

Universidad Panamericana de Guatemala
Facultad de Ciencias Económicas
Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría



**Sistema de Costos Estándar de Producción
en una Fábrica que produce pantalones**
(Práctica Empresarial Dirigida -PED-)

Flor de María Alberto González

Guatemala, septiembre 2013

**Sistema de Costos Estándar de Producción
en una Fábrica que produce pantalones**
(Práctica Empresarial Dirigida -PED-)

Flor de María Alberto González

Licda. Mirna Lizzette Avalos Paiz (**Asesora**)
Lic. Mario Alfredo Salazar Marroquín (**Revisor**)

Guatemala, septiembre 2013

Autoridades de la Universidad Panamericana

M. Th. Mynor Augusto Herrera Lemus

Rector

M. Sc. Alba Aracely Rodríguez de González

Vicerrectora Académica y Secretaria General

M.A. César Augusto Custodio Cobar

Vicerrector Administrativo

Autoridades de la Facultad de Ciencias Económicas

M.A. César Augusto Custodio Cobar

Decano

Licda. Miriam Lucrecia Cardoza Bermúdez

Coordinador

**Tribunal que practicó el examen general de la
Práctica Empresarial Dirigida –PED-**

Lic. Luis Alberto Gómez Ramírez

Examinador

Lic. Jose Miguel Paredes Rangel

Examinador

Lic. Victor Hugo Estrada Santizo

Examinador

Lic. Mirna Lizzette Avalos Paiz

Asesor

Lic. Mario Alfredo Salazar Marroquín

Revisor

Teléfonos 2434-3219
Telefax 2436-0362
Campus Naranjo,
27 Av. 4-36 Z. 4 de Mixco
Guatemala, ciudad.
Correo electrónico:
cienciaseconomicasupana@yahoo.com

REF.:C.C.E.E.00068.2013-CPA

LA DECANATURA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS.

GUATEMALA, 09 DE JULIO DEL 2013

De acuerdo al dictamen rendido por la Licenciada Myrna Lizzette Avalos Paiz tutora y el Licenciado Mario Alfredo Salazar Marroquín revisor de la Práctica Empresarial Dirigida, proyecto -PED- titulada: "SISTEMA DE COSTOS ESTÁNDAR DE PRODUCCIÓN EN UNA FÁBRICA QUE PRODUCE PANTALONES", presentado por la estudiante Flor de María Alberto González y la aprobación del Examen Técnico Profesional, según consta en el Acta No. 00668 de fecha 02 de Mayo del 2013; AUTORIZA LA IMPRESIÓN, previo a conferirle el título de Contadora Pública y Auditora, en el grado académico de Licenciada.

Lic. César Augusto Custodio Cobarrubias
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas



Myrna Lizzette Avalos Paiz

Contador Público y Auditor

5318-5682

E-Mail: mylava_68@hotmail.com

Guatemala, 28 de junio de 2012

Señores:

Facultad de Ciencias Económicas

Universidad Panamericana

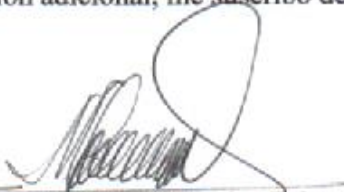
Ciudad.

Estimados Señores:

En relación al trabajo de Tutoría de la Práctica Empresarial Dirigida (PED), del tema: "Sistema de Costos Estándar de Producción en una fábrica que produce pantalones", realizado por Flor de María Alberto González, carné No. 1123901, estudiante de la carrera de Licenciatura Contaduría Pública y Auditoría; he procedido a la tutoría del mismo, observando que cumple con los requisitos establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, considero que cumple con los requisitos para ser sometida al Examen Técnico en la Práctica Empresarial Dirigida con la nota de ochenta (80) puntos sobre 100.

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



MSc. ~~Myrna Lizzette Avalos Paiz~~

MSc., Contador Público y Auditor

Colegiado No. 3991

Nombre completo: Mario Alfredo Salazar Marroquín
Título: Licenciado En Administración

Dirección: 20 avenida 4-49 zona 7 Kaminal Juyu 1
No. Teléfono Of. 24343219-24360362
No. Teléfono Cel. 54820416
No. de Fax 24360362
E-mail: licmariosalazar@gmail.com

Guatemala, 25 agosto de 2,012

Señores

Facultad de Ciencias Económicas

Universidad Panamericana

Estimados Señores:

En relación al trabajo de Práctica Empresarial Dirigida (PED), del tema **“Sistema de Costos Estándar de Producción en una Fábrica que produce pantalones”**, realizado por **Flor de María Alberto González**, con Carné No.1123901 estudiante de la carrera de licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría; he procedido a la revisión de la misma, observando que cumple con los requerimientos establecidos en la reglamentación de Universidad Panamericana.

De acuerdo con lo anterior, considero que la misma cumple con los requisitos para ser sometida al Examen Privado Técnico Profesional (EPTP), por lo tanto doy el dictamen de aprobado al tema desarrollado en la Práctica Empresarial 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: 124.2013

La infrascrita Secretaria General M.Sc. Alba de González y la Directora de Registro y Control Académico M.Sc. Vicky Sicajol, hacen constar que la estudiante ALBERTO GONZÁLEZ, FLOR DE MARÍA, con número de carné 1123901 aprobó con 81 puntos el Examen Técnico Profesional, del Programa de Actualización y Cierre Académico -ACA- de la Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría, en la Facultad de Ciencias Económicas, a los dos días del mes de mayo del año dos mil trece.-----
Para los usos que a la interesada convengan, se extiende la presente en hoja membretada a los dieciocho días del mes de julio del año dos mil trece.-----

Atentamente,


M.Sc. Vicky Sicajol
Directora

Registro y Control Académico




M.Sc. Alba de González
Secretaria General



Marina Fuentes
cc.Archivo.

Contenido

Resumen	i
Introducción	iii
Capítulo 1	
1.1 Antecedentes	1
1.2 Planteamiento del Problema	8
1.3 Justificación	9
1.4 Pregunta de Investigación	9
1.5 Objetivos	9
1.5.1 General	9
1.5.2 Específicos	10
1.6 Alcances y Límites	10
1.7 Marco Teórico	11
1.8 Régimen de Perfeccionamiento Activo	20
1.9 Componentes del pantalón	23
1.10 Marco Tributario	26
Capítulo 2	
2.1 Tipo de Investigación	29
2.2 Técnicas e Instrumentos	29
2.3 Sujetos de la Investigación	31
2.4 Aportes	31

Capítulo 3

3.1 Análisis de Resultados	33
3.2 Diagnóstico	33
3.3 Estados Financieros	37
3.4 Razones Financieras	47
3.5 Área Fiscal	50

Capítulo 4

4.1 Antecedentes	52
4.2 Objetivo de la Propuesta	53
4.3 Proyección de la Propuesta	53
4.4 Situación Administrativa	53
4.5 Aspectos contables Financieros	55
4.6 Comparación de Estados de Resultados	78
Conclusiones	85
Recomendaciones	87
Referencias	89

Anexos

Cronograma por etapas de la Práctica Empresarial Dirigida-PED-	91
Matriz FODA	92
Cuestionarios	93
Cuestionario de Control Interno	103

Resumen

Una maquiladora es una empresa que importa materiales con suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del impuesto al Valor Agregado –IVA-, siendo su producto no destinado a comercializar en el país que lo produce.

La palabra maquila se originó en el medioevo español para describir un sistema de moler el trigo en molino ajeno, pagando al molinero con parte de la harina obtenida.

Tal fue también la forma tradicional de producción de azúcar en los ingenios de las Antillas, que en el siglo XIX obtenían su caña de cultivadores llamados colonos; estos cobraban en azúcar el valor de la caña entregada, de acuerdo con las normas establecidas por los mismos ingenios.

El capital de las maquiladoras suele ser extranjero, generalmente las propietarias son compañías estadounidenses, aún cuando existen importantes empresas japonesas y coreanas y de muchos países que se han establecido en el país, sin embargo, también existen muchas empresas maquiladoras constituídas con capital guatemalteco.

El presente documento es el resultado del estudio de campo llevado a cabo en una empresa de maquila con capital nacional, no obstante el crecimiento acelerado que ha obtenido, presenta deficiencias en el registro de sus operaciones contables financieras, producto de sus actividades industriales y comerciales, por una ineficiente administración sustentada en los principios de una empresa familiar, donde el gerente y propietario toma las decisiones en todas las áreas de la entidad sin permitir que el personal de la misma aplique procedimientos, que de acuerdo a la experiencia y profesionalismo son necesarias para corregir los errores observados.

La empresa opera como inventario de su propiedad la materia prima que recibe del cliente, dueño de la producción, contraviniendo los principios contables aceptables, además de otras faltas observadas en el proceso contable, de igual manera, en el procedimiento de

fabricación debido a que los costos de los insumos que intervienen en la misma son determinados en forma unilateral por el gerente; por esta razón, en el presente estudio se incluye la propuesta correspondiente para implementar un sistema de costos estándar de producción para corregir en forma definitiva todos los aspectos negativos observados.

Introducción

Con el propósito que los estudiantes de la carrera universitaria que ya han cerrado p \acute{e} nsum y conforme las estipulaciones del programa Actualizaci3n y Cierre Acad \acute{e} mico (ACA) de la Universidad Panamericana, se requiere que los estudiantes, previo a optar el t \acute{t} ulo de Contador P \acute{u} blico y Auditor en el grado acad \acute{e} mico de Licenciado, desarrollen una Pr \acute{a} ctica Empresarial Dirigida (PED), en una empresa de preferencia con capital privado, para que, de acuerdo a las deficiencias encontradas, aplique los conocimientos adquiridos en su formaci3n universitaria para corregir la problem \acute{a} tica que afecta a la entidad.

El presente trabajo se realiz3 en la empresa “F \acute{a} bbrica de Pantalones Sampedrana, S.A.” dedicada a la elaboraci3n, venta, distribuci3n y exportaci3n de pantalones de lona (jeans) de diferentes estilos, tama \acute{n} os y colores para hombres, mujeres y ni \acute{o} s, que se elaboran sobre la base fabril o maquiladora con apego a las leyes de nuestro pa \acute{i} s, gozando de beneficios conforme la Ley de Fomento y desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No.29-89 del Congreso de la Rep \acute{u} blica de Guatemala; en donde, previamente, se realiz3 una evaluaci3n integral para determinar las deficiencias que existen en la misma, como consecuencia de una deficiente administraci3n que ha provocado que las operaciones contables financieras no se est \acute{e} n realizando conforme los procedimientos y principios de contabilidad generalmente aceptados, a la vez que, los costos que se han aplicado en el proceso productivo no son los m \acute{a} s adecuados, toda vez que \acute{e} stos son asignados en forma unilateral por parte de la gerencia general, por consecuencia, los resultados econ3micos que muestran los estados financieros del ejercicio 2011 no son reales ni confiables para la toma de decisiones; sin embargo, en este documento se presentan las propuestas necesarias, para corregir la problem \acute{a} tica encontrada y reestructurar en forma adecuada y profesional las deficiencias encontradas en la entidad objeto de estudio.

El trabajo se integra en cuatro cap \acute{i} tulos, as \acute{i} : Cap \acute{i} tulo 1 contiene los antecedentes hist3ricos, legales y tributarios de la empresa, la estructura organizacional, marco te3rico y tributario, el planteamiento del problema con su justificaci3n y los alcances y limitaciones que se encontraron en el desarrollo del trabajo. El cap \acute{i} tulo 2 incluye la metodolog \acute{a}

utilizada para la obtención de la información necesaria, las herramientas aplicadas, las unidades de análisis, supervisión, observación directa, sujetos de investigación y los aportes del presente trabajo al país, la empresa, la universidad y estudiante. En el capítulo 3, se presenta el análisis de resultados en todos los aspectos relacionados a iliquidez de la empresa por las constantes pérdidas obtenidas, detalla las deficiencias administrativas, financiero contable y de tipo tributaria que se encontraron; se presentan los estados financieros señalando las deficiencias y errores encontrados y un detalle minucioso de la situación financiera actual de la empresa. Se presenta en el capítulo 4, la propuesta de solución a las deficiencias y errores encontrados en las diferentes áreas: administrativa, financiera y tributaria en los registros contables financieros del ejercicio revisado, así mismo, proyectando un sistema de costos estándar de los elementos que intervienen en el proceso productivo. Por último, se incluyen las conclusiones y recomendaciones, un detalle de la bibliografía objeto de investigación y los anexos necesarios para mejor comprensión del tema propuesto.

Capítulo 1

1.1 Antecedentes

Muchas empresas hoy en día, surgieron como simples negocios, no precisamente para la obtención de ganancias o utilidades por la venta de productos o servicios; los negocios se crean involucrando a todas las personas para generar ingresos que mejoren la calidad de vida de los integrantes del hogar, la comunidad, entre otros, para el efecto, se debe percibir la oportunidad de mercado, poseer motivación y la habilidad de movilizar recursos. Si se pregunta a empresarios que han tenido éxito en sus inicios, no se encuentra una respuesta común acerca del nacimiento de sus ideas; algunos han empezado en épocas de prosperidad y han aprovechado en su desarrollo el impulso de la ola de consumo; otros han reinventado negocios en tiempos de crisis. Lo cierto es que la inspiración tampoco parece haberles llegado a todos de la misma manera. Actualmente existen en nuestro país más 250 maquilas textiles, 66 por ciento de ellas de capital coreano, 30% capital guatemalteco y 4% de capital mixto; emplean un promedio de 70.000 personas, 80% ciento de las cuales son mujeres jóvenes.

Entre las maquilas de capital guatemalteco se encuentra la entidad que actualmente se identifica como “Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A.”, cuya actividad económica autorizada consiste en la elaboración, venta, distribución y exportación de pantalones de lona (jeans) de diferentes estilos, tamaños y colores para hombres, mujeres y niños, que se elaboran sobre la base fabril o maquiladora con apego a las leyes de nuestro país, gozando de beneficios conforme la ley.

Esta empresa surgió por la inquietud de su actual propietario, sastre de profesión, que en el año 1983 fundó su negocio individual, en el municipio de San Pedro Sacatepéquez, departamento de Guatemala, contando para el efecto con dos máquinas de coser que, junto a su esposa, utilizaban para brindar el servicio de confección de pantalones, camisas, vestidos, faldas, entre otros. En su comunidad. El negocio obtuvo notoriedad en el municipio que se fue extendiendo a lugares aledaños, la clientela era abundante y el trabajo no faltaba, situación que fue aprovechada por el propietario para mejorar su calidad de vida y extender su negocio.

En el año 1989, ya contaba con una máquina plana de dos agujas que permite simultáneamente dos costuras rectas y una collaretera overlock o remalladora, que trabaja con tres o cinco hilos que se cosen en zigzag y recto, esta contiene una cuchilla que va cortando el exceso de tela si se busca unir dos piezas por dentro sin tanto pliegue y costura a la vista, ambas máquinas son imprescindibles para un taller de costura, tanto como una recta común, doble recta, y otras más específicas a los artículos de producción.

Con la adquisición de la maquinaria, también surgió la necesidad de contar con un obrero con experiencia en el manejo de las mismas, razón por la cual, a mediados de ese año, el negocio ya contaba con 4 empleados, la pareja de esposos propietarios y los dos trabajadores contratados. Debido a la popularidad de la sastrería, almacenes de la ciudad capital convencieron al propietario de fabricar pantalones con su marca exclusiva, sin embargo, para el efecto era necesario que el negocio estuviera autorizado para funcionar legalmente; por esa razón, el 4 de Julio de 1990, Confecciones La Unión surgió como una empresa individual que se inscribió en el Registro Mercantil de la República de Guatemala y la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), cumpliendo con todos los requisitos legales para contar con la documentación que permitiera facturar la producción que enviaba en forma exclusiva a grandes almacenes de la ciudad capital de Guatemala.

Por cuatro años la relación comercial de Confecciones La Unión con los almacenes se mantuvo firme; durante esos años, la sastrería tuvo un crecimiento acelerado y notorio, porque en el mes de Julio del año 1995, el negocio adquirió una máquina collarín compuesta de 5 conjuntos tensores de los cuales 3 corresponden a 3 agujas, otro al looper inferior y otro superior que recubre, y es utilizada en el área de confección para la elaboración de dobladillos y recubrimientos en prendas de vestir; una máquina sobrehiladora (fileteadora), que consiste en un mecanismo de entrelazamiento de un hilo y dos hilazas, produciéndose así una costura tejida llamada de sobrehilado; con esta maquinaria, se abrió la oportunidad de una producción de pantalones a gran escala, se hicieron los contactos necesarios y se firmó un contrato con la empresa “Estándar Jeans Lives” de la ciudad de los Ángeles California, Estados Unidos de Norte América para producir en forma exclusiva los pantalones con la marca “Lives Jeans”; el

mecanismo de producción consistía en que el cliente extranjero enviaba el dinero necesario para que el productor en Guatemala, comprara la materia prima, material de empaque y otros materiales necesarios para enviar el producto terminado debidamente empacado con estándares de calidad y presentación.

La relación comercial perduró hasta el mes de Enero de 2000, debido a que el cliente consideró oneroso el procedimiento que se estaba utilizando en la negociación; para ese entonces, ya se había decretado por parte del Congreso de la República de Guatemala el Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, situación que fue aprovechada por otros empresarios guatemaltecos y extranjeros para constituir empresas maquiladoras en nuestro país, que con base a este cuerpo legal, gozaban de privilegios fiscales que permitían hacer buenos negocios con empresas del exterior.

Como consecuencia de ello, la empresa objeto de estudio realizó los trámites legales respectivos para constituirse como una empresa maquiladora al amparo de esta ley, y, en el mes de Agosto de ese mismo año se liquidó en forma definitiva “Confecciones La Unión” y surgió en forma definitiva la entidad que se conoce oficialmente como “Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A.” dedicada a la elaboración, venta, distribución y exportación de pantalones de lona (jeans) de diferentes estilos, tamaños y colores para hombres, mujeres y niños, que se elaboran sobre la base fabril o maquiladora con apego a las leyes de nuestro país, gozando de beneficios conforme la Ley de Fomento y desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto del Congreso de la República No. 29-89; para el efecto se inscribió en el Registro Mercantil, también se registró en la Superintendencia de Administración Tributaria, con domicilio fiscal en San Pedro Sacatepéquez, departamento de Guatemala; lugar donde también se encuentra la planta de producción.

La empresa adquirió la figura legal de Sociedad Anónima y, en el mes de Octubre de 2000 la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de la Intendencia de Recaudación y Gestión, le confiere los beneficios fiscales siguientes:

a) Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, sobre las materias primas, productos semi-elaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, de conformidad con los listados autorizados en la resolución de calificación emitida por el Ministerio de Economía, hasta por un plazo de un año contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva.

b) Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción.

c) Exoneración total del Impuesto sobre la Renta, de las rentas que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana, por un período de diez (10) años, contados a partir del 1 de Octubre 2000.

Estos beneficios obligaron a la empresa en cuestión llevar un sistema de contabilidad de costos e inventarios perpetuos que identifiquen separadamente las exportaciones realizadas fuera del área centroamericana y los costos y gastos imputables a las mismas respectivamente, o en su defecto, el sistema de costos unitarios de operación, sin embargo, debido a que la exención temporal culminó en el mes de Septiembre del año 2010, previamente la empresa a través de un asesor legal contratado para el efecto, solicitó la ampliación de esta facultad y nuevamente en el mes de Octubre de ese mismo año, se obtuvo la ampliación correspondiente para gozar de la misma exención temporal por cinco años más.

Actualmente, Fábrica de Pantalones Sampedrana S. A. , entrega toda la producción a un único cliente mayorista en los Estados Unidos de Norte América, quien proporciona la materia prima necesaria; el envío del producto se hace debidamente empacado y previamente el jefe de producción ejecuta el proceso de control de calidad, en donde se hace la revisión minuciosa de

cada prenda; las que se consideran de segunda por algún defecto de fábrica, tela o ensamble, queda en la empresa fabricante, que a la vez, las distribuye y vende en el mercado local.

Las instalaciones en donde se encuentra situada la planta de producción, consiste en un área de 160 metros cuadrados, el edificio consta de 3 niveles construídos con block, en el segundo y tercer piso se encuentra el departamento de costura, en el primer nivel se encuentra la sección de corte y el departamento de empaque.

1.1.1 Estructura Organizacional

La actividad que desarrolla la entidad, está dirigida en un 95% a efectuar labores de maquila, por esta razón, la estructura organizacional es sencilla centrándose la mayor parte de los trabajadores en el área de producción en las diferentes secciones que este tiene; en el área administrativa únicamente trabaja el gerente general, el gerente administrativo, la secretaria de gerencia; no tiene departamento de contabilidad debido a que los registros y operaciones contables se realizan en una oficina contable en la ciudad capital; el departamento de producción que se encuentra integrado por varias secciones, sin embargo, no existe el área de ventas y compras, estas negociaciones la ejecutan los propietarios.

La estructura organizacional está establecida sobre una línea de mando funcional, pero la autoridad que se ejerce es de tipo lineal, que se caracteriza porque la actividad de decisión se concentra en una sola persona, el gerente general, quien toma las decisiones y tiene la responsabilidad básica del mando.

a) Gerente General

Es el propietario de la Empresa quien tiene la representación legal y a la vez es quien asigna y distribuye el trabajo a sus subalternos quienes, a su vez, le reportan a él, único jefe. Es una persona cuya experiencia la ha obtenido de su diario trabajo y que, sin poseer un título académico de educación media, no le permite contar con las características de un profesional en administración y carece de capacidad para asumir la dirección general de la empresa que ha

crecido en forma acelerada, sí posee las cualidades requeridas para llevar a cabo el proceso de producción en forma aceptable.

b) Gerente Administrativo

Es la esposa del gerente, asume las funciones de dirección administrativa, encargada de realizar las negociaciones con los clientes, lleva a cabo las cotizaciones y compras de materia prima e insumos necesarios para la fabricación de pantalones.

Bajo su jurisdicción, teóricamente, está la secretaria de gerencia y otros empleados menores que se dedican a la conserjería, limpieza y mensajería.

c) Secretaria de Gerencia

Aún cuando el título del puesto sugiere que atiende todos los asuntos relacionados con el gerente general como su asistente, realiza otro tipo de labores administrativas, como atender llamadas telefónicas, recibir y enviar correspondencia, archivo y otras actividades que sean encomendadas por su jefe inmediato.

d) Contabilidad

La empresa no cuenta con un departamento de contabilidad, los registros y libros contables son operados en una oficina contable de la ciudad capital, con base a los documentos que son enviados de la empresa, los cuales son preparados, elaborados y custodiados por la secretaria y revisados por el gerente general; la relación entre la empresa y la oficina contable no es en relación de dependencia sino que, mensualmente el contador emite una factura por honorarios que son cancelados por la entidad, por esa razón, la responsabilidad de los resultados que muestran los estados financieros, aunque son elaborados por la oficina contable, se hacen de acuerdo al criterio y decisión de la gerencia.

1.1.2 Departamento de Producción

Está dirigido por una persona que tiene la experiencia necesaria para la elaboración de pantalones tipo “jeans”, sastre de profesión y con estudios de educación media, la planta de producción que

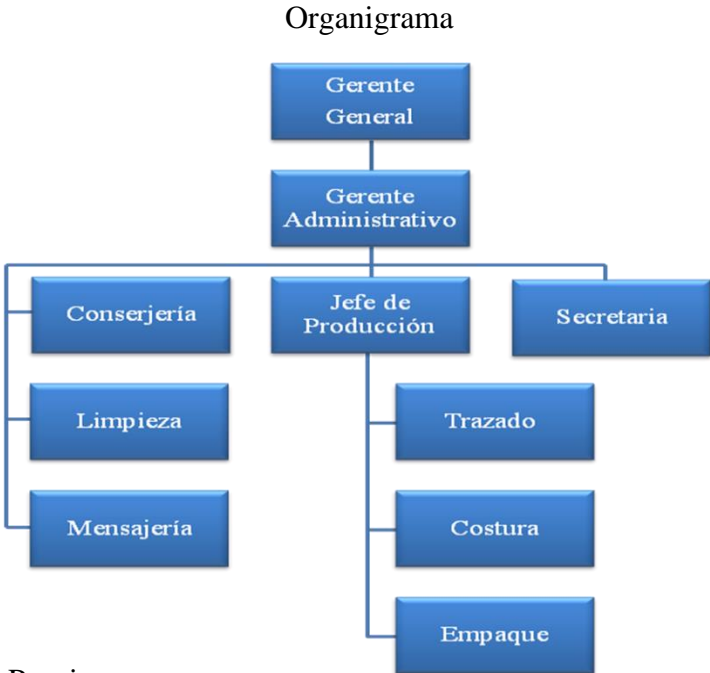
se encuentra ubicada en el mismo edificio de las oficinas administrativa, cuenta con 10 obreros en la sección de trazado y corte, 30 en el área de costura, 12 en empaque y 3 supervisores; todos están bajo la línea jerárquica del jefe de producción.

1.1.3 Otros empleados

Conserjería: Existen cuatro empleados que trabajan en turnos de 24 x 24. Durante las horas del día uno desempeña funciones de conserje y otro actúa como elemento de seguridad.

Limpieza: Una persona que se dedica a efectuar las labores inherentes al puesto; su horario de labores es de 6:00 horas a 15:00 horas.

Mensajero: La mayor actividad la desarrolla fuera de la empresa, su labor está debidamente relacionada con el puesto, para lo cual tiene a su disposición un vehículo (motocicleta), pero a la vez, actúa como piloto del vehículo (camión) de la empresa trasladando la materia prima y demás insumos y el producto terminado a la terminal aérea para que sea transportado por esa vía a los clientes extranjeros, así también, desempeña como piloto del vehículo del gerente. Todos estos empleados se encuentran bajo la línea jerárquica del gerente administrativo.



Fuente: Elaboración Propia

1.2 Planteamiento del Problema

La empresa tiene varias deficiencias derivadas de una administración defectuosa, ya que la dirección de la misma está bajo la responsabilidad del gerente general quien es el socio mayoritario, y aunque en teoría la línea de mando establecida es de tipo funcional, todas las decisiones de tipo administrativo, financiero y tributario son tomadas por él mismo, lo que en la práctica funciona como autoridad tipo lineal. Independientemente de las insuficiencias administrativas, que se incluyen en el espacio respectivo del análisis de resultados, la problemática financiera tributaria se determina en la siguiente forma:

- a) La empresa no cuenta con un sistema de costos de producción, que proporcione una adecuada comparación con los valores reales de fabricación que fueron presupuestados originalmente.

Actualmente determina costos empíricamente sin ningún método adecuado o aceptable, los costos son asignados a criterio del gerente general en función de los precios de los insumos que exista en el mercado, sin embargo este procedimiento carece de un soporte técnico-científico y legal, porque al final del ejercicio contable, genera información incierta o no confiable, fuera de la realidad económica de la compañía.

- b) No obstante la materia prima para la producción de pantalones la envía el cliente ubicado en los Estados Unidos de Norte América y no representa ningún costo o gasto para la empresa, contablemente se registra con ingreso a inventario de materia prima, incluyendo además el crédito fiscal con un abono a la cuenta caja y bancos, pero la operación que se realiza no tiene ningún documento legal de soporte; por lo mismo, el costo operado en esta forma, se toma como erogación de la empresa y se utiliza para determinar el cálculo de costos de producción, aún cuando constituye materia prima en consignación que debe utilizarse para la producción y que, por lo tanto, no representa ningún gasto a la entidad; de esta manera se aumentan los gastos deducibles y se rebaja la utilidad.
- c) La materia prima (tela) que recibe la empresa de su cliente, para confeccionar los pantalones, regularmente se recibe en mayor cantidad que la necesaria, esto representa un

excedente que la maquiladora utiliza para la fabricación de más prendas que las que debe enviar a su cliente en el extranjero, las cuales vende en el mercado local, emitiendo en algunos casos la factura legal y en otros, las ventas se realizan sin la facturación legal correspondiente.

- d) En los registros contables, la empresa opera montos por gastos realizados y que no corresponden al giro normal de la misma, pero, una gran cantidad de estas erogaciones no cuentan con documento legal que respalde la operación, distorsionando el resultado real de las operaciones financieras en el ejercicio contable anual.

1.3 Justificación

Como consecuencia de las deficiencias que presenta la empresa objeto de estudio, se justifica el presente trabajo que presenta los procedimientos respectivos para la implementación de un sistema de costos estándar de producción, con lo cual, se corregirá la problemática encontrada e implícitamente, se proporcionan los lineamientos específicos para un correcto registro contable de las operaciones derivadas de la actividad que desarrolla el ente investigado, para que la información que se obtiene de los estados financieros muestre razonablemente la situación financiera de la compañía.

1.4 Pregunta de Investigación

¿La implementación de un sistema de costos estándar de producción en el proceso de fabricación de pantalones en una empresa maquiladora, produce mejoras en los registros contables y financieros para presentar razonablemente la situación financiera de la misma?

1.5 Objetivos

1.5.1 General

Determinar el efecto económico que ocasiona a la empresa, la falta de un sistema de costos de producción en la fabricación de pantalones, como base para la asignación de precios de ventas,

para contar con información financiera confiable para la toma de decisiones, corrigiendo las deficiencias contables en el registro de materia prima, costos y gastos.

1.5.2 Específicos

- a) Proponer a la fábrica un eficiente sistema práctico, confiable y técnico de costos estándar de producción que será de utilidad en la asignación de precios de ventas de los artículos elaborados.
- b) Implementar las mejoras necesarias en el registro contable de exportaciones y ventas locales, aplicando costos y gastos reales para determinar en forma correcta, los resultados financieros de cada ejercicio anual.
- c) Determinar resultados reales por las ventas locales que realiza la empresa, para calcular en forma correcta, exacta y puntual, los impuestos que debe pagar por esta actividad mercantil.

1.6 Alcances y límites

1.6.1 Alcances

La investigación se realizó en los registros contables del ejercicio 2011, se contó con el apoyo de la gerencia general, empleados de oficinas administrativas y personal de planta.

1.6.2 Límites

- a) A petición de la gerencia general no se menciona el nombre real de la empresa maquiladora, en el presente documento se identifica como Fábrica de Pantalones Sampedrana S. A.
- b) Los montos, cifras y cantidades que se muestran en los cuadros financieros de este trabajo, si bien fueron obtenidos de los registros contables de la entidad, los mismos fueron alterados en un factor porcentual para guardar confidencialidad de datos, a petición de la gerencia general.

1.7 Marco Teórico

1.7.1 Maquilas

Dentro de la política de globalización, las maquilas constituyen una de las modalidades preferidas por los países industrializados -especialmente Estados Unidos- para mejorar su competitividad internacional y aprovechar los menores salarios prevalecientes en las naciones menos desarrolladas. En estas, los asalariados son sometidos a una mayor explotación, abusando especialmente de la mano de obra femenina.

Dado que no transfieren tecnología avanzada a los países donde funcionan, ensamblan insumos importados desde la metrópoli para reexportarlos y frecuentemente gozan de exenciones tributarias al localizarse en zonas especiales de exportación; tampoco significan una mejoría de las economías tercermundistas y aumentan el desempleo al incrementar la oferta laboral. A pesar de todo ello, en los países “en vías de desarrollo” -incluida Guatemala- se han instalado en su territorio.

La maquila o maquiladora es sinónimo del actual proceso de 'globalización', es decir, de la nueva y masiva colonización del planeta por Estados Unidos, país que proclama y condena la soberanía nacional como un concepto obsoleto.

La utilización de las maquilas, método con más de tres décadas de aplicación, no promueve el desarrollo nacional, regional o de las ciudades receptoras de tales empresas. Este resultado no debe sorprender, puesto que la idea de la maquila se basa en el atraso y la mano de obra barata de los países pobres y las regiones más deprimidas del mundo.

La palabra 'maquila' se originó en el medioevo español para describir un sistema de moler el trigo en molino ajeno, pagando al molinero con parte de la harina obtenida. Tal fue también la forma tradicional de producción de azúcar en los ingenios de las Antillas, que en el siglo XIX obtenían su caña de cultivadores llamados colonos; estos cobraban en azúcar el valor de la caña entregada, de acuerdo con las normas establecidas por los mismos ingenios.

La estirpe feudal y semifeudal del vocablo se remoja con el nuevo uso del término para denotar plantas de ensamblaje que se aprovechan de las míseras condiciones laborales existentes en los países dominados.

1.7.2 Maquilas en Guatemala

La industria de la confección en Guatemala se desarrolla desde finales de los años setenta y principios de los ochenta, impulsada en un primer momento por intereses estadounidenses en abaratar los costos de producción, frenando así la competencia asiática.

Se establecen cuotas de importación restrictivas para los países asiáticos y el apoyo a la deslocalización de parte de la producción a países de la Cuenca del Caribe, favoreciendo el acceso de los productos ensamblados en esta región al mercado estadounidense a través del sistema de producción compartida. También la cercanía de EE.UU., la flexibilidad y la rapidez de respuesta se han ido convirtiendo cada vez más en ventajas para localizar la producción en el país.

En 1989, el Congreso de Guatemala aprobó el Decreto 29-89 que establece el régimen jurídico vigente para el funcionamiento de maquilas independientes en el país.

Los inversores nacionales y extranjeros gozan de una exoneración fiscal de diez años y de exención en derechos y cargas arancelarias sobre la maquinaria, el equipo, las materias primas y los productos semi-acabados.

Otra ley, el Decreto No. 65-89 Ley de Zonas Francas del Congreso de la República de Guatemala contempla el establecimiento de zonas francas privadas y operadas por empresas privadas donde los inversores disfrutan de los mismos incentivos y exoneraciones.

El crecimiento de la industria de la maquila en Guatemala ha sido impresionante; las exportaciones de productos de confección crecieron de 5.5 millones de dólares en 1986 a 407

millones en 1999, en junio de 2009, más de 900 maquilas de diversos sectores estaban registradas conforme al Decreto 29-89 ante el Ministerio de Economía.

El número de maquilas que operan en el país puede cambiar casi a diario, la legislación guatemalteca permite que los propietarios de maquilas cierren sus puertas y vuelvan a abrir sus fábricas con un nuevo nombre; las condiciones mínimas establecidas por la legislación laboral para la mayoría de trabajadoras y trabajadores del país no se cumplen en el sector de la maquila, el desconocimiento de los derechos, así como la dificultad de formar sindicatos, son factores que atentan contra la posibilidad de mejoramiento de las condiciones de vida: largas jornadas de trabajo de 12 a 16 horas, sin pago de horas extra y además obligatorias, son sólo la parte más visible de este problema.

En los años ochenta y noventa el gran crecimiento de la industria maquiladora en nuestro país se debió en gran medida a la instalación en la región de plantas maquiladoras de origen japonés y surcoreano, las cuales también se dedicaron a llevar sus insumos a esa zona, ensamblarlos y exportarlos directamente al mercado norteamericano. Este sector es el que más empleo directo ha creado en los últimos años –en condiciones precarias-incorporando a un 90% de fuerza laboral femenina y joven con más de 100 mil puestos de trabajo.

El 85% de la población trabajadora son mujeres; en los primeros años la fuerza laboral de las maquilas se engrosó de mujeres ladinas y urbanas, pero actualmente hay una presencia importante de mujeres indígenas de zonas rurales.

En Guatemala, 56 por ciento de sus 12,7 millones de habitantes viven bajo la línea de pobreza. Existen altos índices de desempleo y analfabetismo, sobre todo entre las mujeres indígenas.

La industria maquiladora, en consecuencia, es una importante fuente de trabajo y ofrece a los empresarios la oportunidad de abaratar el costo de la mano de obra. Las maquilas han permitido a muchas mujeres indígenas dejar de lado el servicio doméstico, son importantes ante la ausencia de políticas públicas de generación de empleo.

1.7.3 Costos

En algunos casos se compara con “costo”, “coste”, “precio”, indicando que costo es “la cantidad que se da o se paga por algo” y precio “el valor económico en que se ha estimado una cosa”, esto puede tomarse para las empresas de servicios, fabriles e industriales, sin embargo, cada artículo adquirido para la fabricación de otro producto llamado materia prima y demás elementos indirectos son costos o precios que se acumulan y al final del proceso productivo se cuenta con un nuevo valor que es la sumatoria de lo invertido en la fabricación de un nuevo artículo, al cual se le puede denominar costo total de fabricación.

El costo para el consumidor lo constituye el precio en que compra y si acaso algún gasto adicional por transporte y embalaje; la suma de estos elementos es, efectivamente, lo que se ha pagado a cambio del artículo.

El costo para el comerciante es análogo al anterior pero más complejo, constituyendo el precio de factura más los derechos de aduana, fletes, entre otros, modificando el resultado las mermas o rebajas si las hubo. Su cálculo, particularmente en las importaciones, requiere la distribución proporcional sobre los pesos y los precios de factura, de los gastos comunes a artículos integrantes de una misma partida. Además, el comerciante tiene dos costos fundamentales: el “de compra”, y el de “venta”, que lleva incluido un porcentaje para recuperar los gastos de operación del negocio; por último, el “precio de venta”, resultante de agregar al “costo de venta” un porcentaje en concepto de ganancia.

Los costos también se pueden clasificar en:

- Costos fijos
- Costos variables
- Costos semi - variables

Dentro de los costos predeterminados existen los denominados costos estimados, costos estándar, ya que tienen finalidad exclusiva de simplificar la imputación y ajustarlos en sus precios reales. Una estimación de los costos futuros de los productos es necesaria en el proceso presupuestario, para la toma de decisiones.

1.7.3.1 Costos fijos

Son aquellos que no sufren cambios dentro de los límites determinados en la actividad, también se les llama invariables, un ejemplo es el pago del impuesto único sobre inmuebles, ya que no interfiere en la carga del producto final.

1.7.3.2 Costos variables

Es variable porque tiende a incrementarse, como el pago de la mano de obra, puesto que cambia cuando se decreta un incremento al salario mínimo por trabajador, incidiendo en que los costos se incrementan y disminuye la contratación de operarios, lo que ocasiona una exigencia de cumplimiento de metas con menor cantidad de operarios y por consiguiente las bonificaciones por producción también se reducen.

1.7.3.3 Costos semi - variables

En estos siempre existe una fluctuación en relación a la cantidad o precio de adquisición, esto lo determinan fuerzas externas, tal es el caso de los pagos a los agentes vendedores que tiene un sueldo base y se les reconoce un porcentaje por las metas de ventas alcanzadas.

1.7.3.4 Costos directos

Son los que intervienen directamente como materia prima para la fabricación de un artículo, como las telas que llevan dentro del cuello y mangas, los diversos tipos de telas utilizados en la confección de las camisas.

1.7.3.5 Costos indirectos

En este rubro se pueden encontrar las pinturas utilizadas en los diversos estampados, accesorios como lentejuelas y botones, también puede considerarse el material de empaque, como las bolsas y cajas.

1.7.4 Elementos del costo de producción

Sea la forma del sistema de acumulación de costos que se siga, es claro que deben reunirse una serie de datos básicos de los tres segmentos o elementos del costo –materia prima, mano de obra y gastos de fabricación- que componen el costo global de fabricación de un producto.

1.7.3.1 Costo de los materiales

El sistema de mantener registros de inventarios permanentes de las materias primas es a través de tarjetas de registro o control de entradas y salida, la que se realiza a mano.

En algunos casos también se mantienen registros de cantidades asignadas pero aún no entregadas a fabricación. De esta manera no solo se atenderá material para el trabajo programado, sino que también se sabrá la cantidad de material disponible para nuevos pedidos.

Si la empresa utiliza costos reales para la valoración de inventarios o valuación y para establecer el costo de productos, los registros darán datos reales de las cantidades disponibles, recibidas y entregadas. Si contabiliza para costos de productos, tanto con base estándar como real, los registros proporcionarán el costo estándar unitario para el artículo, además de las cantidades y costos reales. Si las variaciones en el precio de compra se segregan en la fecha de adquisición de los materiales, mostradas en el balance de situación, y cargadas a producción solo a costo estándar, los registros solamente proporcionan cantidades. El costo estándar por unidad se exhibirá en un lugar propiamente de la ficha, si se usa una ficha de registro o estará disponible en otra parte.

1.7.3.2 Costo de mano de obra

Dependiendo del método de pago de sueldos de las empresas, estas mantendrán los registros o archivos de tarifas de sueldo por hora, básicos para los distintos tipos de trabajo.

Las tarifas para trabajos a destajo o pago por unidades producidas para todas las operaciones o fases de las piezas y los minutos estándar asignados a las actividades como incentivos de sueldos. Además habrá un registro para indicar el tipo de compensación o tarifa por hora base de cada empleado que compone su sueldo.

También se utiliza una paga base calculada al sueldo de un empleado por el tiempo que está desocupado, sin que sea culpa suya, por ejemplo cuando se estropea una máquina o espera trabajo. Y su paga base se utiliza para calcular lo que va a percibir por los minutos o puntos que ha ganado bajo un plan de incentivos y su pago mínimo garantizado, si el plan incluyera a esa garantía.

Existen documentos básicos que reflejan la acumulación de costos de mano de obra, así como la de los materiales y las tarjetas y fichas o un registro que tiene el encargado, en los que se registra el trabajo que cada empleado hace cada día, con indicación del tiempo empleado en cada tarea o proceso.

1.7.3.3 Costos y gastos generales de fabricación

La carga fabril, gastos de fabricación consisten en todos los costos de fabricación, excepto los materiales y la mano de obra directa.

Partidas típicas de gastos generales de fabricación son: mano de obra indirecta, suministros de fabricación, calefacción, energía luz y fuerza, reparaciones y mantenimientos, amortizaciones, impuestos sobre valores inmuebles –IUSI- y seguros referente a la maquinaria de producción.

Es difícil determinar y registrar cuales serán los gastos por departamentos, sin embargo se efectúan distribuciones de las horas invertidas, cargas por unidades producidas, por el número de personal, por los valores asignados a cada departamento, con el objeto de contabilizar de una manera adecuada los costos.

1.7.4 Costos estándar

El costo estándar es un grupo de gastos predeterminados, que generalmente son asociados a un producto fabricado, manufacturado o maquilado; es un procedimiento en el cual se manejan los costos predeterminados, antes de iniciar la producción los cuales son usados para medir, cuantificar, evaluar el rendimiento, ajustar los inventarios y establecer la ganancia o beneficio alcanzado específicamente de ese lote u orden de producción, con el propósito de determinar los precios y costos, de cada uno de los distintos departamentos que pasa el producto desde su inicio

de fabricación hasta el momento que llega a las bodegas del producto terminado, listo para la venta.

El sistema de costos estándar, se establece para todo el proceso de producción e involucra los elementos del costo tal como la materia prima, mano de obra directa y los gastos de fabricación, en varias Empresas también toman en cuenta los gastos de administración, distribución y ventas como gastos indirectos de fabricación.

Los costos estándar de fabricación, pueden ser evaluados por lotes, órdenes específicas, número de productos elaborados, a granel, por presentación libras, kilogramos, gramos, litros, galones, unidades; considerados como factores cuantitativos de la producción. Para ello se considera la inversión de la cantidad de materia prima a utilizar, horas hombre que necesita para la producción, horas máquinas, gastos indirectos tal como el caso de la energía eléctrica, agua, telefonía, y otros gastos conexos presupuestados específicamente para ese período, con el propósito de establecer los costos más reales asignados al producto final y determinar los precios en que se puede vender el bien en el mercado, constituyendo así una herramienta de gran valor para la toma de decisiones a nivel gerencial.

Para llegar a establecer cada uno de los elementos del costo, es necesario contar con las especificaciones de los tiempos invertidos en la elaboración de cada una de las prendas y de la cantidad utilizada de las telas, ya sea por yarda o rollo, la experiencia es parte importante en esta actividad, la cual se va archivando en los medios con que cuente cada Empresa, pudiendo ser las hojas de cálculos, tarjetas perforadas o elaboradas en máquinas de registros contables y en los últimos tiempos en medios electrónicos o magnéticos.

1.7.4.1 Costo estándar de materia prima

Esta etapa de la producción consta de dos elementos, cantidad y precio.

El primero es la cantidad necesaria para la elaboración del producto a fabricar, ya sea por unidad productiva, lote u orden específica, considerando para ello las pérdidas, mermas razonables o

normales en el proceso productivo y además se deben contemplar los productos defectuosos, para que al final de la producción estos costos se adhieran al total cargándoseles las pérdidas citadas anteriormente.

El segundo elemento es el precio, este el valor asignado en el mercado a cada rollo de tela, el cual depende del primero debido a que en la producción de una camisa por tallas distintas variará conforme la utilización de más o en menos, ejemplo una camisa talla pequeña o de niño, utiliza una yarda de tela, mientras que una mediana utiliza yarda y un cuarto y de la talla grande utiliza yarda y media, por lo que el precio de las misma es determinado por la cantidad invertida en cada una de ellas.

1.7.4.2 Costo estándar de mano de obra

Al igual que el anterior, comprende siempre dos elementos, cantidad y precio, el primero determina la cantidad de tiempo que se invierte para la realización del producto o lote de producción, con el propósito de evaluar el costo al final de este elemento para cargarlo al producto final.

El precio comprende el costo que se les paga a los obreros que intervienen directamente en el proceso productivo que puede constar de salario mínimo, horas hombre, incentivos de producción, pago a destajo o unidades producidas, este puede ser evaluado en cada uno de los diferentes departamentos por los cuales pasa procesándose la materia prima y llegar por fin al departamento de empaque.

1.7.4.3 Costo estándar de gastos de fabricación

Comprende también elementos vinculados entre sí dependiendo del sistema que utilicen las Empresas, horas – hombre, horas – máquinas, y de los distintos elementos que involucren la producción, en general. Estos costos podemos decir que son costos reales, ya que se miden por los consumos realizados en el período determinado de la producción.

1.7.4.4 Utilización del costo estándar en la valuación de inventarios

Esta valuación simplifica la fijación de precios, proporcionando una base coherente en el registro de las operaciones contables durante el período, disponiéndose actualizar los registros.

Al mantener al día estos registros, se dispone de una herramienta útil en gerencia general para evaluar la rotación del inventario y poder mantener un stock de existencias.

1.7.4.5 Costo estándar: Planificación y Control Presupuestario

Es muy conveniente mantener ajustados los estándares de costos con los cambios significativos en las condiciones de funcionamiento y de los precios esperados en el período que se ha presupuestado, con el objeto de contar con provisiones de ventas a costos previstos.

Al efectuar las proyecciones de inventarios es necesario contar hasta que punto podrá mantenerse el inventario en el sentido de aumentarse o reducirse.

1.8 Régimen de Perfeccionamiento Activo

Régimen aduanero que permite introducir en el territorio aduanero nacional, mercancías de terceros para destinarlas a su exportación fuera del área centroamericana en forma de productos terminados, sin que aquellas queden sujetas a los derechos arancelarios e impuestos de importación.

1.8.1 Maquila

Es el valor agregado nacional generado a través de servicios y otros recursos que percibe en la producción y/o ensamble de mercancías.

1.8.2 Empresa

Es la unidad productiva propiedad de personas individuales o jurídicas constituida de conformidad con las leyes de la República.

1.8.3 Ensamblar

Actividad que consiste en acoplar partes, piezas, subconjuntos o conjuntos que al ser integrados dan como resultado producto con características distintas a dichos componentes.

1.8.5 Merma o pérdida

Es la parte que ha sido destruída o que desaparece durante la operación de perfeccionamiento, por evaporación, desecación, escape en forma de gas, agua, entre otros.

1.8.6 Subproducto

Producto que se obtiene en la fabricación de otro principal.

1.8.7 Desechos

Se entiende por desechos los recortes, residuos, desperdicios o sobrantes de la materia prima que se ha empleado para la producción o ensamble de un bien exportado, el cual resulta inutilizable en esta operación.

1.8.8 Producción

La producción de pantalones se realiza por medio de pedidos específicos del cliente, para lo cual se requiere de la tela o lona, hilo, zipper, etiquetas; materia prima de las que el cliente es propietario. La empresa de maquila ejecuta la labor de trazo, corte, costura, estampado y empaque, aplicando en esa actividad mano de obra directa e indirecta y otros gastos de fabricación, sin embargo no se tiene un dato exacto que indique la cantidad de en que se incurre de estas erogaciones.

Ejemplo:

Cliente “Standard Jeans Lives” envía a “Fábrica de Pantalones Sampedrana, S. A, 100 rollos de tela de algodón de 100 yardas cada uno, para la fabricación de 5,000 “jeans” o pantalones de lona número 34, en el entendido que de cada rollo de 100 yardas se pueden elaborar 50 pantalones; además entrega 100 conos de hilo de 100 yardas, calculando que para la confección de un

pantalón se utiliza 2.00 yardas de este material, así mismo, remite 5,000 etiquetas con el logotipo, nombre e identificación de la empresa estadounidense, para ser adheridas en cada unidad producida.

Los insumos, propiedad de Standard Jeans Lives ingresan a las bodegas de la empresa maquiladora amparados por el documento de envío en el cual se indica que los mismos no tienen ningún costo para esta última.

El proceso de fabricación de pantalones se realiza de la siguiente manera:

a) Trazo

Consiste en el patrón básico del pantalón, para lo cual se exige contar con la medida del contorno de la cintura, altura de la cadera (desde la parte más elevada), contorno de caderas, largo de rodilla, largo de pantalón y ancho de bota.

Las medidas se toman con centímetro en forma natural, es decir, ni ajustadas ni dejando un margen de costura; los moldes se hacen en papel madera para ser utilizados posteriormente.

b) Corte

En la tela se colocan los moldes y con un crayón se marca el trazo por donde se va a cortar y sin levantar el papel se hace el corte en línea recta, evitando los cortes en forma de serrucho.

c) Costura

Se realiza el punto flojo que sirve de marca y se hilvanan los tiros, se abren las piernas del pantalón y se juntan las costuras hilvanando con puntadas pequeñas; después de tener las piezas de la prenda hilvanadas se cose a máquina para dejar terminado el pantalón; después de tener la pieza confeccionada se cosen los demás detalles como cintura, bolsillos, apliques o detalles.

d) Despite

Después que el pantalón se ha confeccionado, en esta parte del proceso, personal adecuado hace la labor de despite, que consiste en eliminar de cada unidad, los sobrantes de tela e hilo con el propósito de dejar cada pantalón “limpio” y en condiciones adecuadas para su uso.

e) Estampado

En esta parte del proceso se cose al pantalón, la etiqueta que identifica la marca, medida de cintura y de largo de cada unidad, labor que se desarrolla con una máquina especial.

f) Control de calidad

Esta unidad tiene como objetivo separar de la producción en buen estado, todas aquellas unidades que tienen algún defecto de fábrica. Los pantalones en perfectas condiciones se trasladan al departamento de empaque y los que tienen defectos quedan en esta unidad considerándose como de “segunda”, que posteriormente se vende en el mercado local.

g) Empaque

Cada una de las piezas se empaqueta en una bolsa plástica transparente No. 5 y posteriormente en una bolsa de polietileno No. 15 se acondicionan lotes de doce unidades, seguidamente, en un caja de cartón que contiene impreso el nombre, dirección y otros datos del cliente dueño de la producción, se colocan 12 bolsas que contienen 12 pantalones cada una, para hacer un total de 144 (una gruesa) en cada corrugado. Después de acondicionar todas las unidades, se sellan las cajas con cinta adhesiva para preservar su calidad en el manejo y traslado de las mismas al cliente.

1.9 Componentes del pantalón

1.9.1 Materia Prima

La materia prima que se utiliza en la fabricación de pantalones de lona (jeans”), consiste en los siguientes insumos:

- Tela de lona

- Hilo
- Zipper
- Etiquetas

1.9.2 Tela

Es proporcionada por el cliente que contrata la producción, en rollos de cien (100) yardas, la empresa maquiladora realiza el ingreso sin ningún valor, únicamente como un bien transitorio para efectos de control.

1.9.3 Hilo

Este insumo también es proporcionado por el cliente en conos de 100 yardas cada uno.

1.9.4 Etiquetas

Una etiqueta de polietileno que lleva impreso el nombre del cliente con su marca líder, tipo de producto, talla e indicación de cómo se debe lavar la prenda y lugar de manufactura, también proporcionado por el cliente.

1.9.5 Zipper

Pieza de tela y metal que se adhiere al pantalón y que es proporcionado por el cliente propietario de la producción.

1.9.6 Material de empaque

Para el empaque de las unidades producidas, se requiere el siguiente material:

- Bolsa plástica No. 05 (individual)
- Bolsa plástica No. 15 (docena)
- Caja de cartón para empacar 144 playeras

Bolsa plástica No. 5

Esta bolsa la compra el fabricante con dimensiones de 25 centímetros de ancho por 35 centímetros de largo y se usa para empacar una unidad; en esta bolsa se imprime la marca, nombre y dirección del cliente con propósitos publicitarios. La fábrica maquiladora no tiene ninguna autorización para publicitar su nombre en este material de empaque.

Bolsa plástica No. 15

Sirve para empacar doce unidades de pantalones, también la compra el productor en el mercado local.

Corrugado

Cajas de cartón donde se empacan doce bolsas que contienen doce docenas de playeras cada una, haciendo un total de ciento cuarenta y cuatro unidades (una gruesa).

Se compra en el mercado local.

Cinta adhesiva

Sirve para sellar herméticamente las cajas del producto. Un promedio determinado indica que cada rollo de cinta adhesiva alcanza para sellar 70 cajas del producto.

1.10 Marco Tributario

La empresa, como entidad mercantil, se encuentra sujeta al cumplimiento de la legislación fiscal siguiente:

- Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.

Esta ley brinda beneficios a la Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A. por la actividad de maquila que desarrolla, entre estos beneficios están: Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios, impuestos de importación de materias primas, impuesto al valor agregado, Impuesto sobre la renta; por un período de diez años contados a partir de la fecha de notificación de la resolución.

- Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto No. 26-92, del Congreso de la República de Guatemala.

De conformidad con el artículo 72, la empresa está inscrita en el régimen optativo del Impuesto Sobre la Renta, está exonerada en forma total del impuesto de las rentas que se obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana, por un período de diez (10) años, contados a partir del año 2000; pero, si ejecuta operaciones mercantiles con otras personas individuales y/o jurídicas debe pagar el impuesto que resulte de las ventas que realice.

El impuesto se determina sobre el porcentaje del 31% sobre la renta imponible.

- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto No. 27-92, del Congreso de la República de Guatemala.

De conformidad con el artículo 7, literal b, se encuentra exonerada del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, sobre las materias primas, productos semi-elaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y

modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción.

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

La declaración del impuesto se realiza en forma trimestral, acreditable al impuesto sobre la renta, se determina multiplicando el tipo impositivo por la base imponible establecida en el artículo 7 de esta ley. Este impuesto sustituye el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, vigente hasta el 31 de diciembre de 2008.

- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales. Decreto No. 37-92, del Congreso de la República de Guatemala

Este impuesto es de naturaleza directa y aplicable sobre los documentos públicos que contienen actos y contratos, que por su naturaleza y contenido están sujetos a la fiscalización, por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, esto ocurre únicamente cuando se firma un contrato de valor significativo, de lo contrario no se aplica.

- Impuesto Único Sobre Inmuebles. Decreto No. 15-98, del Congreso de la República de Guatemala

De conformidad con lo preceptuado en esta norma, los pagos deben efectuarse cada trimestre calculando el uno por millar sobre el valor del inmueble y sus modificaciones y ampliaciones o mejoras que se hagan, la empresa ha tomado la política de pagar anticipadamente por semestre.

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

La empresa está obligada a pagar en forma definitiva, el diez por ciento del impuesto sobre los ingresos por intereses que generan los préstamos otorgados, así mismo, por los intereses que otorgan las instituciones bancarias por los ahorros de la entidad.

- Impuesto a la Distribución de Petróleo, Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo (IDP). Decreto Número 38-92 del Congreso de la República.

Este impuesto grava el consumo de combustibles de los vehículos de su propiedad y se cancela cuando se abastece de combustible para los vehículos de la empresa.

- Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos. Decreto Número 70-94 del Congreso de la República.

Afecta a este impuesto cuando realiza el pago anual por la circulación de los vehículos de su propiedad.

- Código Tributario. Decreto 6-91 del Congreso de la República.

La fábrica está sujeta a este código que regula lo relativo a la legalidad en materia tributaria derivado de la relación entre el fisco y la entidad por los diferentes impuestos que debe cobrar y/o pagar en las actividades que realiza normalmente.

1.10.1 Otras obligaciones

- Decreto del Congreso de la República No. 295 Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social

Calcula y retiene la cuota laboral y patronal sobre los ingresos de cada uno de los empleados de acuerdo a los porcentajes establecidos por esta institución, siendo estos: cuota patronal 10.67%, IRTRA 1%, INTECAP 1% y cuota laboral 4.83%, calculado sobre los sueldos nominales ordinarios y extraordinarios.

Capítulo 2

2.1 Tipo de investigación

Los tipos de investigación ayudan a determinar los pasos a seguir del estudio, sus técnicas y métodos que puedan emplearse en el mismo. En general, determina todo el enfoque de la investigación influyendo en instrumentos y, hasta la manera de cómo se analizan los datos recaudados ya que constituye un paso importante en la metodología, porque determina el enfoque del mismo. Es un proceso que mediante la aplicación del método científico, procura obtener información relevante y fidedigna para entender, verificar, corregir o aplicar el conocimiento.

En la presente investigación se utilizó el método deductivo.

2.1.1 Método deductivo

Es el propio de las ciencias empíricas ya que constituye un proceso analítico sintético que presentan conceptos, definiciones, leyes o normas generales, de las cuales se extraen conclusiones o se examinan casos particulares sobre la base de afirmaciones generales ya presentadas.

Es el que va de lo general a lo particular.

El método deductivo utiliza la lógica y una información general para formular una solución posible a un problema específico, luego comprueba esa solución en varias situaciones típicas, por tanto, en el enfoque deductivo, el razonamiento va de lo general a lo específico.

2.2 Técnicas e instrumentos

El proceso de recabar la información obedece a la necesidad de conocer en forma directa sobre las actividades de la empresa en sus diferentes áreas, lo cual constituye el origen para el diseño del plan y estrategia que se presentan, a fin de plasmar los resultados del trabajo de investigación.

a) Entrevista

Consiste en una conversación que se realiza cara a cara sostenida con diferentes ejecutivos y empleados de la empresa, en un intercambio de experiencias que permitió obtener información en forma directa por medio de preguntas que respondieron los responsables.

Se concretó una entrevista con el gerente general, para conocer todo lo relacionado con la entidad, su naturaleza operativa, estructura organizacional, giro del negocio, capital, estatutos de constitución, disposiciones legales que la rigen, sistema contable que utiliza, volumen de ventas, y todo aquella información necesaria para comprender exactamente cómo funciona la empresa.

También se realizó con el jefe de producción, con el propósito de conocer todos los aspectos inherentes al proceso de fabricación y maquilado de pantalones; desde el ingreso de la tela (materia prima) hasta el empaque de los artículos terminados.

b) Cuestionario

Es uno de los instrumentos que sirven de guía o ayuda para obtener la información deseada, sobre todo a escala masiva, está destinado a obtener respuestas a las preguntas previamente elaboradas que son significativas para la investigación, utilizando para ello un formulario impreso, que los empleados escogidos respondieron por sí mismos. Mediante el cuestionario se conocieron las opiniones, las actitudes, valores y hechos respecto de un grupo de personas específicas.

En el desarrollo del trabajo de campo, se presentaron cuestionarios a gerente administrativo para conocer de sus experiencias en el campo de maquila y en la producción de pantalones, y, supervisores de planta con el propósito de adquirir conocimientos acerca de diferentes tópicos relacionados con el personal de la planta de producción y su comportamiento en el proceso productivo, capacidad, experiencia, comportamiento, entre otros, cuyas respuestas quedaron plasmadas en los papeles de trabajo.

c) Observación

Es un proceso riguroso que permite conocer, de forma directa, el objeto de estudio para luego describir y analizar situaciones sobre la realidad estudiada.

Para este efecto, el investigador tuvo la oportunidad de presenciar en forma directa el proceso de fabricación de pantalones, desde el trazo de las prendas a fabricar hasta la culminación y elaboración de la prenda completamente terminada; experiencia de gran importancia para respaldar lo expuesto en el presente informe.

d) Análisis

El análisis de una situación o un problema consiste en separar los elementos de la información con el fin de examinarlos, plantear una serie de cuestionamientos, que al ser consultados, se obtendrán los aspectos más importantes del problema.

2.3 Sujetos de investigación

Se determinaron como sujetos de investigación, el gerente general, responsable de tomar las decisiones en la ejecución de las operaciones financieras contables; el jefe de producción y supervisores de planta, que se encargan de inspeccionar las operaciones del personal y maquinaria, así como la elaboración de las prendas de vestir, control de las materias primas y otros insumos utilizados en la fabricación de las pantalones, el gerente administrativo responsable del diseño de los diferentes estilos del producto, el adecuado funcionamiento de la fábrica y de políticas y directrices de todos los procesos productivos, administrativos y financieros.

2.4 Aportes

Al País

Un documento que aporta procedimientos para el establecimiento de un sistema de costos estándar en una empresa maquiladora, con el objeto de aplicar precios de venta adecuados que

permitan a la empresa obtener utilidades justas y correctas, para contribuir al desarrollo del país mediante el pago de impuestos adecuados.

A la Empresa

Proporcionar una herramienta de control en la asignación de un sistema de costos estándar de producción para la fabricación de pantalones, en una empresa maquiladora, con un adecuado sistema de control y registro contable.

A la Universidad

Proveer un documento de consulta a docentes y catedráticos de la carrera de contaduría pública y auditoría, que se interesen en el tema de los costos estándar en empresas maquiladoras establecidas en el territorio nacional.

Al Estudiante

Poner en práctica los conocimientos obtenidos en el proceso de aprendizaje y formación universitaria, para obtener la experiencia necesaria en la asignación de costos estándar de producción, en una empresa dedicada a la maquila de pantalones.

Capítulo 3

3.1 Análisis de Resultados

3.1.1 Antecedentes

La industria de maquila en Guatemala ha tenido un gran impacto en la economía, principalmente en cuanto a la generación de empleo, intercambio tecnológico y el ingreso de divisas, pero además entraña aspectos negativos como el uso de la ley respectiva como mecanismo de evasión fiscal, competencia desleal con productores nacionales y abuso de los trabajadores.

La industria es una actividad económica que se caracteriza por transformar las materias primas, orgánicas o inorgánicas, proporcionadas por el sector primario, para producir bienes de uso final o intermedio, por su carácter productivo, la industria es capaz de generar empleos y riqueza por el valor agregado que le da a los bienes mediante el proceso de transformación, por esto es vital para el desarrollo económico y social de cualquier sociedad.

El Decreto No.29-89 del Congreso de la República de Guatemala, establece las siguientes definiciones para interpretar la legislación que regula el régimen de maquila:

3.2 Diagnóstico

De acuerdo a la investigación que se llevó a cabo, se observó que en la empresa existen deficiencias de tipo administrativo, contable financiera y fiscal, así mismo, en el proceso productivo se detectaron varios errores e irregularidades que tienen consecuencias graves en los resultados financieros con las contingencias fiscales, que constituye un grave riesgo que pueden provocar que la empresa objeto de estudio, pierda los beneficios que le brinda la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y el Gobierno derogue su calidad de empresa maquiladora.

Los errores se exponen a continuación:

3.2.1 Deficiencias administrativas

- a) La empresa maquiladora es dirigida por el gerente general que a su vez es el propietario de la misma por poseer la mayor cantidad de acciones, pero no cuenta con una estructura organizacional definida y efectiva, todas las decisiones son tomadas únicamente por él, constituyendo un tipo de autoridad lineal.
- b) La entidad no cuenta con manuales de procedimiento ni políticas internas acertadas, tampoco tiene un reglamento interno de trabajo, todas las decisiones de gerencia son reactivas porque no cuenta con el personal adecuado en los diferentes sitios y por consecuencia estas decisiones no se discuten.
- c) El gerente administrativo, aún cuando tiene asignadas funciones específicas sirve de enlace con el proveedor porque las compras las ejecuta el gerente general.
- d) El encargado de producción realiza tareas de control del personal, requiriendo que se desarrolle la actividad productiva, que se cumpla los horarios de labores, evitar que se hagan reuniones ajenas al trabajo en horas hábiles, entre otros; sin embargo, carece de autoridad y decisión en las tareas de productividad.
- e) Por el tipo de actividad que desarrolla la fábrica, el personal que labora en el área de producción tiene un bajo nivel de escolaridad, la mayoría de los trabajadores únicamente han cursado el sexto grado de primaria, pero no tienen la visión necesaria para alcanzar otro nivel de vida, en ese entorno no se ha identificado con la fábrica; de igual manera, no existen programas de inducción al personal para optimizar la producción.

3.2.2 Deficiencias en producción

- a) La materia prima y material de empaque que utilizan para la producción de pantalones se coloca en estantes dentro de la planta de producción, sin ninguna protección y sin ningún tipo de control físico, está expuesta a la humedad, al polvo y daños provocados por tránsito de personas en el área.
- b) Por falta de control en producción existe desperdicio de materia prima, personal de la planta corta y utiliza piezas de tela para limpieza de máquinas y mesas de trabajo que luego depositan en el cesto de basura.

- c) No se conoce el costo real de fabricación de una gruesa de pantalones en las diferentes tallas que se producen, no se cuenta con un método efectivo que proporcione la cantidad y costo de materia prima que realmente se invierte en cada pieza fabricada, tampoco se lleva un adecuado control de la mano de obra que se aplica en la elaboración de una gruesa de pantalones, de igual manera, no se conoce con exactitud el monto de los gastos de fabricación en que se incurren, ya que no existen controles de ningún tipo.
- d) Como no existe un sistema adecuado para la estimación de costos de los elementos que intervienen en la fabricación de los pantalones, estos los asigna el gerente general únicamente con base a la experiencia de varios años de desenvolverse en esta actividad, sin embargo, no hay registros que informen del procedimiento utilizado para su cálculo y aplicación y por consiguiente no se tiene certeza si el valor total de la producción es real.
- e) En los cálculos realizados por la empresa para determinar la cantidad de tela que se requiere para la confección de un pantalón, se ha contemplado que para producir 144 unidades de pantalones, en promedio se necesitan 288 yardas de tela, o sea, para cada pantalón se utilizan 2 yardas de tela; sin embargo, en la observación del proceso productivo se pudo comprobar que en realidad, en cada pieza producida se utiliza una yarda con tres cuartas de tela ($1 \frac{3}{4}$), por consecuencia, para confeccionar una gruesa de pantalones se utilizan 252 yardas de tela, quedando en cada lote, un sobrante de 36 yardas de lona.

Cuadro No. 1
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A.
Comparación de Tela Necesaria
para producir una Gruesa de Pantalones

Tela Necesaria	Yardas por Pantalón	Yardas por Gruesa
Según la fábrica	2	288
Consumo real	1.75	252
Diferencia	0.25	36

Fuente: Elaboración propia .

De acuerdo al análisis anterior, se determina que por cada gruesa de pantalones producidos, existe un sobrante de 36 yardas de tela (lona) cuyo costo está contemplado dentro de la negociación como parte de la producción acordada entre el cliente y el fabricante de cada gruesa de unidades; de las yardas sobrantes y en aplicación del consumo real por cada pieza, la empresa maquiladora fabrica aproximadamente, 20 pantalones que vende en el mercado local cuyo valor de venta, se registra como ingresos propios de la empresa maquiladora.

3.2.3 Deficiencias financieras

- La contabilidad de la empresa es operada en una oficina contable ubicada en la ciudad capital, toda la documentación es preparada mensualmente por la secretaria de gerencia con autorización del gerente general. El contador únicamente se limita a operar los libros contables de acuerdo a la documentación que recibe, pero no tiene ninguna certeza de la realidad financiera de la entidad, debido a que no tiene conocimiento de los métodos utilizados para la aplicación de costos de producción, por lo que la información contable generada no es confiable para la toma de decisiones; entre la documentación que recibe para su registro contable no se incluye información relacionada con el proceso de producción que indique la cantidad de tela, hilo, etiquetas, zipper utilizados en el período sino únicamente la cantidad de pantalones concluidos, tampoco datos relacionados con el material de empaque que se consumió durante el proceso de fabricación.
- La materia prima utilizada para la confección de pantalones es enviada por el cliente, por lo que para la fábrica no representa ninguna erogación, sin embargo, en los estados financieros que se elaboran aparece formando parte del balance general el rubro de inventarios en el cual se incluye un monto que constituye materia prima, este es calculado por el gerente general con base al envío que ampara el ingreso de los materiales cuyos valores se expresan en Dólares, se convierten a la moneda nacional el Quetzal a un tipo de cambio que oscila entre Q 8.00 y Q 8.15 por \$ 1.00 de acuerdo al criterio del gerente.
- El costo de materia prima que se incluye en el rubro de inventarios no tiene un documento legal que respalde su registro en la contabilidad de la entidad.

3.3 Estados Financieros

Los estados financieros son documentos que deben elaborar los profesionales de la contaduría debidamente registrados y autorizados para ejercer la profesión, deben ser verídicos, prácticos, fáciles de interpretar, debido a que muestran la posición financiera, los resultados de las operaciones y la información pertinente sobre los cobros y pagos de efectivo de una empresa durante un período contable, así mismo, muestran la capacidad de pago de la misma, a una fecha determinada, pasada, presente o futura, o bien en resultado de operaciones obtenidas en un período o ejercicio pasado, presente o futuro, en situaciones normales o especiales.

Para el presente caso, se presenta el estado de resultados y balance general de la Fábrica objeto de estudio del ejercicio contable del año 2010 y 2011, con un análisis detallado de las deficiencias encontradas.

3.3.1 Estado del Costo de Producción

Muestra lo que cuesta producir, fabricar o elaborar determinados artículos en un período o ejercicio pasado, presente o futuro; analiza el renglón del costo de producción de un estado del costo de ventas netas; el estado del costo de producción tiene la característica que es un estado financiero secundario que muestra el costo de producción, fabricación o elaboración de los artículos que produce la empresa.

Cuadro No. 2
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Estado de Costo de Producción
 Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2011
 (Cifras expresadas en Quetzales)

Inventario Inicial Materia Prima		58,963
Compras de Materia Prima		<u>839,110</u>
Disponibilidad		898,073
Inventario Final de Materia Prima		<u>69,875</u>
Consumo de Materia Prima		828,198
Mano de Obra Directa		<u>390,755</u>
Costo Primo		1,218,953
Gastos de Fabricación		
Mano de Obra Indirecta	808,976	
Bonificación Incentivo	39,825	
Prestaciones Laborales	224,603	
Cuotas IGSS	13,730	
Energía Eléctrica	118,304	
Telefonía	6,351	
Reparación Maquinaria	26,039	
Reparación Vehículos	12,358	
Combustibles y Lubricantes	67,782	
Materiales de Confección	10,738	
Depreciación Edificio	15,324	
Depreciación Maquinaria	32,009	
Depreciación Vehículos	26,870	
Depreciación Herramientas	1,509	
Depreciación Cómputo	6,308	
Seguridad y Vigilancia	66,964	
Varios	<u>32,584</u>	<u>1,510,274</u>
Suma		2,729,227
Inventario Inicial en Proceso		
Inventario Final en Proceso		
Costo de Producción		<u><u>2,729,227</u></u>

Fuente: Elaboración propia.

La Norma Internacional de Contabilidad No. 2 (NIC 2) se refiere en forma amplia a la valuación y presentación de los inventarios en el contexto del Sistema de Costos Históricos; de acuerdo a esta norma, se requiere que los inventarios se establezcan al más bajo entre el costo y el valor realizable neto.

El costo incluye lo siguiente:

- Costos de compra (incluyendo impuestos, transporte y manejo) neto de los descuentos comerciales que se reciban.
- Costos de conversión (incluyendo gastos generales de manufactura fijos y variables).
- Otros costos incurridos para tener los inventarios en su localización y condición actual.

De conformidad con lo estipulado en esta norma, el costo de los inventarios no debe incluir:

- Desperdicios anormales
- Costos de almacenamiento.
- Gastos generales administrativos no relacionados con la producción.
- Costos de venta.
- Diferencias de cambio extranjero que surjan directamente de la reciente adquisición de inventarios facturados en moneda extranjera.
- Costos por intereses cuando los inventarios se compran con elementos de liquidación diferidos.

El costo estándar y los métodos de este, pueden ser usados para la medición del costo, provisto que los resultados se aproximan al costo actual.

Para los elementos de inventario que no son intercambiables, se atribuyen los costos específicos a los elementos individuales específicos del inventario.

Para los elementos que son intercambiables, la NIC 2 permite las fórmulas de costo PEPS o de promedio ponderado.

La fórmula UEPS, que había sido permitida hasta antes de la revisión que en el 2003 se hizo a la NIC 2, ya no se permite. Se debe usar la misma fórmula de costo para todos los inventarios con

características similares tales como su naturaleza y uso para la empresa. Para grupos de inventarios que tienen diferentes características, se pueden justificar diferentes fórmulas de costo.

Otro aspecto importante que se menciona en la NIC 2, en lo referente a ventas, es el retiro a valor realizable neto, el cual constituye el precio de venta estimado en el curso ordinario de los negocios, menos el costo estimado de terminación y los costos estimados necesarios para hacer la venta.

Cualquier retiro a valor realizable neto debe ser reconocido como gasto del período en el cual ocurre el retiro.

Cualquier reversión debe ser reconocida en el estado de ingresos (resultados) del período en el cual ocurre la reversión.

Ingresos ordinarios, se refiere al reconocimiento de ingresos para la venta de bienes. Cuando se venden inventarios y se reconocen ingresos, la cantidad cargada de esos inventarios se reconoce como un gasto (a menudo denominado costo de bienes vendidos). Cualquier retiro a valor realizable neto y cualquier pérdida de inventarios también se reconocen como gastos cuando ocurren.

Revelaciones Requeridas

- Políticas de contabilidad para los inventarios.
- Cantidad cargada, generalmente clasificada como mercancías, suministros, materiales, trabajo en proceso, y bienes terminados.
La clasificación depende de lo que es apropiado para la empresa.
- Cantidad cargada de cualesquiera inventarios cargados a valor razonable menos los costos de venta.
- Cantidad de cualquier retiro de inventarios reconocido como gasto del período.
- Cantidad de cualquier reversión de un retiro a valor realizable neto y las circunstancias que condujeron a tal reversión.
- Cantidad cargada de los inventarios comprometidos como garantía por pasivos.

- Costo de los inventarios reconocidos como gastos (costo de bienes vendidos).

La NIC 2 reconoce que algunas empresas clasifican los gastos en el estado de ingresos (resultados) por naturaleza (materiales, mano de obra, y similares) más que por función (costo de bienes vendidos, gastos de venta, y similares). De acuerdo con ello, como alternativa a la revelación del costo de los bienes vendidos, la NIC 2 permite que la empresa revele los costos de operación reconocidos durante el período haciéndolo por la naturaleza del costo (materias primas y consumibles, costos de mano de obra, otros costos de operación) y la cantidad de los cambios netos en los inventarios por el período, lo cual es congruente con la NIC 1, Presentación de Estados Financieros, en los cuales se presentan los gastos por función o naturaleza.

En términos generales, los estados financieros de las maquiladoras, primarios, como balance general, estado de resultados, estado de variaciones en el capital contable y estado de flujos de efectivo, y, secundarios como el estado del costo de producción y costo de ventas, deben ser elaborados de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC's), en el presente caso, se prepararon de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) que aun cuando hoy en día son las mismas NIC, la estructura de los mismos no está de acuerdo a lo que requieren estas últimas.

Por la naturaleza de las operaciones que llevan a cabo las maquiladoras, existen situaciones especiales cuyo manejo contable puede diferir de lo tradicional; estas situaciones especiales normalmente se presentan en el rubro de inventarios.

Estas situaciones se pueden presentar en la forma siguiente:

- a) Es práctica común que las maquiladoras no sean las propietarias de los inventarios, en consecuencia, estos inventarios no deben ser registrados en los libros de la maquiladora.
- b) Los inventarios de las maquiladoras normalmente se reciben en consignación, para ser utilizados de acuerdo con las instrucciones del cliente; esto significa que los inventarios

siguen siendo propiedad del cliente y por lo tanto estos inventarios se mantienen registrados contablemente en libros de este.

- c) Esta forma de operar normalmente se presenta cuando los inventarios que se reciben en la maquiladora, en su totalidad, serán retornados al extranjero transformados en producto terminado, de acuerdo con las instrucciones del cliente.
- d) Existen casos en los cuales la maquiladora adquiere parte de los inventarios. Esto normalmente sucede cuando la maquiladora está autorizada legalmente para fabricar sus propios productos, en este caso debe existir una separación contable de las materias primas para maquilar y los que son propiedad de la empresa, pero como inventarios propios en la cuenta respectiva de los estados financieros solo debe tomarse en el costo de los insumos de la empresa, los que envía el cliente deben figurar en consignación.

En el presente caso, el estado del costo de producción muestra un saldo de inventarios de materias primas, al final del ejercicio 2011 por la cantidad de Q 69,875.00 al realizarse la investigación al respecto, se comprobó que la maquiladora no tenía ninguna materia prima de su propiedad al 31 de diciembre de 2011, tampoco habían existencias de producto terminado (pantalones); de acuerdo a la información obtenida se pudo establecer que el monto que aparece formando parte del inventario de este rubro corresponde a los pantalones que la maquiladora fabricó con el sobrante de tela de las últimas tres producciones del año, pero, por decisiones del gerente general y para efectos tributarios, en la contabilidad se refleja como inventario final de materia prima, rebajando por consecuencia, la utilidad de la empresa.

En relación a sueldos y salarios, si bien el estado del costo de producción del ejercicio del año 2011 reporta Q 808,976.00 como pagos por este concepto, en la revisión de planillas de los obreros de la planta de producción se verificó que los sueldos y salarios suman una cantidad menor; la razón consiste en que, por negociaciones que se realizaron entre el gerente y los trabajadores, estos últimos solicitaron que en planillas se reportara en promedio el 60% de lo que realmente ganan para no ser objeto de descuentos por montos mayores, en concepto del pago de cuotas laborales; además, este aspecto también favorece a la empresa porque paga menos cuotas patronales, de Irtra e Intecap. No se pudo obtener un detalle de las diferencias de sueldos que

existen entre planillas y lo reportado en estados financieros, por restricciones de la gerencia general.

3.3.2 Estado del Costo de Ventas

Siendo que las maquilas no tienen inventarios propios porque normalmente se reciben en consignación para ser utilizados de acuerdo con las instrucciones del cliente y por tanto significa que siguen siendo propiedad del cliente, el costo de estos no se debe incluir en los estados financieros, por consiguiente, no debe elaborar costo de ventas porque no aplica; sin embargo, la empresa objeto de estudio reporta al 31 Diciembre de 2011 este estado financiero cuyo resultado es el mismo monto del estado del costo de producción, sin movimiento en los inventarios de producto terminado porque no existen en la realidad.

Cuadro No. 3
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Estado de Costo de Ventas
Del 1 Enero a 31 de Diciembre de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

Inventario Inicial Producto Terminado	
Costo de Producción	<u>2,729,227</u>
Disponibilidad	2,729,227
Inventario Final Producto Terminado	<u> </u>
Costo de Ventas	<u><u>2,729,227</u></u>

Fuente: Elaboración propia.

3.3.3 Estado de Resultados

Muestra los ingresos, los gastos, así como la utilidad o pérdida neta resultado de las operaciones del negocio durante los períodos cubiertos por el informe, es un estado que refleja actividad, por lo anterior se le considera un estado dinámico. El estado de resultados de la empresa, del ejercicio comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre 2011, es el siguiente:

Cuadro No. 4
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Estado de Resultados
 Del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2011
 (Cifras expresadas en Quetzales)

Ventas Locales	108,036	
Exportación	<u>3,369,885</u>	
Total de Ventas		3,477,921
Costo de Ventas		<u>2,729,227)</u>
Ganancia Bruta		748,694
Gastos de Operación		
Sueldos	87,025	
Prestaciones Laborales	24,307	
Cuotas IGSS	15,229	
Depreciación Vehículo	8,703	
Depreciación Mobiliario	13,007	
Depreciación Cómputo	3,078	
Telefonía	7,042	
Combustibles y Lubricantes	11,304	
Impuesto del Petróleo	12,744	
Papelereía y Útiles	3,058	
Atención Clientes y Proveedores	14,007	
Honorarios Profesionales	13,004	
Otros Gastos	18,475	<u>230,983</u>
Ganancia del Ejercicio		<u><u>517,711</u></u>

Fuente: Elaboración propia.

3.3.4 Análisis de Cuentas

a) Ventas

Durante el trabajo de campo que se efectuó en la maquiladora, se observó que esta realiza ventas de pantalones que se confeccionan con el sobrante de tela, pero en algunos casos no emite la factura correspondiente; no se pudo establecer el monto de estas ventas del ejercicio que se revisó por restricciones de la gerencia general, que, en su intención de evitar que esta información

trascendiera a la Institución Fiscalizadora no permitió acceder a los registros internos de producción donde consta esta situación; pero, sí se pudo establecer que mensualmente se vende un promedio de 70 unidades a un precio unitario de Q 75.00, de manera que, al confirmarse este extremo se calcula que al año deja de reportar en forma legal, ingresos por ventas por la suma de Q 63,000.00.

b) Sueldos y Salarios

En este rubro se maneja la misma situación que prevalece en los sueldos y salarios de la planta de producción, porque, en planillas aparecen montos menores que se cancelan a los empleados para minimizar los descuentos de cuotas al IGSS, sin embargo, en los estados financieros se reportan los montos reales que devengan los trabajadores.

c) Impuesto del Petróleo

El monto de este rubro por Q 12,744.00 corresponde al impuesto que se cancela por compra de combustible, de acuerdo a la legislación fiscal actual, este no debe ser considerado como gasto deducible de la renta imponible, sin embargo, la empresa si lo rebajó de la utilidad de la empresa.

d) Otros Gastos

Estos gastos no existen, la razón de incluirlos en el estado de resultados es porque el gerente general así lo consideró, el monto de Q 18,475.00 no están amparados por ningún documento legal, la única observación que aparece en archivos contables es una nota manuscrita por el gerente indicando que son erogaciones que él efectuó por actividades llevadas a cabo y que son del giro normal del negocio.

3.3.5 Balance General

Es el documento que muestra la situación financiera de una empresa a una fecha fija determinada, sea pasada, presente o futura además muestra el activo, pasivo y capital contable de una empresa. El balance general como cualquier otro estado financiero presenta el resultado de conjugar hechos registrados en la contabilidad, asimismo convenciones contables y juicios personales.

Es un estado básico dinámico.

Para efectos del presente trabajo se presenta el balance general que muestra la situación financiera de la empresa por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2011:

Cuadro No. 5
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Balance General al 31 de diciembre de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO	
Circulante	
Caja y Bancos	631,200
Otras Cuentas por Cobrar	112,025
Impuesto Sobre la Renta	36,225
Impuesto de Solidaridad	3,380
Inventarios	69,875
Suma Activo Circulante	852,705
Fijo	
Edificios y Construcciones	898,745
Maquinaria y Equipo	126,339
Vehículos	105,047
Mobiliario	42,119
Cómputo	36,247
Herramientas	7,803
Equipo de Seguridad	5,980
Suma	1,222,280
Depreciaciones	(632,874)
Suma Activo Fijo	589,406
Otros Activos	
Gastos de Instalación	32,086
Amortización Acumulada	(32,086)
Suma Otros Activos	-
Total del Activo	1,442,111
PASIVO Y PATRIMONIO	
PASIVO	
Circulante	
Proveedores	98,991
Acreedores	125,000
Suma Pasivo Circulante	223,991
PATRIMONIO	
Capital	100,000
Utilidades Ejercicios Anteriores	600,409
Utilidad del Ejercicio	517,711
Suma Patrimonio	1,218,120
Total Pasivo y Patrimonio	1,442,111
Fuente: Elaboración Propia	

3.3.6 Análisis de Cuentas por Cobrar

El saldo de esta cuenta por Q 112,025.00 es el resultado de ventas efectuadas por la empresa en los dos años anteriores a un cliente local, el cual, desapareció y no se ha localizado no obstante se han hecho las gestiones necesarias ante las instituciones judiciales, sin embargo hasta el 31 de Diciembre 2011 no ha sido ubicado, por consecuencia el saldo sigue pendiente de cobro, pero no se calcula la reserva para cuentas incobrables y el monto sigue inamovible y formando parte del activo de la maquiladora aunque no se vislumbren posibilidades que este monto sea cancelado.

3.3.7 Inconsistencia

No obstante que se encuentran vigentes las Normas Internacionales de Contabilidad, (NIC's), los estados financieros de la empresa se encuentran elaborados en función de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, que, aunque ahora las Normas Internacionales de Contabilidad (Nic's) son los mismos PCGA, la estructura para su preparación y presentación difiere de la que utiliza la entidad objeto de estudio.

3.4 Razones Financieras

Las razones financieras llamadas también índices financieros sirven de base para analizar e interpretar los estados financieros obteniendo datos representativos y comprensibles para la toma de decisiones acertadas por parte de la gerencia, tomando en cuenta que esta herramienta es necesaria para conocer el funcionamiento de la empresa y por consecuencia la situación financiera.

La aplicación de índices financieros a los estados financieros básicos y el análisis comparativo muestran los aciertos y debilidades de una entidad con el propósito de adoptar las medidas necesarias para lograr una administración eficiente de los recursos.

Los índices financieros de la empresa investigada fueron determinados con base a la información de los estados financieros en la siguiente forma:

a) Prueba del ácido:

Activo circulante (-) Inventarios / Pasivo circulante

$$Q852,705.00 - Q69,875.00 / Q223,991.00 = Q3.49$$

La empresa cuenta con Q. 3.49 para cubrir cada Q.1.00 de obligaciones a corto plazo, este es un resultado aceptable ya que este indicador muestra que la empresa se encuentra en buena posición financiera, porque sin incluir los inventarios, se encuentra en capacidad de cumplir sus obligaciones inmediatas con terceras personas.

b) Rotación de inventario:

Para determinar este índice financiero se requiere obtener el inventario promedio del ejercicio para cuyo efecto se deben sumar los inventarios finales de los ejercicios 2,010 y 2,011 y el resultado se divide entre dos, pero, en el presente caso, los inventarios no son propiedad de la maquiladora, por consiguiente, no es posible elaborar esta razón financiera porque los datos que resulten de la misma no son reales ni confiables.

c) Rotación de cuentas por cobrar

Para determinar este índice financiero se requiere primeramente el dato correspondiente al promedio de clientes que resulta de sumar el saldo de este rubro de los años 2,010 y 2,011 y el resultado se divide entre dos, también se hace necesario contar con el monto de ventas al crédito del ejercicio sin embargo, la empresa no realiza ventas al crédito; toda la producción se envía al cliente propietario de la misma, es más, este, envía un porcentaje que oscila entre el 25% y 30% del total contratado como valor de la producción, en forma anticipada para garantizar la recepción de las unidades contratadas; por consiguiente, no es posible determinar este índice financiero.

d) Índice de solvencia

También se llama razón de capital de trabajo, ayuda a determinar la cantidad de activos disponibles para cubrir los pasivos.

$$\begin{array}{l} \text{Activo Circulante} = \frac{Q852,705.00}{Q 223,991.00} = Q3.81 \\ \text{Pasivo Circulante} \end{array}$$

Este resultado indica que por cada Q 1.00 de pasivo inmediato la compañía cuenta con Q 3.81 para cumplir con su obligación; este índice refleja buena solvencia económica de la misma, suficiente para cubrir compromisos futuros, en el entendido que una razón de 2 a 1 es suficiente.

e) De Propiedad

Indica la parte de los activos totales de la empresa que ha sido adquirida con el capital de los inversionistas, o sea, los activos que son propiedad directa de los socios.

$$\text{Propiedad} = \frac{\text{Capital Contable}}{\text{Activo Total}} = \frac{Q1,218,120.00}{Q1,442,111.00} = 0.84 = 84\%$$

El resultado pone de manifiesto que el 84% de los activos fue adquirido con el capital de los inversionistas, lo que refleja una situación estable de la compañía.

f) Endeudamiento

Indica el control de los acreedores sobre los bienes de la compañía, o sea, el apalancamiento financiero que tiene la empresa.

$$\text{Endeudamiento: } \frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}} = \frac{Q223,991.00}{Q1,442,111.00} = 0.16 = 16\%$$

Resultado: Únicamente el 16% del activo total está controlado por los acreedores de la empresa, el 85% es completamente de los propietarios, lo que pone de manifiesto una buena posición de la entidad.

g) Tasa de Rendimiento

Es el rendimiento actual de la empresa sobre la inversión de los accionistas, o sea, lo que se obtiene por cada Quetzal invertido.

$$\text{Rendimiento} = \frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Patrimonio}} = \frac{Q517,711.00}{Q1,218,120.00} = Q0.43$$

La empresa obtiene Q 0.43 por cada Quetzal que invierten los accionistas.

3.5 Área Fiscal

De acuerdo a las debilidades y errores financieros que la empresa muestra en los estados financieros del ejercicio 2011, existen contingencias fiscales que pueden ocasionar problemas tributarios con sanciones económicas y judiciales, por las siguientes razones:

- a) Registra como inventario propio sin ningún respaldo documental, la materia prima que recibe de su cliente para utilizarla en la producción de pantalones, este monto está rebajando el resultado de las operaciones en forma incorrecta.
- b) Contablemente registra los sueldos y salarios que tienen asignados y devengan los trabajadores y el personal de la compañía, pero estos montos no son los que se operan en las planillas de sueldos y salarios, lo cual se califica como una infracción tributaria.
- c) Las ventas que realiza la entidad sin la facturación legal correspondiente, se considera como una defraudación fiscal, que también constituye una infracción tributaria, porque no se están reportando las ventas afectas al impuesto y por consiguiente no se cancela el tributo correspondiente a la institución fiscalizadora.
- d) Los gastos varios sin comprobantes que se operan contablemente y se rebajan de la renta imponible en el estado de resultados, también constituye violación a las leyes fiscales, y se considera una infracción tributaria que es sancionada por la Administración de Tributos.

Estas infracciones tributarias están consideradas como tal, de conformidad con el artículo 69 del Decreto del Congreso de la República, Código Tributario porque existe incumplimiento de las obligaciones formales de la empresa ante la Administración Tributaria; de estas debilidades, tiene responsabilidad el gerente general, financiero y contador de la maquila, de conformidad con el artículo 79, del mismo cuerpo legal.

Consecuentemente, existe omisión del pago de tributos y se configura una defraudación al fisco y una apropiación indebida de impuestos, que se sanciona con multa del 100% del importe del tributo omitido, más los intereses y otros recargos que resulten del cálculo que se realice.

Artículos No. 58, 88 y 89 del Código Tributario.

Por otra parte, la empresa, por su condición de maquiladora de acuerdo a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala goza de beneficios fiscales, pero, para ello debe únicamente facturar servicios de mano de obra y otros gastos de fabricación requeridos en la producción de pantalones maquilados; sin embargo, al estar cometiendo este tipo de infracciones, corre el riesgo de perder estos beneficios fiscales, ser objeto de sanciones monetarias, como al cierre temporal del negocio, así mismo, el representante legal está propenso a sufrir prisión por defraudación fiscal.

Capítulo 4

4.1 Antecedentes

“Fábrica de Pantalones Sampedrana, S. A” dedicada a la elaboración, venta, distribución y exportación de pantalones de lona (jeans) de diferentes estilos, tamaños y colores para hombres, mujeres y niños, que se elaboran sobre la base fabril o maquiladora con apego a las leyes de nuestro país, gozando de beneficios conforme la Ley de Fomento y desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto del Congreso de la República No. 29-89, que le confiere beneficios fiscales que este cuerpo legal indica, previo a cumplir con los requisitos legales que se establecen para poder gozar de estas exenciones del pago de impuestos indicados.

De acuerdo a la revisión realizada al ejercicio contable 2011, se logró determinar deficiencias y errores operativos con efectos en los estados financieros que han originado tener contingencias fiscales para la entidad, como consecuencia de políticas internas administrativas erróneas aplicadas en la actividad maquiladora sin cumplir en forma precisa con los requerimientos legales necesarios que esta actividad debe atender.

Los errores y deficiencias financieras ponen en riesgo la situación económica de la institución si no se corrigen adecuadamente, además, existe el peligro latente de que la empresa pueda ser sancionada con la eliminación de los beneficios fiscales que goza actualmente; para el efecto, en el presente capítulo se presentan las propuestas adecuadas para corregir los errores y deficiencias encontradas en el área administrativa, contable financiera y fiscal en el entendido que, el ejercicio contable 2011 ya fue liquidado, la declaración del impuesto sobre utilidades ya se presentó a la Administración Tributaria, pero, para el presente trabajo académico se presentan las correcciones incluyéndolas como parte de los registros contables del ejercicio en donde se detectaron, que, para este caso es el período comprendido del 1 de enero al 31 de Diciembre 2011; para cuyo efecto se presentan las operaciones por medio de partidas contables que se deben elaborar y los resultados de los estados financieros con los datos correctos después de hacer las correcciones.

4.2 Objetivo de la Propuesta

Establecer soluciones efectivas para corregir deficiencias, errores e irregularidades detectadas en las áreas: administrativa, financiera y tributaria.

Instaurar un sistema de costos estándar para que la entidad cuente con un documento base que provea información relacionada con el costo de elaboración de las prendas, como modelo comparativo con los costos reales.

4.3 Proyección de la Propuesta

Efectuar correcciones en las tres áreas importantes de la empresa maquiladora, con el propósito de que ésta realice sus actividades de acuerdo a los preceptos legales establecidos para evitar ser sancionada económica y legalmente por las operaciones incorrectas que actualmente realiza y que como consecuencia se traducen en deficiencias; estos errores financieros tienen su origen en las decisiones administrativas que se toman equivocadamente y ponen en riesgo la situación financiera de la empresa, si no se corrigen adecuadamente.

La propuesta se presenta de la siguiente manera:

4.4 Situación Administrativa

Una de las razones principales por las cuales las operaciones de la empresa maquiladora objeto de estudio presenta actualmente deficiencias y errores, se encuentra en el tipo de organización que existe en donde todas las decisiones son tomadas por la gerencia general, quien a la vez es el propietario del negocio, por consiguiente, el modelo de gestión es el mismo que predomina en las empresas familiares; sin embargo, con el propósito de efectuar los ajustes administrativos correspondientes se hace necesario estructurar la organización del personal en forma adecuada.

a) Gerente General

Es la máxima autoridad de la empresa y sus funciones deben encaminarse a la correcta administración de la entidad, optimizar el rendimiento de todas las áreas, por tanto, tiene la

responsabilidad de organizar, dirigir y coordinar el funcionamiento y desarrollo de todas las actividades que requieren su intervención en la toma de decisiones de acuerdo con los objetivos de la empresa.

Emitir políticas y directrices de acuerdo al contexto legal que debe observar la empresa, verificar a través de los jefes de departamento que todas las actividades se realicen en forma puntual, adecuada y correcta, esta situación implica que debe retomar su autoridad como la máxima, pero debe delegar responsabilidades a cada jefe de área, requiriendo informe de los resultados obtenidos, periódicamente, para verificar el avance de las proyecciones en la búsqueda de los objetivos.

Ratificar por la vía escrita y en forma oficial, las líneas de mando, requiriendo a cada jefe una adecuada segregación de funciones para obtener la eficiencia de cada empleado; por lo mismo, debe existir en cada departamento una adecuada planificación del trabajo, con responsabilidades para cada puesto de trabajo con el propósito de que desde el empleado de menor rango hasta el puesto más importante realicen sus actividades en forma amena, con un adecuado equipo de trabajo, reconociendo la autoridad inmediata superior, para evitar confusiones y conflictos, en la búsqueda de resultados óptimos en todas las áreas de la empresa.

b) Gerente de Producción

La importancia de la programación y control de la producción, radica en que debe existir una perfecta coordinación para que el producto que se está elaborando fluya sin interrupciones hacia su embarque.

El control de la producción tiene el doble propósito de dirigir la ejecución de las actividades planeadas previamente y de vigilar su desarrollo para descubrir y corregir las irregularidades.

El control de la cantidad se concentra en la obtención de la producción deseada dentro de los límites de la fecha de entrega prometida.

Con base a lo anterior, el encargado de producción debe tener las siguientes funciones:

- Responsable del funcionamiento del área productiva de la empresa y cumplimiento de objetivos y políticas establecidas por el Gerente General.
- Optimizar y planificar los recursos productivos de la empresa para obtener un crecimiento progresivo de la productividad respetando las condiciones y especificaciones de calidad.
- Organizar y dar seguimiento a la ejecución de todos los trabajos dentro del ciclo de producción para cumplir con las especificaciones establecidas en el sistema de calidad.
- Dar seguimiento especial a la planificación de los trabajos y el cumplimiento de plazos de entrega.
- Asignar las funciones y responsabilidades a cada una de las personas de su área, así como las relaciones entre ellas, muy especialmente de los que tienen cargos importantes.
- Supervisar y controlar las actividades de almacenaje, tanto de materias primas como de productos terminados, evitando desperdicios o pérdidas.

4.5 Aspectos Contables Financieros

Previo a presentar las propuestas de corrección en el área financiera, se considera vital e indispensable que la empresa instituya un área para el departamento de contabilidad con el propósito de contar con información financiera inmediata, independientemente de que, siendo una entidad que ha tenido un crecimiento evidente, existen las condiciones necesarias para que el contador general sea parte de la estructura organizacional de la empresa toda vez que, bajo este esquema, la responsabilidad es implícita de la persona que desempeña el cargo por la relación de dependencia que existe en la maquila y el empleado, mientras que, la actual forma de operar los registros contables no responsabiliza a la oficina contratada de efectuar los cambios recomendados a menos que se cancele por separado un valor por prestar servicios profesionales en la ejecución de operaciones, registros y documentos necesarios para definir estados financieros con información verídica y fiable. Actualmente existen varias opciones para contratar al

profesional adecuado para desempeñar este puesto, sin embargo entre los parámetros a considerar, se mencionan los siguientes:

- a) Perito Contador con estudios de tercer año de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.
- b) Cinco años mínimos en el ejercicio de su profesión.
- c) Capacidad de análisis y comunicación efectiva.
- d) Experiencia en el ramo de maquilas y conocimiento en aspectos tributarios

Para el efecto, se presenta un presupuesto de contratación del contador general para la empresa maquiladora, así:

Cuadro No. 6
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Presupuesto de Contratación de Contador General
(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	Parcial	Mensual	Anual
Sueldo		5,000	60,000
Bonificación Incentivo		250	3,000
Prestaciones Laborales			
Aguinaldo	417		
Bono 14	417		
Indemnizaciones	417		
Vacaciones	208	1,459	17,508
Cuotas Patronales (incluye Irtira e Intecap)	634	634	7,608
Total		7,343	88,116

Fuente: Elaboración propia.

Una vez la maquila cuente con el contador de planta y que realice su actividad en las instalaciones de la empresa, como empleado en relación de dependencia y bajo la jerarquía del gerente administrativo, se debe proceder a efectuar las correcciones de los errores y deficiencias encontradas en esta área, para cuyo efecto debe procederse como se indica a continuación:

4.5.1 Ajustes a Registros del Período 2011

a) Costo de Producción

Se debe reestructurar el estado del costo de producción del ejercicio 2011, tomando únicamente, para su conformación los montos y rubros que realmente intervienen en el proceso productivo y cuyo costo absorbe la empresa maquiladora. De acuerdo a los documentos a los que se tuvo acceso, se confirmó la que en la conformación del costo de producción original se incluyeron los siguientes elementos, así:

Cuadro No. 7
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Integración de Compras
(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	U/M	Cantidad	Precio	Valor
Tela (lona)	Yarda	184000	4.50	828,000.00
Bolsa No. 5	Millar	50	45.00	2,250.00
Bolsa No. 15	Millar	25	27.50	687.50
Corrugado	Unidad	2500	2.75	6,875.00
Cinta Adhesiva	Rollo	150	8.65	1,297.50
Total				<u>839,110.00</u>

Fuente: Elaboración propia.

Se pudo establecer que la empresa incluyó, aparte del costo de la tela (lona) que envió el propietario de la producción para lo cual tomó como referencia los envíos de cada remesa, los montos de algunos materiales varios que son necesarios para el empaque de las prendas enviadas al cliente.

Sin embargo, para mantener el principio de consistencia en los registros contables financieros de las maquilas y para efectos del presente trabajo, el costo de estos materiales (Bolsa No. 5, bolsa No. 15, corrugado, cinta adhesiva), en el costo de producción real se incluyó en el rubro de gastos de fabricación indirectos denominado Materiales de Confección, (Q 10,738.00 + Q 11,110.00)

de manera que la conformación del Estado del Costo de Producción únicamente incluye mano de obra y gastos de fabricación indirectos, en el entendido que la materia prima por un monto de Q 828,000.00 no constituye ninguna erogación o gasto para la empresa fabricante y por consecuencia, no se debe tomar como parte del costo del proceso productivo.

Con base a lo anterior y para efectos de presentar el costo de producción real con los elementos específicos que lo conforman, este nuevo estado financiero secundario, se elaboró de la manera siguiente:

Cuadro No. 8
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Estado del Costo de Producción
Del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

Mano de Obra Directa		390,755
Costo Primo		<u>390,755</u>
Gastos de Fabricación		
Mano de Obra Indirecta	808,976	
Bonificación Incentivo	39,825	
Prestaciones Laborales	224,603	
Cuotas IGSS	13,730	
Energía Eléctrica	118,304	
Telefonía	6,351	
Reparación Maquinaria	26,039	
Reparación Vehículos	12,358	
Combustibles y Lubricantes	67,782	
Materiales de Confección	21,848	
Depreciación Edificio	15,324	
Depreciación Maquinaria	32,009	
Depreciación Vehículos	26,870	
Depreciación Herramientas	1,509	
Depreciación Cómputo	6,308	
Seguridad y Vigilancia	66,964	
Varios	<u>32,584</u>	<u>1,521,384</u>
Costo de Producción		<u><u>1,912,139</u></u>
Fuente: Elaboración Propia		

En resumen, el costo real de producción del ejercicio contable 2011, que incluye únicamente los rubros necesarios para su conformación, asciende a la cantidad de Q 1,912,139.00, cifra que al compararse con el reportado originalmente por la empresa en Q 2,729,227.00 (ver cuadro 2), muestra una diferencia por Q 817,088.00, que se explica de la siguiente manera:

(-) Inventario Inicial M. P.	(58,963)
(-) Compra de Materia Prima	(828,000)
(+) Inventario Final M. P	69,875
Diferencia	<u>(817,088)</u>

Fuente: Elaboración Propia.

No se toma en cuenta el inventario inicial de materias primas, (Q 58,963.00), el valor de la compra de tela (Q 828,000.00), ni el valor del inventario final de materia prima Q 69,875.00.

b) Costo de Ventas

Debido a que no hay existencias iniciales ni finales de producto terminado, el costo de ventas refleja el mismo monto del costo de producción, por Q 1,912,139.00.

Cuadro No. 9
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Estado del Costo de Ventas
Del 1 de Enero al 31 Diciembre de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

Inventario Inicial Producto Terminado	
Costo de Producción	1,912,139
Disponibilidad	1,912,139
Inventario Final Producto Terminado	
Costo de Ventas	<u>1,912,139</u>

Fuente: Elaboración propia.

c) Estado de Resultados

En la preparación del Estado de Pérdidas y Ganancias con datos reales, para determinar el resultado del ejercicio contable en revisión, se efectuaron los siguientes ajustes:

- En el rubro de ventas locales que la empresa originalmente reportó por Q 108,036 se agregó la cantidad de Q 63,00.00 que corresponde a las ventas efectuadas por la maquiladora de los pantalones fabricados con los excedentes de tela que recibe del cliente y que, de acuerdo al análisis efectuado (Punto 3.4. Estado de Resultados. Análisis de Ventas) consiste en un promedio mensual de 70 unidades con precio de venta unitario de Q 75.00 y, que en un año, suma la cantidad indicada anteriormente; el mismo se sumó al rubro de ventas locales.

El total de unidades maquiladas y enviadas al cliente propietario de la producción, fue de 50,000 a un precio de venta de Q 67.3977 cada una y la cantidad de pantalones fabricados por la empresa para venta local 840.

- Se rebaja el costo de ventas real consistente en Q 1,912,139.00 en el cual no se toman en cuenta inventarios (inicial y final) de materias primas.
- No se opera el valor de Q 18,475.00 de otros gastos, debido a que, según se pudo comprobar, no existen documentos legales que respalde la erogación por parte de la empresa, de este monto.
- El total de Impuesto de Petróleo que la entidad canceló en las facturas por consumo de combustible y que en el año suman Q 12,744.00 no se rebajó del total de gastos del período, toda vez que la empresa se encuentra exenta del pago de impuestos, por consecuencia no tiene incidencias en el resultado del ejercicio.

Derivado de lo anterior, el nuevo estado de pérdidas y ganancias estructurado con datos reales queda de la siguiente manera.

Cuadro No. 10
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Estado de Resultados
 Del 1 de de Enero al 31 de Diciembre de 2011
 (Cifras expresadas en Quetzales)

Ventas Locales	171,036	
Exportación	3,369,885	
Total de Ventas		3,540,921
Costo de Ventas		(1,912,139)
Ganancia Bruta		1,628,782
Gastos de Operación		
Sueldos	87,025	
Prestaciones Laborales	24,307	
Cuotas IGSS	15,229	
Depreciación Vehículo	8,703	
Depreciación Mobiliario	13,007	
Depreciación Cómputo	3,078	
Telefonía	7,042	
Combustibles y Lubricantes	11,304	
Impuesto del Petróleo	12,744	
Papelería y útiles	3,058	
Atención Clientes y Proveedores	14,007	
Honorarios Profesionales	13,004	212,508
Ganancia del Ejercicio		1,416,274

Fuente: Elaboración propia.

d) Balance General

Para la preparación y presentación del balance general con los datos reales, se hace necesario tomar en cuenta todos los ajustes y reclasificaciones que resultaron en la revisión efectuada, los cuales se muestran de la siguiente manera:

El monto que se operó como compra de materia prima (tela) en el costo de producción y que según el análisis respectivo (cuadro No. 7) asciende a la suma de Q 828,000.00, fue rebajado de la cuenta de caja y bancos, por esta razón se hace la partida de corrección, así:

Caja y Bancos	Q828,000.00	
Inventarios		Q828,000.00
	<u>Q828,000.00</u>	<u>Q828,000.00</u>

El valor de las ventas locales realizadas por la empresa pero que no se incluyeron en los registros contables, por Q 63,000.00, se ajusta a la cuenta de bancos por haber ingresado el dinero producto de esta negociación:

Caja y Bancos	Q63,000.00	
Inventarios		Q63,000.00
	<u>Q63,000.00</u>	<u>Q63,000.00</u>

Es conveniente indicar que las ventas por este valor fueron realizadas a personas particulares pero no se extendió la factura legal correspondiente, por consiguiente no se cobró el débito fiscal, sin embargo, para efectos del presente trabajo no se está tomando en cuenta el Impuesto al Valor Agregado (Débito Fiscal) que resulta de estas ventas, aunque está claro que en el momento de elaborarse la factura de ventas implícitamente se toma en cuenta este impuesto.

En el tema numerado 4.4.3 Aspectos Fiscales, de este mismo capítulo, se hace referencia a la contingencia fiscal resultante de esta situación.

- Con relación al monto de Q 18,475 que la empresa operó en el estado de resultados en el rubro de otros gastos, se hace la corrección retornando a la cuenta de caja y bancos este monto, debido a que, como quedó asentado anteriormente, el gasto no existió y la operación que realizó contabilidad fue por instrucciones recibidas de gerencia general, por consecuencia la partida contable se registra en esta forma:

Caja y Bancos	Q18,475.00	
Gastos Varios		Q18,475.00
	<u>Q18,475.00</u>	<u>Q18,475.00</u>

Los estados financieros, específicamente el costo de producción, se encuentran afectados por un inventario inicial de materias primas inexistente por las razones apuntadas, que la materia prima no la compra la empresa sino la envía el cliente. Este inventario, en el ejercicio objeto de revisión se considera inventario inicial, pero el ejercicio inmediato anterior fue considerado contablemente como inventario final de materia prima; en los registros contables del año anterior, el monto de Q 58,963.00 se operó aumentando el costo de producción del período; el monto del costo de producción es el mismo que se aplica al costo de ventas por no haber existencias (iniciales y finales) de productos terminados, por lo mismo, esa cantidad está implícita en el costo de ventas cuyo monto es rebajado de la utilidad bruta y por ende de la utilidad del ejercicio; por consecuencia, el valor del inventario inicial 2011 (final 2010) de materias primas aumentó en forma incorrecta la utilidad del ejercicio 2010 misma que en el balance del año 2011 aparece en el renglón denominado Utilidades Ejercicios Anteriores; ante esta situación, esta cantidad no tiene ninguna incidencia en los resultados del ejercicio objeto de revisión, pero si debe rebajarse del renglón indicado anteriormente.

Debido a que el monto de Q 58,963.00 del inventario inicial de materias primas del ejercicio 2011 es el inventario final de ese rubro en el año 2010, se recomienda a la empresa maquiladora efectuar una revisión a las operaciones contables de ese período para establecer las deficiencias errores que pudieran existir, con el propósito de efectuar los ajustes y reclasificaciones a las cuentas correspondientes y el monto que aparece como inventario inicial de materia prima se corrija previamente a asentar las correcciones del ejercicio 2011 indicadas en este documento.

Como corolario de las operaciones efectuadas anteriormente y conforme los resultados obtenidos, el balance general final, con datos reales después de las correcciones efectuadas, se presenta de la siguiente manera:

Cuadro No. 11
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Balance General
 Al 31 de Diciembre de 2011
 (Cifras expresadas en Quetzales)

ACTIVO	
Circulante	
Caja y Bancos	1,540,675
Otras Cuentas por Cobrar	112,025
Impuesto Sobre la Renta	36,225
Impuesto de Solidaridad	3,380
Suma Activo Circulante	<u>1,692,305</u>
Fijo	
Edificios y Construcciones	898,745
Maquinaria y Equipo	126,339
Vehículos	105,047
Mobiliario	42,119
Cómputo	36,247
Herramientas	7,803
Equipo de Seguridad	5,980
Suma	<u>1,222,280</u>
Depreciaciones	<u>(632,874)</u>
Suma Activo Fijo	<u>589,406</u>
Otros Activos	
Gastos de Instalación	32,086
Amortización Acumulada	<u>(32,086)</u>
Suma Otros Activos	<u>-</u>
Total del Activo	<u><u>2,281,711</u></u>
PASIVO Y PATRIMONIO	
PASIVO	
Circulante	
Proveedores	98,991
Acreedores	125,000
Suma Pasivo Circulante	<u>223,991</u>
PATRIMONIO	
Capital	100,000
Utilidades Ejercicios Anteriores	541,446
Utilidad del Ejercicio	1,416,274
Suma Patrimonio	<u>2,057,720</u>
Total Pasivo y Patrimonio	<u><u>2,281,711</u></u>

Fuente: Elaboración propia.

4.5.2 Costos estándar en producción

Para contar con los elementos necesarios en la aplicación de costos estándar de producción en la empresa objeto de estudio, debe tomarse en cuenta que la actividad normal de la misma consiste en fabricar pantalones (jeans) el sobre la base fabril o maquiladora; en ese entorno, los costos que eroga la empresa, (independientemente de la materia prima que la envía el cliente, propietario de la producción), solamente son: materiales varios o material de empaque, mano de obra y gastos de fabricación indirectos, razón por la cual, en este espacio se presenta la propuesta para implementar el sistema de costos estándar de producción solamente sobre esos tres elementos.

4.5.2.1 Material de Empaque o Materiales Varios

Para aplicar costos estándar en los insumos principales que intervienen en la maquila de pantalones, puede tomarse como base el precio de las últimas compras efectuadas en el último mes del ejercicio anterior. Para este caso, y en vista que la propuesta se proyecta para ser implementada en el ejercicio 2012, se deben tomar como referencia, los costos de las últimas compras de estos artículos efectuadas en el mes de diciembre 2011, que fueron los siguientes:

Cuadro No. 12
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Compra de Materiales Varios
Al 31 de diciembre de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	U/M	Compra	Precio	Valor
Bolsa No. 5	Millar	10	46.50	465.00
Bolsa No. 15	Millar	5	28.75	143.75
Corrugado	Unidad	500	2.90	1,450.00
Cinta Adhesiva	Rollo	25	15.25	381.25
Total				<u>2,440.00</u>

Fuente: Elaboración propia.

Se utiliza una bolsa plástica pequeña (No. 5) por cada pantalón, el costo último de compra es de Q0.0465 por cada unidad.

Se requiere una bolsa plástica grande (No. 15) por cada docena de pantalones, el costo por unidad es de Q 0.2875 por unidad, por consecuencia por cada pantalón se gasta Q 0.0024 de este material.

Se consume una caja de cartón para empacar una gruesa de pantalones; el precio de cada corrugado es de Q 2.90. Costo por pantalón Q 0.0201.

Un rollo de cinta adhesiva alcanza para sellar 10 cajas de cartón, cada rollo cuesta Q 15.25. Costo por pantalón Q 0.0106.

Por consecuencia, el costo estándar de material de empaque o materiales varios en el proceso productivo, que debe implementarse a partir del año 2012, se determina de la siguiente manera:

Cuadro No. 13
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Hoja Técnica del Costo Estándar de Materiales Varios
Unidad de Medida 144 Pantalones
(Cifras expresadas en Quetzales)

Material	U/M	Cantidad	C/U	C/Gruesa
Bolsa No. 5	Unidad	144	0.04650	6.6960
Bola No. 15	Unidad	12	0.02875	0.3450
Corrugado	Unidad	1	2.90000	2.9000
Cinta Adhesiva	Unidad	0.00069	15.25000	0.0106
COSTO II				9.9516

Fuente: Elaboración propia.

4.5.2.2 Mano de obra

En el estado de costo de producción se muestra el valor de Mano de Obra Directa, incluyendo prestaciones, canceladas a los trabajadores de la planta en el ejercicio 2011, con base a este dato y con el conocimiento que la cantidad de unidades maquiladas y entregadas al cliente fue de 50.000, se puede determinar el costo estándar por cada gruesa de pantalones, así:

Cuadro No. 14
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Costo Estándar Mano de Obra por Gruesa Pantalones
(Cifras expresadas en Quetzales)

Rubro	Monto	Unidades Producidas	Costo Gruesa
Sueldos y Prestaciones	390,755	50,000	1,125.37
Total			1,125.37

Fuente: Elaboración propia.

El costo estándar de mano de obra en la producción de pantalones, es de Q 1,125.37 por cada gruesa.

4.5.2.3 Gastos de fabricación

De acuerdo con los datos que se muestran en el estado del costo de producción, que, justamente son los gastos incurridos en el proceso de fabricación de pantalones, se puede observar que el monto total de los gastos y costos indirectos de fábrica ascienden a Q 1,521,384.00; con base a esta información y, de la misma manera que se trabajó con la mano de obra directa, el costo estándar unitario por cada gruesa de pantalones se determina así:

Cuadro No. 15
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Costo Estándar Gastos de Fábrica por Gruesa Pantalones
(Cifras expresadas en Quetzales)

Rubro	Total	Unidad Producida	Costo Gruesa
Mano de Obra Indirecta	808,976	50,000	2,329.85088
Bonificación Incentivo	39,825	50,000	114.69600
Prestaciones Laborales	224,603	50,000	646.85664
Cuotas IGSS	13,730	50,000	39.54240
Energía Eléctrica	118,304	50,000	340.71552
Telefonía	6,351	50,000	18.29088
Reparación Maquinaria	26,039	50,000	74.99232
Reparación Vehículos	12,358	50,000	35.59104
Combustibles y Lubricantes	67,782	50,000	195.21216
Materiales de Confección	21,848	50,000	62.92224
Depreciación Edificio	15,324	50,000	44.13312
Depreciación Maquinaria	32,009	50,000	92.18592
Depreciación Vehículos	26,870	50,000	77.38560
Depreciación Herramientas	1,509	50,000	4.34592
Depreciación Cómputo	6,308	50,000	18.16704
Seguridad y Vigilancia	66,964	50,000	192.85632
Varios	32,584	50,000	93.84192
Total	1,521,384		4,381.58592

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo a la presentación anterior, se determinó que el costo estándar de gastos de fabricación en la producción de una gruesa de pantalones es Q 4,381.58, es decir que por pantalón es Q30.42

4.5.2.4 Costo final de producción

Determinados los costos por cada elemento que interviene en la producción, se muestra a continuación, la hoja estándar del costo final de producción de una gruesa de pantalones y por consiguiente de cada unidad.

Como se ha indicado en este trabajo, la materia prima que se utiliza en el proceso productivo, es proporcionado por el cliente, dueño de la producción, por esa razón el costo estándar final de producción de una gruesa de pantalones y por consiguiente de cada unidad, se determinó incluyendo únicamente el material de empaque o materiales varios, que compra la fábrica porque no los envía el cliente, la mano de obra directa y gastos de fabricación, porque son estos los únicos elementos que son cancelados por la empresa maquiladora y por consecuencia son los que se toman en cuenta para la facturación de la producción al cliente. El costo estándar final de producción de una gruesa de pantalones y de cada unidad, se presenta en el cuadro siguiente:

Cuadro No. 16
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Costo Estándar Total de Producción
 (Cifras expresadas en Quetzales)

CONCEPTO	UNIDAD MEDIDA	CANT UTILIZ	COSTO UNIT	COSTO GRUESA	COSTO PANTALON
<u>Materia Prima</u>				-	-
COSTO I				-	-
<u>Material Empaque</u>					
Bolsa No. 5	Unidad	144	0.04650	6.69600	0.04650
Bola No. 15	Unidad	12	0.02875	0.34500	0.00240
Corrugado	Unidad	1	2.90000	2.90000	0.02014
Cinta Adhesiva	Unidad	0.00069	15.25000	0.01060	0.00007
COSTO II				9.95160	0.07370
<u>Mano de Obra Directa</u>					
Mano de Obra				1,125.37440	7.81510
COSTO III				1,125.37440	7.81510
<u>Gastos Indirectos Fábrica</u>					
Mano de Obra Indirecta				2,329.85088	16.17952
Bonificación Incentivo				114.69600	0.79650
Prestaciones Laborales				646.85664	4.49206
Cuotas IGSS				39.54240	0.27460
Energía Eléctrica				340.71552	2.36608
Telefonía				18.29088	0.12702
Reparación Maquinaria				74.99232	0.52078
Reparación Vehículos				35.59104	0.24716
Combustibles y Lubricantes				195.21216	1.35564
Materiales de Confección				62.92224	0.43696
Depreciación Edificio				44.13312	0.30648
Depreciación Maquinaria				92.18592	0.64018
Depreciación Vehículos				77.38560	0.53740
Depreciación Herramientas				4.34592	0.03018
Depreciación Cómputo				18.16704	0.12616
Seguridad y Vigilancia				192.85632	1.33928
Varios				93.84192	0.65168
COSTO IV				4,381.58592	30.42768
COSTO V				5,516.91192	38.31648

Fuente: Elaboración propia.

El costo estándar final de producción de una gruesa de pantalones es de Q 5,516.91 y el costo estándar final de producción de una unidad (pantalón) es de Q 38.32

4.5.2.5 Costo Estándar Utilizando Horas Hombre Trabajadas

Como se ha indicado anteriormente, la contabilidad de la empresa es operada en una oficina contable ubicada en la ciudad capital, toda la documentación es preparada mensualmente por la secretaria de gerencia con autorización del gerente general; el contador únicamente se limita a operar los libros contables de acuerdo a la documentación que recibe, pero no tiene ninguna certeza de la realidad financiera de la entidad porque no tiene conocimiento de los métodos utilizados para la aplicación de costos de producción, por lo que la información contable generada no es confiable para la toma de decisiones; la empresa no reporta información relacionada con el proceso de producción que indique la cantidad de tela, hilo, etiquetas, zipper utilizados en el período sino únicamente la cantidad de pantalones confeccionados, tampoco consigna datos relacionados con el material de empaque que se consumió durante el proceso de fabricación.

No se conoce el costo real de fabricación de una gruesa de pantalones en las diferentes tallas que se producen, no se cuenta con un método efectivo que proporcione la cantidad y costo de materia prima que realmente se invierte en cada pieza fabricada, tampoco se lleva un adecuado control de la mano de obra que se aplica en la elaboración de una gruesa de pantalones, de igual manera, no se conoce con exactitud el monto de los gastos de fabricación en que se incurren porque no existen controles de ningún tipo.

Por lo anterior, no existe información verídica y confiable sobre el procedimiento utilizado para la asignación de costos de los elementos que intervienen en la producción, ni de la cantidad de horas hombre trabajadas en cada proceso productivo, por consiguiente, no se tiene certeza si el costo de la producción es real; debido a ello no es posible desarrollar el costo estándar utilizando horas hombres trabajadas.

4.5.2.6 Variaciones

Los costos estándar son utilizados para predeterminar el importe de los recursos necesarios para la adquisición de materiales, mano de obra y algunos elementos de los gastos indirectos, así como para presupuestar el consumo de estos ítems en la producción de artículos, sin embargo, estos costos no proporcionan información acerca de los costos reales en que se incurrió para producir estos productos.

En el sistema del costo estándar se utilizan valores predeterminados para registrar tanto los costos de los materiales y mano de obra directa como los de los gastos indirectos de fabricación. Se establecen comparaciones de las diferencias entre los costos estándar asignados para determinado nivel de producción y los costos reales, con el fin de verificar si lo incorporado a la producción ha sido utilizado eficientemente.

Este proceso de comparación se conoce como análisis de variaciones.

Para el presente caso, se han determinado los costos estándar de producción para la fabricación de una gruesa y unidad de pantalón (jeans), sin embargo, es conveniente indicar el procedimiento a seguir, cuando el costo de materiales, mano de obra directa y otros gastos de fabricación indirectos es mayor o menor que el costo previamente establecido; para el efecto, se presenta un ejemplo sustentado en el rubro de Material de Empaque, de la siguiente forma:

- Variación en Compra

Asumiendo que en un mes determinado, se efectuaron compras de Material de Empaque o Materiales Varios, cuyos costos reales son diferentes a los estandarizados, como se muestra a continuación:

Cuadro No. 17
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Compra de Materiales Varios
 Precios Reales en Quetzales

Concepto	U/M	Compra	Precio	Valor
Bolsa No. 5	Millar	10	50.00	500.00
Bolsa No. 15	Millar	5	28.50	142.50
Corrugado	Unidad	500	2.90	1,450.00
Cinta Adhesiva	Rollo	25	14.75	368.75
Total				2,461.25

Fuente: Elaboración propia.

Se debe elaborar una cédula de variaciones, así:

Cuadro No. 18
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Cédula de Variaciones Compra Material de Empaque
 (Cifras expresadas en Quetzales)

Concepto	U/M	Cantidad de Compra	Costo Unitario Estándar	Valor Total Compra Estándar	Real	Variación	%
Bolsa No. 5	Millar	10	Q 46.50000	Q 465.00	Q 500.00	Q 35.00	0.0752688
Bolsa No. 15	Millar	5	Q 28.75000	Q 143.75	Q 142.50	Q (1.25)	-0.008696
Corrugado	Unidad	500	Q 2.90000	Q 1,450.00	Q 1,450.00	Q -	0
Cinta Adhesiva	Rollo	25	Q 15.25000	Q 381.25	Q 368.75	Q (12.50)	-0.032787
Total				Q 2,440.00	Q 2,461.25	Q 21.25	

Fuente: Elaboración propia.

La operación contable por esta compra, se realiza como se muestra a continuación:

Cuadro No. 19
 Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
 Partida Contable por Compra de Material Empaque

Mes: _____

Inventario	Q 2,440.00	
Variaciones	Q 21.25	
Caja y Bancos		Q 2,461.25
	Q 2,461.25	Q 2,461.25

Ingreso de Material de Empaque a Inventario

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo a esta operación por medio de póliza contable, se ingresa a inventario la materia prima con el valor total de la compra con costo estándar unitario determinado (cuadro No. 18), se abona caja y bancos con el valor real de la compra y la diferencia se considera como variación en compra de material de empaque.

Para mantener uniformidad y consistencia en las operaciones de compra de material de empaque y costos de mano de obra directa y otros gastos de fabricación indirectos, se debe considerar que solamente si el porcentaje de variación en compra o en pago, es mayor o menor del 10% del costo estándar asignado a cada ítem, se debe cambiar este último y en su lugar quedaría el costo unitario que superó este margen como costo estándar; así mismo, al final del ejercicio trimestral o anual, las variaciones en compra de materia prima deben liquidarse contra inventarios para dejar los saldos de inventarios a su costo real.

Este mismo procedimiento también debe ser utilizado en el consumo de producción de cada artículo, en el entendido que al final del período contable, deben liquidarse todas las variaciones de inventarios para liquidar el ejercicio contable a costos reales.

Para este efecto, se comprende que los materiales varios que se están considerando con costo estándar, se deben registrar con cargo a inventarios y no a otros gastos de fabricación, con el propósito de mantener un control específico sobre este rubro y determinar en forma efectiva, las variaciones resultantes al comparar los costos reales de compra con los costos estandarizados

4.5.2.7 Cédula de Variaciones en Consumo

Por las mismas razones expuestas en el punto 4.5.2.5 “Costo Estándar Utilizando Horas Hombre Trabajadas”, los datos contables de la entidad no son confiables y la gerencia de la misma impuso limitaciones para la obtención de información necesaria para conocer la realidad financiera de la maquila, no se cuenta con cifras fidedignas de los costos reales aplicados en el proceso productivo de los diferentes elementos que intervienen en la producción (Materiales Varios, Mano de Obra y Gastos de Fabricación).

Para la elaboración de la Cédula de Variaciones en Consumo, en el presente caso, se consideraron las cifras del Costo de Producción presentado por la empresa como “Costos Reales” los cuales se compararon con los “Costos Estándar” que para este trabajo, fueron determinados en el punto 4.5.2 Costos Estándar de Producción, habiéndose obtenido las variaciones que se muestran en el cuadro siguiente:

Cuadro No. 20
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Cálculo de Variaciones en Consumo
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011
(Cifras expresadas en quetzales)

Elementos del costo	Costo Estándar	Costo Real	Variación
Materia Prima		828,198.00	828,198.00
Materiales Varios	3,971.24		-3,971.24
Mano de obra	390,755.00	390,755.00	0.00
Gastos de Fábrica	1,521,384.00	1,510,274.00	-11,110.00
	1,916,110.24	2,729,227.00	813,116.76

Fuente: Elaboración propia.

- **Materia Prima**

La empresa operó como costo de producción de Materia Prima, el valor de la tela consumida, sin embargo, como se ha incluido en el punto 3.3.3 Deficiencias Financieras, la materia prima utilizada para la confección de pantalones es enviada por el cliente por lo que para la fábrica no representa ninguna erogación. Por consecuencia, el monto de Q 828,198.00 que se contabilizó como consumo de materia prima según la empresa, no forma parte del costo estándar del proceso productivo, considerándose consecuentemente como variación en consumo positiva por ese mismo valor.

En este caso, el monto indicado no se debe ajustar al inventario final del ejercicio, toda vez que los valores aplicados como materia prima (inventarios) en el balance general figuran en forma incorrecta y sin ningún documento de respaldo, porque el monto se incluyó arbitrariamente por el gerente general, con el propósito de “maquillar” los estados financieros, lo que constituye una irregularidad.

- **Materiales Varios**

La variación en consumo determinada en este rubro por Q 3,971.24, es negativa, debido a que la empresa operó como gasto de fabricación el valor de los materiales varios utilizados en el proceso productivo, consecuentemente, en el costo de producción elaborado por contabilidad (que para este trabajo se considera como dato real) no se incluye el costo de estos materiales, sin embargo, como se indica en el punto 4.5.2 Costos Estándar de Producción, se determinaron los costos de los componentes de este renglón (bolsas, corrugados, cinta adhesiva) utilizados en la confección de los pantalones, que, al final se considera una variación, como se muestra en el cuadro anterior.

- **Mano de Obra**

En este rubro no se determinó ninguna variación. El único dato obtenido sobre el monto de salarios cancelados en el ejercicio contable es la que consta en la información proporcionada por la empresa en los estados financieros, pero no existe ningún registro sobre el total de horas hombres trabajadas, horas hombre por turno de labores, o, en su defecto, el salario que devenga cada uno de los trabajadores de las diferentes secciones de la planta (trazado, corte, etc.), por ello,

no existe un parámetro de comparación para obtener la variación entre el monto de mano de obra realmente cancelada con el valor de la mano de obra estándar, necesaria para la confección de pantalones, debido a que por no contar con datos aceptables, el total de mano de obra directa operada como gasto real en el costo de producción por Q 390,755.00, se toma como mano de obra directa estándar, sin que resulte variación en consumo.

- Gastos de Fabricación

En este rubro, el valor total de gastos de fabricación operados por la empresa en el costo de producción por Q 1,510,274.00, son considerados como gastos reales, sin embargo, en el rubro Materiales de Confección, no se incluyeron Q 11,110.00 de otros accesorios, constituyéndose, por consecuencia, el costo estándar de este renglón en Q 1,521,384.00. Al efectuarse la comparación entre costos reales y estándar, la variación está representada por este monto que no se operó en la contabilidad de la entidad.

- Capacidad de Producción

La capacidad de producción es la medida de la producción manufacturera durante cierto período de tiempo, puede revisarse para una sola línea de producción, un grupo de líneas de producción similares (también conocido como centro de trabajo), un planta de producción completa o una empresa en su totalidad. La capacidad puede verse en muchos aspectos diferentes, independientemente del nivel de detalle o agregación que se esté buscando, los cálculos no cambian. Para el presente caso, el cálculo de la producción se hará en una sola línea de producción durante un turno.

Para el efecto, es necesario conocer que para determinar la capacidad de producción instalada de la maquila se hace necesario determinar la tasa del “router”, el rendimiento y la eficiencia del router de fabricación. Un router de fabricación define las máquinas usadas para hacer un producto junto con el tiempo requerido. El router mostrará las operaciones requeridas junto con la cantidad de tiempo necesario para llevar a cabo cada operación hasta completar la unidad.

El tiempo de fabricación requerido se denomina “tasa de router” y refleja lo que se conoce como producción estándar, sin embargo, también puede incluir información sobre el rendimiento de las máquinas que tiene la empresa. En este caso, la empresa cuenta con las siguientes máquinas:

1 Máquina Collaretera

1 Máquina Sobrehiladora

1 Máquina Collarín

1 Máquina Plana

El rendimiento indica, mediante un porcentaje, el número de unidades vendibles producidas por una las máquinas. El grado de eficiencia refleja la tasa de producción real de las máquinas en comparación con la tasa de producción estándar. De acuerdo con la información proporcionada por el Gerente General y propietario de la empresa, así como por el Jefe de Producción de Maquila, la maquinaria instalada tiene la capacidad de producir 55 pantalones de lona (jeans) número 34, para hombre, por hora; pero operaciones han configurado la máquina para producir una tasa de 50 unidades; esto implica un grado de eficiencia 90%, esto indica que la máquina es capaz de funcionar más rápido, pero para los propósitos de la planificación de capacidad sólo se puede planear que la máquina funcione a la tasa de producción demostrada; además, del total de la producción se tiene establecido que normalmente existe un desperdicio del 5% por producción (pantalones en mal estado), esto indica que la eficiencia productiva es del 95%; en consecuencia, se tiene un rendimiento del 90% y una eficiencia del 90%.

Con base a la información anterior, se puede calcular la capacidad de producción de la planta aplicando la fórmula siguiente, así: Tasa de Producción Estándar por hora (*) Tasa de Rendimiento (*) Tasa de Eficiencia (*) 8 horas.

$$55 (*) 90\% (*) 95\% (*) 8$$

A pesar de que la línea de producción puede producir 440 unidades por turno de ocho horas, dado que la línea está configurada para funcionar de una manera más lenta que en su rendimiento

estándar y debido a que no se puede vender un 5% de la producción, la capacidad real por turno es de 376 unidades.

4.6 Comparación de Estado de Resultados

Una vez efectuadas las operaciones de corrección en los estados financieros, se puede ver el efecto económico financiero y fiscal que resulta de esta relación, situación que se presenta en la siguiente forma:

Cuadro No. 21
Fábrica de Pantalones Sampedrana, S.A
Estado de Resultados Comparativo
Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2011
(Cifras expresadas en quetzales)

Cuentas	S/contabilidad	S/Auditoría	Diferencia
Ventas Locales	108,036	171,036	(63,000.00)
Exportación	3,369,885	3,369,885	0.00
Total de Ventas	3,477,921	3,540,921	
Costo de Ventas	(2,729,227)	(1,912,139)	(817,088.00)
Ganancia Bruta	748,694	1,628,782	(880,088)
Gastos de Operación			
Sueldos	87,025	87,025	0.00
Prestaciones Laborales	24,307	24,307	0.00
Cuotas IGSS	15,229	15,229	0.00
Depreciación Vehículo	8,703	8,703	0.00
Depreciación Mobiliario	13,007	13,007	0.00
Depreciación Cómputo	3,078	3,078	0.00
Telefonía	7,042	7,042	0.00
Combustibles y Lubricantes	11,304	11,304	0.00
Impuesto del Petróleo	12,744	12,744	0.00
Papelería y Útiles	3,058	3,058	0.00
Atención Clientes y Proveedores	14,007	14,007	0.00
Honorarios Profesionales	13,004	13,004	0.00
Otros Gastos	18,475		18,475.00
Total de Gastos	230,983	212,508	18,475
Ganancia del Ejercicio	<u>517,711</u>	<u>1,416,274</u>	<u>898,563.00</u>

Fuente: Elaboración propia.

4.6.1 Económico Financiero

- Ventas

La diferencia de Q 63,000.00 que se incluye en el estado de resultados ajustado, corresponde a las ventas efectuadas por la maquiladora de los pantalones fabricados con los excedentes de tela que recibe del cliente y de acuerdo al análisis efectuado (punto 3.4.3 Estado de Resultados y punto 3.4.4 Análisis de Ventas) consiste en un promedio mensual de 70 unidades con precio de venta unitario de Q 75.00 y en un año suma la cantidad indicada anteriormente y que se sumó al rubro de ventas locales.

- Costo de Ventas

La variación de Q 817,088.00 que existe en este rubro, se origina de las operaciones contables que se aplicaron en el costo de producción, toda vez como se ha indicado, la empresa opera en sus registros contables el movimiento de materia prima como propia, sin embargo, esta es enviada por el dueño de la producción, por lo que no debe registrarse contablemente en el costo de producción.

Se puede observar en el estado del costo de producción que originalmente elaboró contabilidad, que el monto de este insumo es de Q 828,198.00; por aparte, se agregó al rubro Materiales de Confección el monto de Q 11,110.00 de bolsas, bolsa No. 5, bolsa No. 15, corrugado, cinta adhesiva, que originalmente no estaban incluidos en este rubro.

El valor neto que afectó el estado del costo de producción asciende a Q 817,088.00 como se muestra en el cuadro comparativo del estado de resultados, así:

Materia Prima	(Q 828,198.00)
Materiales de Confección	<u>Q 11,110.00</u>
Diferencia Total	<u>Q 817,088.00</u>

Este valor rebaja los costos y aumenta la utilidad del ejercicio reflejada en el estado de resultados.

Gastos de Operación

En el estado de resultados original, se incluyó el monto de Q 18,475.00 de otros gastos, los cuales no estaban respaldados por documentación legal, por consecuencia, se rebajaron del estado de resultados ajustado para dejar la utilidad real.

La diferencia económica financiera final que afectó el estado de resultados, se determina de la manera siguiente:

Ventas	Q	63,000.00
Materia Prima	Q	828,198.00
Materiales de Confección	(Q	11,110.00)
Otros Gastos	<u>Q</u>	<u>18,475.00</u>
Total	<u>Q</u>	<u>898,563.00</u>

4.6.2 Tributario

El efecto de estos ajustes refleja que, el monto total rebajado en forma incorrecta de la utilidad del ejercicio 2011 de la maquiladora consiste en la cantidad de Q 898,563.00, valor sobre el cual no se canceló el respectivo impuesto sobre la renta por la cantidad de Q 278,554., monto sobre el cual se calcula la multa correspondiente, los intereses y demás recargos que considere conveniente la Administración Tributaria

Los montos indicados anteriormente, se pueden observar en forma más clara y concisa en el estado de resultados comparativo que se muestra en el cuadro No. 20, del ejercicio contable comprendido del 1 de Enero al 31 de diciembre de 2011.

4.6.3. Aspectos Fiscales

Aún cuando, como se ha indicado, el período contable 2011 ya fue liquidado y las declaraciones de impuestos de ese año ya se presentaron a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, los ajustes y correcciones se presentan en el entendido que estos se realizaron en el mismo ejercicio contable revisado, aunque en la realidad esto no es posible.

No obstante para efectos del presente trabajo académico la propuesta de corrección está enmarcada en los estados financieros de ese período, para demostrar el resultado real obtenido por la entidad una vez operados e incluidos los datos correctos y reales que se ajustaron.

Derivado de lo anterior, la empresa debe solventar las contingencias de tipo fiscal que surgieron como consecuencia de presentar estados financieros con datos falsos e incorrectos; por consecuencia, debe solucionar esta situación ante la Administración Tributaria, de la siguiente manera:

- a) En aplicación del artículo 65 del Decreto del Congreso de la República No. 6-91, Código Tributario; la empresa ha infringido los requisitos exigidos para gozar de la exención del pago de impuestos, por consecuencia se encuentra sujeta a ser sancionada perdiendo este beneficio fiscal, adicionalmente, debe pagar una multa económica cuyo monto establecerá la Institución Fiscalizadora al tenor de lo que indica el numeral 4) del artículo 98 del mismo Código Tributario.
- b) Por reportar y registrar montos y datos falsos en la contabilidad, (inventarios inexistentes, ventas no facturadas, gastos no documentados), la empresa cometió una infracción tributaria a la vez, al presentar declaraciones de impuestos “declarando y jurando que los datos contenidos en estas, son correctos” cometió el delito de perjurio.

Estos actos son tipificados como delitos relacionados con la materia tributaria, por lo que la Institución Fiscalizadora tiene la potestad de denunciar inmediatamente el hecho a la autoridad penal correspondiente, por lo que puede ser juzgada y sancionada por tribunales competentes del ramo penal.

El monto de la multa queda a criterio del juez correspondiente, sin embargo, debe cancelar los tributos dejados de pagar al cometer tales ilícitos. Igualmente, al cometer delito de perjurio, según el artículo 459 del Decreto del Congreso de la República No. 17-73 Código Penal, el propietario y/o representante legal está expuesto a ser sancionado con prisión de seis meses a tres años y multa de Q 50,000.00.

- c) Debe cancelar a la Administración Tributaria el valor correspondiente al Débito Fiscal por la venta no facturada por Q 63,000.00, sobre cuyo monto recae un Impuesto al Valor Agregado consistente en Q 7,560.00 más las multas, intereses y otros recargos que considere la

institución. Según el numeral 4 del artículo 94 del Decreto del Congreso de la República No. 6-91, Código Tributario, se debe cancelar una multa de Q 200.00 por cada documento, sin embargo, como no se tiene conocimiento de la cantidad de facturas no emitidas, el monto de la multa queda a criterio de la entidad tributaria.

Adicionalmente, debe cancelar el valor de Q 19,530.00 en concepto de Impuesto Sobre la Renta por no haber declarado ingresos por ventas no facturadas por Q 63,000.00, adicionalmente debe cancelar las multas respectivas, intereses y otros recargos que considere la Administración Tributaria.

- d) Según numeral 5 del artículo 94 del Decreto del Congreso de la República No. 6-91, Código Tributario, por adquirir bienes y servicios sin exigir la documentación legal correspondiente, la empresa es sancionada con multa de Q 100% del impuesto omitido en cada operación; en este caso, la empresa operó Q 18,475.00 en concepto de otros gastos sin documentación legal de respaldo, por lo que la multa constituye ese mismo monto, además de los intereses y otros recargos.
- e) Las sanciones indicadas anteriormente y que se estipulan en el Código Tributario Decreto del Congreso de la República No. 6-91, se determinan por la infracción a los artículos No. 3, numeral 1; artículo 18, inciso a), b) y c); artículo 34 y 40, todos, del Decreto del Congreso de la República No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado; y, artículo 4, inciso b) del artículo 39, artículo 54, numeral 2 del artículo 72, estos últimos, del Decreto del Congreso de la República No. 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Si bien es cierto, la empresa goza de beneficios fiscales como la exención del pago de impuestos al valor agregado y sobre la renta, entre otros, sin embargo, desde el momento en que infringe las disposiciones inherentes a su calidad de maquila con el goce de esos privilegios tributarios, ha perdido ese derecho de gozar de exención de impuestos, por lo que, adicionalmente a que sea objeto de que se le retiren los beneficios fiscales, debe cancelar los impuestos indicados en este documento y las multas respectivas; sin embargo, queda a criterio de la Institución Fiscalizadora y otras entidades gubernamentales como el Ministerio de Economía, el monto de la sanción económica que debe imponer, por infringir las disposiciones legales que la acreditan como empresa acogida a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

Con lo indicado anteriormente, la empresa únicamente debe registrar ante la Administración Tributaria la actividad mercantil que desarrolla y que está afecta al pago de impuestos, independientemente de la actividad no lucrativa o exenta para la cual fue autorizada originalmente; los beneficios que le otorga la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila se mantienen intactos, es decir, no cambian, ni se perderán, siempre que la empresa reporte contable y financieramente las dos actividades en el orden correspondiente, declarando los impuestos a los cuales está afecta por la actividad mercantil que desarrolla, a la vez, elaborando estados financieros por la actividad exenta de impuestos.

4.6.4 Viabilidad de la Propuesta

En una situación tan compleja, como la actual, aún cuando se hizo del conocimiento del gerente general de las deficiencias, errores, irregularidades y fraudes que se han cometido en los registros contables revisados del ejercicio comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2011, y, habiéndosele explicado en forma amplia y abundante de las contingencias de tipo fiscal que implican estos errores y de las sanciones judiciales y económicas a que estaba expuesta la entidad y el representante legal de la misma, lamentablemente no se atendieron las explicaciones y no se efectuaron las correcciones necesarias.

Sin embargo, en visita posterior a la finalización del trabajo de campo se abordó nuevamente al gerente general para presentarle la posición real de la empresa y los riesgos en que incurre por las contingencias tributarias que existen, que, según se le expuso, pueden llegar hasta perder los beneficios fiscales que actualmente goza; por esta razón, se tuvo conocimiento que actualmente ya está trabajando un contador de planta quien se encuentra haciendo las revisiones necesarias, apoyado por la información proporcionada como resultado de este estudio, no obstante, se acordó que después que se autorice el presente trabajo por parte de la Universidad Panamericana, se le proporcionará una copia de este documento para realizar los ajustes y reclasificaciones que se reportan en el mismo.

En relación a la implementación del sistema de costos estándar, la empresa no será afectada por la erogación de recursos en su ejecución, toda vez que, el contador de planta contratado será la

persona encargada de ponerlo en práctica, de conformidad con los lineamientos y ejemplos propuestos en el presente trabajo.

Conclusiones

1. El esquema organizacional de la empresa objeto de revisión es muy deficiente, la única autoridad que se reconoce es la del gerente general, quien a su vez, es el propietario de la compañía y ningún empleado contradice sus disposiciones aún cuando éstas, no sean las más adecuadas; por lo mismo, no existen manuales de procedimientos, tampoco una adecuada segregación de funciones.
2. El encargado de producción, aún cuando posee cierta experiencia en la actividad que desarrolla la empresa, carece de autoridad y no tiene un control adecuado sobre el personal a su cargo y los insumos que se utilizan en el proceso productivo, por esta razón, existe mucho desperdicio de materia prima, la cual se coloca en estantes dentro de la planta de producción pero sin ninguna protección, expuesta a la humedad y el polvo, lo cual constituye una pérdida económica para la entidad.
3. La empresa maquiladora objeto de estudio, no cuenta con un sistema efectivo para aplicar costos a los elementos que intervienen en el proceso productivo para la fabricación de pantalones; estos son aplicados en forma unilateral y sin ninguna base técnica legal, razón por la cual no existe certeza de la información que generan los estados financieros.
4. La empresa no cuenta en su esquema organizacional con el departamento de contabilidad, los registros contables y estados financieros se elaboran en una oficina particular, pero en forma incorrecta porque la información de soporte para las operaciones de contabilidad es proporcionada a criterio del gerente general, sin tomar en cuenta los principios de contabilidad generalmente aceptados (NIC's), razón por la cual los resultados generados en los estados financieros no son fiables para la toma de decisiones de la gerencia.

5. Con los resultados que muestran los estados financieros el ejercicio 2011, la maquiladora está expuesta a ser objeto de sanciones económicas por parte de la entidad fiscalizadora, y por la gravedad de las deficiencias financieras contables y fiscales, pueden ocasionar el cierre temporal del negocio y otras consecuencias legales, hasta perder los beneficios fiscales que le permiten permanecer exentos en el pago de impuestos.

Recomendaciones

1. El gerente general debe retomar sus funciones como máxima autoridad de la empresa, pero, debe delegar responsabilidades a cada jefe de área, requiriendo informe de los resultados obtenidos periódicamente para verificar el avance de las proyecciones en la búsqueda de los objetivos; para el efecto, debe ratificar por la vía escrita y en forma oficial, las líneas de mando, requiriendo a cada jefe una adecuada segregación de funciones para obtener la eficiencia de cada empleado.

2. Una vez el gerente general ratifique por la vía escrita las líneas de mando en la estructura organizacional, el encargado de producción debe reorganizar las diferentes secciones de la planta de producción, delegando responsabilidades a cada empleado a su cargo para que la materia prima y otros insumos necesarios en el proceso productivo se coloquen en lugares apropiados y debidamente resguardados del polvo y la humedad, sancionando a aquel trabajador que no cumpla con estas disposiciones y llevando un historial de las faltas cometidas para efecto de las sanciones correspondientes cuando el caso así lo requiera.

3. Para corregir la deficiencia encontrada en la determinación de costos de producción, la empresa debe implementar la hoja técnica de costos de producción que se propone en el presente trabajo, para determinar los costos de los elementos que intervienen en el proceso productivo que permitan ser comparados con los costos reales y hacer los ajustes respectivos cuando el porcentaje de variación supere el intervalo aceptable con el propósito de obtener información fidedigna y confiable de los estados financieros.

4. La fábrica debe reformar la estructura organizacional, implementando el área de contabilidad para cuyo efecto debe contratar a un contador de planta, con la capacidad y experiencia necesaria en el registro contable y elaboración de estados financieros, cuyas oficinas deben estar dentro de las instalaciones de la misma, para contar con información inmediata, verídica y confiable.

5. Independientemente del pago de los impuestos reales que resulten después de efectuar las operaciones y estados financieros en forma correcta, también debe cancelar las multas, recargos, intereses y otros recargos que calcule la Institución Fiscalizadora. Este pago lo debe hacer en forma voluntaria antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, para que la multa por pago extemporáneo se reduzca al 25% del importe del tributo omitido, de conformidad con el artículo No. 89, del Decreto del Congreso de la República No. 6-91, Código Tributario, sin embargo, los intereses resarcitorios a que se refiere el artículo 58 del mismo Código, sí son aplicables. Es necesario que el pago de estos impuestos los realice en el menor tiempo posible, antes de que las deficiencias e infracciones tributarias sean detectadas por la Institución Fiscalizadora a través de una auditoría fiscal, para no perder los beneficios fiscales que está gozando por estar funcionando bajo el régimen de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila.

Referencias

Bibliográficas

- Álvarez J, Amat L, Amat O, Balada T. Blanco F. Castelló E, Ripoll V. (1997). Contabilidad de Gestión Avanzada. Planificación, control y experiencias prácticas. Editorial Mc-Graw-Hill. España.
- Arens Alvin A. Loebbecke James K. Auditoría un Enfoque Integral 11^a Edición, Editorial Prentice Hall, México, 2007. 799 pp.
- Backer Jacobsen y Ramírez Padilla. (1986). Contabilidad de Costos. Un enfoque administrativo para la toma de decisiones. Editorial Mc-Graw-Hill. México.
- Brimson James (1997). Contabilidad por Actividades. Editorial Alfaomega. México.
- Corcoran (1995). Costos, Contabilidad, Análisis y Control. Editorial Limusa. México.
- Gaither, Norman / Frazier, Greg (2000), Administración de producción y operaciones, Editorial Thomson, Octava Edición
- Hicks, Douglas T (1998). El Sistema de Costos Basado en Actividades (ABC). Guía para su implantación en pequeñas y medianas empresas. Editorial Alfaomega- Marcombo. México.
- Horngren, Foster y Datar (1996). Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial. Editorial Prentice-Hall
- O. Ray Whittington y Kurt Pany (2005). Principios e Auditoría. Editorial Mc Graw Hill.
- Villatoro D., Darío. Introducción a la Economía de la Empresa. Primera Edición. Cooperativa de Servicios Varios. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad San Carlos de Guatemala.
- Código de Comercio Decreto No. 2-70 del Congreso de la República de Guatemala.
- Código de Trabajo. Decreto No. 1441, del Congreso de la República de Guatemala.
- Código Tributario Decreto No. 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto Al Valor Agregado. Decreto No. 27-92 del Congreso de la República de Guatemala.

- Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles. Decreto No. 15-98, del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala
- Ley del Impuesto de Timbres Fiscales. Decreto No. 37-92, del Congreso de la República de Guatemala.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto No. 26-92, del Congreso de la República de Guatemala.
- Publicaciones del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.

Internet

- Zeledón, P.V. (2004, septiembre) Métodos y procesos de costos. Extraído el 12 de febrero de 2012 desde <http://www.gestiopolis.com/recursos3/docs/fin/macospvz.htm>
- Jipo, M. (2010, abril) Métodos de costos. Extraído el 20 de febrero de 2010 desde <http://www.buenastareas.com/temas/todo-sobre-costos-por-ordenes-de-produccion/>

Anexos

CRONOGRAMA POR ETAPAS DE LA PRÁCTICA EMPRESARIAL DIRIGIDA-PED-

No.	Actividad	Enero				Febrero				Marzo				Abril				Mayo				
		Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	
1	Entrega de Diagnóstico Integral y plan de PED																					
2	Devolución y revisión de documentos por el asesor																					
3	Entrega de Plan de Práctica con cambios sugeridos																					
4	Devolución y revisión de documentos por el asesor																					
5	Entrega de Plan de Práctica hasta el capítulo 3																					
6	Devolución y revisión de documentos por el asesor																					
7	Trabajo de Campo																					
8	Entrega de Plan de Práctica hasta el capítulo 4																					

Matriz FODA

<p>Fortalezas</p> <ul style="list-style-type: none">- Se tiene una buena posición financiera.- Existen procedimientos para la emisión y autorización de órdenes de compra.- La empresa posee instalaciones amplias y limpias.	<p>Debilidades</p> <ul style="list-style-type: none">- Deficiencias en controles internos.- Desconocimiento del sistema para registro de inventario.- No existen controles de salvaguarda del producto terminado.- No existe procedimientos para dar salida y contabilizar los productos en mal estado.
<p>Oportunidades</p> <ul style="list-style-type: none">- Se puede extender el negocio.- Expectativas favorables de desarrollo profesional debido al crecimiento y expansión a nivel centroamericano.	<p>Amenazas</p> <ul style="list-style-type: none">- Que la empresa a quien se le maquila en E.E. U.U. en algún momento decida ya no continuar con el negocio.- El área en el cual se encuentra ubicada la empresa la hace vulnerable a robos.

Fuente: Elaboración propia

Cuestionarios

Visión

1. ¿La visión de la empresa es la declaración fundamental de sus valores, aspiraciones y propósitos?
2. ¿Se consideró la visión para realizar la planeación?
3. ¿En la visión se considera ser la mejor empresa?
4. ¿Se consideró la importancia de implantar un modelo de calidad?
5. ¿Se incluye la importancia que tiene el personal?
6. ¿Se visualiza ofrecer una calidad y servicios superiores a los de la competencia?
7. ¿Se reconoce la situación actual de la empresa?
8. ¿Define claramente qué aspira ser la empresa?
9. ¿Cómo se comunica dicha visión a toda la empresa?
10. ¿Cuáles son los resultados de compartir la visión?

Objetivos

1. ¿Quién determina los objetivos generales de la empresa y con base en que Parámetro?
2. ¿Cuáles son los objetivos generales de la empresa, sociales, económicos y de servicio?
3. ¿Cumplen los objetivos con la función de encauzar los esfuerzos de la empresa para el logro de su objetivo?
4. ¿Hay una definición clara entre los objetivos generales y los específicos de la empresa?
5. ¿Están definidos los objetivos por áreas, funciones, programas, procesos, proyecto, actividad?
6. ¿Están por escrito, son claros y bien definidos?
7. ¿En qué niveles se han difundido los objetivos generales de la empresa?
8. ¿Se adaptan los objetivos a las demandas del medio?
9. ¿Existe una clara comprensión y aceptación por quienes han de realizarlas?
10. ¿Son susceptibles de alcanzarse?
11. ¿Se dispone de la infraestructura adecuada para lograr los objetivos institucionales?

12. ¿Existe un proceso definido para la determinación de los objetivos y programas?
13. ¿Participan en su formulación los mandos medios y superiores?
14. ¿Está el grupo preparado para definir objetivos y elaborar programas?
15. ¿Se dispone de una clasificación de objetivos a corto, mediano y largo plazos?
16. ¿Existe unidad y congruencia entre objetivos, organización, base jurídica y programas de la institución?
17. ¿Están relacionados con alguna unidad de medida? Por ejemplo, estadísticas, comparativas, ejercicios comparativos, situaciones históricas, entre otros; así como directivos, gerenciales, de mandos intermedios, departamentales, obreros.
18. ¿Se actualizan los objetivos y se difunden los cambios?
19. ¿Cómo se comprueba que el personal se enteró de los cambios en los objetivos?
20. ¿Hay consenso general del personal acerca de la aceptación y congruencia de los objetivos?
21. ¿Son cuantificables los objetivos generales y específicos de la empresa?
22. ¿Existen criterios de medición como indicadores o parámetros que permitan evaluar su grado de cumplimiento?
23. ¿Se puede acceder a los objetivos por medio de la red de cómputo?
24. ¿Cómo se validan los objetivos?
25. ¿Existe una relación meta-objetivo?
26. ¿Cómo se evalúa el alcance y logro de los objetivos?

Metas

1. ¿Quién es el responsable de definir las metas?
2. ¿Las metas son congruentes con los objetivos?
3. ¿Son lógicas en relación con las posibilidades de la empresa?
4. ¿Cómo se miden las desviaciones en la consecución de las metas?
5. ¿Están definidas por áreas y procesos?
6. ¿El personal conoce las metas del área?
7. ¿Cómo se reporta el cumplimiento de las metas?
8. ¿Qué área o quién es el responsable de verificar el cumplimiento de metas?

Políticas

1. ¿Existen políticas generales y particulares?
2. ¿Quién es el responsable de elaborar las políticas y cómo las hace?
3. ¿Quién aprueba las políticas?
4. ¿Quién resuelve dudas en su interpretación?
5. ¿Se conocen las políticas en donde deben ser aplicadas?
6. ¿Hay políticas generales y específicas por área?
7. ¿Con qué frecuencia se violan las políticas establecidas?
8. ¿Se realizan reuniones interdepartamentales para la revisión, modificación y aceptación de las políticas?
9. ¿Participan los niveles directivos y gerenciales en la determinación de las políticas?
10. ¿Cómo se comunican las nuevas políticas?
11. ¿Están bien definidas?
12. ¿Son claras y precisas?
13. ¿En qué niveles se han dado a conocer?
14. ¿Se obtiene comentarios del personal acerca de las nuevas políticas?
15. ¿Las políticas sirven como normas generales de conducta?
16. ¿Cumplen con las necesidades de la empresa?
17. ¿Quién es el responsable de mantener las políticas actualizadas?
18. ¿Qué acciones se toman cuando alguien infringe las políticas?
19. ¿Cómo se difunden las nuevas políticas?

Estructura y organización

1. ¿Se dispone de una organización formalmente establecida?
2. ¿Existe un organigrama general y/o particular?
3. ¿Cuál es el grado de detalle con que se encuentra elaborado el organigrama?
4. ¿La estructura se ha considerado en la planeación a corto, mediano y largo plazo?
5. ¿Están satisfechos los funcionarios con la organización Actual?
6. ¿La estructura de organización de la empresa es la adecuada para las expectativas de los accionistas o autoridades superiores?

7. ¿Existe un manual de organización?
8. ¿Cuáles son los principales capítulos?
9. ¿Es revisado periódicamente?
10. ¿Quiénes lo revisan?
11. ¿Es general y específico por área?
12. ¿Qué áreas cuentan con manual de organización?
13. ¿Coincide la organización formal con la organización real?
14. ¿Contribuye la organización formal a la consecución de los objetivos de la empresa?
15. ¿Pueden hacerse modificaciones en la organización para obtener una mayor coordinación de actividades?
16. ¿La descripción y distribución de funciones está acorde con la estructura y organización?
17. ¿Se dispone de base legal?
18. ¿Se dispone de reglamento interno de operación?
19. ¿Están claramente definidas las funciones y responsabilidades de todos los puestos, líneas de autoridad y niveles?
20. Existe duplicidad de funciones?
21. ¿Qué funciones se pueden eliminar?
22. ¿Existe coordinación entre las áreas y las funciones principales?
23. ¿Qué funciones se pueden crear?
24. ¿Se busca la especialización del empleado?
25. ¿Qué flexibilidad tiene la estructura actual?
26. ¿Existe equilibrio entre la responsabilidad y la autoridad?
27. ¿Existe una línea definida de autoridad desde la dirección hasta el último de los niveles?
28. ¿Son sometidas a un nivel superior sólo aquellas decisiones que no pueden ser tomadas en un nivel inferior?
29. ¿Ha variado significativamente la organización en los últimos tres años?
30. ¿Existen normas de funcionamiento interno?
31. Existe algún marco legal que justifique las funciones de la dirección?
32. ¿Son necesarias reformas para funcionar más adecuadamente dentro de la empresa?
33. ¿Se han aplicado en la empresa programas de desarrollo organizacional y de calidad total?

34. ¿Existe una descripción de cada uno de los puestos?
35. ¿El diseño de la estructura es adecuado para implantar modelos de calidad?

Presupuestos

1. ¿Se utilizan presupuestos?
2. ¿Qué tipo de presupuestos son utilizados?
3. ¿Son rígidos o flexibles en función de los planes a corto, mediano y largo plazo?
4. ¿Se comparan los presupuestos con los resultados reales?
5. ¿Se analizan y explican las variaciones importantes?
6. ¿Cada área conoce su presupuesto asignado para el presente año?
7. ¿Cada área conoce su presupuesto asignado para el siguiente año?
8. ¿Los responsables lo consideran suficiente para el cumplimiento de sus responsabilidades?
9. ¿Han solicitado ampliaciones presupuestales para el siguiente año?
10. ¿Tiene algún financiamiento externo la dirección? ¿De quién?
11. ¿Cuál es, brevemente, la problemática técnica y administrativa que se ha detectado en las diferentes áreas?

Control

1. ¿Hay controles establecidos para el seguimiento de planes, programas y proyectos?
2. ¿Quién los define?
3. ¿Cómo los define?
4. ¿Están actualizados y funcionan?
5. ¿Hay alguna área específica responsable del control interno?
6. ¿Qué tipo de controles existen?
7. ¿Es necesario modificarlos para que funcionen mejor?
8. ¿Hacen falta más controles que garanticen la productividad?
9. ¿Se efectúan en general comparaciones entre lo planeado y los resultados obtenidos en cuanto a: objetivos, políticas, planes, procedimientos, programas, procesos y presupuestos?

Contabilidad y Recursos Financieros

Sistema Contable

1. ¿La función contable es responsabilidad de personal de empresa o de un despacho externo?
2. ¿Se cuenta con un catálogo de cuentas?
3. ¿El catálogo de cuentas comprende todas las cuentas y subcuentas del sistema contable?
4. ¿Se lleva un control sobre los libros, registros y formas en uso?
5. ¿Existen procedimientos establecidos y normas adoptadas para el manejo de las distintas transacciones, como: compras, ventas, entradas y salidas de caja, pagos, entre otros?
6. ¿La organización contable y los registros estadísticos responden en forma oportuna y accesible a la finalidad de la información?
7. ¿De la siguiente información financiera, ¿cuál produce la empresa y con qué periodicidad?
8. ¿Como considera la información que contienen los Estados Financieros?
9. ¿Hay un manual de contabilidad general?
10. ¿Se cuenta con un manual de contabilidad de costos?
11. ¿Existe un sistema presupuestal?
12. ¿Qué retraso existe en el registro de las operaciones en los sistemas de contabilidad general, de costos y presupuestal?
13. ¿Hay retraso en la recepción de los informes de los sistemas contables, de costos y presupuestales?
14. ¿Cuál es la causa del retraso?
15. ¿Tienen fechas establecidas para la recepción de informes?
16. ¿Cuáles son las fechas promedio de recepción de informes?
17. ¿Qué tipos de informes se prepara el contabilidad general, contabilidad de costos y contabilidad presupuestal?
18. ¿Quiénes reciben esta información?
19. ¿Qué estadísticas se preparan por áreas de responsabilidad?
20. ¿Qué mejoras considera usted que pueden aplicar a los sistemas de registro y de información?
21. ¿Se efectúan estudios periódicos de análisis e interpretación de estados financieros?

Bancos

1. ¿Qué procedimientos se siguen para el manejo y control de los recursos financieros procedentes de organizaciones presupuestales, ingresos propios o diversos?
2. Detalle la siguiente información: número de cuentas bancarias, a nombre de quién están, propósito por el que fueron abiertas, modalidad de las cuentas de cheques y nombre de los funcionarios facultados para firmar cheques.
3. ¿Con qué periodicidad se elaboran las conciliaciones bancarias?
4. ¿Quién las efectúa?
5. ¿La persona que realiza las conciliaciones bancarias tiene otras funciones?
6. ¿A cargo de quién están las chequeras?
7. ¿Qué tipo de control tiene establecido para su manejo?
8. ¿Qué medidas de protección se han establecido para la salvaguarda de cheques pendientes de entrega, chequeras y cheques pendientes de depósito?
9. ¿Qué requisitos debe reunir la documentación presentada antes de proceder a su pago?
 - a. ¿La programación de pagos se realiza en forma paralela con la programación de ingresos?
 - b. ¿Cuáles son los requerimientos financieros de operación promedio diarios?
10. ¿Se presentan periódicamente informes financieros?
11. ¿Con qué periodicidad?
12. ¿A quién?
13. ¿Qué proceso utiliza el área de Tesorería para informar a los funcionarios del área administrativa sobre las disposiciones financieras?
14. ¿Existe restricción o gravamen en alguna de las cuentas existentes?
15. ¿Qué mecanismos de revisión se han establecido para el registro correcto de este rubro?

Impuestos

1. ¿La empresa cumple con sus obligaciones fiscales, federales, estatales y municipales dentro de los plazos establecidos?
2. ¿Qué esfuerzos se han hecho para reducir a un mínimo el pago legal de impuestos?
3. ¿Se han contratado los servicios de auditoría externa para fines fiscales?
4. ¿Se han dejado de pagar los impuestos?
5. Los impuestos relacionados con la nómina del personal están al corriente?

Manejo de fondos

1. ¿Se preparan presupuestos de caja o de movimiento y existencia de fondos?
2. ¿Son percibidos los ingresos tanto de recursos propios como ajenos conforme se presupuestaron?
3. En caso contrario, ¿cuál es la causa?
4. ¿Se elaboran programas de pagos?
5. ¿Se cumple con ellos?

Crédito y cobranzas

1. ¿Están establecidas políticas de crédito en cuanto a límite, condiciones de pago, descuentos por volumen, pronto pago, cancelación de crédito y/o de cuentas incobrables, autorizaciones de crédito y registros?
2. ¿Cuál es la rotación de su cartera?
3. ¿Cuál ha sido durante los últimos cinco años?
4. ¿Cuál ha sido el porcentaje de cuentas incobrables en función de ventas netas y en función del total de la cartera en los últimos cinco años (verifíquese por medio de formas)?
5. ¿Es adecuado el sistema de cobranza?
6. ¿Quién hace las investigaciones de crédito?
7. ¿Cómo dan a conocer los resultados?
8. ¿Se lleva un registro detallado de los documentos por cobrar y se confronta con los saldos de contabilidad?

9. ¿Se producen listas con los estados de cuenta de cada uno de los clientes?
10. ¿Quién es el encargado de los saldos de documentos pendientes de cobro?
11. ¿Con qué frecuencia se revisan y analizan estos saldos?
12. ¿Con qué periodicidad se verifican o concilian los saldos con los clientes?
13. ¿Se envían estados de cuenta a los clientes?

Proveedores

1. ¿Se cuenta con un procedimiento para el registro y control de las cuentas por pagar a proveedores?
2. ¿Cuál es el trámite de recepción y revisión de facturas?
3. ¿Cuál es el área responsable de ello?
4. ¿Hay métodos establecidos para controlar las facturas recibidas?
5. ¿Existe un procedimiento de revisión previo al pago? En caso afirmativo, qué área lo realiza?
6. ¿Qué documentos sirven para verificar que los bienes o servicios fueron recibidos?
7. ¿Cómo son controlados estos documentos?
8. ¿Se registra contablemente la documentación para los compromisos contraídos con proveedores?
9. ¿Estos compromisos están considerados en el presupuesto autorizado y clasificados correctamente?
10. ¿Qué área controla los pasivos?
11. ¿Quién es el responsable?
12. ¿Se mantiene debidamente integrados y depurados los saldos de la cuenta de proveedores?
13. ¿Se preparan mensualmente análisis por antigüedad de saldos de la cuenta de proveedores?
14. ¿Se efectúan arqueos periódicos e la documentación pendiente de pago?
15. ¿Si se efectúan arqueos periódicos de la documentación pendiente de pago?
16. ¿Si se efectúan arqueos periódicos, éstos se concilian con los registros contables?
17. ¿Los anticipos a proveedores se realizan por conceptos expresamente autorizados?
18. ¿Existe una calendarización adecuada para el pago de compromisos con proveedores?
19. ¿Existe un criterio o programa de certificación de proveedores?

Almacenes e Inventarios

1. ¿Cuántos almacenes o bodegas hay?
2. ¿Mencione la ubicación y responsables de cada uno.
3. ¿La capacidad de los almacenes es suficiente para el volumen actual de producción? En caso de no ser así, ¿hay espacio para su ampliación?
4. ¿Tienen conocimiento los funcionarios responsables de este tipo de artículos y materiales?
5. ¿Qué medidas se han tomado para evitar y regularizar esta situación?
6. ¿Se han realizado ventas de equipo, artículos y materiales obsoletos?
7. ¿Se cumple con la normatividad respectiva?
8. ¿Se efectúa conciliación entre lo registrado en tarjetas y el inventario físico?
9. ¿En caso de diferencias entre el inventario real y el registrado, ¿se informa de éstas?
10. ¿A quién?
11. ¿Queda evidencia por escrito?
12. ¿Se corrigen las diferencias?
13. ¿Son generados reportes de los movimientos en almacén?
14. ¿Con qué periodicidad?
15. ¿Quién los elabora?
16. ¿A quién se envían?
17. ¿Qué empleo se les da?
18. ¿Permanecen cerrados los almacenes con llave?

Cuestionario de Control Interno

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO CLIENTE: _____ ___ de _____ de 20___				
	Respuesta			Respuesta basada en:
	SI	NO	N/A	Pregunta Observación Cédula
Ventas y costo de ventas Los pedidos son adecuadamente controlados? Los pedidos son aprobados antes de su embarque? Los precios de venta y las condiciones de crédito se basan en documentos aprobados? Las facturas de venta son revisadas en cuanto a: Precios Cantidades Condiciones de crédito Corrección aritmética Contra pedido del cliente Contra documentos de embarque ¿Cómo Se verifica la salida de mercancía? Se efectúan análisis estadísticos por productos, líneas de productos, etc. Las notas de crédito por devolución están basadas en información adecuada del departamento de recepción en cuanto a su cantidad, descripción y condición.				

<p>COSTO DE VENTAS</p> <p>Recibe el Departamento de Costos copia de cada una de las facturas</p> <p>Los costos unitarios son determinados con base en:</p> <p>Costos estándar o predeterminados</p> <p>Costos reales por procesos, órdenes de trabajo o por la producción del mes.</p> <p>¿Cuál es el sistema de costos?</p> <p>Se preparan mensualmente Estados detallados de Producción y Venta en unidades y valores o solo en valores.</p>				
---	--	--	--	--

Fuente: Elaboración Propia