

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

La complejidad de tareas y las altas competencias administrativas y gerenciales exigen que las administraciones de las empresas manufactureras adopten las medidas que se consideren pertinentes poner en práctica para que exista un control interno administrativo, contable y de producción efectivo dentro de su organización. Asegurarse de que en la empresa exista un adecuado sistema de controles ha sido, y sigue siendo, responsabilidad de la dirección.

El modo de controlar una empresa depende de factores tales como sus dimensiones, el grado de dispersión de sus unidades operativas, su complejidad organizativa y la filosofía de la dirección. Las empresas pequeñas suelen depender más de la participación cotidiana de la dirección en la tarea de garantizar que los controles sean eficaces, mientras que las grandes empresas exigen un mayor grado de documentación formal y de comunicación de directrices, procedimientos y sistemas de control para asegurar el logro de sus objetivos; lo que posibilita que la pequeña y mediana empresa manufacturera pueda implementar mecanismos o métodos de control interno con más dinamismo y propensión al cambio.

Por la variedad de compromisos administrativos y las demandas de mayores criterios de control, resulta difícil definir en qué consiste un sistema eficaz de control interno administrativo, contable y de producción. La dirección, como proceso gerencial, debería tener la seguridad de haber creado un entorno que facilite una conciencia, una actitud y una disciplina de control adecuadas para cada una de sus operaciones y actividades.

Acerca del control interno en cualquier organización, de manera general, surgen las siguientes interrogantes relacionadas con la evaluación de su eficiencia:

¿Cuáles son los mecanismos empleados para que se cumplan los controles internos establecidos?

¿Cómo se determinan las áreas de riesgos en los procesos productivos?

¿A través de cuáles elementos se equilibran los costos del control interno y los beneficios obtenidos en su aplicación?

Un sistema de control se proyecta más allá de aquellos asuntos relacionados directamente con las funciones de los departamentos de contabilidad y finanzas. Dicho sistema incluye el control presupuestal, el control de los elementos que integran los costos de producción y las existencias, e incluye la revisión y análisis de los informes periódicos estadísticos, financieros y de operación requeridos por la gerencia.

Además, el sistema de control incluye un programa de capacitación, con el propósito de formar al personal a fin de que cumpla con sus responsabilidades, involucrando al personal de auditoría interna para que proporcione a la administración, tanto la seguridad adicional en lo que se refiere a lo adecuado de los procedimientos trazados, como el conocimiento de hasta donde están siendo efectivamente cumplidos los controles internos que garanticen el logro de las metas de producción, productividad y ventas previstas con anterioridad. También comprende propiamente otros campos de actividad, como son: los estudios de tiempos y de movimientos, que son labores de la ingeniería industrial, y el uso de controles de calidad mediante un sistema de inspección, el cual es fundamentalmente una función de producción.

Para la firma Price Waterhouse (1979: 7), las características de un sistema de control interno satisfactorio pueden resumirse en lo siguiente:

- a) Un plan de organización que proporcione una separación apropiada de las responsabilidades. O sea, que cada miembro de la organización conozca sus obligaciones y responsabilidades, a quién se reporta y quiénes son sus subalternos;

- b) Unos manuales donde se plasmen las prácticas correctas que deben seguir, en la ejecución de sus obligaciones y funciones, cada uno de los departamentos de la organización;
- c) Un sistema de autorización y los procedimientos de registros suficientes para proporcionar un control razonable en la contabilización de las partidas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos;
- d) Un determinado grado de competencia del personal en relación con sus responsabilidades; y
- e) Un adecuado sistema de vigilancia y control de las existencias, que permita a la gerencia la toma de decisiones acorde con los objetivos de producción y venta predeterminados.

Lo señalado con anterioridad, podría plasmarse en manuales con las siguientes denominaciones: a) Manual general de organización; b) Manual de procesos administrativos; c) Manual de procedimientos generales; d) Manual de cargos y perfiles de desempeño; y e) Políticas de seguridad y resguardo.

Estos elementos, cada uno por si mismo, son tan indispensables para el control interno que, una seria deficiencia en cualquiera de ellos, normalmente, impediría el éxito en el funcionamiento de los sistemas en general. Por ejemplo, ningún manual de procedimientos generales que contiene un sistema de autorización y de procedimientos de registros contables, puede considerarse adecuado si no se cuenta con un manual de cargos y perfiles de desempeños, así como el personal capaz de ejecutar los procedimientos propuestos para hacer que dicho sistema sea eficiente; tampoco se pueden considerar eficientes las prácticas seguidas en el cumplimiento de las obligaciones en los departamentos de la organización, a menos que exista independencia departamental, para que las responsabilidades puedan determinarse y hacerse cumplir los controles interdepartamentales, y poder evaluar la eficiencia y la productividad de cada una de las áreas.

Ningún sistema de control es perfecto, y habrá que acudir tanto al criterio de la dirección como a estimaciones de los costos y beneficios para determinar los procedimientos de control que deben seguirse. Se requiere la seguridad de que los controles establecidos se hallen realmente en funcionamiento.

Las empresas manufactureras, además de los controles administrativos y contables, deben implementar controles a sus procesos de producción o transformación de los materiales, del costo de la mano de obra y de la distribución razonable de los costos indirectos de fabricación.

Para la firma Price Waterhouse (1979: 15), las actividades de producción, en cuanto a su forma,

...pueden ir desde un solo proceso continuo e integral hasta la segmentación extensiva. El control organizativo sobre las actividades de producción requiere la asignación clara de las responsabilidades de: (1) dirigir las actividades cotidianas; (2) conseguir que se cumplan las normas de calidad; (3) controlar el costo de producción (eficiencia de la mano de obra, rendimiento de los materiales y adecuada distribución de los costos indirectos); (4) capacitar y supervisar al personal de producción; (5) preparar y controlar los presupuestos de producción y (6) evaluar la actuación de individuos y departamentos involucrados en la producción.

Asimismo, el proceso productivo exige un control eficaz de la gestión de almacén, donde se asignen claramente las responsabilidades de las siguientes actividades:

Control de las existencias.- Comprende (1) el establecimiento de niveles óptimos de las existencias de materias primas, de suministros de fábrica y de componentes comprados, trabajos en curso y existencia de productos terminados; (2) la vigilancia de los niveles de existencias y los índices de utilización y (3) la iniciación de las gestiones de compra o fabricación pertinentes en respuesta a las necesidades.

Custodia, almacenamiento y movimiento de existencias.- Comprende la responsabilidad por las operaciones de almacenamiento, tanto interno como externo, de las materias primas, de los suministros, de los componentes y de los productos terminados.

Compras.- Ejecución de las órdenes de compra y vigilancia de la situación de las partidas perdidas, no recibidas y en tránsito.

Recepción.- Inspección de las partidas en cuanto a volumen y estado físico. En algunos casos se efectúa una inspección separada de la calidad para

comprobar que no existe desviación alguna respecto a las especificaciones técnicas y de calidad antes de la aceptación definitiva.

Expedición y transporte.- Selección de medios de transporte que garantice la calidad del producto, que beneficie a la organización y que satisfaga al comprador.

La responsabilidad de todas las actividades anteriores no siempre recae en el departamento de producción. No obstante, los controles organizativos ejercidos sobre cada una de dichas actividades son importantes para la determinación de la eficiencia del control organizativo global.

El estudio del control interno de los costos de producción y existencias, como cuerpo central del presente trabajo, se hizo a las empresas que integran la industria metalmeccánica en el estado Trujillo, como son: Inversiones Valera, C.A. (INVALCA), Aurora International Bearings, C.A. y Fábrica de Partes Automotrices, C.A. (F.P.A.,C.A.), sociedades mercantiles que se encuentran establecidas en la zona industrial de Valera, e inscritas en el Registro Mercantil de esa ciudad, en el estado Trujillo.

Las tres empresas le dan una gran importancia al control interno, y en especial "Inversiones Valera, C.A. (INVALCA)), donde se ha detectado con frecuencia robos de herramientas, de materia prima y de productos terminados por parte de los trabajadores, lo que demuestra debilidades en los controles administrativos.

Asimismo, en conversaciones preliminares al presente trabajo con los gerentes de cada empresa, éstos manifestaron que el manual general de organización está desactualizado, y que el manual de procedimientos generales, el manual de procesos departamentales, el manual de cargos y perfiles de desempeño y las políticas seguridad y resguardo de los activos no han sido implementados.

Por otra parte, en las cartas a las gerencias de las empresas INVALCA y Aurora Internacional Bearings, C.A., presentadas por los auditores externos, y en el informe del comisario al 31 de diciembre de cada año, en relación con el estudio del control interno, no se hace mención alguna sobre las

debilidades que existen en el control de los elementos que integran el costo de producción y de las existencias. En el caso de los auditores, sólo mencionan debilidades en el manejo del efectivo y de las cuentas por cobrar.

Para este tipo de industria, el control interno de los elementos que integran el costo de producción y las normas de calidad en el proceso productivo son indispensables para lograr productos competitivos y de calidad, ya que productos defectuosos y de baja calidad instalados en motores de combustión interna ocasionarían pérdidas económicas considerables al usuario de los mismos.

La incorporación de Venezuela al Mercosur obliga a las empresas venezolanas a revisar sus procesos productivos y sus controles internos, con el fin de hacerlas más competitivas elevando la calidad de sus productos. En el caso de la industria metalmecánica, el proceso de revisión es impostergable, ya que países como Brasil y Argentina, también miembros de Mercosur, presentan un importante desarrollo en este tipo de industria.

Formulación del problema de investigación

¿Cuáles son las características de un método de control interno para los costos de producción y existencias en la industria metalmecánica en el estado Trujillo?

Sistematización de la investigación

¿Cuáles son los componentes de un manual general de organización orientado hacia el control interno de los costos de producción y existencias para la industria metalmecánica en el estado Trujillo?

¿Cuáles son los procesos de fabricación sujetos al control interno de los costos de producción para la industria metalmecánica en el estado Trujillo?

¿Cuáles son las bases legales y la normativa vigente en la cual se fundamenta el control interno de los costos de producción y existencias de la industria metalmecánica en el estado Trujillo?

¿Cuáles son las debilidades y las fortalezas que presenta el control interno aplicado actualmente en la industria metalmecánica del estado Trujillo?

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Diseñar un método de control interno de los costos de producción y existencias para la industria metalmecánica en el estado Trujillo.

Objetivos específicos

- a) Identificar los componentes de un manual general de organización sobre los costos de producción y existencias para la industria metalmecánica en el estado Trujillo.
- b) Definir los procesos de producción sujetos al control interno de los costos de producción y existencias para la industria metalmecánica en el estado Trujillo.
- c) Presentar las bases legales y la normativa vigente en la cual se fundamenta el control interno de los costos de producción y existencias para la industria metalmecánica en el estado Trujillo.
- d) Determinar las debilidades y las fortalezas actuales del control interno de los costos de producción y existencias de la industria metalmecánica en el estado Trujillo.

Justificación de la investigación

La mayoría de las empresas manufactureras evalúa la amplia gama de controles de dirección (que incluyen, entre otros, los controles internos contables y de producción) sobre su actividad concreta como parte de su evaluación de gestión o de sus programas de auditoría interna. Al actuar de este modo, el punto de vista del analista se va ensanchando de modo natural para estudiar hasta qué punto una función está desempeñando sus responsabilidades de manera efectiva y eficaz. Otras empresas prefieren

limitar el examen de los distintos aspectos de la gestión a los que consideran más significativos para los controles internos contables.

En la pequeña y mediana empresa en Venezuela, de manera muy generalizada, y tal como lo expresa Vilorio, N., en un artículo escrito en la revista Actualidad Contable FACES, N° 11 (2005: 89), sobre una revisión empírica a los resultados de varias auditorías efectuadas en organizaciones privadas del estado Mérida, se puede visualizar que las debilidades más comunes del sistema de control interno son:

1. No existen en la mayoría de las organizaciones planes ni manuales que permitan conocer las funciones de los empleados, así como tampoco conocen los objetivos organizacionales,
2. No están claras las líneas de autoridad ni de comunicación,
3. Escasa segregación de funciones, independientemente del tamaño de la organización, la responsabilidad de tareas que pueden inducir a irregularidades y fraudes, recaen en una sola persona,
4. No existe un adecuado control sobre los activos organizacionales,
5. No está clara la entidad o figura jurídica de la organización, encontrándose, por una parte, incongruencias entre ésta y la formulación de la información financiera y, por otra parte, que se confunde la personalidad jurídica de los dueños o socios con la de la organización,
6. No se percibe al sistema contable como un factor más que interactúa en la organización, sino como un ente independiente, que tiene fines tributarios, por lo que no se toma en cuenta, en muchos casos, para la toma de decisiones.

Parecería, entonces, que el sistema de control interno organizacional no está siendo tomado en cuenta en toda su dimensión y que ello puede incidir en la eficiencia y la eficacia de la misma, la cual puede poner en riesgo la posibilidad de continuar operando en un determinado mercado.

Es necesario diseñar un método de control interno de los costos de producción y existencias para la industria metalmeccánica en el estado Trujillo, porque le permitirá a la gerencia controlar sus sistemas administrativos, contables y de producción, con el propósito de mejorar los controles internos de los materiales directos, de la mano de obra directa y de los costos indirectos de fabricación.

El trabajo comprende el estudio analítico de los sistemas y procedimientos administrativos y contables de los controles internos

implementados en las empresas, mediante el uso de cuestionarios y observaciones simples sobre los elementos que integran el costo de los procesos productivos y de los movimientos de almacén, con el fin de ayudar a la gerencia a la toma de decisiones adecuadas para el logro de sus objetivos propuestos, y de esta forma coadyuvar esfuerzos en beneficio de este tipo de industria en la región.

Al realizar una revisión y un análisis de los sistemas para determinar si se están cumpliendo los objetivos del control interno, es necesario hacerse una idea de los objetivos empresariales generales de la dirección y de cómo ésta organiza y administra la función de producción y la gestión de existencias para lograr dichos objetivos.

Para la firma Price Waterhouse (1979: v), un beneficio “marginal” muy concreto que la dirección de la empresa recibe de un análisis externo de sus sistemas de control consiste en el logro de una visión fundada acerca de aspectos tales como:

- a) Si la estructura organizativa y la delegación de autoridad dentro de la misma son adecuadas a la estrategia de producción.
- b) Si las políticas y los procedimientos de la organización son amplios y relevantes en cuanto a su dimensión operacional.
- c) Si la comunicación de las políticas y los procedimientos implementados son efectivos.
- d) Si existe un control sobre los riesgos inherentes a las actividades de producción y comercio.
- e) Si existen controles redundantes (situaciones excesivamente controladas)
- f) Si existe nivel de competencia de las personas que integran la organización.
- g) Si es pertinente y oportuna la información proporcionada a la dirección a efectos de control y de adopción de decisiones.

Asimismo, el análisis de los sistemas permite además, proporcionar seguridad, argumentada en base a que, en primer lugar, se puedan cumplir las responsabilidades de la dirección de divulgación pública de la información financiera, y, en segundo lugar, si los informes internos derivados de los datos sobre las operaciones sujetas a controles internos contables, contienen verdaderamente la información confiable.

Delimitación de la investigación

La investigación se hizo en la zona industrial de la ciudad de Valera en el estado Trujillo, mediante el análisis del control interno de los costos de producción y existencias de los procesos productivos de los meses de mayo y junio del año 2005, de las sociedades mercantiles: Inversiones Valera, C.A. (INVALCA)), Aurora International Bearings, C.A. y Fábrica de Partes Automotrices, C.A. (F.P.A., C.A.), únicas empresas que conforman la industria metalmeccánica en el estado, fabricantes de partes y piezas para motores de combustión interna, tales como: válvulas, pasadores para pistones, cojinetes, camisas para cilindros, tapones de agua y guías para válvulas, así como otros tipos de productos relacionados con el ramo.

En el estado Trujillo operan empresas de servicios (no manufactureras), como rectificadoras de partes y piezas de motores, así como talleres industriales, cuyas actividades se podrían confundir con los procesos de producción realizados por las tres empresas señaladas que integran la industria metalmeccánica.

Características de los procesos productivos analizados

A pesar de que las tres empresas son consideradas de manufactura metalmeccánica, y que sus productos son piezas de reemplazo de motores de combustión interna, los procesos productivos de cada una de ellas tienen características diferentes al de las demás.

En Inversiones Valera, C.A. (INVALCA), las válvulas de escape y admisión que se instalan en las cámaras de los motores de combustión interna, son sus principales productos. Se fabrican más de 1.700 tipos diferentes de estas piezas, para motores fabricados desde el año 1950 hasta la actualidad.

La materia prima consta de varillas de acero especial, compradas en el exterior (Italia), de seis (6) metros de longitud, de diferentes diámetros.

Las etapas del proceso productivo en esta empresa se pueden resumir en:

- a) Corte del material.- El cual consiste en cortar las varillas en pequeñas partes, con dimensiones entre 15 y 25 centímetros, de acuerdo al tipo de válvula. En este caso, se programa la cortadora y el proceso es observado por personal del área y por supervisores de producción.
- b) Calentamiento de la punta y estampado del material.- La pequeña varilla es calentada en una de las puntas a una temperatura de ochocientos (800) grados centígrados y colocada en un molde donde es estampada (recibe un golpe y toma la figura del molde), produciéndose la válvula.
- c) Rectificado de la válvula.- Se procede con tornos, esmeriles y máquinas rectificadoras al granallado, enderezado y desglose del vástago y del asiento del producto.
- d) Mecanizado de la válvula.- Se le tornea ranuras de lubricación, la cabeza y el cuello (de acuerdo a la dimensión requerida), se rectifica el vástago y la punta, y se le coloca el código de la pieza.

Posterior a las etapas del proceso productivo, el producto terminado es empacado en bolsas de papel e introducido en cajas en juegos de cuatro, seis, ocho o doce unidades, para la función de escape o de admisión, de acuerdo a las exigencias de los respectivos motores.

En Aurora Internacional Bearings, C.A. la fabricación de cojinetes (en Venezuela conocemos este producto como “conchas”) para motores diesel y a gasolina es su principal actividad. Se fabrican más de 1.500 tipos diferentes de estas piezas, para motores fabricados desde el año 1950 hasta la actualidad.

El proceso productivo utiliza un material principal que consta de tubos cilíndricos de acero especial, y dos materiales secundarios compuestos por granulados de cobre y de bronce, todos adquiridos en el país.

Las etapas de producción son las siguientes:

- a) Corte de los tubos cilíndricos.- Los tubos de diferentes diámetros son cortados en pequeñas partes de quince (15) centímetros o más (para juegos

de cuatro cojinetes), mediante la observación y supervisión del personal de la empresa.

b) Fundición del material secundario.- Mediante un sistema de horneado centrifugado, a una temperatura de mil doscientos (1.200) grados, se funden los materiales secundarios dentro del material primario (pequeños cilindros), formándose una capa interna capaz de aguantar altas temperaturas dentro de los motores de combustión interna.

c) Corte de los pequeños cilindros.- Los cilindros son cortados, de manera vertical, en cuatro partes y, de manera horizontal, en dos partes, convirtiéndose el pequeño cilindro en ocho partes iguales llamadas cojinetes.

d) Rectificado y mecanizado.- Las anteriores partes son rectificadas en tornos y, posteriormente, se le hacen orificios y canales de lubricación, así como la mueca que sirve de guía para su instalación dentro del motor.

Una vez terminado el producto, se procede a envolverlos en papel e introducirlos en cajas de cartón, en juegos de acuerdo a los requerimientos de cada tipo de motor.

Ahora bien, en Fábrica de Partes Automotrices, C.A. (F.P.A., C.A.) el proceso productivo consiste en la fundición de bloques y cámaras (partes de motores chatarra) y el posterior vaciado en moldes, con el fin de producir camisa para cilindros de motores y guías para válvulas. Produce una variedad mayor a los mil tipos de cada producto para diferentes motores.

Su producción tiene las siguientes etapas:

a) Fundición del material.- El material es fracturado en pequeñas partes y fundido en hornos eléctricos a ochocientos cincuenta (850) grados de temperatura.

b) Vaciado en moldes.- El material fundido es vaciado en moldes para producir cilindros de pequeño y mediano tamaño, con dimensiones hasta los cincuenta (50) centímetros de largo y de quince (15) centímetros de diámetro.

c) Corte de los cilindros.- Este procedimiento consiste en cortar en partes el producto que sale de los moldes.

d) Rectificado y mecanizado.- Consiste en darle un terminado de calidad a cada pieza producida, utilizando tornos y rectificadoras.

Una vez terminado el proceso, las piezas son envueltas en papel e introducidas en cajas de cartón en juegos de acuerdo a las exigencias de los respectivos motores.

