	253.86	(8.06)	205	(1,651.81)
6	16-Jun-2012	300009	Yeso type B	160	242-561826	GPG LLC	19,954	2,090.00	0.10	4,180.00	5,289.20	34.48	172.42	9,676.10	8.0123	77,528	813	641	-	78,982	18.8952	1.98	1.90	(0.08)	18,921	(1,496.59)
7	26-Apr-2012	300037	CAMPBELL BLEND	151	79010	Ucorp.	19,954	1,535.60	0.08	4,349.62	4,194.22	23.92	168.33	8,736.09	7.9929	69,827	1,178	75	320	71,400	16.4151	1.26	1.61	0.35	50,000	17,336.97
8	7-Jun-2012	300150	Starcast K F	168	7208	Ucorp.	39,998.7	2,906.19	0.07	4,359.62	6,069.38	23.98	177.00	10,629.98	8.0039	85,081	1,177	320	-	86,578	19.8591	1.44	1.55	0.11	63,734	6,825.51
9	16-Jun-2012	300160	Starcast SB	167	80402	Ucorp.	19,954	1,535.60	0.08	3,060.20	2,896.14	16.83	157.00	6,130.17	8.0129	49,120	799	321	-	50,240	16.4171	1.26	1.64	0.38	59,441	22,384.73
10	16-Jun-2012	300500	Starcast RX	167	80402	Ucorp.	19,954	1,535.60	0.08	3,060.20	2,896.14	16.83	157.00	6,130.17	8.0129	49,120	799	321	-	50,240	16.4171	1.26	1.66	0.40	64,290	25,496.56
11	4-Jun-2012	300901	Feldespar Sikasa grinded	11	160	MRGSA	30,000	4,757.68	0.16	4,757.68	0.00	0.00	0.00	4,757.68	7.9896	38,012	-	-	-	38,012	7.9896	1.27	1.32	0.05	271,273	14,362.00
12	5-May-2012	300902	Silica Sikasa grinded	12	147	MRGSA	15,000	3,223.26	0.21	22,779.24	0.00	0.00	0.00	22,779.24	7.9977	182,182	-	-	-	182,182	7.9977	1.72	1.79	0.07	37,344	2,666.94
13	5-May-2012	300903	Loza grinded	13	147	MRGSA	10,000	1,320.89	0.13	22,779.24	0.00	0.00	0.00	22,779.24	7.9977	182,182	-	-	-	182,182	7.9977	1.06	1.10	0.04	33,370	1,454.45
14	7-Jun-2012	301100	Starcast K SP	168	7208	Ucorp.	19,999.35	1,453.10	0.07	4,359.62	6,069.38	23.98	177.00	10,629.98	8.0039	85,081	1,177	320	-	86,578	19.8591	1.44	1.58	0.14	53,977	7,399.70
15	26-May-2012	310022	Orange 14 H548	150	40031761	Endepa Ltd	100	1,872.00	18.72	3,744.00	465.56	20.59	0.00	4,230.15	7.9987	33,836	667	320	1,318	36,140	9.6528	180.70	207.62	26.92	188	5,070.01
16	26-May-2012	313626	CT1602 Crimson Glaze Stai	150	40031761	Endepa Ltd	100	1,872.00	18.72	3,744.00	465.56	20.59	0.00	4,230.15	7.9987	33,836	667	320	1,318	36,140	9.6528	180.70	225.65	44.95	200	8,989.89
17	30-Aug-2012	520175	2 Brass urinal outlet Conex.	179	MP610050	CIP, INC.	800	3,120.00	3.90	3,120.00	181.22	0.00	0.00	3,301.22	8.0463	26,563	673	322	6,612	34,169	10.9517	42.71	46.23	3.52	855	3,008.18
18	6-Sep-2012	520373	3080153 Regal 110 XL	220	91554762	Slin Valve Comp.	175	8,662.50	49.50	29,848.50	421.88	164.16	315.58	30,750.12	8.0206	246,634	969	321	837	248,761	8.3341	412.54	439.71	27.17	328	8,911.98
19	6-Sep-2012	520374	3082653 Regal 186 XL	220	91554762	Slin Valve Comp.	50	2,475.00	49.50	29,848.50	421.88	164.16	315.58	30,750.12	8.0206	246,634	969	321	837	248,761	8.3341	412.54	428.74	16.20	277	4,487.58
20	29-Apr-2012	520611	Bar code label 128	135	4169	Estampados Dim	30,000	1,800.00	0.06	1,800.00	143.40	9.90	0.00	1,953.30	8.0067	15,639	426	320	159	16,545	9.1916	0.55	0.60	0.05	75,000	3,637.81
21	24-May-2012	520669	F017500-0001 Complete Ta	176	254343	Indeza CR	15	112.50	7.50	3,486.40	10.00	47.93	0.00	3,544.33	7.9889	28,316	745	25	4,247	33,333	9.5609	71.71	77.67	5.96	500	2,981.66
22	19-Aug-2012	520839	3910168 Royal 111 1.28ppf	208	91550743	Slin Valve Comp.	200	15,006.00	75.03	30,450.00	412.84	167.48	319.05	31,349.37	7.9938	250,601	968	320	750	252,639	8.2968	622.51	665.04	42.53	147	6,251.66
23	9-Nov-2012	29.0026	Bañera Scanda 50-207 c/h	267	370108545	Amstd Mx	3	830.79	276.93	14,755.99	2,250.00	81.16	232.00	17,319.15	8.003	138,605	579	320	-	139,504	9.4541	2,618.12	2,157.21	(460.91)	20	(9,218.11)
24	24-Jun-2012	29.00375	Bañera Scanda 50-132 s/h	180	370094630	Amstd Mx	6	590.34	98.39	11,893.92	2,250.00	65.42	232.00	14,441.34	7.9958	115,470	574	320	-	116,364	9.7835	962.59	1,025.69	63.10	33	2,082.16
25	17-Dec-2012	29.02244	2175.505.002 Colony single	273	370111789	Amstd Mx	94	1,777.54	18.91	8,331.01	643.24	45.82	0.00	9,020.07	7.9854	72,029	760	319	6,580	79,688	9.5653	180.88	165.59	(15.29)	387	(5,916.88)
26	11-Mar-2012	29.02246	4175.500IN.002 Colony Sof	113	370083311	Amstd Mx	96	2,965.44	30.89	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	257.81	279.29	21.48	166	3,566.04
27	24-May-2012	29.0229	2275.505.002 Colony center	162	370091501	Amstd Mx	250	5,357.50	21.43	5,357.50	0.00	29.47	170.00	5,556.97	7.9899	44,395	400	587	3,498	48,880	9.1236	195.52	185.13	(10.39)	741	(7,698.50)
28	11-Mar-2012	29.02902	3275.502.002 Colony Soft b	113	370083311	Amstd Mx	96	3,506.88	36.53	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	304.88	335.86	30.98	113	3,500.82
29	11-Mar-2012	29.02903	4275.500IN.002 Colony Sof	113	370083310	Amstd Mx	89	3,014.43	33.87	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	282.68	306.23	23.55	313	7,371.49
30	26-Apr-2012	29.02904	3875.505IN.002 Colony Sof	166	25293	Indeza NC	60	420.00	7.00	19,081.50	1,150.00	76.33	80.00	20,387.83	7.9957	163,015	587	314	-	163,916	8.5903	60.13	421.32	361.19	82	29,617.41
31	11-Mar-2012	29.03769	7038.201IN.295 Tropic cen	113	370083308	Amstd Mx	12	613.92	51.16	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	426.98	470.37	43.39	113	4,902.93
32	11-Mar-2012	29.0388	T038900IN.295 Tropic tub :	113	370083307	Amstd Mx	12	615.96	51.33	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	428.40	471.20	42.80	90	3,852.00
33	17-Dec-2012	19.03881	7038801IN.002 Tropic wide	273	370111789	Amstd Mx	6	385.02	64.17	8,331.01	643.24	45.82	0.00	9,020.07	7.9854	72,029	760	319	6,580	79,688	9.5653	613.80	556.39	(57.41)	65	(3,731.83)
34	11-Mar-2012	29.03882	7038400IN.002 Tropic bidet	113	370083307	Amstd Mx	12	1,206.24	100.52	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	838.94	899.25	60.31	42	2,533.04
35	29-Oct-2012	29.03882	7038400IN.295 Tropic bidet satín	1	1,782.14	1,782.14	34,502.15	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	34,502.15	1	34,502	-	-	-	34,502	1.0000	1,782.14	995.14	(787.00)	1	(787.00)
36	29-Oct-2012	29.04279	T506502IN002 Moments bath	1	1,176.58	FEYCO	4	6,157.14	1,539.29	34,502.15	0.00	0.00	0.00	34,502.15	1	34,502	-	-	-	34,502	1.0000	1,539.29	913.81	(625.48)	4	(2,501.90)
37	30-Apr-2012	29.04279	T506502IN075 Moments ba	148	370089809	Amstd Mx	18	2,079.36	115.52	55,373.61	999.49	304.55	0.00	56,677.65	8.0159	454,322	1,081	686	5,897	461,987	8.3431	963.79	1,062.11	98.32	83	8,160.22
38	11-Mar-2012	29.04298	7010201IN.002 Green Tea	113	370083307	Amstd Mx	18	939.24	52.18	106,591.57	2,850.00	586.25	374.40	110,402.22	8.0281	886,320	773	336	2,184	889,613	8.3460	435.49	354.44	(81.05)	129	(10,455.98)
39	29-Oct-2012	29.04298	7010201IN.075 Green Tea cent	1	1,742.86	FEYCO	1	742.86	742.86	34,502.15	0.00	0.00	0.00	34,502.15	1	34,502	-	-	-	34,502	1.0000	742.86	388.55	(354.31)	1	(354.31)
40	16-Mar-2012	29.04396	2064461IN.002 One handle	131	370084555	Amstd Mx	18	1,537.74	85.43	13,939.16	410.00	76.66	170.00	14,595.82	8.0599	117,641	652	722	15,025	134,040	9.6161	821.50	785.46	(36.04)	87	(3,135.64)
41	16-Mar-2012	29.04396	2064461IN.295 One handle	131	370084555	Amstd Mx	24	2,218.80	92.45	13,939.16	410.00	76.66	170.00	14,595.82	8.0599	1										

Anexo 5. Contiene el porrateo de las liquidaciones de importación versus los costos estándar evaluados.

Sanitarios Funcionales, S. A.

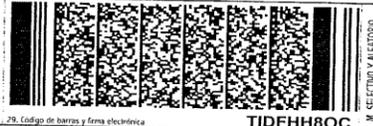
Prueba valuación Inventarios Producto Terminado loza
Al 31 de diciembre 2012

Item	Fecha	Código	Descripción	No. Liq.	No. Fact.	Proveedor	Unidades	Costo item Fact.	Costo unitario item	Importe Factura \$	Flete \$	Seguro \$	Gastos despacho \$	Total gastos \$	TCQ	Total gastos Q	Agente Aduanal Q.	Combe x Q.	Otros Q.	Total Q. liquidación	Factor prorrateo	Costo unitario real en Q	Costo unitario Std Q.	Variación unitario Q.	Unidades al cierre	Variación neta Q																					
1	22.12.2012	7000044	Llave sencilla con manija acrílica	265	265055	Indeza CR	1206	3593.88	2.98	46,631.54	1,296.33	256.47	0.00	48,184.34	7.957	383,393	400	356	-	384,149	8.2380	24.55	19.27	Q (5.28)	2,946	(15,552.39)																					
2	30.11.2012	7000058	Llave de chorro (Jardín)	283	263941	Indeza CR	288	187.2	0.65	60,327.82	1,294.36	331.00	0.00	61,953.18	8	495,594	400	356	-	496,350	8.2275	5.35	5.72	Q 0.37	6,130	2,280.93																					
3	30.11.2012	7000139	gray elongated luxury seat	283	263936	Indeza CR	48	252	5.25	60,327.82	1,294.36	331.00	0.00	61,953.18	8	495,594	400	356	-	496,350	8.2275	43.19	46.70	Q 3.51	326	1,142.75																					
5	22.12.2012	2092525	Hamilton toilet Day dream	265	265084	Indeza CR	7	246.33	35.19	46,631.54	1,296.33	256.47	0.00	48,184.34	7.957	383,393	400	356	-	384,149	8.2380	289.89	486.34	Q 196.45	19	3,732.47																					
7	09.11.2012	4036551	Hydra 1.6 gpf tank black	271	4034008	Indeza CR	7	84	12.00	21,216.13	900.00	84.87	180.00	22,381.00	8.019	179,483	800	357	-	180,640	8.5143	102.17	111.08	Q 8.91	53	472.17																					
8	13.09.2012	291604	RETROSPECT C-TOP LAVA	239	259904	Indeza CR	3	123	41.00	34,868.81	1,293.14	479.44	0.00	36,641.39	8.069	295,663	400		355	296,418	8.5010	348.54	364.71	Q 16.17	14	226.39																					
10	16.02.2012	2022527	Petit Garzon toilet gray	239	4031341	Indeza NC	4	300	75.00	21,396.62	1,200.00	90.00	85.61	22,772.23	8.705	198,225	671		357	199,253	9.3124	698.43	676.52	Q (21.91)	7	(153.35)																					
12	22.12.2012	156554	Rhapsody Blue Olympus Ped. Sl	295	265084	Indeza CR	5	131.85	26.37	46,631.54	1,296.33	256.47	0.00	48,184.34	7.957	383,393	400	356	-	384,149	8.2380	217.24	183.63	Q (33.61)	11	(369.66)																					
13	22.12.2012	191508	Heritage Pedestal lavatory 8 bon	295	265084	Indeza CR	1	43.74	43.74	46,631.54	1,296.33	256.47	0.00	48,184.34	7.957	383,393	400	356	-	384,149	8.2380	360.33	501.32	Q 140.99	4	563.96																					
19	06.12.2012	300402	Embajador lavatory white	285	4034311	Indeza NC	30	564.6	18.82	21,064.97	900.00	84.24	90.00	22,139.21	7.984	176,759	400	357	-	177,517	8.4271	158.60	124.11	Q (34.49)	6	(206.93)																					
20	12.07.2012	7000118	3142 9 water control valve, gf PI	202	257052	Indeza CR	1450	2233	1.54	32,214.10	1,300.00	442.94	0.00	33,957.04	7.992	271,374	977	357	-	272,709	8.4655	13.04	13.39	Q 0.35	47	16.60																					
23	05.11.2012	3338512	Taza Colony redonda Bone	265	4033976	Indeza NC	45	888.75	19.75	16,230.82	900.00	64.93	90.00	17,285.75	7.993	138,160	400	357	-	138,917	8.5589	169.04	185.69	Q 16.65	2	33.31																					
25	07.12.2012	210111	Saturno lavatory 1h white	289	4034381	Indeza NC	49	619.36	12.64	18,489.37	881.64	73.95	90.00	19,534.96	8.001	156,307	400	350	-	157,057	8.4944	107.37	111.00	Q 3.63	2	7.26																					
26	03.02.2012	9021688	Hexalyn lavatory 8 white	129	248994	Indeza CR	3	37.5	12.50	24,330.58	1,278.97	334.55	0.00	25,944.10	8.321	215,878	772	351	-	217,001	8.9189	111.49	210.01	Q 98.52	1	98.52																					
27	01.12.2012	3114019	Habitat II bowl white	281	4034380	Indeza NC	3	46.26	15.42	23,539.96	900.00	94.18	90.00	24,624.14	7.986	196,653	400	357	-	197,410	8.3862	129.31	159.38	Q 30.07	1,902	57,183.70																					
28	06.12.2012	4166012	Habitat II tank white	285	4034301	Indeza NC	138	1738.8	12.60	21,064.97	900.00	84.24	90.00	22,139.21	7.984	176,759	400	357	-	177,517	8.4271	106.18	100.96	Q (5.22)	1,839	(9,602.25)																					
29	30.11.2012	7000094	Accesorio p/inodoro Hábitat II 6	283	263941	Indeza CR	1600	4160	2.60	60,327.82	1,294.36	331.00	0.00	61,953.18	8	495,594	400	356	-	496,350	8.2275	21.39	25.76	Q 4.37	5,995	26,188.40																					
30	21.12.2012	2022525	Hamilton toilet white - DF	292	4034573	Indeza NC	29	2349.87	81.03	21,257.97	900.00	85.02	90.00	22,332.99	7.957	177,699	400	357	-	178,456	8.3948	680.23	869.84	Q 189.61	173	32,802.51																					
31	30.11.2012	7000085	Llave doble con cierre rápido 075	283	263941	Indeza CR	300	1170	3.90	60,327.82	1,294.36	331.00	0.00	61,953.18	8	495,594	400	356	-	496,350	8.2275	32.09	41.37	Q 9.28	3,626	33,658.57																					
33	17.12.2012	3115019	TAZA ECOLINE 5 LTS - BLA	291	4034467	Indeza NC	53	779.63	14.71	22,468.47	900.00	89.88	90.00	23,548.35	7.966	187,591	400	357	-	188,348	8.3828	123.31	151.59	Q 28.28	900	25,451.51																					
34	17.12.2012	4115012	Tanque Ecoline 5 lts - Blanco	291	4034467	Indeza NC	150	2287.5	15.25	22,468.47	900.00	89.88	90.00	23,548.35	7.966	187,591	400	357	-	188,348	8.3828	127.84	131.32	Q 3.48	963	3,353.90																					
35	01.12.2012	2022527	Petit Garzon toilet white	281	4034285	Indeza NC	50	4974.5	99.49	23,539.96	900.00	94.18	90.00	24,624.14	7.986	196,653	400	357	-	197,410	8.3862	834.34	668.79	Q (165.55)	175	(28,971.51)																					
36	22.12.2012	7000130	White Standard seat	295	265026	Indeza CR	521	1771.4	3.40	46,631.54	1,296.33	256.47	0.00	48,184.34	7.957	383,393	400	356	-	384,149	8.2380	28.01	30.36	Q 2.35	3,517	8,268.10																					
37	13.08.2012	2022527	Petit Garzon toilet bone	227	4033040	Indeza CR	23	1725	75.00	19,230.50	1,200.00	76.92	90.00	20,597.42	7.994	164,645	400	357	-	165,403	8.6011	645.08	670.87	Q 25.79	154	3,971.78																					
38	22.12.2012	7000147	accesorio 6Lt completo kit plástic	295	265055	Indeza CR	25	104	4.16	46,631.54	1,296.33	256.47	0.00	48,184.34	7.957	383,393	400	356	-	384,149	8.2380	34.27	42.74	Q 8.47	2,351	19,913.06																					
Total variación neta																																															164,509.81

Fuente: elaboración propia

Anexo 6. Póliza de importación de griferías

No. de Orden: 265-0300312	DECLARACION DE MERCANCIAS DUA-GT		SAT No. 8331 3285110
A. IDENTIFICACION DE LA DECLARACION		B. IDENTIFICACION IMPORTADOR/EXPORTADOR, DECLARANTE/REPRESENTANTE	

C. IDENTIFICACION DEL REGIMEN: 8.1 Regimen 23-DI , 8.2 Clase 10		D. LUGARES: 9 Pais de procedencia/destino US	
10 Depósito Temporal: AC1 , 11 Depósito fiscal/Z Franca: E		12 Modo: TRANSPORTE , 13 Fecha Llegada/salida: 3	
F. TRANSAC: 14 Naturaleza Transacción: 01 , 15 Tipo de cambio: 8.0206		16. Total de Valor en Aduana MPI (Q): 244,103.27	
G. TOTAL: 17 Nro Form A.D.C: 1 , 18. Total Nro. Lineas (Items): 2 , 19. Total Bultos: 4		20. Total Peso Bruto (Kgs.): 1,910.08	
H. VALOR: 21. Total FOB USD: 29,848.50 , 22. Total FLETE USD: 421.88		23. Total SEGURO USD: 164.16 , 24. Total OTROS GASTOS USD: 0.00	
I. TRIBUTOS Y FORMA DE PAGO: 25.1 Tipo de tributo: DAI , 25.2 Monto (Q): 0.00 , 25.3 Forma de pago: 0		26.1 Tipo Cont.: 45 , 26.2 Número Cont.: KOSU4994522 , 26.3 Entidad: CU , 26.4 No. Marchamo: 1694437	
25.4 Total a liquidar (Q): 29,292.40 , 25.5 Otros (Q): 0.00 , 25.6 Total general (Q): 29,292.40		27. Marcas y firmas: 0	
J. OBSERVACIONES: A ESTA IMPORTACION ES CON VALORES Y DOCUMENTOS OTORGADOS POR EL IMPORTADOR QUIEN DA FE CON SU FIRMA EN FORMULARIO DEL VALOR SE ADJUNTA DA No. 260-0304943 SON 4 PALETAS CON 104 CARTONES LIQ. 220			
K. COD. BARRAS Y FIRMA:  TIDFHH80C			
L. DATOS POR LINEA ITEM DE LA MERCADERIA			
31. Línea: 1 , 31.1 Código SAC: 8481.80.20 , 31.2 C.Ant: 0006		31.3 C.Ant: 0006 , 31.4 Cuota Contig: 0.00	
32. Descripción de mercancías: FLUXOMETROS (2 PALETAS)		33.1 Número Bultos: 4.00 , 33.2 Clase: BH , 34. Peso Bruto (Kgs): 950.29	
35. País Origen: US , 36. Región GP: 0006		37. Acuerdo 1: 0006 , 38. Acuerdo 2: 0006	
39. Valor en Aduana MPI (Q): 121,444.40		40. Valor en Aduana MPI (Q): 121,444.40	
41. Tipo tributo: DAI , 42. Base Imponible: 121,444.40		43. Tasa impositiva: 0 , 43.4 Monto (Q): 0.00	
44. FOB USD: 14,850.00 , 45. Flete USD: 209.89		46. Seguro USD: 81.67 , 47. Otros gastos USD: 0.00	
35. País Origen: US , 36. Región GP: 0006		37. Acuerdo 1: 0006 , 38. Acuerdo 2: 0006	
39. Valor en Aduana MPI (Q): 122,658.88		40. Valor en Aduana MPI (Q): 122,658.88	
41. Tipo tributo: DAI , 42. Base Imponible: 122,658.88		43. Tasa impositiva: 0 , 43.4 Monto (Q): 0.00	
44. FOB USD: 14,998.50 , 45. Flete USD: 211.99		46. Seguro USD: 82.49 , 47. Otros gastos USD: 0.00	
35. País Origen: US , 36. Región GP: 0006		37. Acuerdo 1: 0006 , 38. Acuerdo 2: 0006	
39. Valor en Aduana MPI (Q): 122,658.88		40. Valor en Aduana MPI (Q): 122,658.88	
41. Tipo tributo: DAI , 42. Base Imponible: 122,658.88		43. Tasa impositiva: 0 , 43.4 Monto (Q): 0.00	
44. FOB USD: 14,998.50 , 45. Flete USD: 211.99		46. Seguro USD: 82.49 , 47. Otros gastos USD: 0.00	

Anexo 7. Modelo de costeo de liquidación de importación de griferías.

LIQUIDACION DE IMPORTACIONES

LIQUIDACION 220.00 CAMBIO 8.0206 NO_INGRESO 5000017845
FECHA

PROVEEDOR Sloan Valve Company
CONCEPTO Grifería

VAL_FACTURA	\$ 29,848.50	% POLIZA	
FLETE_MARITIMO	\$ 421.88	POLIZA ADUANERA	
FLETE_TERRESTRE		AGENTE ADUANAL	Q 969.00
OTROS FLETES		ALMACENAJE	Q 410.71
SEGURO	\$ 164.16	ELABORACION DAI	Q 426.28
SEGURO_LOCAL		FLETE TERRESTRE	
GASTOS_DESPACHOS	\$ 315.58	SEGUROS	
TOTAL GASTOS====>	\$ 30,750.12	COMBEX	Q 320.82
		POLIZA ELECTRONICA	
GASTOS QTZ. ===>	Q 246,634.41	GASTOS IMPORTACION QTZ	Q 2,126.82

0.00%	Q 248,761.23	0.00%	Q -	0.00%	Q -	0.00%	Q -
FACTOR 1:	8.334128	FACTOR 2:	0	FACTOR 3:	0	FACTOR 4:	0

CODIGO SAP	DESCRIPCION	COSTO	FACTOR	VALOR TOTAL
420373	3080153 Regal 110 XL 3.5 gpf toilet	\$ 49.50	1 Q	412.54
420374	3082653 Regal 186 XL 1.5 gpf urinal	\$ 49.50	1 Q	412.54
19.02148	3080053 Regal 111 XL 1.6 gpf toilet	\$ 49.50	1 Q	412.54
420373	3080153 Regal 110 XL 3.5 gpf toilet	\$ 49.50	1 Q	412.54
420374	3082653 Regal 186 XL 1.5 gpf urinal	\$ 49.50	1 Q	412.54
19.02148	3080053 Regal 111 XL 1.6 gpf toilet	\$ 49.50	1 Q	412.54