

C A P Í T U L O I I

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación

Rojas, D. (2004), presentó a la Universidad de Los Andes, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, un trabajo de grado titulado “Diagnóstico del Control Interno de la Alcaldía del Municipio Sucre del Estado Mérida”, cuyo propósito fue el estudio del sistema de control interno de la Alcaldía del municipio Sucre del estado Mérida, con el fin de determinar los factores que inciden en la aplicación eficaz de la normativa de control interno. Se desarrolló un análisis de los fundamentos legales que regulan a las alcaldías, además de medir el grado de cumplimiento de la normativa existente a través de la técnica del cuestionario de preguntas abiertas y cerradas. El investigador concluye que, para que se cumpla con los controles internos señalados por la Contraloría General de la República, es indispensable la creación de la Contraloría Interna de la alcaldía, y que se haga un llamado a concurso para ocupar el cargo de Contralor Interno. Asimismo, señala la necesidad de crearse (sic) los manuales técnicos y de procedimientos que se deben aplicar en la citada institución.

Briceño, Y. (2002), desarrolló un trabajo de grado titulado “Diagnóstico del sistema de control interno de los activos fijos tangibles de la Fábrica de Vidrios Los Andes, C.A. (FAVIANCA)”, presentado a la Universidad de Los Andes, Núcleo Trujillo, cuyo objetivo general fue una evaluación exhaustiva (sic) de los controles internos de FAVIANCA, aplicando una metodología basada en una investigación de campo y documental. Los datos de esta investigación fueron recabados a través de un cuestionario conformado por 17 preguntas cerradas con alternativas de respuestas. El investigador concluye que el sistema de control interno de los activos fijos

de FAVIANCA presenta debilidades que impiden proveer (sic) la eficiencia del mismo, aunque pueden ser fácilmente superadas y al mismo tiempo presenta fortalezas (sic). Al respecto el autor recomendó procurar la divulgación y comprensión absoluta (sic) del Manual de Normas y Procedimientos existente en la organización, con el fin de preservar y controlar los activos fijos tangibles.

Andara, E. (2005), presentó a la Universidad de Los Andes, Núcleo Trujillo, un trabajo de grado titulado “Control interno del efectivo en los establecimientos de alojamiento tipo posada del municipio Boconó del estado Trujillo”, cuyo objetivo general fue analizar los mecanismos de control interno aplicados al manejo del efectivo en los establecimientos de alojamiento tipo posada, del municipio Boconó en el estado Trujillo, utilizando un diseño descriptivo y de campo, y, como instrumento de recolección de datos, se utilizó un cuestionario autoadministrado (sic), aplicado a una muestra de 17 establecimientos de alojamiento tipo posadas, utilizando como fuente para la selección el registro de establecimientos turísticos que lleva la Corporación Trujillana de Turismo. Una vez analizados los resultados, se llegó a la conclusión de que los mecanismos de control interno aplicados al efectivo en los establecimientos aquí señalados son deficientes, recomendándose: a) aplicar separación de funciones, b) crear un fondo fijo de caja chica, c) formalizar el diseño de formularios y d) formalizar (sic) el registro contable.

Ruiz S., Y. (2005), elaboró un trabajo de grado titulado “Diagnóstico del control interno en los ingresos de las empresas de alojamiento tipo hotel del municipio Valera, estado Trujillo”, presentado en la Universidad de Los Andes, Núcleo Trujillo, cuyo objetivo general fue diagnosticar el control interno en los ingresos de las empresas de alojamiento, tipo hotel, del municipio Valera, estado Trujillo, aplicando una metodología de tipo descriptiva y un diseño de campo. Como instrumento de recolección de datos se empleó un cuestionario con preguntas cerradas, el cual se aplicó a una población conformada por 30 empresas hoteleras registradas en la alcaldía del municipio Valera. Se concluyó que el control interno en los ingresos en este tipo de organización difieren significativamente de una empresa a otra, ya que cada una establece sus controles en concordancia con la dimensión de sus instalaciones, de su

estructura organizacional, de la variedad de las operaciones y de acuerdo a los objetivos perseguidos por la gerencia. En este trabajo el autor recomendó lo siguiente: a) elaborar y publicar organigramas y manuales de sistemas y procedimientos, b) clasificar los ingresos en el manual de cuentas, c) realizar supervisiones frecuentes con el fin de verificar el cumplimiento de las normas y d) rotar al personal.

Por los tipos de investigación, todas relacionadas con el control interno, así como las recomendaciones dadas en cada uno de los antecedentes de esta investigación, existe una relación entre estas investigaciones y la propuesta, pues el objetivo planteado en el presente trabajo incluye la revisión de la estructura organizacional y de los manuales de sistemas y procedimientos y la revisión del sistema de contabilidad (en especial la parte de los registros de costos).

Vivas, C y Vivas, F. (2001), presentaron a la Universidad Centro Occidental "Lisandro Alvarado" (UCLA) un trabajo de grado denominado "Diseño de una herramienta para el control de los costos de producción y ventas para una microempresa manufacturera o PyME, mediante una hoja de cálculo Excel". Su objetivo general fue orientado hacia el diseño de una herramienta de control de los costos de producción y ventas para microempresas manufactureras o PyME, con el fin de permitirle a este tipo de organización el establecimiento de procedimientos administrativos más efectivos y una estructura organizativa más eficiente, y optimizar los resultados obtenidos en las actividades que desempeñan; al mismo tiempo, se busca proveer toda la información necesaria para la toma de decisiones por parte del gerente o del empresario. La investigación es de tipo descriptiva, y la misma podría contribuir al crecimiento y desarrollo de los aspectos técnicos de control de cualquier empresa del tipo PyME, pues lo que se persigue no es más que la implementación de regulaciones y controles, a través de una herramienta computarizada, diseñada en una hoja de cálculo Excel.

Este trabajo está relacionado con la presente investigación, ya que presenta la utilización de la tecnología como una herramienta para el control y reducción de los costos de producción, objetivos deseados en la planeación empresarial.

Bases teóricas

1. Plan general de organización orientado hacia el control interno de los costos de producción y existencias para la industria metalmecánica en el estado Trujillo.

Como toda empresa manufacturera genera “costos”, definiremos a éste como todos aquellos desembolsos o compromisos de pago (originados en el crédito) que se dan en una empresa manufacturera con el fin de transformar materias primas y/o materiales, agregándoles valor con la mano de obra y con los costos indirectos de fabricación, en productos terminados y listos para la venta.

Lindergaard, E. y Gálvez, G. (2001:14), sostienen la siguiente definición del costo:

El costo es un término utilizado para medir los esfuerzos asociados con la fabricación de un bien o la prestación de un servicio. Representa el valor monetario del material, mano de obra y gastos generales empleados. No existe un costo verdadero de un bien o servicio, a no ser que se esté produciendo un bien o prestando un servicio. En este caso, se asignarán todos los costos a este bien o servicio. En caso contrario, los costos incurridos para todos los productos o servicios se deben distribuir entre los mismos. Es posible que dos contadores no lleguen a la misma distribución de costos cuando existe más de un producto o servicio, aunque ambos hayan partido de supuestos correctos referente a la base de distribución de costos. De esto se deduce que el costo de un bien o servicio puede variar.

Los costos de un proceso productivo es el valor económico de la materia prima y/o de los materiales directos, de la mano de obra directa y de los costos indirectos de fabricación (también llamada “carga fabril), asignados a un proceso de transformación que se da en un período determinado. El costo de la materia prima y/o de los materiales es el valor de adquisición y de manejo de las partes que conforman un producto. El costo de la mano de obra directa es la remuneración o cualquier asignación que recibe el trabajador de producción, así como otros desembolsos relacionados con su actividad, pagados por la empresa por el trabajo de transformación de los materiales. Los costos indirectos de fabricación son todos aquellos gastos de diferentes partidas, que, de una u otra manera, forman parte integral del producto terminado, como son:

la energía eléctrica; la depreciación de las propiedades, planta y equipos de producción; la supervisión; el mantenimiento de los equipos y otros.

Lindergaard, E. y Gálvez, G. (2001: 59), con respecto a los elementos del costo que forman parte de un proceso productivo, expresan:

Los tres elementos de costos de fabricación en los que se incurre son los materiales directos, la mano de obra directa y los gastos generales de fabricación. Los materiales directos están constituidos por cualquier materia prima que pase a formar parte del producto. Los salarios de los trabajadores que participan realmente en la transformación de las materias primas en productos acabados, serán los costos de la mano de obra directa. Los gastos generales de fabricación abarcan muchos tipos diferentes de costos de fabricación, dado que esta categoría comprende todos los cargos que no sean costos de materiales directos o de mano de obra directa.

En todo proceso productivo surgirán inventarios (también llamadas existencias), los cuales para Catacora C., F. (1997: 281), “representan el conjunto de bienes que son propiedad de una empresa y cuyo objetivo de adquisición o fabricación es el de volver a venderlos, a fin de obtener un margen de utilidad razonable”. En las empresas manufactureras, estos inventarios se clasifican en: a) *productos terminados*, es el costo de aquellos artículos que cumplieron todo el proceso de transformación y están listos para la venta; b) *productos en proceso*, es el costo de aquellos artículos incompletos que no han cumplido con todas las fases de transformación; c) *productos defectuosos*, es el costo de aquellos artículos que han cumplido con todas las fases de transformación, pero que no cumplen con las condiciones mínimas de calidad; d) *materia prima* (directa e indirecta), se refiere al costo de los materiales que todavía no han sido usados en la producción y que están disponibles para utilizarse cuando sean requeridos; e) *suministros de fábrica*, es el costo de aquellos materiales que se utilizan para activar o hacer operativos los equipos (activos) de producción que se utilizan en la transformación de las materias primas; f) *materia prima de empaque*, es el costo de todos los materiales que se utilizan para embalar el producto terminado; y g) *materia prima en tránsito*, es el costo de los materiales que fueron adquiridos por la empresa pero que, para la fecha de cierre del proceso productivo, no han sido recibidos por ella.

Ahora bien, para cumplir con lo establecido en el Artículo 32 del Código de Comercio vigente, las empresas manufactureras emplean la contabilidad de costos, y la utilizan como herramienta para obtener información para la toma de decisiones.

La contabilidad de costos es un proceso que forma parte de la contabilidad financiera, que consiste en ordenar, clasificar y registrar, de manera detallada, el valor de la materia prima y/o materiales, de la mano de obra directa y de los costos indirectos de fabricación, incurridos en un proceso productivo, en un período determinado, con el fin de transmitir información financiera a la dirección para que ésta pueda planificar, evaluar y controlar los recursos.

Horngrén, C. (1969: 882), manifiesta que “la contabilidad de costos es un método cuantitativo que acumula, clasifica, resume e interpreta la información que se recopila, con tres principales finalidades: 1) planeación y control de las operaciones, 2) decisiones especiales, y 3) costeo del producto”.

Lindergaard, E. y Gálvez, G. (2001:21), expresan el siguiente concepto sobre la contabilidad de costos:

La contabilidad de costos es aquella parte de la contabilidad que identifica, define, mide, informa y analiza los diferentes elementos de costos, directos o indirectos, asociados a la fabricación de un bien o a la prestación de un servicio. En el proceso de acumulación de costos para la valoración de inventarios y la determinación de beneficios, se satisfacen las necesidades de los usuarios externos y de la dirección. Además la contabilidad de costos proporciona a la dirección información exacta y puntual para la planificación, control y evaluación de las operaciones de la empresa.

Para darle fiabilidad al sistema de contabilidad, las empresas imponen el control, el cual es una función dentro del proceso administrativo de toda organización y, por lo tanto, se encuentra inmerso sin excepción en todos los niveles de la misma, independientemente del sector y finalidad específicos, es decir, privada o pública, civil o mercantil, y se puede identificar su naturaleza por la asociación con las etapas del proceso administrativo como son la planeación, la organización, la integración, la dirección y el control.

Para Amador S., A. y González B., E. (1999:5), desde el punto de vista funcional,

El control constituye un proceso mediante el cual se vigilan las operaciones efectuadas en un negocio ya sea en su conjunto o en un área para cerciorarse que se realicen de acuerdo a lo planeado, corrigiendo en su caso las desviaciones presentadas.

En cualquier empresa el control interno son los sistemas, procedimientos y métodos implementados por la gerencia, con el fin de lograr sus metas de rentabilidad y la consecución de la misión, así como los mecanismos para evitar sorpresas en el logro de sus objetivos. Éstos promueven la eficiencia y el logro de los objetivos, reducen los riesgos de pérdida de activos, y ayudan a asegurar la confiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de las leyes y regulaciones impuestas a las organizaciones.

Según la Publicación Técnica N° 2, de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, denominada “Objeto de estudio del Control Interno por parte del Contador Público”, el control interno se define de la siguiente forma:

El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en el negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y la confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en sus operaciones y estimular la adhesión a las prácticas ordenadas por la gerencia.

Asimismo, esta publicación técnica divide el control interno en control administrativo y en control contable, señalando lo siguiente:

El control administrativo incluye, pero no se limita a, el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren al proceso de decisiones conducentes a la autorización de transacciones por la gerencia. Tal autorización es una función de la gerencia directamente asociada con la responsabilidad de realizar los objetivos de la organización y es el punto de partida para establecer el control contable de las transacciones.

El control contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros y consecuentemente están diseñados para suministrar razonablemente seguridad de que:

- a) Las transacciones se ejecutan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la gerencia.
- b) Las transacciones se registran conforme es necesario (1) para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y (2) para mantener datos relativos a la responsabilidad sobre los activos.

c) El acceso a los activos solo se permite de acuerdo con autorizaciones de la gerencia.

d) Los datos registrados relativos a los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia.

Las definiciones precedentes no son necesariamente mutuamente excluyentes; algunos de los procedimientos y registros incluidos en un control contable pueden también estar comprendidos en un control administrativo.

El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), traducido como “El Informe COSO”, señalado por Mantilla B., S. (2000: 14), con respecto a este concepto, hace la siguiente definición:

El control interno es un proceso, ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de los objetivos en las siguientes categorías: (1) efectividad y eficiencia en las operaciones, (2) confiabilidad en la información financiera, y (3) cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Los objetivos del control interno se relacionan con el aspecto contable en la protección de los activos del negocio y en la obtención de información veraz, confiable y oportuna aprobada por la administración; y con el aspecto administrativo se relacionan en la promoción de la eficiencia en la operación del negocio y en la ejecución de operaciones con apego a las políticas establecidas.

Las empresas, con el fin de lograr sus objetivos, implementan en su estructura organizacional áreas de control con funciones claramente definidas y con un nivel jerárquico que le permita llevar con decidido apoyo su cometido en diferentes enfoques como son: preventivo, correctivo y sancionador

Como órganos propios de control en las organizaciones públicas o privadas, mercantiles o civiles, se encuentran el consejo de administración (junta directiva), la contraloría, la auditoría interna y la auditoría externa. La función de cada uno de estos órganos es:

a) Consejo de administración: cumplir y hacer cumplir las decisiones tomadas por la asamblea de accionistas mediante la instrumentación e implementación de controles para lograr eficiencia en las operaciones y el logro de los objetivos propuestos.

b) Contraloría: planear, definir y mantener el sistema de control para garantizar de forma razonable la utilización de los recursos con apego a las necesidades y los planes preestablecidos.

c) Auditoría interna: supervisar y vigilar el control interno establecido con la finalidad de alcanzar la eficiencia administrativa.

e) Auditoría externa: examinar los controles internos, los estados financieros y los registros contables que los generan, y emitir un informe dirigido a poner de manifiesto una opinión técnica sobre si los controles, los registros contables y las actividades administrativas en general expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y la situación financiera del ente, así como el resultado de sus operaciones en el período examinado, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados.

El control interno, como sistema imprescindible en cualquier organización, dispone de cuatro elementos de apoyo que componen su estructura, como son: la organización, los procedimientos, el recurso humano y la supervisión.

La organización como sistema o estructura orgánica, representado generalmente en un organigrama y un manual de organización, tiene como propósito fundamental el de servir de medio de información resumida y sistemática acerca de los aspectos básicos de la empresa y, a la vez, fijar las principales funciones de los órganos y de las personas que integran la entidad.

El concepto de organización tiene ante los administradores dos vertientes o enfoques. Uno se refiere a la empresa, también identificado como negocio, compañía o entidad en general; el otro enfoque se refiere al proceso de organizar, siendo este último el que se expone en este caso como elemento de control interno.

Sobre la organización, Lindergaard, E. y Gálvez, G. (2001:659) expresan lo siguiente: “La organización formal, que está representada por un organigrama, establece las líneas de autoridad y responsabilidad y está sometida al control de la dirección; en esta se destacan los diferentes puestos de la empresa en términos de autoridad y función”.

Uno de los pasos trascendentales de toda organización es el de definir, aprobar, implementar y evaluar frecuentemente su estructura orgánica, ya que,

sobre la base de esta configuración, se dirigirá la actividad desarrollada o por desarrollarse a la obtención de sus objetivos y metas planificadas, y a la visión y la misión deseada.

En la estructura orgánica se definen funciones, jerarquías, mandos, tramos de control y, naturalmente, división del trabajo, que es un principio natural y universal. Es conveniente otorgar especial atención a la fijación de niveles jerárquicos ya que en principio son onerosos si se definen en demasía y, en un momento dado, si no han sido bien fundamentados, pueden ser conflictivos o bien superfluos, ocasionando una situación incómoda, con la consecuente generación de conflictos humanos en detrimento de la organización.

Los procedimientos administrativos y contables realizados en una organización constituyen un mecanismo de control que indica orden y disciplina en el desarrollo de sus actividades, estableciendo para este efecto secuencias cronológicas y analíticas de los procesos de trabajos ejecutados. Éstos se encuentran íntimamente ligados a la planeación, quien representa la proyección de las actividades para un tiempo determinado, estableciendo anticipadamente los objetivos, políticas, procedimientos, programas y estrategias en los cuales se han considerado eventos de certeza y de incertidumbre.

Según Amador S., A. y González B., E. (1999:37), “el procedimiento, como elemento de control, orienta y encauza con minuciosidad la realización de las actividades, en tal forma que su guía presume que con el cumplimiento de los pasos indicados el resultado final será el esperado”.

La administración del recurso humano es de trascendencia para el control interno ya que con base en ello se clarifican funciones, procedimientos, fuentes de reclutamiento, programas de desarrollo y prestaciones legales y contractuales.

La administración de los recursos humanos apoya el control interno promoviendo la eficaz y eficiente actividad laboral mediante el desarrollo de funciones especializadas que contribuyen a la obtención de los objetivos, tales como: personal necesario en la organización, suministro de personal cuando se

requiera, ambiente laboral adecuado, objetivo individual y colectivo, equidad en la escala salarial, y programas de capacitación.

Amador S., A. y González B., E. (1.999: 72), con relación a la administración del recurso humano, expresan:

La administración del recurso humano constituye un factor significativo en toda organización por la importante repercusión que tiene en el funcionamiento de ésta y por su impacto dual, es decir operativo y legal. En el aspecto legal con modalidades del tipo laboral, seguridad social, vivienda, ahorro para el retiro y lo relacionado al aspecto fiscal.

La supervisión contempla la revisión y orientación en el desempeño de un trabajo con la finalidad de verificar si se cumplen las especificaciones de cantidad y de calidad deseadas. Con este acto se produce una relación directa entre el jefe y el subordinado que influye en las relaciones humanas de diferentes niveles en la organización.

Amador S., A. y González B., E. (1999:54), con respecto a la supervisión expresan:

En un sentido más amplio, supervisión significa revisar un trabajo o un segmento de éste, lo que plasma la inevitable tarea de calificar en cierta medida la labor desarrollada. Es obvio que la supervisión significa revisión, y persigue la obtención la calidad del producto o servicio, considerando estándares mínimos que se tiene que cubrir, ya que el principal juez lo representa el usuario de dicho producto o servicio.

Las actividades de vigilancia y seguimiento de los procesos administrativos son indispensables en la supervisión para constatar la eficiencia de la operación, así como su interrelación con las demás áreas que integran la organización.

El Informe COSO, señalado por Mantilla B, S. (2000: 18), relacionado con los componentes que se relacionan en el control interno, manifiesta que:

El control interno está compuesto por cinco componentes interrelacionados:

Ambiente de control. La esencia de cualquier negocio es su gente - sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la competencia- y el ambiente en que ella opera. La gente es el motor que dirige la entidad y el fundamento sobre el cual todas las cosas descansan.

Valoración de riesgos. La entidad debe ser consciente de los riesgos y enfrentarlos. Debe señalar objetivos, integrados con ventas, producción, mercadeo, finanzas y otras actividades, de manera que opere

concertadamente. También debe establecer mecanismos para identificar, analizar y administrar los riesgos relacionados.

Actividades de control. Se deben establecer y ejecutar políticas y procedimientos para ayudar a asegurar que se están aplicando efectivamente las acciones identificadas por la administración como necesarias para manejar los riesgos en la consecución de los objetivos de la entidad.

Información y comunicación. Los sistemas de información y comunicación se interrelacionan. Ayudan al personal de la entidad a capturar e intercambiar la información necesaria para conducir, administrar y controlar sus operaciones.

Monitoreo. Debe monitorearse el proceso total, y considerarse como necesario hacer modificaciones. De esta manera el sistema puede reaccionar dinámicamente, cambiando a medida que las condiciones lo justifiquen.

2. Procesos de producción sujetos al control interno de los costos de producción y existencias en la industria metalmecánica del estado Trujillo.

Se entiende por producción al valor que se agrega a una operación o a un proceso de transformación de materia prima, el cual se refleja en la cantidad de bienes fabricados o de servicios prestados, generalmente durante un período determinado.

Para Horngren, C. (1969: 21), “producción es la transformación de las materias primas en artículos terminados, mediante el uso de la mano de obra y las instalaciones fabriles”.

La previsión de ventas es el punto de partida para desarrollar y mantener un programa maestro de producción. En base a este programa se formulan planes detallados para la adquisición de los materiales y de los suministros de fábrica, y para el pago de la mano de obra y de los costos indirectos de fabricación, así como la revisión de la capacidad instalada de producción que posee la empresa, necesarios para poner en práctica el plan de producción.

Toda producción de bienes y servicios la componen ciclos o etapas del proceso. Según Catacora, C., F. (1997: 277):

El ciclo de producción incluye todas las actividades realizadas por la empresa para producir los bienes y servicios que ofrece a sus clientes; en una empresa manufacturera, especialmente nos interesa el proceso productivo, el cual corresponde a la transformación de la materia prima en productos aptos para la venta.

Actualmente, por la necesidad de conocer los resultados y tomar a tiempo las decisiones pertinentes, todo proceso o actividad realizada en una organización requiere de la utilización de los sistemas, los cuales comprenden un conjunto de elementos, entidades o componentes que se caracterizan por ciertos atributos identificables que tiene relación entre sí, y que funcionan para lograr un objetivo común.

En una empresa manufacturera existen diferentes tipos de sistemas tales como: sistemas de producción, sistemas de ventas, sistemas de administración y finanzas, y otros.

Catacora C., F. (1997: 28), sobre la finalidad de un sistema de producción, expresa que:

Un sistema de producción tiene como fin, manejar y controlar todas las operaciones que se generan dentro del proceso productivo de una empresa manufacturera. El sistema de producción debe tener las siguientes funciones principales: planificación de la producción, planificación de la materia prima y de otros costos, y el control de la producción.

Con respecto a la revisión del control interno en operaciones específicas, Amador S., A. y González B., E. (1999:111) expresan:

Los puntos básicos de revisión del control interno en las operaciones son: la organización general, la administración del efectivo, los ingresos y egresos, los fondos fijos de caja, las ventas, los recursos humanos, los sueldos y salarios, la producción y los abastecimientos.

Sobre las actividades de producción y de abastecimientos, los citados autores (Pág. 115 y 118) afirman que los aspectos mínimos de revisión del control interno son:

Producción:

1. Organización del área:
 - * Manual de organización y procedimientos
 - * Políticas establecidas para la operación
 - * Utilización de formatos específicos
 - * Diagrama de flujo de operación
 - * Estructura del proceso de producción
2. Estructura del sistema de producción
3. Logística del proceso productivo
4. Distribución física de instalaciones

5. Capacidad instalada
6. Programas:
 - * Anual de producción
 - * Cumplimiento de metas del programa
 - * Coordinación con el área de ventas
7. Programas de mantenimiento:
 - * Preventivo
 - * Correctivo
 - * Rutinario
8. Apego de nivel de inventarios a programas de producción
9. Control de materia prima:
 - * Calidad
 - * Utilización
 - * Aprovisionamiento
10. Control de mano de obra:
 - * Planeación y utilización actual
 - * Niveles de productividad y aprovechamiento
 - * Continuidad en jornadas de trabajo
 - * Disponibilidad de mano de obra adecuada
11. Control de gastos de fabricación:
 - * Materiales y mano de obra indirectos
 - * Disponibilidad y aplicación
 - * Gastos de supervisión
12. Estadísticas del control de producción:
 - * Uso y aprovechamiento de maquinaria y equipo
 - * Uso y aprovechamiento de mano de obra
 - * Uso y aprovechamiento de materiales indirectos
13. Programas de estudios de tiempos y movimientos
14. Revisión de elementos de integración del costo:
 - * Materia prima
 - * Mano de obra
 - * Gastos de fabricación
15. Control y/o aseguramiento de calidad
16. Medidas de seguridad e higiene
17. Estudios de mejora y reingeniería de procesos
18. Medición y evaluación de resultados

Abastecimientos:

1. Organización del área:
 - * Manual de organización y procedimientos
 - * Políticas establecidas para la operación
 - * Utilización de formatos específicos
 - * Diagrama de flujo de operación
 - * Estructura de canales de abastecimiento
2. Funciones y actividades del comité de abastecimientos
3. Programa general de abastecimientos
4. Presupuestos general y específico de abastecimiento
5. Registro de proveedores:

- * Proceso e integración del catálogo de proveedores
- * Proceso de actualización y verificación de información
- * Estadística de operaciones con proveedores y prestadores de servicios
- 6. Visita a instalaciones de proveedores para constatar giro, especialidad, infraestructura, localización y capacidad
- 7. Verificación de niveles de inventario
- 8. Control presupuestal
- 9. Diseño y utilización de la requisición
- 10. Proceso de elaboración y presentación de requisición de compra
- 11. Proceso de obtención de cotizaciones (al menos tres)
- 12. Procedimientos para la definición de opciones de proveedor
- 13. Colocación de orden de compra:
 - * Requisitos generales de adquisiciones
 - * Disposiciones específicas en adquisición de activo fijo
 - * Verificación de contratos de adquisición de insumos y servicios
 - * Solicitud de fianzas y garantías a proveedores
- 14. Seguimiento de órdenes de compra solicitadas y no surtidas
- 15. Verificación de órdenes de compra solicitadas y no surtidas
- 16. Salvaguarda y control de archivo
- 17. Evaluación de auditorías internas y externas

3. Bases legales y normativa vigente

Desde el punto de vista legal y normativo del control interno se encuentran las “Normas generales de control interno”, emitidas por la Contraloría General de la República mediante la resolución N° 01-00-00-015, publicadas en Gaceta Oficial N° 36.229, de fecha 17 de junio de 1997, que son de obligatorio cumplimiento en los entes del sector público; las publicaciones técnicas N° 1 y 2, “Normas de auditoría de aceptación general” y “El objeto de estudio del control interno por parte del Contador Público”, respectivamente, emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, generalmente aplicadas en las organizaciones del sector privado; las normas ISO y COVENIN, entre otras; así como algunos artículos de la Ley Orgánica del Trabajo y de la Ley Orgánica de Prevención y Medio Ambiente del Trabajo.

Las normas emitidas por la Contraloría General de la República y las publicaciones técnicas de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela son muy específicas con respecto al control interno y, por lo tanto, de manera resumida, se transcriben a continuación:

3.1 Normas emitidas por la Contraloría General de la República.

Las normas generales de control interno señalan los estándares mínimos que deben ser observados por el Contralor General de la República, los titulares de los órganos de control externo de los estados y municipios y la máxima autoridad jerárquica de cada uno de los organismos y entidades a que se refiere los numerales 1 al 6 del artículo 5° de la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República, en el establecimiento, implementación, funcionamiento y evaluación de sus sistemas y mecanismos de control interno. Estos funcionarios son responsables por la aplicación de estas normas en sus respectivas estructuras de control interno (Artículos 1° y 2°).

El control interno de cada organismo o entidad debe organizarse con arreglo a conceptos y principios generalmente aceptados de sistema y estar constituido por las políticas y normas formalmente dictadas, los métodos y procedimientos efectivamente implantados y los recursos humanos, financieros y materiales, cuyo funcionamiento coordinado debe orientarse al cumplimiento de los objetivos siguientes: a) Salvaguardar los bienes del patrimonio público; b) Garantizar la exactitud, cabalidad y oportunidad de la información presupuestaria, financiera, administrativa y técnica; y c) Procurar la eficiencia, la eficacia, la economía y la legalidad de los procesos y operaciones institucionales y el acatamiento de las políticas establecidas por las máximas autoridades del organismo o entidad (Artículo 3°).

Los objetivos del control interno deben ser establecidos para cada área o actividad del organismo o entidad y caracterizarse por ser aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con los objetivos generales de la institución. Se clasifica en control interno administrativo y control interno contable. El primero lo conforman las normas, los procedimientos y los mecanismos que regulan los actos de administración, manejo y disposición del patrimonio público y los requisitos y las condiciones que deben cumplirse en la autorización de las transacciones presupuestarias y financieras. El control interno contable comprende las normas, los procedimientos y los mecanismos, concernientes a la protección de los recursos y a la confiabilidad de los

registros contables de las operaciones presupuestarias y financieras, así como a la producción de información atinente a las mismas (Artículos 4°, 5° y 6°).

Otros puntos de importancia señalados en la resolución N° 01-00-00-015, son los siguientes:

-El costo del control interno no debe exceder el que resulte de la suma de los beneficios esperados de la función contralora.

-Corresponde a la máxima autoridad jerárquica de cada organismo o entidad establecer, mantener y perfeccionar el sistema de control interno, y, en general, vigilar su efectivo funcionamiento.

-Los niveles directivos y gerenciales tienen el deber de garantizar el eficaz funcionamiento del sistema en cada área operativa, programa, proyecto, actividad u operación de la cual sean responsables.

-El sistema de control interno es parte de los sistemas financieros, presupuestarios, contables, administrativos y operativos del organismo o entidad y no un área independiente, individual o especializada.

-Los sistemas y mecanismos de control interno deben estar sometidos a pruebas selectivas y continuas de cumplimiento y exactitud.

-El órgano de control interno de los organismos o entidades deben estar adscritos al máximo nivel jerárquico de su estructura administrativa y asegurarse el mayor grado de independencia dentro de la organización, sin participación alguna en los actos típicamente administrativos u otros de índole similar.

-Las funciones y responsabilidades del órgano de control interno deben ser definidas formalmente, mediante documento normativo, por la máxima autoridad jerárquica del organismo o entidad.

-Las funciones del órgano de control interno serán ejecutadas con base a un plan operativo anual, en cuya elaboración se aplicarán criterios de economía, objetividad, oportunidad y de relevancia material.

-El órgano de control interno debe realizar la función de auditoría interna de conformidad con las disposiciones legales aplicables, las normas generales de auditoría de Estado prescritas por al Contraloría General de la República, las presentes normas, otros instrumentos reglamentarios y las normas de auditoría de general y convencional aceptación.

-En los organismos y entidades deben estar claramente definidas, mediante normas e instrucciones escritas, las funciones de cada cargo, su nivel de autoridad, responsabilidad y sus relaciones jerárquicas dentro de la estructura organizativa, procurando que el empleado o funcionario sea responsable de sus actuaciones ante una sola autoridad.

-Los manuales técnicos y de procedimientos deben ser aprobados por las máximas autoridades jerárquicas de los organismos y entidades y, los mismos, deben incluir los diferentes pasos y condiciones de las operaciones a ser autorizadas, aprobadas, revisadas y registradas, así como lo relativo al archivo de la documentación que justifique cada operación.

-Se establecerá un adecuado sistema de contabilidad para el registro oportuno y funcional de las operaciones financieras realizadas por la

entidad u organismo, el cual deberá ajustarse a las normas generales de contabilidad del sector público prescritas por al Contraloría General de la República.

-Se debe elaborar un manual de contabilidad, a los efectos de asegurar el correcto ordenamiento y clasificación de las transacciones, que incluya un catálogo de cuentas acorde con el plan de cuentas prescrito para la administración pública, las instrucciones actualizadas para la utilización de las mismas, la definición de los registros auxiliares a utilizar, la estructura de los informes financieros y, finalmente, que describa el funcionamiento del sistema de contabilidad.

3.2 Normas emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Como se señala con anterioridad, estas normas fueron publicadas en las Publicaciones Técnicas N° 1 y 2, y emitidas con carácter de disposición normativa de la actuación de todos los contadores públicos en Venezuela.

La Publicación Técnica N° 1, en lo que respecta al estudio y evaluación del control interno, entre otros puntos, expresa lo siguiente:

-El auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente como base para determinar la extensión de los procedimientos de auditoría que va a aplicar.

-El estudio del control interno tiene por objeto conocer cómo es dicho control interno, no solamente en los planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

-La evaluación adecuada de un sistema de control interno requiere de dos fases: 1) conocimiento y comprensión de los procedimientos prescritos, conocida como la "revisión del sistema" y 2) un grado razonable de seguridad de que se encuentran en uso y que están operando tal como se planearon, conocida como "prueba de cumplimiento".

-La evaluación de los controles contables hecha por el Contador Público, en relación con cada tipo significativo de transacciones y de los activos relacionados, debe ser una conclusión respecto a si los procedimientos prescritos y su cumplimiento son satisfactorios para su objetivo. Los procedimientos de control interno y su cumplimiento deben considerarse satisfactorios si la revisión del Contador Público y sus pruebas no revelan ninguna situación que considerare que sea una debilidad importante para su propósito. Dentro de este contexto, debilidad importante significa una situación en la cual el Contador Público cree que los procedimientos, o el grado de cumplimiento de ellos, no suministra una razonable seguridad de que errores o irregularidades por cantidades que podrían ser importantes reflejados en los estados financieros que están siendo auditados pudieran prevenirse o detectarse en un período razonable por

los empleados de la empresa en el curso normal de ejecución de las funciones que se les asigna.

La Publicación Técnica N° 2, en lo que respecta al objeto del estudio y evaluación del control interno por parte del Contador Público, entre otros puntos expresa:

- El objeto del estudio y evaluación del control interno por parte del auditor es establecer la base para confiar en el sistema a efectos de determinar la naturaleza, extensión, y oportunidad de las pruebas de auditoría que deben aplicarse en su examen de los estados financieros. Asimismo, también proveen una base para dar recomendaciones a las empresas concernientes a mejoras que se puedan implantar en el control interno.
- La evaluación adecuada de un sistema de control interno requiere de dos fases: 1) Conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos prescritos y 2) Un grado razonable de seguridad de que se encuentran en uso y que se están operando tal como se plantearon.

3.3 Tipos de empresas de acuerdo a la Ley.

De acuerdo al Decreto N° 1547, con Fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Empresa (2001), las empresas Inversiones Valera, C.A. (INVALCA) y Aurora Internacional Bearing, C.A. cumplen los parámetros para calificar como medianas empresas, y Fábrica de Partes Automotrices, C.A. (F.P.A., C.A.) se ubica dentro de la pequeña empresa, de acuerdo a lo señalado en su artículo segundo:

Artículo 2°: Se entiende por micro, pequeña y mediana empresa, toda unidad de explotación económica, realizada por una persona natural o jurídica, en actividades agropecuarias, industriales, comerciales o de servicios, que cumplan con los siguientes parámetros y características, en cuanto a personal y facturación, que deben tomarse en cuenta para clasificar el tamaño de las empresas:

1) Mediana empresa:

-Plantilla de personal entre cincuenta (50) y ciento cincuenta (150) trabajadores.

-Facturación anual entre cien mil (100.000) y ciento cincuenta mil (150.000) unidades tributarias.

2) Pequeña empresa:

-Plantilla de personal entre cinco (5) y cincuenta (50) trabajadores.

-Facturación anual entre diez mil (10.000) y cien mil (100.000) unidades tributarias.

3) Microempresa:

-Plantilla de personal no superior a cinco (5) trabajadores.

-Facturación anual entre quinientas (500) y diez (10.000) unidades tributarias.

Sistema de variables

El sistema de variables es el cuadro que a continuación se presenta donde se plasma la sistematización de la investigación, los objetivos específicos, los indicadores, los instrumentos de validación utilizados, las fuentes donde se aplicaron los instrumentos y los ítem o respuestas aplicadas en la industria metalmeccánica en el estado Trujillo.

