

4.6.2. Almacenaje

Las características que debe tener el almacenaje de los productos terminados no difiere de las indicadas para los materiales y materias - primas.

4.6.3. Despacho de la mercadería

La salida de la mercadería de Almacenes puede basarse en el Remito o en una copia de la Nota de Pedido si es que Almacenes habrá de producir los Partes.

Cualquiera sea el procedimiento que se siga, previamente a que se produzca la salida de la mercadería, Almacenes debe haber aprobado la Nota de Pedido en lo que respecta al stock disponible.

Cuando se produce la salida de la mercadería, la misma será entregada a Despacho, quien deberá conformar una copia del Remito, el que le servirá a Almacenes como constancia de la mercadería entregada. En base a esta copia del Remito, Almacenes podrá descargar las mercaderías despachadas de su registro de stock.

5. VENTAS

5.1. CONCEPTO

La operación básica de Venta comprende el conjunto de operaciones realizadas para lograr la enajenación de un bien. Esta operación básica tiene como origen la existencia de un bien comercializable y produce como resultado el ingreso de un activo líquido o de una cuenta a cobrar.

También puede interpretarse como Venta a la prestación de un servicio cuando ello constituye la explotación principal del negocio.

La operación básica de Venta abarca todas las operaciones que van desde que se conviene la transacción con el comprador, hasta la entrega del bien comercializado y su registración en los libros de la empresa.

5.2. DIFERENTES FORMAS DE VENTA

La Venta puede asumir distintas formas. Ellas dependen del tipo

comprador, de la forma de financiación que se convenga, etc. Entre las más comunes, se pueden destacar:

a) Venta por corredores

En este caso, personal de la empresa sale a ofrecer el producto visitando directamente a los potenciales adquirentes. Esta forma de Venta puede abarcar un área geográfica restringida, o extenderse por todo el país.

b) Venta por correspondencia o teléfono.

En este caso los compradores formulan el pedido directamente al vendedor, ya sea enviando su solicitud por correspondencia o mediante una llamada telefónica. Este último procedimiento suele ser empleado por quienes venden artículos cuya entrega debe ser muy rápida, como en el caso de las droguerías y laboratorios.

c) Venta en salón

Se trata del caso en que el vendedor dispone de un salón de ventas donde, generalmente, expone sus productos y se lleva a cabo la transacción. Puede tratarse tanto de Ventas al por mayor o al menudeo.

d) Ventas extraordinarias

Se trata de la Venta de algún bien cuya comercialización no constituye la explotación principal del negocio. Así, por ejemplo, cuando se vende algún bien que constituye un activo fijo, tal como una máquina, un rodado, un inmueble, etc. Por el carácter de transacción extraordinaria, y dado que generalmente alcanza valores muy significativos, los procedimientos que se emplean en esta forma de Venta, se diferencian de los aplicables en una Venta normal.

e) Exportación

Es el caso particular de Venta en el cual el comprador reside en un país extranjero. También reviste características propias. Puede ser que intervengan intermediarios que faciliten la transacción —representantes de ventas, Cámaras de industria o comercio, Consulados extranjeros o argentinos en el exterior, etc.— Además, dependiendo de las reglamentaciones vigentes en materia de comercio exterior, puede ocurrir que se deban hacer presentaciones ante organismos oficiales para obtener la autorización de la exportación. También será necesario cumplir con las disposiciones que establece la Dirección Nacional de Aduanas para llevar a cabo la salida de los productos hacia el exterior.

5.3. CONTABILIZACION DE LAS VENTAS

En la operación básica de Ventas, la contabilidad se encarga de

descarga, a valores de costo, en la contabilidad general.

6. COBRANZA

6.1. CONCEPTO

La operación básica de Cobranza puede conceptualizarse como el conjunto de operaciones necesarias para transformar un activo exigible —documentado o no— (Créditos) en un activo líquido (Disponibilidades). Tiene como origen la existencia de un derecho representado en una cuenta o un documento a cobrar, y como resultado la percepción de dinero o algún título representativo de dinero —cheque u orden de pago—.

También suele interpretarse como Cobranza a la documentación de un crédito ya existente. Se trata, en este caso, de un crédito en cuenta corriente que es cancelado por el deudor mediante la emisión de un pagaré. Si bien aquí el cobro efectuado no es definitivo, pues se sigue teniendo un crédito y aún no se ha percibido el dinero, también es cierto que la intensidad y las características de la gestión emprendida son de similar importancia a las que se requieren para lograr el cobro en dinero.

Por último, podría aceptarse también como operación básica de Cobranza el descuento de un documento. A pesar que aquí se tienen características que se diferencian con toda nitidez de una operación básica de Cobranza, el resultado que produce —transformación de un Crédito en Disponibilidades— permite que se la trate como una Cobranza, en lugar de considerarla como una operación básica secundaria (financiera).

La operación básica de Cobranza abarca todas las operaciones que se comprenden desde el momento en que se detecta que un crédito está en condiciones de ser cobrado, hasta que los valores resultantes de la Cobranza son ingresados y contabilizados en la empresa.

6.2. DIFERENTES FORMAS DE COBRANZAS

La Cobranza puede asumir diversas formas en función del tipo de empresa de que se trate, de las características de los deudores, de la radicación de los montos a cobrar, del volumen de operaciones, etc. Es probable que en una empresa se puedan aplicar más de un tipo de Cobranza para lograr la cancelación de los créditos.

Entre los tipos más difundidos pueden destacarse los siguientes:

a) Cobranza por cobradores

En este caso personal de la empresa sale a efectuar la Cobranza directamente en el domicilio del deudor. Allí se percibe el dinero, los cheques o los pagarés que firma el deudor.

b) Cobranza en Caja

En este caso es el cliente quien se traslada hasta la empresa para realizar el pago de su deuda. Esta forma suele emplearse en los comercios minoristas que venden sus mercancías a crédito, generalmente cancelables al cabo de un número determinado de cuotas.

c) Cobranza por correspondencia

El deudor envía por correspondencia el importe de su obligación. Normalmente esta Cobranza se recibe en un cheque que ha sido emitido por el deudor de manera tal que elimine cualquier riesgo por extravío o sustracción del valor.

d) Cobranza por repartidores

En algunos casos, dada la característica del producto que se comercializa, la Cobranza es realizada directamente por el mismo repartidor que efectúa la entrega de las mercaderías vendidas. En realidad esta modalidad es una variante de la Cobranza por cobradores. Suele ser usada por empresas que se dedican a la venta de productos alimenticios.

e) Cobranza por agencia

Es otra variante de la Cobranza por cobradores. En este caso el deudor también es visitado en su domicilio. La diferencia radica en que la Cobranza es realizada por alguna empresa dedicada especialmente a prestar ese servicio y que fue contratada con ese fin. En realidad no es una forma muy utilizada, reservándose su uso, generalmente, para el caso de créditos de difícil realización.

f) Cobranza por depósito bancario

En algunos casos el deudor efectúa su pago depositando el importe adeudado en la cuenta corriente bancaria del acreedor. Generalmente en estos casos se usa un modelo de boleta de depósito especial que tiene una copia más que la habitual. Esa copia de más queda en poder del banco, quien posteriormente la hace llegar a su cliente para que éste se notifique de la Cobranza que se ha realizado.

g) Cobranza de documentos por medio de un banco

Entre los servicios que ofrecen los bancos se encuentra el de Cobranza de Documentos. En estos casos los documentos a cobrar son entregados al banco. Este envía el aviso de vencimiento al librador pa-

Por último, al haber mayor control sobre el desarrollo de las operaciones básicas, se intensificará el control sobre las registraciones y los datos que puedan extraerse de la contabilidad serán más confiables y en consecuencia también lo serán los informes que lleguen a la dirección.

Como la característica más saliente del control interno está dada por la participación de más de un empleado en una misma tarea, es necesario que se instrumente un sistema de información entre los distintos participantes, para que cada uno conozca, cuando le corresponde actuar, cuáles son las operaciones que ya se han cumplido y cuál ha sido el resultado de las mismas, y a la vez pueda indicar, cuando concluye su parte, cuál es la labor que ha realizado. Esta información se materializa en los comprobantes básicos y en los registros previstos para cada operación básica. Así, un remito, una factura, una nota de pedido, una ficha de cuentas corrientes, etc. son portadoras de información que permiten conocer las operaciones ya realizadas a la vez que facilita el control de las mismas. Para que el control interno sea eficaz, debe estar complementado con buenos procedimientos administrativos que contemplen una información adecuada para posibilitar el control de las operaciones programadas.

Sin embargo es necesario aclarar que un sistema de control interno no puede garantizar totalmente la detección de errores, fraudes o desvíos a los procedimientos administrativos previstos, ni tampoco la exactitud de los informes surgidos de la contabilidad. Es suficiente que se equivoquen dos personas para que un error pase inadvertido. O bien, que dos personas se pongan de acuerdo para cometer un fraude o tolerar un desvío a los procedimientos programados. Todo esto en el caso que los procedimientos administrativos que habrán de contener a los controles internos, estén correctamente programados, dado que si los controles internos han sido mal previstos, no será necesario el error o la connivencia de dos personas para demostrar la ineficiencia del control interno.

También resulta necesario aclarar que en algunos casos no resulta posible aplicar el control interno en forma estricta, por resultar antieconómico. No puede pretenderse que en algunas empresas pequeñas, o en algunas secciones de empresas mayores que cuentan con un reducido número de personal administrativo, tengan que aumentar considerablemente la dotación para permitir la instrumentación del control interno. En estos casos se suele suplir la carencia de algunos controles internos con un control directo más intenso por parte del propietario o del supervisor, o con la confianza que se deposita en quienes ejecutan las operaciones que están exentas de control interno.

En este trabajo se habrán de indicar cuáles son las normas básicas de control interno que habitualmente se incluyen en los procedimientos correspondientes a las operaciones básicas principales, las rutinas generales que las gobiernan, las contabilizaciones que producen y los compro-

bantes básicos y registros que habitualmente se usan.

Sin embargo, no existen "recetas" de aplicación obligatoria al diseñar un procedimiento administrativo. Todas las empresas no están estructuradas de la misma manera. Los riesgos que corren son distintos. Cada una tendrá una particularidad o estilo propio en la ejecución de determinadas operaciones básicas.

Generalmente usan diferentes medios de procesamiento, los que pueden facilitar o no el control y en consecuencia se habrán de requerir controles internos más o menos intensos para complementar los que producen los instrumentos de procesamiento utilizados. Además, no todas las empresas estarán en las mismas condiciones económicas para soportar el costo que implica la inclusión de algunos controles internos.

Las normas de control interno son, entonces, una guía que sirve a quien diseña sistemas. El uso o aplicación de esas normas deberá estar vinculado con las características propias de la empresa y a las particularidades que adopta la operación básica cuyo procedimiento se diseña.

2. COMPRA

2.1 CONCEPTO

La operación básica de Compra comprende el conjunto de operaciones efectuadas para posibilitar la adquisición de un bien. Se origina en la existencia de una necesidad de aprovisionamiento y produce como resultado la incorporación de un nuevo bien en el activo de la empresa.

Esta operación básica abarca desde que se detecta la necesidad de efectuar la adquisición, hasta que el bien comprado es recibido y contabilizado su ingreso.

2.2. DIFERENTES FORMAS DE COMPRA

Dependiendo del tipo de producto que se adquiere, de la importancia de la Compra, de la frecuencia con que se repiten, de las características del proveedor, de la ubicación del mismo, etc., esta operación básica puede asumir diversas formas, destacándose, entre otras, las que se mencionan a continuación:

a) Compras Normales

Aquí se incluyen las Compras de elementos cuyo consumo es repetitivo y necesario para el desarrollo de la explotación. Se trata tanto de materias primas o materiales necesarios para la producción, como de mercaderías destinadas a la comercialización o elementos a ser consumidos

en las tareas administrativas. En general son productos a los que se les puede fijar, con relativa facilidad, el punto de pedido y los stocks máximos y mínimos. Estas Compras pueden ser presupuestadas y, generalmente, sus volúmenes están directamente relacionados con los niveles de producción y/o comercialización a alcanzar. En este tipo de Compras, la autorización normalmente es dada por un Departamento donde se centraliza toda la gestión.

b) Compras Extraordinarias

Son aquellas por las que se adquieren artículos o bienes cuya necesidad de reposición no es frecuente. Incluye las denominadas Compras Mayores. Estas últimas son aquellas mediante las cuales se adquieren bienes de activo fijo tales como: maquinarias, rodados, instalaciones, muebles y útiles, etc. Generalmente, para la autorización de estas Compras, dado que representan una inversión significativa, se requiere la intervención de los más altos niveles de decisión de la empresa.

c) Compras Menores

Estas Compras se refieren a bienes de escaso valor y cuya necesidad de adquisición es accidental y en una cantidad limitada. La Compra de estos bienes no es presupuestada y generalmente la necesidad se descubre cuando el bien debe ser utilizado. La gestión de esta Compra no suele ser centralizada en un Departamento, sino que, normalmente, tienen facultad para decidir y autorizar la adquisición los funcionarios responsables de las Oficinas o Departamentos que requieren el artículo. Por último, estas Compras suelen ser abonadas en efectivo con el fondo fijo.

d) Importación

Este tipo de Compra se caracteriza por residir el proveedor en el extranjero. Puede alcanzar tanto a las Compras Normales como a las Extraordinarias. La Importación se diferencia de las Compras Locales por los procedimientos particulares que deben seguirse tanto en lo que hace a la relación con un proveedor distante, como a la contratación de fletes, seguros de transportes, seguros de cambio, etc. También se requieren procedimientos especiales para el despacho de la mercadería a plaza—retiro de la mercadería de aduana— con el correspondiente pago de los recargos de importación. Por último en estos casos, dependiendo de las reglamentaciones vigentes en materia de comercio internacional, suelen requerirse autorizaciones oficiales para poder realizar la importación, lo que implica otro conjunto de procedimientos especiales para este tipo de Compra. Además, el proveedor, para realizar la venta, normalmente requiere la apertura de un crédito documentario irrevocable, lo que ocasiona la necesidad de relacionarse con una institución bancaria para gestionar esa apertura.

Es probable que una empresa para satisfacer su necesidad de abastecimiento deba recurrir a varias de estas formas de Compras de manera conjunta o combinada.

2.3. CONTABILIZACION DE LAS COMPRAS

Del conjunto de operaciones efectuadas para realizar una Compra, la contabilidad rescata a la que da lugar a la transmisión de la propiedad de los bienes adquiridos, registrando la que indique la incorporación del nuevo bien en el activo de la empresa.

La determinación de la oportunidad en que se produce la transmisión de la propiedad del bien puede no resultar fácil. En principio se acepta que el bien cambia de propiedad cuando es entregado al comprador y éste lo acepta. Hay situaciones en que este criterio no puede ser empleado. Así, si el comprador ya ha abonado íntegramente la Compra y el vendedor aún no ha entregado el producto, el mismo ya le pertenece al comprador aunque aún no lo tenga. Puede ocurrir también que el vendedor entregue los productos a una empresa transportadora para que realice el traslado por cuenta y riesgo del comprador. En este último caso la propiedad se ha transferido antes de que los artículos lleguen a destino. También se puede dar que la mercadería sea recibida en consignación y la Compra se perfeccione si es que esos productos llegan a ser vendidos a terceros. En este caso, a pesar de la recepción de la mercadería, la transmisión de la propiedad no se ha efectivizado.

En síntesis, el momento en que se produce la transmisión de la propiedad del bien adquirido dependerá de las características y particularidades de la Compra realizada. Pero cuando la transmisión se efectiviza, la contabilidad habrá de registrar la incorporación del bien adquirido. Para ello se debe debitar la cuenta de activo que represente el tipo de bien que se ha comprado: Materias Primas, Materiales, Maquinarias, Muebles y Útiles, etc. y acreditar a la cuenta de pasivo que indique el tipo de compromiso que se ha asumido ante el proveedor: Proveedores, Acreedores Varios, Obligaciones a Pagar, etc. Si con anterioridad a la transmisión del bien se hubieran efectuado adelantos a cuenta de la Compra, en el momento del ingreso del bien, se debe acreditar la cuenta Anticipo a Proveedores, acreditando la diferencia en la cuenta de pasivo que indique el tipo de compromiso asumido por el saldo aún impago.

En las Compras Menores se suele seguir otro temperamento. Como normalmente esas Compras se abonan con el fondo fijo, en el momento que el bien ingresa no se produce registración alguna. Cuando el fondo fijo es reintegrado, extrayendo dinero del banco para su reposición, se acredita Banco Cuenta Corrientes con débito a las cuentas afectadas

partidas pequeñas se pueden estar perdiendo bonificaciones que ofrecen los proveedores por Compras en cantidad.

f) Control de la mercadería recibida

Es de suma importancia que se efectúe un correcto control sobre las mercaderías que envía el proveedor. Ese control debe abarcar la cantidad recibida y la calidad de los productos.

En principio la encargada de efectuar esos controles sería Recepción. Al respecto pueden adoptarse dos temperamentos distintos. Puede ser que se le haga llegar una copia de la Orden de Compra a Recepción o bien que esta oficina no se entere de las adquisiciones comprometidas.

La ventaja de que a Recepción le llegue una copia de la Orden de Compra consiste en que pueda conocer a priori la calidad de la mercadería a recibir y en consecuencia realizar el control. Además, cuando se trata de volúmenes importantes, puede ir preparando las operaciones de recepción.

La desventaja que se atribuye al hecho de que Recepción esté enterada de antemano de lo que va a recibir, se fundamenta en que si se trata de una entrega importante y se verifica la coincidencia entre la cantidad expresada en la Orden de Compra y el remito del proveedor, puede haber una tendencia a dar por buena la cantidad, sin controlar lo que se recibe como corresponde; si no conociera la cantidad que se le va a entregar, no le queda otro recurso que contar, medir o pesar los productos recibidos.

Con respecto al control de la calidad, en algunos casos puede ser Recepción quien lo efectúe, pero si se requieren conocimientos técnicos para ello, será necesario que intervenga otro sector —generalmente Control de Calidad— para que dé el visto bueno a la entrega del proveedor. En este caso se debe dejar constancia en el remito que se le firma al proveedor, que la conformidad es en cuanto a la cantidad, mientras que la calidad será controlada posteriormente.

g) Constitución de seguros

Cuando las mercaderías compradas viajan por cuenta y riesgo de la empresa, ya sea en transportes propios o de terceros, resulta recomendable la contratación de seguros suficientes que cubran los riesgos propios del traslado de los productos.

2.5. COMPRAS NORMALES

La operación básica de Compras puede ser subdividida en las siguientes etapas: a) solicitud de Compras, b) selección del proveedor, c) decisión de Compra, d) recepción de la Compra, e) almacenaje de la mercadería y f) registración.

2.5.1. Solicitud de Compra

Cuando se trata de materias primas, materiales o útiles cuyo consumo es repetitivo, la necesidad de reabastecimiento normalmente se detecta en Almacenes, cuando, al despachar un Pedido de Materiales, observa que se ha llegado al punto de pedido o stock mínimo.

Es recomendable que para cada artículo se tenga establecido cuál es el stock mínimo de manera que cuando el inventario desciende de ese punto se haga el pedido de reabastecimiento. El punto de pedido se fija en una sola oportunidad, teniendo en cuenta cuáles son los planes de consumo previstos, cuál es el tiempo medio que hay que esperar entre que se solicita la reposición y se efectúa la entrega, cuál es el riesgo que se corre sin el stock en Almacenes, etc. Al fijar el punto de pedido, se establece también cuál es el tamaño del lote a requerir.

Una vez que se determine el punto de pedido, el mismo se mantiene estable mientras no cambien las condiciones tenidas en cuenta o mientras no se demuestre que es susceptible de ser optimizado.

En algunos casos resulta antieconómico, o casi imposible, poder estudiar el punto de pedido para cada uno de los ítems que componen el inventario. Esto ocurre cuando el inventario está compuesto por un número elevado de ítems distintos. Si esta es la situación, para aquellos artículos que tienen un reducido valor unitario, que tienen facilidad de reposición, que pueden ser fácilmente sustituidos por otros y que en general su posible carencia no es crítica, se suelen fijar los puntos de pedido arbitrariamente, en función a la experiencia y no en base a planes de consumo elaborados para cada ítem.

Conociendo el punto de pedido para cada artículo, Almacenes puede determinar cuándo hay que solicitar la Compra, ya sea por los saldos de existencia si se lleva inventario permanente, o bien por la observación de los inventarios que quedan en los estantes o cajones donde se almacenan los bienes. En este último caso, el almacén físico debe estar prolijamente ordenado, de manera que se pueda efectuar un fácil conteo de las existencias que quedan en stock.

Detectada la necesidad de reaprovisionamiento, Almacenes emite la Solicitud de Compra. En ella indicará cual es el producto que hay que reponer, la cantidad a comprarse y la calidad del artículo solicitado. Esta Solicitud es recomendable que se emita por duplicado. El original se envía a Compras para que gestione el reaprovisionamiento, mientras que el duplicado es mantenido en Almacenes en un archivo cronológico, hasta que se produzca la llegada del material solicitado. De esta manera se tendrá información acerca de los artículos que se encuentran en trámite de reposición y de la fecha desde cuándo está hecho el pedido. Al archivar el duplicado en forma cronológica, se podrá advertir cuándo se produce un

atraso en la reposición, y en consecuencia insistir ante Compras para que se agilice la llegada de los productos.

Una precaución que debe adoptarse, consiste en evitar que la reposición de un mismo artículo sea solicitada más de una vez. Puede, ocurrir que Almacenes emita la Solicitud de Compra y antes que la mercadería solicitada ingrese a la empresa reciba otro pedido interno. Al atender el mismo volverá a observar que se ha llegado al stock mínimo y en consecuencia puede poner una nueva Solicitud de Compra, al no recordar que ya había sido solicitado el reaprovisionamiento. También puede ocurrir que Almacenes emita la Solicitud de Compra, se gestione la adquisición y el proveedor haga una entrega parcial a cuenta. Una vez recibida esta entrega a cuenta, Almacenes puede atender otro pedido interno que haga descender el saldo nuevamente por debajo del stock mínimo. Por tal motivo Almacenes puede emitir nuevamente otra Solicitud de Compras, sin considerar que aún falta completar la entrega de la Solicitud anterior. En cualquiera de estos casos Compras habrá de iniciar una nueva gestión de adquisición de los bienes requeridos.

Para evitar que Almacenes duplique su Solicitud se pueden seguir distintos procedimientos. Una alternativa estaría dada por emitir la Solicitud de Compra por triplicado. En este caso el triplicado se archivaría en Almacenes por número de artículo requerido y cada vez que en Almacenes se detecte la necesidad de emitir una Solicitud de Compras, antes de efectuar el pedido deberá constatar en el archivo de Solicitudes pendientes si no hay en trámite una reposición de ese artículo. Para poder proceder a archivar el triplicado de la Solicitud de Compras por número de artículo, sería necesario que se requiera un solo artículo por Solicitud de Compras. Cuando se sigue este procedimiento, al recibirse la mercadería se sacaría del archivo el triplicado de la Solicitud, el que puede ser destruido. Si el proveedor hiciera una entrega parcial el triplicado no se retiraría del archivo, pero sobre el mismo se debería registrar la cantidad ya recibida. Otra alternativa, que puede ser utilizada cuando se lleve inventario permanente, consiste en destinar un espacio en las fichas de stock para anotar los pedidos de reposición ya solicitados. Cuando los productos se reciben, a la vez de incorporarlos al stock, se les da de baja, en la misma ficha, de la situación de pedidos pendientes. De esta manera en una misma ficha, se podría conocer para cada producto cuál es el stock que hay en el Almacén y cuál es la cantidad solicitada que aún no se ha recibido. Obviamente, antes de emitir una Solicitud de Compra habría que observar en la ficha correspondiente al artículo a solicitar, si hay algún pedido pendiente.

2.5.2. Selección del proveedor

Compras se entera de la necesidad de Comprar a través de la soli-

cidad que le ha llegado. En este momento tiene que seleccionar a los posibles proveedores. A tales efectos suele contar con catálogos o registros de proveedores.

Cuando el producto solicitado puede ser suministrado por varios proveedores es recomendable pedir cotización y condiciones a un número de ellos. Se debe procurar que no siempre se le pida cotización a los mismos proveedores. Si, por ejemplo, se determina que se pedirá cotización a cinco proveedores para cada Compra, se puede establecer que se requiera la cotización de las dos mejores ofertas de la última consulta —al proveedor que se le efectuó la Compra y a quien lo siguió en méritos, mientras que los otros tres proveedores a consultar serán aquellos que figuran en los registros de la empresa pero hace más tiempo que no son consultados. De esta manera se va produciendo una rotación ventajosa, pues se conocen las ofertas actualizadas de los proveedores, sin descuidar a quienes están surtiendo mejor a la empresa.

En muchos casos no está programada la mecánica a seguir para elegir a los proveedores que serán consultados. En estos casos la decisión queda a criterio de algún funcionario de Compras. El riesgo que se corre consiste en que quien selecciona las consultas puede tener preferencia por determinados proveedores y de esa manera no participarían quienes podrían vender en condiciones más ventajosas para la empresa.

El Pedido de Cotización debe indicar claramente la mercadería requerida y deberá emitirse en tantas copias como proveedores van a ser consultados, más una que va a quedar en Compras. En este último ejemplar es conveniente anotar los proveedores que han sido consultados. Esta copia se puede adherir a la Solicitud de Compras y mantenerlas en un archivo transitorio, ordenado cronológicamente. De esta manera resulta posible detectar cualquier demora en la recepción de las cotizaciones

2.5.3. Decisión de la Compra

Una vez que se reciban las cotizaciones, se debe decidir a qué proveedor se le adjudica la Compra. Esta es tal vez la etapa más delicada de toda la operación de Compra, pues en muchos casos no es posible tener en cuenta solamente los precios cotizados para adjudicar la Compra. Puede resultar necesario contemplar algunas diferencias de calidad ofrecida, la financiación propuesta, el plazo de entrega, etc. Por eso es recomendable que la decisión sea tomada por el más alto funcionario de Compras, si la erogación no supera un límite que previamente se haya estipulado. Cuando es por un monto mayor debe requerirse la autorización de algún Gerente o funcionario de mayor jerarquía. En cualquier caso es recomendable que anote sobre la cotización recibida el motivo por el cual se optó por ese proveedor y que esa inscripción sea firmada por quién tomó la decisión.

En algunos casos en que los distintos proveedores ofrecen los bienes requeridos con alguna diferencia de calidad, puede llegar a necesitarse el asesoramiento del sector que hará uso de los productos solicitados, a fin de que opine sobre las diferentes calidades ofrecidas.

En este documento debe indicarse con claridad el producto solicitado, su calidad y cantidad, el plazo de entrega, como toda otra indicación que sea necesaria para garantizar los intereses de la empresa.

Si se resuelve que una copia de la Orden de Compra llegue a Recepción, la misma podrá ser emitida por quintuplicado, teniendo los siguientes destinos:

- 1) Original para el proveedor.
- 2) Duplicado para Compras. Este ejemplar se adjunta a la Solicitud de Compra, al Pedido de Cotización, y a las Cotizaciones recibidas. Estos elementos constituyen el legajo de tramitación de la Compra y ya puede ser archivado definitivamente, quedando como archivo histórico en caso de que deba ser consultado.
- 3) Triplicado para Compras. Este ejemplar se mantiene en un archivo transitorio de Orden de Compra pendientes de cumplimiento. Este archivo se origina en el hecho de que es responsabilidad de Compras que los artículos solicitados lleguen en la forma y en la época prevista. Sin embargo es posible que todo el legajo, que completa el duplicado de la Orden de Compra, sea el que se mantiene en el archivo transitorio, pasando al archivo definitivo recién cuando se comprueba la entrega y posiblemente con una copia del remito del proveedor o del Parte de Recepción.

Si se adopta este temperamento, no es necesario el triplicado.

- 4) Cuadruplicado para Recepción. Esta copia se utiliza para que Recepción esté enterada que habrá de recibir el envío y haga los preparativos que correspondan y para que pueda conocer la calidad del producto y en consecuencia efectuar su control. Sin embargo, por la Orden de Compra puede no saber el momento exacto en que se habrá de producir la entrega. Otro argumento a favor de que Recepción reciba una copia de la Orden de Compra, está dado en el hecho de que de esa manera, si el proveedor se equivoca y hace una entrega correspondiente a otro cliente, Recepción podría negarse a recibir esa mercadería y así evitar todos los trastornos que puede ocasionar el procedimiento de devolución del material recibido y que no ha sido solicitado por la empresa.

Si la Orden de Compra contiene los valores de los artículos a comprar, habría que evitar que en esta copia se reproduzcan los costos de adquisición.

- 5) Quintuplicado para Cuentas a Pagar. Esta copia servirá para que

Cuentas a Pagar vaya formando el legajo, de manera que cuando lleguen el remito y la factura, pueda comprobar que la mercadería recibida y facturada coincida con la solicitada, y en consecuencia pueda emitir la correspondiente Orden de Pago al proveedor.

Si Cuentas a Pagar emite la Orden de Pago en base a estos comprobantes, será necesario que la copia de la Orden de Compra que le llega, esté valorizada. Sin embargo no es del todo recomendable este procedimiento, pues puede deslizarse algún error de transcripción, o bien un cambio de cotización intencionado, para favorecer a algún proveedor. Sería preferible que a Cuentas a Pagar le llegue una copia de la Orden de Compra, juntamente con una copia de la Cotización del proveedor. Para obtener esa copia se puede proceder a reproducir por fotocopia la cotización original, o bien a que Compras solicite las cotizaciones por duplicado. En este último caso el duplicado de la cotización del proveedor al que se le adjudica la Compra se adjunta con la Orden de Compra que llega a Cuentas a Pagar y el duplicado de las demás cotizaciones se destruye cuando se adjudica la Compra.

Por último, otra alternativa estaría dada por el hecho de que Cuentas a Pagar no reciba copia de la Orden de Compra. Solamente le llegaría el Remito y la factura y una vez que haya verificado la coincidencia entre ambos comprobantes solicite el legajo de la Compra a Compras. Así, de ese legajo verificaría que los datos de Remito coincidan con los de la Orden de Compra y los precios de la factura con los de la Cotización del proveedor. Una vez finalizado el control debería devolver el legajo a Compras donde quedaría archivado. En este caso no sería necesario el quintuplicado de la Orden de Compras para Cuentas a Pagar.

2.5.4. Recepción de la Compra

Cuando el proveedor efectúa la entrega, Recepción debe controlar que la mercadería recibida coincida con la registrada en el Remito y en la Orden de Compra.

En algunos casos, generalmente cuando se trata de mercadería standard, Recepción puede verificar, además de la cantidad, la calidad de los productos recibidos. En cambio cuando se trata de productos especiales que requieren un control de calidad más estricto, el mismo se habrá de diferir hasta que participen los empleados de Control de Calidad. En este último caso, como no se puede pretender que el proveedor espere hasta que se haga el control de calidad de lo entregado, se suele conformar el Remito tan solo a lo que hace a cantidad, dejando una reserva con respecto a que la calidad va a ser controlada oportunamente. Sin embargo

es necesario que la calidad se controle antes de que la mercadería ingrese a Almacenes a efectos de que no se confunda con la que allí está almacenada y que no se tenga que volver a retirar de Almacenes, en caso de que sea defectuosa.

La mercadería vendrá acompañada por el Remito preparado por el proveedor. El Remito por lo menos tendrá dos copias. El original será el que firma quien recibe la mercadería y se lleva el proveedor como constancia de la entrega efectuada. El duplicado es el que queda en la empresa. Hay proveedores que entregan más copias del Remito para la empresa, pero como ello no es seguro no conviene basar la comunicación interna en copias del Remito dado que algún proveedor puede ser que no las suministre. Más recomendable es que Recepción emita un Parte de Recepción donde indique la mercadería recibida y el proveedor que la entregó. El Parte de Recepción se puede emitir por triplicado. El original lo envía a Compras para que tome nota de la llegada de la mercadería y en consecuencia retire el legajo o la copia de la Orden de Compra del archivo transitario, de Ordenes de Compra pendientes de cumplimiento. Si Compras tenía pendiente el legajo, una vez que verifique que la recepción corresponde a lo solicitado, pasa el legajo a un archivo definitivo y puede agregar o destruir el Parte de Recepción.

El duplicado y el triplicado lo envía a Almacenes con los productos recibidos. De este sector recibirá el triplicado conformado, el que lo archivará cronológicamente. Si Recepción tenía una copia de la Orden de Compra, una vez que llegó la mercadería, la misma puede ser archivada juntamente con el triplicado del Parte de Recepción.

El remito que dejó el proveedor también debe ser conformado por Recepción y ese documento debe llegar a Cuentas a Pagar, quien esperará la factura del vendedor, para controlar y ordenar el Pago.

2.5.5. Almacenaje de las mercaderías

Las mercaderías llegarán a Almacenes acompañadas de dos copias del Parte de Recepción.

Almacenes tendrá que controlar, en primer término, que el detalle que figura en el Parte de Recepción coincida con la mercadería entregada por Recepción. Si es así, firmará una copia del Parte de Recepción y se la entregará a Recepción, pues la responsabilidad de este sector ya está cumplida.

Por otro lado, deberá controlar que la mercadería recibida coincida con la que había solicitado en su oportunidad, con la copia de la Solicitud de Compra que se encuentra archivada cronológicamente. Si la coincidencia no se verifica deberá comunicárselo a Compras. En algunos casos, para

evitar posibles errores en la Orden de Compra, se suele hacer llegar una copia de la misma a Almacenes, para que ésta certifique que está de acuerdo con el material requerido.

Si la coincidencia se produce, Almacenes deberá retirar del archivo provisorio la Solicitud de Compra pendiente. Esta puede ser archivada con la copia del Parte de Recepción o bien destruida, pues una copia de la misma quedará en Compras.

Con la copia del Parte de Recepción que queda en su poder, Almacenes procede a dar ingreso a las mercaderías en el fichero de existencias. Al mismo tiempo habrá de anular la anotación hecha oportunamente, referida a que la mercadería estaba en trámite de reposición.

El Parte de Recepción lo archiva definitivamente y le sirve como comprobante de las registraciones efectuadas en las fichas de stock.

Las mercaderías serán almacenadas en los estantes o cajones previstos.

2.5.6. Registración

Un aspecto controvertido es el que corresponde a la contabilización valorizada de la Compra que debe efectuar Contabilidad Almacenes y el correspondiente crédito a la cuenta del proveedor, que debe realizar Cuentas a Pagar (puede ser una sección de Cuentas Corrientes).

En la mayoría de los casos la registración no se efectúa hasta que no llega la Factura del proveedor y se comprueba su corrección. Recién en ese momento se debita la cuenta del activo y se acredita el importe en la cuenta corriente del proveedor. Quienes adoptan este temperamento argumentan que mientras no llegue la Factura no se puede conocer con precisión el monto exacto de la compra. El trastorno que presenta este procedimiento consiste en que pueden mediar varios días entre la recepción de las mercaderías compradas y la llegada de la correspondiente Factura. En ese interín no quedaría registrada en la contabilidad una situación real; la mercadería ya se ha recibido y está disponible, mientras que la deuda con el proveedor ya existe. Por otra parte, dado que Almacenes ha registrado la entrada de las mercaderías cuando ellas ingresaron, habría un desajuste entre los saldos de Almacenes y Contabilidad Almacenes.

Estos inconvenientes pueden ser remediados, si cuando llega el remito a Cuentas a Pagar, ésta controla que el mismo coincida con la Orden de Compra que ya había recibido y una vez efectuado el control emite una Factura Provisoria por proveedor. Para ello necesitará conocer los valores de la Compra. Puede recurrir, entonces, a una copia de la cotización del proveedor o a la Orden de Compra valorizada. La Factura Provisoria será emitida por triplicado. El original se adjunta al remito, a la Orden de Compra y a la copia de la cotización del proveedor, manteniéndose todo el legajo en un archivo provisorio a la espera de la recepción de la

Factura oficial del proveedor. El duplicado se envía a Cuentas a Pagar y el triplicado a Contabilidad Almacenes para que registren el crédito al proveedor y el ingreso de la mercadería, respectivamente.

Estas copias quedarán archivadas en dichas secciones para respaldar las registraciones efectuadas.

Tanto Contabilidad Almacenes como Cuentas a Pagar obtendrán totales de las registraciones realizadas y confeccionarán minutas de contabilidad que enviarán a Contaduría.

Cuentas a Pagar, al recibir las minutas de contabilidad, controlará la consistencia de las mismas, con lo que validará las registraciones efectuadas en los auxiliares. En base a las minutas realizará los asientos correspondientes a la contabilidad general.

El riesgo que se corre con este procedimiento consiste en que al llegar la Factura, haya diferencia por descuentos no previstos, cargos adicionales efectuados por el proveedor o por error de cálculo de Contaduría al emitir la Factura Provisoria. En estos casos, al recibir la factura y controlarla con el legajo pendiente, cualquier diferencia que se observe puede ser solucionada mediante notas de débito o de créditos al proveedor, con el correspondiente ajuste a inventarios.

3. PAGOS

3.1. CONCEPTOS

La operación básica de Pago incluye el conjunto de operaciones necesarias para cancelar una obligación contraída. En general implica una disminución del activo (Disponibilidades) y una correspondiente disminución del pasivo (Deudas). Tiene como origen la existencia de una obligación hacia un tercero representada en una cuenta o documento a pagar y produce como resultado el egreso de dinero o de un cheque.

También suele interpretarse como Pago a la transferencia de un pagaré para saldar una deuda. Es el caso en que se endosa un documento, del cual la empresa es beneficiaria a favor de un acreedor. Esta transferencia produce como resultado la cancelación de una deuda, a pesar de que queda latente una responsabilidad eventual por el endoso colocado en el pagaré en el caso que al vencimiento el librador no cancele su obligación.

La documentación de una deuda ya existente también suele ser considerada como un Pago. Se trata de una deuda en cuenta corriente que es cancelada mediante la emisión de un pagaré cuyo beneficiario es el acreedor. A pesar de que en este caso el Pago efectuado no es definitivo, pues aún se sigue teniendo una deuda, las características de los procedimientos que se adoptan son de similar magnitud e importancia a los aplicados para

un Pago en cheque. De ahí es que pueda ser considerada la documentación de una deuda como si se tratara de una operación básica de Pago.

El Pago abarca todas las operaciones que se emprenden desde el momento en que se percibe la necesidad de abonar una obligación, hasta que los valores que cancelan la deuda son entregados al acreedor y se obtiene el comprobante del Pago efectuado.

3.2. DIFERENTES FORMAS DE PAGO

Teniendo en cuenta la deuda que se cancela, su importancia y monto, las características del acreedor, la residencia del mismo, etc., la operación básica de Pago puede adoptar distintas formas, entre las que se pueden destacar las que siguen:

a) Pago a proveedores por correspondencia

Es uno de los casos más comunes de Pago a proveedores. Consiste en cancelar la obligación que se mantiene con el proveedor, enviando un cheque por correspondencia al domicilio del acreedor. En esta forma de Pago, la constancia de cancelación de deuda efectuada no se obtendrá hasta tanto el proveedor no envíe el correspondiente recibo.

b) Pago a cobradores del proveedor.

Esta forma de Pago es muy similar a la anterior. Sólo que en lugar de enviarse el cheque por correspondencia, el mismo es retenido en la empresa hasta tanto se presente el proveedor a retirarlo. Esta forma es utilizada cuando la costumbre del proveedor es enviar cobradores al domicilio de sus clientes. En este caso el recibo probatorio se obtiene en el mismo momento en que se efectúa el Pago.

c) Pago en las oficinas del proveedor.

Esta forma de Pago es también similar a las anteriores. En este caso, en lugar de enviar el cheque por correspondencia o retenerlo hasta que lo retire el cobrador, el mismo es llevado directamente a las oficinas del proveedor. En este caso, en el mismo momento en que se efectiviza el Pago se obtiene el correspondiente recibo.

d) Pago en bancos

Existen diversos casos en los cuales el acreedor le encarga la Cobranza a un banco. De esta manera el Pago debe ser efectuado directamente en la Institución bancaria, la que se encargará de acreditar esos importes al acreedor. Esta forma de Pago suele adoptarse cuando se deben abonar facturas de Servicios Públicos (Teléfono, Luz, Gas, etc.), o cuando el acreedor es un organismo fiscal o previsual. También puede darse cuando un proveedor encarga la Cobranza de los documentos a su

favor a un banco, o cuando descuenta los documentos firmados por la empresa.

e) Pago por medio de bancos

Como en el caso anterior, aquí también interviene una institución bancaria, pero ahora es el deudor quien le encarga el Pago en lugar de ser el acreedor quien encomienda la Cobranza. Los bancos suelen ofrecer el servicio de Pago a proveedores por medio de Ordenes de Pago. Para ello requieren que el deudor —que debe ser un cliente de cuentas corrientes— prepare un listado con los Pagos a efectuar a sus acreedores. El banco se encarga de emitir una Orden de Pago librada por él, la que es entregada a cada acreedor —suele enviarse por correspondencia—. El importe total de todos los Pagos que el banco realiza por cuenta de su cliente es debitado en la cuenta corriente de éste.

Otro tipo de Pagos que también se efectúa por medio de bancos, aunque con características distintivas, es el que se realiza para cancelar las obligaciones emergentes de operaciones de importación, cuando se utiliza el procedimiento de crédito documentario.

f) Pago en efectivo de gastos menores

Para efectuar estos Pagos, normalmente se utiliza un fondo fijo. Del mismo se extrae el dinero necesario para el Pago de gastos menores, contra presentación de los comprobantes necesarios que justifiquen la erogación. También puede ocurrir que se retire dinero contra vales, cuando no se conoce en forma exacta el dinero que se va a gastar, con la obligación de rendir cuenta del dinero extraído inmediatamente después de que el gasto se realizó. De esta manera el fondo fijo tiene que estar siempre en el mismo importe, entre dinero, comprobantes de gastos o vales por anticipo para gastos. Periódicamente se extrae del banco, mediante la confección de un cheque, el importe necesario para reponer el dinero faltante del fondo fijo. Ese importe debe coincidir con la liquidación de comprobantes que presenta el responsable de la custodia del fondo fijo.

g) Pago de sueldos y jornales

En este caso el Pago también suele hacerse en efectivo, previa extracción del banco, del dinero necesario para abonar la nómina. Dadas las características particulares de esta forma de Pago, la misma requiere controles y procedimientos muy particulares.

3.3. CONTABILIZACION DE LOS PAGOS

En esta operación básica, la contabilidad se preocupa por registrar

la operación por la cual se entrega al acreedor o a su representante, el dinero o los valores que tienen fuerza cancelatoria de la obligación.

Cuando el Pago se produce, se habrá de debitar la cuenta de pasivo en la cual estaba reflejada la obligación que se cancela: Proveedores, Acreedores Varios, Obligaciones a Pagar, Sueldos a Pagar, Impuestos a Pagar, etc. El crédito se realiza en la cuenta que indica el tipo de bien con el que se efectúa el Pago. Si se pagara en efectivo, se habrá de acreditar Caja; si fuera con cheque, el crédito se hará en Banco Cuenta Corriente; si se hiciera mediante la emisión de un pagaré, se hará el crédito a Obligaciones a Pagar; si se pagara mediante la transferencia de un documento, se acreditará Documentos a Cobrar. En este último caso, para registrar la responsabilidad eventual que se adquiere con la garantía que representa el endoso, se acredita la cuenta de orden Acreedores Documentos Endosados, con débito a Documentos Endosados.

En todos los casos anteriores puede ocurrir que se acredite también una cuenta de resultado como Descuentos Obtenidos, cuando el acreedor realiza una quita por efectuarse el Pago antes de la fecha estipulada.

En el caso especial del Pago de Sueldos, como la obligación normalmente no está previamente contabilizada, se debitan las cuentas de resultado en las que corresponde registrar los cargos inherentes a los gastos de personal: Sueldos y Jornales, Aportes Patronales, etc., acreditando las cuentas del pasivo que correspondan para constituir las obligaciones ante los organismos previsionales o sindicales por las retenciones efectuadas y aportes patronales: Obra Social, Caja de Asignaciones y Subsidios Familiares, Instituto Nacional de Previsión Social, etc. La diferencia será el importe líquido que se paga a los trabajadores y que se acredita en la cuenta Bancos Cuenta Corriente. En algunos casos, en lugar de acreditar esta última cuenta, se prefiere llevar el crédito a una cuenta de pasivo como Sueldos a Pagar. Si así se procediera, el crédito a la cuenta Banco Cuenta Corriente se hará en el momento en que se retiran los fondos del banco, con débito a Caja, y a medida que se van efectuando los Pagos se irá cancelando la cuenta del pasivo, con crédito a Caja.

Por último, al efectuarse un gasto compensable por el fondo fijo, la contabilidad no registra nada. Recién cuando el fondo fijo se repone se acreditará Banco Cuenta Corriente por el importe retirado para reintegrar al fondo fijo su monto original, con débito a las cuentas que deban imputarse según los comprobantes presentados en la liquidación —generalmente cuentas de resultado negativas—.

La operación básica de Pago también va a quedar contabilizada en las subcuentas correspondientes a los ficheros afectados. En el fichero de Proveedores, Obligaciones a Pagar, Acreedores Varios, etc., se producirá un débito en la subcuenta correspondiente a cada acreedor al que se le efectúa el pago. Por otro lado, en el fichero de Bancos se habrá de pro-

ciendo el trabajo y verificando los resultados. En algunos casos esto último es demasiado engorroso y casi imposible.

Por lo anterior se advierte que el control sobre la liquidación de jornales no es nada sencillo. En virtud de esto es que habitualmente la Auditoría interna suele poner bastante énfasis a la revisión de estas liquidaciones.

3.6.4. Pago

Cuando Cuentas a Pagar recibe la Planilla de Liquidación efectúa controles por totales y verifica las deducciones porcentuales totales (jubilación, obra social, ahorro obligatorio, etc). Emite la Orden de Pago, enviando dos copias a Tesorería y otra, conjuntamente con la Planilla de Liquidación a Gerencia. Cuentas a Pagar se quedará con una copia de la Orden de Pago.

Tesorería emitirá el cheque en base a la Orden de Pago, previo control de la concordancia de la suma de todos los importes líquidos de los recibos con el monto de la Orden de Pago. Una vez confeccionado el cheque y firmado el mismo, será enviado a Gerencia, conjuntamente con el duplicado de la Orden de Pago, quien colocará el sello de "Pagado" en la planilla y vistará a la vez que firma el cheque e inicialará el talón y XX las dos copias de la Orden de Pago.

La Planilla y el original de Orden de Pago será devuelta a Cuentas a Pagar, donde se mantienen en un archivo transitorio, y se destruye el cuadruplicado de la Orden de Pago.

El cheque es enviado a Tesorería la que procederá a cobrarlo en el Banco y ensobrar los haberes. También se devuelve a Tesorería el duplicado de la Orden de Pago y la chequera. Este duplicado será archivado como constancia del cheque emitido. El triplicado de la Orden de Pago, que estaba en Tesorería, será enviado al sector en que se lleva el fichero de Bancos.

Cuando el Pago pueda efectuarse, Liquidaciones de Jornales habrá de distribuir los originales de los recibos, los que serán firmados por los trabajadores y su firma certificada por el supervisor del que dependen. Con esos recibos se presentan a cobrar en la Caja, donde se les entrega el sobre correspondiente y el duplicado del Recibo, quedando en la Caja el original del Recibo como comprobante del Pago efectuado.

3.6.5. Contabilización del Pago

Cuando el sector que lleva el fichero de Bancos recibe el triplica-

do de la Orden de Pago, efectuará el crédito a la subcuenta del banco que corresponda. Envió luego a Cuentas a Pagar una minuta de Contabilidad, la puede controlar con el original de la Orden de Pago. En ese momento puede confeccionar un asiento dando ingreso al dinero en Caja con el correspondiente crédito a la cuenta Bancos. También puede registrar la pérdida con crédito a una cuenta de pasivo (Sueldos a Pagar). Estas registraciones se justifican si se pretende que quede reflejado en el activo, el dinero que Tesorería retira del banco. Además, así se puede tener un control sobre los fondos aún no pagados por Tesorería, ya que Caja se irá descargando a medida que se efectúen los Pagos. Es conveniente que cuando algunos salarios no son cobrados luego de uno o dos días de la fecha de Pago (personal ausente), los mismos sean depositados nuevamente en el banco. Haciendo las registraciones de esta manera, surge de la contabilidad cuál es el saldo que queda en Tesorería por sueldos aún impagos.

Cuando Tesorería abona los sueldos debe confeccionar una minuta de Cuentas a Pagar por los salarios abonados. Esa minuta llega a Cuentas a Pagar, donde se debita Sueldos a Pagar, con crédito a Caja.

4. PRODUCCION

4.1. CONCEPTO

La operación básica de Producción puede ser conceptualizada como el conjunto de operaciones o trabajos necesarios para concretar la elaboración de un bien nuevo a partir de otros bienes que se constituyen en su materia prima. Tiene como origen, la existencia de los insumos necesarios (materias primas y materiales), de una fuerza de trabajo contratada (para la planificación, control y ejecución de la actividad productiva) y la existencia de los bienes de activo fijo necesarios para llevar a cabo la transformación (máquinas, herramientas, etc.). Tiene como resultado la obtención de un bien nuevo que puede ser un producto terminado listo para su comercialización, o un bien que se constituye en materia prima de otra etapa de Producción.

La operación básica de Producción abarca todas las operaciones que se emprenden desde que se decide ordenar la elaboración de una partida de productos, hasta que el producto se obtiene y se contabiliza ese activo.

4.2. DIFERENTES FORMAS DE PRODUCCION

La Producción puede asumir una amplia variedad de formas. En

general, las distintas formas dependen del tipo de producto que se obtiene, de la tecnología empleada en la fabricación, de la dimensión de la empresa que encara la Producción, de la materia prima que se emplea, de los requerimientos propios de los procesos que deben desarrollarse para llevar a cabo la elaboración, etc.

Puede decirse que esta es la operación básica que más características particulares presenta en cada caso. La determinación de los métodos y procedimientos que deben ser aplicados en una Producción particular, es un tema que escapa al ámbito de la administración para constituirse en un problema de ingeniería. Sin embargo, sí le compete a la administración el establecimiento de registraciones que puedan constituirse en datos básicos para la generación de información relativa a la marcha de la producción y a la medición de los costos que la misma implica y en consecuencia la valuación de los activos que se producen. También es problema de administración el control sobre los activos destinados a llevar a cabo los procesos productivos y de las erogaciones necesarias para el trabajo a desarrollar.

A pesar de que las formas que puede asumir la Producción no son un problema propio de administración, y que las variantes pueden ser muchas, se mencionan algunas de ellas con el propósito de que sirvan de ilustración. En realidad, la forma que en definitiva adopte una Producción particular suele ser combinación de las aquí mencionadas e incluso de las omitidas.

a) Producción por montaje

En este caso el producto final está constituido por un número de partes que se ensamblan para lograr el artículo deseado. Cada una de esas partes tiene un proceso productivo particular que puede afectar a distintos departamentos productivos (Estampado, Pintura, Fresado, etc.). Como ejemplo de este tipo de producción puede mencionarse a la industria metalúrgica.

b) Producción continua

En este caso el producto terminado suele ser el resultado de una serie de procesos sucesivos sobre un material original, con el posible agregado de otros materiales. Cada uno de los procesos que se aplican, constituyen la continuación de procesos precedentes. En este tipo de Producción, el producto final no está constituido por un conjunto de partes, sino que puede ser un solo producto derivado de un material original, o un conjunto de productos provenientes de una única materia prima. Como ejemplos pueden mencionarse la fabricación del papel o la destilación del petróleo.

c) Producción por órdenes

Se trata de la Producción que se lleva a cabo cuando existe u-

na requisición específica del cliente. En este caso la característica final del producto dependerá del pedido concreto que se haya formulado. Este puede ser el caso de la industria de carpintería maderera o metálica.

d) Producción para stock

En este caso el producto ya está previamente planificado y la Producción programada. Los productos que se obtienen son standards y la Producción se encara con anterioridad a que el cliente formula el pedido. Puede mencionarse como ejemplo la fabricación de artículos del hogar.

e) Producción por lotes

En este caso la Producción se lleva a cabo cada vez que se emite una orden de producción —sea para stock o por orden de cliente—. Se trata generalmente de empresas que pueden aplicar sus fuerzas productivas a más de una línea de productos y que programan la Producción en forma tal que en un determinado momento fabrican un lote de artículos y en otro un distinto. Podría darse como ejemplo la confección de prendas de vestir.

f) Producción en serie

Se trata de una Producción que se desarrolla constantemente —aún en el caso de industrias de montaje—. Es decir que la línea de Producción está constantemente dedicada a la elaboración del mismo artículo. Un ejemplo estaría dado por la industria automotriz.

4.3. CONTABILIZACION DE LA PRODUCCION

En la operación básica de Producción la contabilidad tiene por misión registrar todas las erogaciones incurridas para llevar a cabo el proceso productivo y en consecuencia proceder a la valorización de los productos resultantes, que pasarán a formar parte del inventario de productos terminados.

Dadas las características propias de esta operación básica, se debió generar una rama específica de la contabilidad —Contabilidad de Costos— para que se encargara de la registración de los costos originados en la Producción y su ulterior distribución entre los productos obtenidos.

A manera de síntesis de las registraciones propias de la Contabilidad de Costos, puede decir que en el momento en que se utilizan activos o se imputan los gastos incurridos para llevar a cabo la Producción, se debita una cuenta que indica el valor del activo representado por la Producción en curso. Esa cuenta recibirá un nombre tal como