

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



"DISEÑO DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS PARA LAS  
EMPRESAS DEL SECTOR SUR DEL DEPARTAMENTO DE LA PAZ QUE SE  
DEDICAN A LA EXPLOTACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE IGUANAS"

TRABAJO DE GRADUACION PRESENTADO POR:

FLORES BARAHONA, ROBERTO ORESTES

CIUDAD UNIVERSITARIA, 2001

## **DEDICATORIAS**

A Dios Todo Poderoso, por haberme dado la sabiduría para coronar mi carrera con éxitos.

A mis abuelos Feliciano Juárez y Concepción Ayala de Juárez por su constante sacrificio y esfuerzo para la consecución de este logro, el cuál dedico de una manera especial a ellos.

A mis padres Nelson Ayala Juárez y Blanca Araceli Romero por su apoyo y esfuerzo constante.

A mis hermanas, Celeni Araceli y Mirna Maribel por haberme tenido confianza y paciencia.

A mis tíos Koki, Imelda, Will, Noe, Otoniel, que contribuyeron para lograr esta meta.

A todos mis amigos, que de manera directa o indirecta contribuyeron a que lograra éste objetivo.

**Edgar Alexander Romero**

Al Creador, a través de su bondad, amor y sabiduría me permitió la coronación de la profesión.

A mis padres, Andrés Abelino Flores y Maria Toribia Barahona de Flores, que me forjaron con la ilusión de convertirme en un profesional, para ello en ningún momento escatimaron esfuerzos.

A mis hermanos, que gustosamente han brindado el apoyo necesario, con sus sabios consejos y más, se convirtieron en valiosos pilares que complementaron el esfuerzo y empeño de todos.

A mis compañeros, por haber sido capaces de comprendernos y solventar los obstáculos unidos.

A mis familiares y amigos, que directa o indirectamente brindaron el apoyo necesario.

A Ana del Rosario Luna y el personal de la Biblioteca de la Facultad de C.C.E.E.

**Roberto Oreste Flores Barahona**

A Dios Todo Poderoso, por darme sabiduría y entendimiento para coronar con éxito mi carrera.

A mis padres Ramón Echevoyén ( Q.C.D.G.) Y Marina Elba Martínez por, el sacrificio y apoyo que me han dado para lograr culminar con éxito mi carrera.

A mis hermanos, por darme confianza y proporcionarme su sacrificio y apoyo necesario para lograr alcanzar con éxito esta meta.

A mis compañeros, gracias por su amistad y apoyo que me brindaron para lograr este objetivo.

A mis familiares y amigos, que de forma directa o indirecta me apoyaron para lograr este objetivo.

**Ramón Eliazar Echevoyén Martínez**

## INDICE

<b><u>CONTENIDO</u></b>	<b>Nº Pág.</b>
RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	iii
<b>CAPITULO I</b>	
MARCO TEORICO	
1. ANTECEDENTES HISTORICOS	1
1.1. Reseña Histórica de la Contabilidad de Costos	1
1.2. La Contabilidad de Costos en El Salvador	4
1.3. Explotación y Comercialización de Iguanas en El Salvador	6
a) Datos Históricos	6
b) Origen de la Explotación de Iguanas en Cautiverio	7
2. CONCEPTOS FUNDAMENTALES	9
2.1. Contabilidad de Costos	9
2.2. Sistema de Contabilidad de Costos	9
2.3. Granja	10
2.4. Costos de Explotación	10
2.5. Centros de Costos	10
2.6. Costos de Producción	10
3. NATURALEZA DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS	11
4. CLASIFICACION DE LOS COSTOS	12
4.1. Costos de Explotación	12
4.2. Costos de Producción	12
4.3. Costos de Operación	13

5.	SISTEMAS DE COSTOS	13
5.1.	Objetivo de los Sistemas de Costos	13
5.2.	Importancia	16
5.3	Clasificación	16
5.3.1.	En atención a la fecha en que se obtiene la información	17
5.3.1.1.	Históricos o Reales	17
5.3.1.1.1.	Ventajas	18
5.3.1.1.2.	Desventajas	18
5.3.1.2.	Predeterminados	18
5.3.1.2.1.	Ventajas	19
5.3.1.2.2.	Desventajas	19
5.3.2.	En atención a la forma en que operan los sistemas	20
5.3.2.1.	Costos Fijos	20
5.3.2.2.	Costos Variables	20
5.3.2.2.1.	Absorbentes	21
5.3.2.2.2.	Directos o marginales	21
5.3.3.	En atención a las características de la producción de las empresas	22
5.3.3.1	Sistemas de costos por órdenes de producción	22
5.3.3.1.1.	Ventajas	22
5.3.3.1.2.	Desventajas	23
5.3.3.2.	Sistemas de costos por procesos	23
5.3.3.2.1.	Ventajas	24
5.3.3.2.2.	Desventajas	24
5.4.	CUADRO DE CLASIFICACION DE LOS SISTEMAS DE COSTOS	26
6.	COSTOS BASADOS EN ACTIVIDADES (ABC)	27
7.	GENERALIDADES SOBRE EL PROCESO DE CRIANZA Y EXPLOTACION DE IGUANAS	29

7.1.	CONDICIONES NATURALES DE LAS GRANJAS DE IGUANAS	29
7.1.1.	Condiciones Climatológicas	29
7.1.2.	Características del suelo	30
7.1.3.	Espacio físico	31
7.2.	PROCESO DE CRIANZA Y REPRODUCCIÓN DE IGUANAS	32
7.2.1.	Aspectos generales de la iguana	32
7.2.2.	Características específicas de la iguana	33
7.2.3.	Aspectos biológicos	35
7.2.4.	Hábitat de la iguana	37
7.3.	ASPECTOS LEGALES QUE REGULAN EL MANEJO DE LA IGUANA EN CAUTIVERIO, LEYES FISCALES Y TRIBUTARIAS APLICABLES	38
7.3.1.	Constitución Política de la República de El Salvador	38
7.3.2.	Ley de Protección y Conservación de Vida Silvestre y su Reglamento	40
7.3.3.	Reglamento para el Establecimiento y Manejo de Zoocriaderos de Especies de Vida Silvestre	43
7.3.4.	Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su Reglamento	45
7.3.5.	Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento	48
7.3.5.1.	Ley de Impuesto sobre la Renta	48
7.3.5.2.	Reglamento de Ley de Impuesto sobre la Renta	49
7.3.6.	Ley de Reactivación de las Exportaciones y su Reglamento	50
7.3.6.1.	Ley de Reactivación de las Exportaciones	50
7.3.6.2.	Reglamento de Ley de Reactivación de las Exportaciones	52
7.3.7.	Código de Comercio	53
7.4.	ASPECTOS CONTABLES	54
7.4.1.	Normas Internacionales de Contabilidad	54
7.4.1.1.	Norma 1 : Revelaciones y Políticas Contables	55
7.4.1.1.1.	Supuestos Contables	56

7.4.1.1.2.	Políticas de Contabilidad	57
7.4.1.2.	Norma 2 : Inventarios	59
7.4.1.3.	Norma 5 : Información que debe revelarse en los Estados Financieros	60
7.4.1.4.	Norma 6 : Efectos de las variaciones en tipos de cambio de moneda extranjera	60

## **CAPITULO II**

### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN REALIZADA Y DIAGNOSTICO SOBRE LOS COSTOS EN LAS EMPRESAS REPRODUCTORAS DE IGUANAS.**

1.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	62
1.1.	Método utilizado	62
1.2.	Tipo de estudio	62
1.3.	Unidades de Estudio	63
1.4.	Técnicas de recolección	64
1.4.1.	Investigación documental	64
1.4.2.	Investigación de campo	65
1.4.2.1.	Técnica de observación	65
1.4.2.2.	Técnica de entrevista	65
2.	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	65
2.1.	Análisis del Cuestionario	65
2.2.	Diagnóstico	66
2.2.1.	Area Financiera	68
2.2.2.	Area de Comercialización	70
2.2.3.	Area Administrativa	71
2.2.4.	Entorno de las granjas de iguanas	72

## **CAPITULO III**

### **DISEÑO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS PARA LAS EMPRESAS QUE SE DEDICAN A LA EXPLOTACIÓN DE IGUANAS**

1.	DISEÑO DE CENTROS DE COSTOS	73
1.1	Importancia de los centros de costos	73
1.2	Incidencia de los centros de costos en los estados financieros	74
1.2.1.	Balance General	75
1.2.2.	Estado de Resultados	75
2.	PROCESO PARA DISEÑAR LOS CENTROS DE COSTOS	75
2.1.	Análisis de las operaciones	75
2.1.1.	Costos de reproducción o explotación	76
2.1.2.	Gastos de operación	83
3.	DESCRIPCIÓN DEL PROCESO DE REPRODUCCIÓN DE IGUANAS EN CAUTIVERIO	84
4.	CENTROS DE COSTOS	86
4.1.	Centro de costos Postura	86
4.2.	Centro de costos Neonatos	88
4.3.	Centro de costos Juveniles	91
4.4.	Centro de costos Reproductores	93
5.	SISTEMA CONTABLE	94
5.1.	Catálogo de cuentas	96
5.2.	Manual de aplicación de cuentas	103
6.	PLANTEAMIENTO DE UN CASO PRACTICO	113
6.1.	Datos generales del zocriadero	114
6.2.	Actividades realizadas en un ciclo reproductivo	115

## **CAPITULO IV**

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES	119
RECOMENDACIONES	121
BIBLIOGRAFÍA	123
ANEXOS	127

## **RESUMEN**

La presente investigación se enfocó en el diseño de un sistema de contabilidad de costos para las empresas que se dedican a la explotación de iguanas en cautiverio por lo que incluye una reseña histórica sobre la contabilidad de costos y el origen y desarrollo de los zoocriaderos de iguanas.

Es por ello que se ha considerado de gran importancia el marco teórico conceptual y su relación con los principios contables referentes o aplicables a los sistemas de contabilidad de costos. Tomando en cuenta su clasificación, importancia, forma de combinarlos para una mejor utilización de éstos según sea el tipo de industria de que se trate y sus ventajas y desventajas.

Además se presentan aspectos específicos sobre el manejo de los zoocriaderos de iguanas, tales como las condiciones naturales que deben cumplir, el proceso de reproducción y las normativas legales y contables que regulan este tipo de explotación. Todo esto con la finalidad de efectuar un manejo racional de esta especie.

En la investigación de campo se ha diseñado un cuestionario para obtener información por parte de los propietarios acerca de los zocriaderos para poder conocer el desarrollo de las actividades cotidianas dentro de éstos a fin de facilitar el diseño de los centros de costos y sus sistema contable. También comprende el análisis de las preguntas y el diagnóstico, los cuales le dan validez a la hipótesis planteada en la investigación.

Posteriormente se presenta el diseño del sistema de contabilidad de costos, donde se aplica un sistema de costos por procesos a través de la determinación de los centros de costos en base a las etapas del desarrollo de la iguana. Dentro del diseño del sistema se presenta un ejercicio práctico tomando una empresa hipotética para su aplicación.

Como punto final al trabajo de investigación se presentan las conclusiones y recomendaciones, donde se pudo comprobar que la mayoría de los propietarios de los zocriaderos de iguanas no poseen un sistema de contabilidad de costos acorde al tipo de operaciones que realizan para la determinación del costo unitario de explotación de las iguanas

## **INTRODUCCIÓN**

Los sistemas de contabilidad de costos son el pilar fundamental para el control de los costos en los zocriaderos, pues permiten a la administración actuar sobre bases razonables tomando decisiones beneficiosas y ventajosas ante la competencia que se vive en el mercado ante la globalización.

El entorno económico y legal en el cual operan estas empresas requiere que los bienes que explotan, gocen de condiciones óptimas de calidad, exigencias de los clientes en relación al abastecimiento oportuno, sin dejar fuera lo concerniente a los costos. Haciendo énfasis en éstos tres elementos se han enfocado la mayoría de temas que la Administración de Empresas ha desarrollado y que hoy en día sigue en marcha. No se debe relegar ninguno pues los primeros, en un mercado de gran competencia como el actual, son sinónimos de supervivencia, pues un negocio que no esta vigilante de éstos, automáticamente se margina y se expulsa por sí solo del mercado. Cabe también resaltar la importancia que reviste enfocar mayores esfuerzos para competir a base de costos, ya que hoy en día son el bastión de las empresas vanguardistas y el punto de llegada de nuevas corrientes como la reingeniería y el costeo ABC.

Por las razones antes expuestas, es que los sistemas de contabilidad de costos contribuyen a ser más eficiente la contabilidad administrativa en cualquier empresa, por lo que las empresas que se dedican a la explotación y comercialización de iguanas no están al margen de este hecho. En vista de esto a pesar de ser una industria relativamente nueva y que aun no alcanza su pleno rendimiento, sí muestran tener interés y expectativas pues además de ser una fuente de divisas también se logra el mantenimiento de la ecología que cada vez tiende a deteriorarse aun más.

Tomando como referencia las consideraciones anteriores, se ha preparado el presente trabajo, con la finalidad de resolver algunas incógnitas planteadas en lo concerniente a procesos contable-administrativos que cotidianamente se aplican en las granjas de iguanas.

La parte medular de este trabajo trata del diseño de un sistema de contabilidad de costos por procesos, donde el costeo de la explotación aplique el método de costos históricos, pretendiendo hacer mas eficiente el manejo de los costos y con ello que el sector sea mas competitivo y

sobre todo la explotación de iguanas. Para alcanzar estos objetivos, el trabajo se ha desarrollado de acuerdo a los siguientes capítulos.

En el capítulo I se presenta el marco teórico, el cual comprende un historial de los costos y los orígenes de la iguana, así como también la naturaleza de la contabilidad de costos y su clasificación.

El capítulo II comprende lo relativo a la forma en que se llevó a cabo la investigación, la metodología utilizada, la cantidad de empresas estudiadas, la forma de su elección y la manera cómo se obtuvo la información pertinente para desarrollar la propuesta que se presenta. Además incluye el diagnóstico de las empresas, su entorno y las principales dificultades que enfrentan las áreas financiera, de comercialización y administrativa.

En el capítulo III se han establecido los centros de costos a utilizar para la asignación de lo invertido en los tres elementos del costo para la explotación de iguanas. Para su visualización se presenta un caso práctico con sus respectivas aplicaciones contables basadas sobre todo en las principales operaciones de la explotación.

En el capítulo IV se presentan las conclusiones alcanzadas de la investigación de acuerdo al diagnóstico realizado, a su vez comprende las recomendaciones que se sugieren para mejorar las situaciones encontradas en el proceso de investigación.

Con este trabajo no se pretende presentar conclusiones exclusivas, sino, constituye un planteamiento alternativo que canaliza experiencias que se encuentran en el medio, pero que a la fecha no han sido sistematizadas.

Se espera que este trabajo tanto en sus aspectos teóricos como en los prácticos sea de utilidad y que llene las expectativas para la profesión de la Contaduría Pública, la economía nacional, al apoyar al sector productivo y a todas aquellas personas que directa o indirectamente se interesen en conocer sobre éste tema.

## **CAPÍTULO I**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS**

##### **1.1. Reseña Histórica de la Contabilidad de Costos**

Desde la creación de los primeros pueblos, los comerciantes se interesaron por conocer el movimiento de las operaciones que realizaban en el mercado, por lo cual se preocuparon por saber cuánto debían, cuánto les debían, qué ganaban, qué perdían y cuánto poseían. Fue así como se empezó a buscar medios de solución al problema para registrar sus operaciones y determinar cuál era el costo de dichas operaciones y así medir sus utilidades.

Pero fue hasta el siglo XIV, cuando se da el crecimiento y desarrollo de las industrias de vino, las monedas y libros, cuando en países como Italia, Inglaterra y Alemania se conocieron los primeros rudimentos de costo.

En el año 1430, antes de que Pacioli, diseñara y desarrollara la contabilidad de costos, la poderosa familia de los Médicis de Italia

adoptó diversos procedimientos similares a la tenencia de libros. En 1485, en varias industrias de Inglaterra adoptaron sistemas contables rudimentarios muy similares a lo que hoy conocemos como contabilidad de costos.

En 1776, cuando se da la Revolución Industrial, como resultado del descubrimiento de la máquina de vapor, trajo como consecuencia el desarrollo y crecimiento de las industrias manufactureras y con ello se dio un impulso en el desarrollo de la contabilidad de costos.<sup>1</sup>

Las necesidades de capital, materia prima y mano de obra, obligaron a poder desarrollar los rudimentarios métodos de contabilidad de costos, utilizados en esa época, que ayudaron al proceso industrial.

En el año de 1800, se comienza a hablar de los “Costos Conjuntos”. Entre los años de 1820 a 1880, la contabilidad de costos toma gran fuerza en la industria manufacturera; ya que los dueños ven la importancia de conocer los costos de elaboración para cada artículo.

Durante los años de 1880 y 1900, se publicó por primera vez en Inglaterra un libro titulado “Costos de Manufactura”, del autor Henry

Metcalfe, en el cual se proporciona importante información de costos, dando importancia a la implementación del sistema contable.

La contabilidad general y de costos se fusionan por primera vez en 1910, teniendo como objetivo no sólo el registro de datos, sino también el mejor conocimiento de los costos de producción y el control de las diferentes áreas de producción.

A partir de 1955, la contabilidad de costos sufre un notable progreso, y es así como toma gran auge, como una de las técnicas más importantes para mantener bajo su cuidado el control de la producción en las industrias manufactureras, así como la importancia en la aplicación de las actividades financieras.

Se puede decir, que como resultado de muchas investigaciones sobre aspectos contables, es a partir de 1969 cuando surge la contabilidad administrativa como herramienta de análisis de los costos y otras técnicas.

El registro manual de los datos contables se ha aplicado mediante la codificación en máquinas procesadoras, simplificando así las

---

<sup>1</sup> Mejía, Lidia Ruth. Tesis *Identificación de los Distintos Centros de Costos en la Pequeña y Mediana Empresa Industrial*. Universidad de El Salvador.

operaciones, finalmente, ésta codificación se está aplicando en el inmenso campo del sistema de procesamiento electrónico de datos, el cual permite obtener en forma precisa y oportuna la información contable. Por lo cual es indispensable que el contador actual posea conocimiento en la aplicación de sistemas mecanizados de contabilidad, para que no sea desplazado por otras personas con conocimientos amplios en sistemas mecanizados de computación.

## **1.2. La contabilidad de Costos en El Salvador.**

Es a partir del año 1955 cuando la contabilidad de costos adquiere gran importancia y es así como surge en toda su expresión la contraloría como uno de los medios más indicados para mantener bajo un cuidadoso control la producción en las industrias manufactureras, así como en muchos campos de las actividades financieras.<sup>2</sup>

Como resultado de investigaciones, es hasta el año de 1960 cuando surge en El Salvador la contabilidad administrativa, como herramienta para el estudio de los costos, que ha venido evolucionando constantemente hasta llegar a lo que son los sistemas y métodos para el registro de los costos, de los que actualmente se clasifican en grupos

---

<sup>2</sup> Mejía, Lidia Ruth. Tesis *Identificación de los Distintos Centros de Costos en la Pequeña y Mediana Empresa Industrial*. Universidad de El Salvador

según su campo de aplicación en cada una de las empresas de acuerdo a su actividad económica.

Con el desarrollo de la contabilidad, nace paralelamente la carrera de Contaduría Pública en El Salvador, iniciándose a partir de 1973, en la Universidad de El Salvador, y a mediados de la década de los 70's. se gradúan los primeros Licenciados en Contaduría Pública.

Desde la década de los 70's, hasta la fecha, han venido evolucionando constantemente los sistemas de costos a manera de perfeccionarlos internacionalmente y con ello uniformar criterios para su aplicación mundial; es decir, crear principios de contabilidad generalmente aceptados que sean de aplicación uniforme para todos los países. Casi a finales de 1999 el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública, acordó que los principios contables que han de aplicarse localmente son los comprendidos en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).

### **1.3. Explotación y Comercialización de Iguanas en El Salvador.**

#### **a. Datos Históricos**

La iguana verde es un lagarto que forma parte de un grupo mucho mayor llamados iguánidos, el cual incluye tipos tan diversos como las ranas cornudas, los anolís o falsos camaleones americanos, lagartos con collar, y las iguanas marinas gigantes de los galápagos. Se les halla principalmente en el Nuevo Mundo, salvo algunas especies de las islas de sur del Pacífico y Madagascar. (Pertenecen a la familia Iguanidae).<sup>3</sup>

En sus orígenes, la iguana verde, fue una especie estrictamente americana, porque se desconocían completamente en las culturas occidentales. El conocimiento de la especie fue posible hasta que exploradores europeos en América comenzaron a redactar diarios de viajes y escribir cartas en las que relataban sus descubrimientos. En aquella época los animales solamente constituían un interés pasajero para los exploradores, pues para éstos nada era más importante que apropiarse del oro que hallaban a su paso o de las mismas conquistas territoriales que lograban.

---

<sup>3</sup> Jack C. Harris. *Mi Iguana*. Editorial Hispano Europeo, S.A., Barcelona, España, 1997.

Con el paso del tiempo, esta ocupación ha cambiado, evidencia de ello es que hoy en día, la iguana verde, tiene múltiples usos, entre los cuales se mencionan: su carne para consumo, como mascotas y otros más.

La iguana verde (Iguana Iguana) es la única iguana verdaderamente común. Su hábitat natural se extiende desde las tierras bajas de México Central hasta el Centro Meridional de América del Sur.

**b. Origen de la Explotación de Iguanas en Cautiverio.**

Al referirse a los orígenes del desarrollo de zoocriaderos de iguanas en El Salvador, hay que relacionar el surgimiento de nuevos productos o productos no tradicionales, ya que se ha venido ampliando este tipo de industria o empresas de explotación.<sup>4</sup>

En sus inicios la crianza de iguanas en El Salvador, fue utilizada como medio de subsistencia en el área de Jiquilisco, posteriormente, asalariados agrícolas, incluyendo a miembros de medios urbanos, asociados y campesinos se unieron con el fin de resolver problemas comunes y obtener beneficios económicos para todos los miembros.

---

<sup>4</sup> Gómez Vela, Esperanza Yanira, Y.....Tesis *Diseño de Canales de Comercialización de Carne de Garrobo y sus Derivados en el Municipio de San Salvador*. Universidad de El Salvador.

Es así, que en El Salvador a partir de la década de los 90's, se ha puesto en práctica la explotación de iguanas, la cual ha tenido un constante crecimiento debido la demanda existente tanto en el mercado nacional como en el internacional, ya que este tipo de animales se comercializan para el consumo humano, como mascotas y otros fines.

Las zonas en las cuales se ha tenido como punto de partida, la explotación o desarrollo de zoocriaderos de iguanas son la zona paracentral y oriental del país. En Jiquilisco, departamento de Usulután, fue donde se dio inicio el desarrollo de zoocriaderos, a manera de asociaciones cooperativas desde 1993, tal es el caso de la Cooperativa Wilber Mendoza, que surge como resultado de los Acuerdos de Paz. Posteriormente se han establecido otras empresas en el departamento de La Paz, en los municipios de San Luis Talpa y San Luis La Herradura, que han considerado esta rama de explotación como una fuente generadora de ingresos, que actualmente va en ascenso debido a la demanda que cada vez es mayor.<sup>5</sup>

Actualmente, las empresas que están establecidas en el departamento de La Paz y sus alrededores, son las siguientes:

---

<sup>5</sup> Gómez Vela, Esperanza Yanira, Y.....Tesis *Diseño de Canales de Comercialización de Carne de Garrobo y sus Derivados en el Municipio de San Salvador*. Universidad de El Salvador.

- Iguanas Tropicales, S.A. de C.V.
- J.R. Animals
- Fauna y Flora Tropical de El Salvador
- FFI Reptile Farms
- La Escondida
- Iguanas, S.A. de C.V.
- Arauca<sup>6</sup>

( Ver anexo 1)

## **2. CONCEPTOS FUNDAMENTALES**

Algunos conceptos que están íntimamente relacionados con los sistemas de costos son los siguientes:

### **2.1. Contabilidad de Costos**

Es una parte o fase de la contabilidad general, por medio de la cual se registran, clasifican, resumen y presentan las operaciones pasadas o futuras relativas a lo que cuesta adquirir, explotar, producir o distribuir un artículo o servicio.

### **2.2. Sistema de Contabilidad de Costos**

Es el conjunto de registros que se establecen en una empresa, con el fin de controlar en términos cuantitativos las operaciones relacionadas con

---

<sup>6</sup> Servicio de Parques Nacionales y Vida Silvestre, Ministerio de Agricultura y Ganadería, República de El Salvador.

la producción de satisfactores para informar de manera oportuna y accesible sobre ellas.

### **2.3. Granja**

A las empresas que se dedican a la explotación de los recursos del campo se les denomina, empresas agropecuarias o de explotación; también son conocidas en el agro salvadoreño como granjas.

### **2.4. Costos de Explotación**

Son desembolsos y erogaciones propias de las industrias extractivas o de explotación; están representados por la suma de esfuerzos y recursos invertidos para desarrollar las actividades encomendadas a obtener directamente de la superficie terrestre los materiales.<sup>7</sup>

### **2.5. Centros de Costos**

Es cualquier centro de trabajo o área de actividad para el cual se ha considerado conveniente acumular los costos incurridos.

### **2.6. Costos de Producción**

Son propios de las industrias de transformación y explotación, y representan el total de los recursos durante un periodo que comprende desde los materiales en su estado original, hasta su transformación en satisfactores susceptibles de venderse.

---

<sup>7</sup> Casigne M. Eduardo. *Selección, Diseño e Implementación de un Sistema de Contabilidad de Costos*.

### **3. NATURALEZA DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

La contabilidad financiera clasifica, registra e interpreta las operaciones económicas, de tal manera que puedan prepararse estados financieros resumidos que presenten los resultados históricos de las operaciones de un período.

Es la contabilidad de costos la que proporciona a la gerencia el costo total de producción de un artículo o producto, en aquellas entidades en donde existe la elaboración y transformación de múltiples productos.<sup>8</sup>

Por lo antes expuesto, se hace necesario extender los procedimientos generales de control contable, con el propósito de establecer el costo de producir y vender cada artículo o producto terminado, no al final del período de operaciones, sino al mismo tiempo en que se lleva a cabo la producción. Desde ese punto de vista las empresas que se dedican a la explotación de iguanas, deben, necesariamente poseer un sistema de costos que les permita conocer el costo de explotación de cada una de las crías en cualquier etapa del ciclo de su vida.

---

<sup>8</sup> Rivas Núñez, Héctor Alfredo. *Guía Didáctica para la Educación Contable en la Universidad de El Salvador, Area Contabilidad de Costos*, 1989.

La gerencia solamente puede ejercer un control efectivo teniendo a su disposición las cifras detalladas del costo de materiales, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

#### **4. CLASIFICACION DE LOS COSTOS**

Las empresas necesitan efectuar desembolsos y erogaciones para llevar a cabo sus actividades, dichos desembolsos y erogaciones, en términos contables, se denominan costos. En consecuencia los costos se pueden clasificar atendiendo al tipo de entidad que los genera. Dicha clasificación es la siguiente:

##### **4.1 Costos de Explotación**

Son desembolsos propios de las industrias extractivas, están representados por la suma de esfuerzos y recursos invertidos para desarrollar sus actividades encaminadas en obtener materiales directamente de la superficie del suelo. Se les llaman costos de explotación por que las empresas que los generan son aquellas cuyo giro mercantil se relaciona en forma directa con la explotación de los recursos naturales renovables y no renovables.

##### **4.2 Costos de Producción**

Son propios de las industrias de transformación y están representados por el total de esfuerzos y recursos invertidos durante un período

comprendido desde la adquisición de los materiales en su estado natural, hasta su transformación en satisfactores susceptibles de venderse.

### **4.3 Costos de Operación**

Estos se relacionan con las empresas de servicio y están constituidos por el total de esfuerzos que se requieren para desempeñar las tareas de asistencia a las industrias extractivas y de transformación.

## **5. SISTEMAS DE COSTOS**

### **5.1. Objetivos de los Sistemas de Costos**

Se ha establecido que el objetivo primordial de todo sistema de costos, es la determinación del costo unitario de producción; sin embargo, puede considerarse que por la importancia que reviste este índice de información, su obtención constituye el requisito fundamental para que un sistema de costos sea verdaderamente útil y rentable. Consecuentemente, el costo unitario de producción como complemento importante de la información financiera proporcionada por la contabilidad de costos, representa el medio del cual la gerencia de la entidad se va a servir para alcanzar los siguientes objetivos:

- Planear y controlar la producción de los artículos.
- Planear y controlar la distribución o venta de los artículos.

- Hacer más eficiente la administración de las actividades de la empresa.

Las empresas dedicadas a la explotación, como la crianza de iguanas requieren para el registro y control de sus operaciones, establecer un adecuado sistema de costos que permita determinar los costos unitarios y a su vez el establecimiento de precios de venta que en forma conjunta contribuyan al mantenimiento de las utilidades.

Al implementar un sistema como el que se plantea en el párrafo anterior, resulta factible lograr los objetivos que en el mismo se mencionan, pues, la información que genera, suministra a la gerencia cifras importantes que ayudan a la toma de decisiones y a la reducción de los costos de explotación a niveles moderados. Este objetivo es logrado puesto que la información obtenida, suministra a la gerencia cifras importantes que ayudan a la toma de decisiones, para la reducción de costos de explotación y además planificar los precios de venta.

Entre las condiciones más importantes a tomar en cuenta para determinar cual es el sistema de costos más adecuado a la empresa, se mencionan las siguientes:

- El tamaño de la empresa
- Tipo de empresa o industria
- Flujo de información
- Etc.

Por otra parte, si se trata de una empresa o industria que se dedica a la explotación de iguanas en cautiverio, la razón más importante para que esta adopte un sistema de costos que contribuya al éxito de sus operaciones es la siguiente:

- La identificación de las fases o etapas del desarrollo de la iguana para poder determinar los centros de costos a utilizar, lo que ayudará a obtener los costos de explotación en que se incurran por cada una de las áreas de trabajo o actividad que se tengan para la acumulación de los costos.

Entendiéndose que centro de costo, será cualquier centro de trabajo o área de actividad para la cual se ha considerado acumular convenientemente los costos.<sup>9</sup>

## **5.2. Importancia**

La aplicación de un sistema de contabilidad de costos proporciona al empresario los mecanismos para establecer con claridad el costo unitario y la posibilidad de obtener un margen de utilidad aceptable.

En general los sistemas de contabilidad de costos son importantes, porque sirven para diferentes propósitos, tales como:

- Proporcionan informes relativos a gastos para medir los ingresos.
- Proporcionan informes de costos para valorar los inventarios.
- Ofrecen información para el control administrativo de las operaciones y actividades que realizan.
- Proporcionan información sobre la cual se basa la administración para la planeación y la toma de decisiones.

## **5.3. Clasificación**

Eduardo Casigne clasifica los costos para las industrias de transformación de la siguiente manera:

---

<sup>9</sup> Backer Ramírez, *Contabilidad de Costos*, México, 1990, Editorial McGraw Hill.

**5.3.1. En atención a la fecha en que se obtiene la información**

5.3.1.1. Históricos o Reales

5.3.1.2. Predeterminados

**5.3.2. En atención a la forma en que operan los sistemas**

5.3.2.1. Costos Fijos

5.3.2.2. Costos Variables

**5.3.3. En atención a las características de la producción**

5.3.3.1. Por órdenes de producción

5.3.3.2. Por procesos o departamentos

**5.3.1. En atención a la fecha en que se obtiene la información**

Los costos se subdividen en dos grandes grupos:

**5.3.1.1. Históricos o reales.**

Determinan e informan el total de esfuerzos y recursos realmente invertidos por la empresa en la fabricación de satisfactores, hasta el final de un período contable, llamado también con frecuencia, período de costos.

La información que este tipo de sistema proporciona, se estructura solamente después de que las operaciones de transformación de los materiales se han efectuado.

#### **5.3.1.1.1. Ventajas**

1. Su implantación y funcionamiento no resultan costosos por lo que es accesible a la mayoría de empresas
2. No es compleja su implementación y las empresas que lo adoptan no necesitan personal especializado para su operación
3. Proporcionan la información necesaria y suficiente de los costos

#### **5.3.1.1.2. Desventajas**

1. La información que proporcionan no permite aplicar medidas correctivas o hacer más eficiente las actividades y la información se conoce solo después de que los períodos de costos han transcurrido
2. No permite medir la eficiencia de las operaciones
3. La información que proporcionan es limitada para la determinación de los precios de venta y competir con empresas del mismo giro.

#### **5.3.1.2. Predeterminados**

El objetivo de estos sistemas es determinar e informar del total de esfuerzos y recursos que deberán ser invertidos por la empresa en la fabricación de satisfactores y, asimismo, informar de la suma de los esfuerzos y recursos realmente invertidos por la empresa durante los procesos productivos.

Las características fundamentales de los sistemas de costos predeterminados están dadas por el hecho de que los elementos del costo de producción se calculan antes de que las tareas productivas comiencen a llevarse a cabo, constituyendo los elementos de dicho costo, una meta por alcanzar a través de la realización eficiente de la producción de satisfactores.

#### **5.3.1.2.1. Ventajas**

1. Permite conocer con anticipación los elementos del costo de producción lo cual posibilita planear las actividades y mejorar el aprovechamiento de los recursos
2. Se conoce en forma anticipada el costo de producción, es posible estructurar precios de venta más oportunos y razonables
3. Permiten detectar ineficiencias, desperdicios y fallas en la administración de las actividades productivas, que facilita la toma de medidas correctivas

#### **5.3.1.2.2. Desventajas**

1. Las cifras estimadas se determinan de forma rudimentaria, partiendo de experiencias en el área.
2. Su implantación puede resultar muy costosa para aquellas industrias que producen variedad de bienes

3. Su implantación y funcionamiento puede resultar de beneficio limitado para empresas que fabrican productos semejantes pero de diferentes tamaños

### **5.3.2. En atención a la forma en que operan los sistemas**

Los sistemas de costos estructurados bajo este criterio parten de una consideración previa fundamental, consistente en clasificar los elementos del costo de producción en dos grandes grupos: costos fijos y costos variables.

#### **5.3.2.1. Costos Fijos**

Su monto es constante, independientemente de que el volumen de producción de artículos sufra fluctuaciones e incluso como ocurre en casos excepcionales, aunque no haya actividades productivas.

#### **5.3.2.2. Costos Variables**

Su monto fluctúa en relación directa con los diferentes volúmenes de producción. En atención a esto existe el criterio de considerar que el único elemento variable del costo, es el representado por las materias primas y los materiales consumidos en la manufactura de los artículos. Sin embargo, existen otros elementos del costo de producción que deben clasificarse como variables: los sueldos y salarios a obreros, la energía eléctrica consumida para el movimiento de la maquinaria y sus

accesorios, así como el mantenimiento y conservación pagados cuando provienen del uso dado a dichos equipos.

Ya con esto en mente, se puede agregar que los sistemas de costos clasificados en atención a la forma en que operan se subdividen en dos grupos, que son:

#### **5.3.2.2.1. Absorbentes**

Corresponden al tipo de sistemas más aplicados en la actualidad; su característica fundamental está dada por el hecho de que el costo de producción unitario involucra tanto a los costos fijos generados por la empresa en un período, como a los costos variables invertidos en la producción de artículos.

#### **5.3.2.2.2. Directos o Marginales**

En este tipo de sistemas el costo de producción unitario involucra, exclusivamente a los costos variables necesarios para la manufactura de los artículos. De acuerdo con esto, los costos fijos no forman parte del costo de producción unitario y se registran en renglones específicos que atienden a su naturaleza, dentro de los resultados del período en que se han generado.

### **5.3.3. En atención a las características de la producción de las empresas**

Los sistemas de costos estructurados conforme a este criterio son:

#### **5.3.3.1. Sistemas de costos por órdenes de producción**

Es aplicable en las industrias que fabrican sus artículos a través de procesos productivos claramente definidos, ensamblando o uniendo las materias que forman parte de dichos satisfactores.

La característica fundamental de este sistema, es el empleo de órdenes de producción, constituidas por documentos en los que se van a acumular los tres elementos del costo, generados en la manufactura de cada una de las clases de artículos que produzca la empresa.

##### **5.3.3.1.1. Ventajas**

1. Permite determinar con el debido detalle, el costo de producción para cada uno de los artículos fabricados.
2. El costo de producción es conocido en cualquier momento del período de costo.
3. El valor acumulado por la producción en proceso al final de un período de costos, puede determinarse sin necesidad de inventarios físicos o estimaciones de avance de obra en manufactura de los artículos.

4. Al conocerse con detalle el costo de producción de cada artículo, se cuenta con información histórica de gran utilidad para la determinación de las cifras de futuros períodos productivos.
5. La información que proporciona éste sistema constituye una buena base de comparación productiva en períodos futuros.

#### **5.3.3.1.2. Desventajas**

1. La información detallada que se estructura requiere de una considerable inversión en tiempo y otros recursos, es por ello que su operación resulta costosa y poco accesible a las empresas.
2. Por el elevado volumen de cálculos y operaciones que el sistema requiere, significa inversión en tiempo.
3. El sistema no establece bases firmes para el tratamiento y control de los gastos de fabricación, por lo que el costo unitario de cada artículo puede resultar falso.
4. La distribución de los gastos de fabricación indirectos en cada una de las órdenes de producción implica, inversión, tiempo, y trabajo.

#### **5.3.3.2. Sistemas de Costos por Procesos**

El sistema de costos por procesos acumula la producción de acuerdo a los centros de responsabilidad en lugar de lotes y luego asigna el costo

de cada uno de los centros a los productos procesados por cada centro.<sup>10</sup>

#### **5.3.3.2.1. Ventajas**

El cálculo de los costos unitarios es periódico, pues como queda señalado, su estructuración se hace en relación con procedimientos productivos igualmente periódicos.

1. En consecuencia, la información financiera podrá ponerse a la consideración de la gerencia de manera constante y oportuna.
2. En virtud de que por regla general la producción es de artículos homogéneos, el cálculo de los costos unitarios se simplifica considerablemente.
3. El costo de operación de este sistema es menos costoso, requiriendo de menor inversión en tiempo y capacidad técnica del personal, por lo que resulta más accesible para las empresas.

#### **5.3.3.2.2. Desventajas**

1. En la mayoría de los casos el cálculo de los costos unitarios de producción se efectúa sobre la base de la producción terminada equivalente, que de manera inevitable lleva a cifras promedio que no siempre resultan exactas.

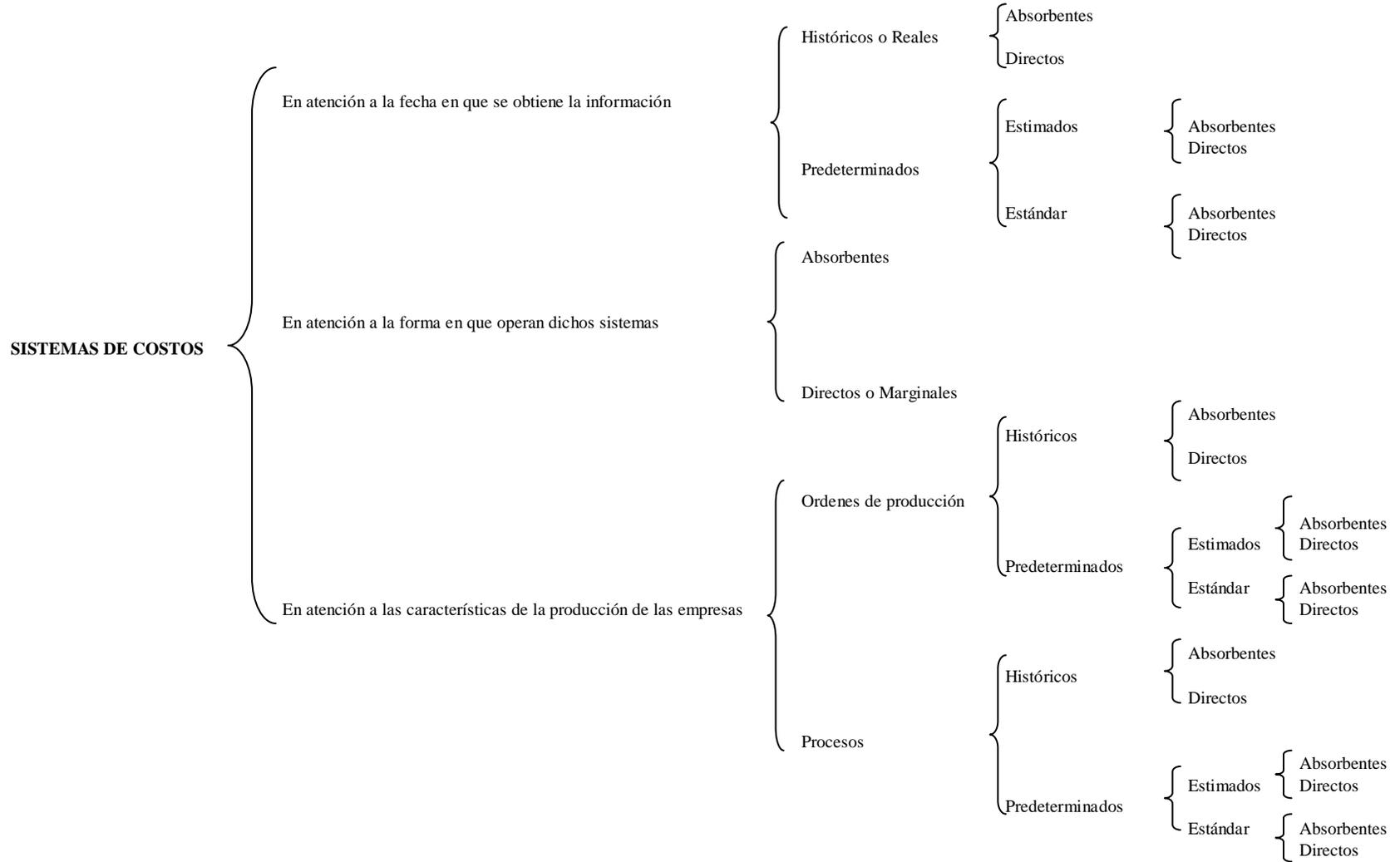
---

<sup>10</sup> Del Río, Cristóbal. *Selección, Diseño e Implementación de Un Sistema de Costos*.

2. La inexactitud puede reflejarse en la determinación equivocada de los precios de venta de los artículos, con el consecuente perjuicio para la empresa.
3. Los costos unitarios estructurados sobre bases promediadas pueden tener efectos desfavorables en el valor de los inventarios de producción en proceso y artículos terminados que se presentan en el Balance General.

A continuación se presenta un cuadro resumen de las diferentes opciones para combinar los sistemas de costos en una empresa que requiera de ellos como instrumento para determinar sus costos de manera oportuna y confiable, y su presentación adecuada en los estados financieros.

**5.4. CUADRO DE CLASIFICACIÓN DE LOS SISTEMAS DE COSTOS  
DIFERENTES OPCIONES PARA COMBINAR LOS SISTEMAS DE COSTOS**



## **6. COSTOS BASADOS EN ACTIVIDADES (ABC)**

En vista de la constante competitividad que hoy en día exigen los mercados locales como internacionales, debido a la globalización, es oportuno reconocer que además de la clasificación planteada anteriormente, en la actualidad existe la técnica contable de Costos Basados en Actividades (ABC), que permite dar un tratamiento alternativo a los costos de fabricación de las industrias, midiendo el costo y el desempeño de actividades y recursos. Esta técnica es de reciente aplicación y la razón principal está basada en la forma de asignación de los costos indirectos de fabricación por áreas o niveles de responsabilidad, logrando un mejor control y administración de los recursos de la empresa.

Los objetivos fundamentales de los Costos Basados en Actividades (ABC) son los siguientes:

- Analizar los costos indirectos en función de su actividad para conocer el costo unitario de cada una de ellas.
- Dar un tratamiento distinto a los costos indirectos, a fin de obtener un costo directo de la actividad.
- Comparar los costos de las actividades con otros costos alternativos bien sean internos o externos.

- Planificar la empresa en base a concentración de actividades, eliminación de centros.
- Eliminar todo costo indirecto que no aporte un valor añadido o beneficio suficiente.

## **7. GENERALIDADES SOBRE EL PROCESO DE CRIANZA Y EXPLOTACIÓN DE IGUANAS**

### **7.1. CONDICIONES NATURALES DE LAS GRANJAS DE IGUANAS**

Para el desarrollo de las granjas de iguanas, se deben considerar las siguientes condiciones naturales: la temperatura y el ambiente en el cuál se desarrollará, por lo tanto se deben planear y preparar todos los accesorios necesarios. Ello implica, crear las condiciones naturales que proporcionen un clima que cumpla con los requerimientos para la crianza y desarrollo de la iguana, tanto en temperatura, suelo, espacio físico y otros aspectos a tomar en cuenta.

#### **7.1.1. Condiciones Climatológicas**

Se debe tomar en cuenta que el control de la temperatura, es de vital importancia para el mantenimiento de la iguana, ya que si se expone el animal al aire frío y bajas temperaturas, está más propenso a infecciones pulmonares causadas por bacterias.

La temperatura mas adecuada debe oscilar entre los 29° y 31° centígrados, con una humedad del 10% al 15%, ello permitirá que las iguanas que se encuentren en estado de preñez desarrollen sus huevos

en buenas condiciones, además, que las crías ya existentes también desarrollen con toda normalidad y buena salud.

Se estima que la incubación de los huevos a una temperatura de 30.60° centígrados, las crías nacen después de 75 días; a 29° centígrados necesitan 105 días. Es por ello que la temperatura es otra de las condiciones naturales que debe mantenerse bajo intervalos acordes a las exigencias de la iguana.

De la temperatura depende la actividad fisiológica, si ésta es adecuada, las crías se calientan más rápidamente, y se alimentan primero que los adultos.

### **7.1.2. Características del Suelo**

El suelo ideal para el desarrollo de la iguana debe reunir ciertas características que necesariamente se deben cumplir, entre ellas se mencionan las siguientes:

Topografía y Relieve

- Terreno plano o semi-plano
- Profundidad de la humedad

Es considerada idónea cuando se encuentra a no menos de diez metros de profundidad de la superficie, disminuyendo con ello la posibilidad de inundaciones en los zoocriaderos, incluso en épocas atemporadas.

- **Textura**

La textura que debe presentar, es franco arenoso o franco limoso, ligeramente ácido, esto evita que se tenga inconveniente alguno al momento que nacen las crías.

### **7.1.3. Espacio Físico**

El espacio físico mínimo que debe ocupar cada iguana es de 1 metro cuadrado.

Tomando en cuenta que las iguanas viven en grupos compuestos por un macho adulto, de 1 a 3 machos sub-adultos, de 1 a 3 juveniles y de 4 a 6 hembras; la superficie media es de 0.080 mas o menos 0.073 hectáreas para machos adultos; 0.220 mas o menos 0.113 hectáreas para juveniles y sub-adultos; y 0.245 mas o menos 0.181 hectáreas para las hembras.

## 7.2. PROCESO DE CRIANZA Y REPRODUCCION DE IGUANAS

### 7.2.1. Aspectos Generales de la Iguana

En Sur América, México, y algunos países de Centro América, se tiene gran predilección y demanda por las iguanas, ya que su carne y huevos son muy codiciados, además de rica, también a esta se le atribuyen altos niveles alimenticios. Esto hace que la especie sea buscada para consumirse por el alto grado de proteínas que contiene su carne. Además es utilizada como medicamento preventivo y curativo de enfermedades infecciosas como el cáncer, leucemia y lepra.

La iguana por su misma naturaleza forma parte de la clase réptil, pudiéndose encontrar diferentes especies de iguana, entre las cuales se pueden mencionar las siguientes según su clasificación:

### CLASIFICACIÓN DE LA IGUANA VERDE<sup>11</sup>

	Clase – Reptil	
	Iguana - Especie	
Iguana – Iguana	Ctonosaura Símilis	Tupinambi
Características	Características	Características
Huevos	Producción de Piel	Producción de Piel
Carne	Carne	
Cuero	Mascota-Vivo	
Mascota-Vivo		

<sup>11</sup> Fuente: *La Iguana Verde, Potencialidades para su manejo*. Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación. Centro de Documentación M.A. G. Pags. 17 y 18.

Como se puede observar, existen diferentes clases de iguanas, las cuales se encuentran diseminadas en toda Latinoamérica en donde son explotadas de acuerdo a su factibilidad de manejo y posibilidades de explotación, para el mejor conocimiento de esta especie se presenta a continuación su taxonomía:

#### INFORMACIÓN TAXONÓMICA

Clase	:	Reptilia
Orden	:	Squamata
Sub-Orden	:	Sauaria
Familia	:	Iguanidae
Sub-Familia	:	Iguanidae
Género	:	Iguana
Especie	:	Iguana – Iguana
Sub-Especies	:	Iguana i, Iguana Iguana i, Minolapia Iguana i, Delicatissima

#### **7.2.2. Características Específicas de la Iguana**

- La iguana es un animal inofensivo, de sangre fría,
- Necesita mucha energía para sobrevivir,
- Se reproducen una vez al año, lo hacen en cantidades numerosas,

- La especie puede alcanzar hasta dos metros de longitud, incluyendo la cola; con un peso máximo de seis kilogramos y un promedio de cuatro kilogramos,
- Las hembras son más pequeñas, pesan entre 1.5 y 2.5 kilogramos,
- Las hembras pueden aparearse con mas de un macho y sus huevos tardan 3 meses para incubarse,
- El macho tiene color verde rojizo con anillos negros en su cola, sirviendo estos colores para atraer la presencia de las hembras o para advertir a otros machos su territorio,
- Las hembras adultas toman un color gris verdoso,
- Las iguanas verdes tienen el cuerpo cubierto de rígidas escamas que mudan al crecer sirviéndoles como protección y para mantener la humedad o evitar la pérdida de agua,
- Tanto la hembra y el macho tienen una membrana o papada y una cresta dorsal de unos 5 cms., siendo más pequeña la de las hembras,
- Su hábitat está restringido a sectores de bajas altitudes que no sobrepasan los mil metros sobre el nivel del mar,
- Para calentarse necesitan sol,
- Para enfriarse necesitan un lugar con sombra, ya que su piel no permite la evaporación para regular la temperatura corporal.

### **7.2.3. Aspectos Biológicos**

La iguana por su naturaleza es herbívora, utilizando gran variedad de plantas, de las cuales pueden consumir flores, hojas, frutas.<sup>12</sup>

En el caso de la *Ctenosaura Similis* es predominantemente insectívora cuando es juvenil, en esa etapa puede consumir diferentes tipos de insectos entre los cuales se tienen grillos, saltamontes, lombrices, escarabajos e incluso ocasionalmente ratoncitos recién nacidos.

Los neonatos o iguanas pequeñas consumen hojas tiernas y nutritivas, pero cuando son adultos pueden digerir hojas maduras y menos nutritivas.

De acuerdo a estudios realizados, la dieta principal que debe mantener la iguana, consiste en consumir hojas de higuero o mata palo, compuesta esta dieta principalmente de hojas ipomoca o camote.

No obstante lo anterior, existen varias teorías acerca de la dieta precisa para las iguanas, éstas se originan en diversos factores, incluyendo la

---

<sup>12</sup> Harris, Jack. *Mi Iguana*, Editorial Hispano Europeo, S.A. de C.V., Barcelona, España. 1997.

especie de las iguanas en cuestión (iguana verde), su hábitat natural, la época del año y su bienestar físico en general.

Sin embargo, las iguanas en cautiverio disfrutan con dietas muy diferentes, aunque en todos los demás aspectos (desde la edad al sexo y los cuidados generales) existe gran semejanza.

Algunos conocedores de la especie piensan que la iguana come instintivamente los alimentos para proporcionarse a sí misma una dieta equilibrada y sana.

La dieta principal para los neonatos está formada por:

Repollo / lechuga	25%	-	30%
Zanahoria	25%	-	30%
Fruta de cosecha o temporada	25%	-	30%
Azúcar	5%		
Concentrado de pollo	5%		
Sales minerales y aminoácidos	1%		

La iguana verde necesita tres veces mas del tiempo que otro animal de su especie utiliza para digerir la comida por su aparato digestivo, es por

ello que la iguana en cautiverio necesita alrededor de tres años para alcanzar un tamaño de cosecha.

El intestino de un macho esta formado por un peso de 420 y 1.365 gramos, representando un 10% de su peso corporal, facilitando el proceso de calentamiento al sol con una temperatura corporal de 30° centígrados. Por la capacidad que tiene la especie de disminuir su temperatura y actividad en días fríos, necesita solamente un décimo de energía de su alimentación para poder sobrevivir.

#### **7.2.4. Hábitat de la Iguana**

Es común que los propietarios experimentados construyan un buen hábitat a partir de materiales comunes y fáciles de conseguir, que hagan sentir a la iguana en su ambiente natural.

Se debe considerar también el espacio físico, ya que la iguana se desarrolla mejor si se le proporciona un espacio suficiente para que no se sienta encerrada.

Es importante tomar en cuenta que la iguana tiene diferentes factores adversos para su manejo entre los cuales tenemos:

- Alteraciones de su hábitat natural.
- Su creciente comercialización, al no ser manejados y aprovechados en forma racional.
- Existencia de una veda por ley, a la cacería en la época de reproducción.

### **7.3. ASPECTOS LEGALES QUE REGULAN EL MANEJO DE LA IGUANA EN CAUTIVERIO, LEYES FISCALES Y TRIBUTARIAS APLICABLES**

Las operaciones comerciales de toda entidad están reguladas por diferentes leyes tanto generales como especiales; es así como la reproducción de iguanas en cautiverio está regulada por las siguientes leyes y boletines:

#### **7.3.1. Constitución Política de la República de El Salvador**

El título V de la Constitución de la República de El Salvador en el artículo 101, inciso 2, dice: “El Estado promoverá el desarrollo económico y social, mediante el incremento de la productividad y la racional utilización de los recursos. Con igual finalidad, fomentará los diversos sectores de la producción y defenderá el interés de los consumidores”. Es así como el Estado está obligado a proteger e

incentivar la industria del cultivo de iguanas, ya que es uno de los productos nuevos no tradicionales que se exportan.

El artículo 115 dice que el comercio, la industria y la prestación de servicios en pequeño son patrimonio de los salvadoreños por nacimiento y de los centroamericanos naturales. Su protección, fomento y desarrollo serán el objeto de una ley. El Gobierno está obligado a proteger la industria de explotación de iguanas y fomentar el desarrollo de la misma en beneficio de este sector y de la nación en general.

Artículo 116. El Estado fomentará el desarrollo de la pequeña propiedad rural. Facilitará al pequeño productor asistencia técnica, créditos y otros medios necesarios para la adquisición y mejor aprovechamiento de sus tierras. El sector que se dedica a exportar iguanas debe ser más protegido por el Estado, facilitándole asistencia técnica, así como también los medios para su crecimiento, ya que es un sector en desarrollo que posee gran demanda en los mercados internacionales.

Artículo 117. Se declara de interés social la protección, restauración, desarrollo y aprovechamiento de los recursos naturales.<sup>13</sup>

Las exportaciones actualmente poseen incentivos fiscales, pero la industria de explotación de reptiles debe ser mejor protegida, concediéndole incentivos, créditos y facilitándole asistencia técnica necesaria para el desarrollo de la explotación de éstos recursos naturales, que están clasificados como en peligro de extinción.

La protección, conservación y mejoramiento de los recursos naturales y el medio serán objeto de leyes especiales.

### **7.3.2. Ley de Protección y Conservación de Vida Silvestre y su Reglamento**

En El Salvador, el desaparecimiento pausado de la iguana verde y otras especies consideradas en peligro de extinción, trajo como consecuencia la creación de leyes como la Ley de Conservación de Vida Silvestre, donde sobresalen los siguientes artículos:

---

<sup>13</sup> Constitución Política de la República de El Salvador, El Salvador, Centro América.

## Artículo 1. Objeto de la Ley

La presente ley tiene por objeto la protección, restauración, manejo, aprovechamiento y conservación de la vida silvestre. Esta incluye la regulación de actividades como la cacería, recolección y comercialización, así como las demás formas de uso y aprovechamiento de éste recurso.

En los literales g, h, i, j, y k, del artículo 6 de la presente ley se establecen las obligaciones que le corresponden al Servicio de Parques Nacionales en cumplimiento con el objetivo de su creación, estas obligaciones se resumen a continuación:

- Mantener puestos de centros de vida silvestre,
- Fijar cuotas cosechables por unidad de tiempo y espacio de vida silvestre,
- Coordinar esfuerzos para controlar plagas y enfermedades que puedan afectar la vida silvestre,
- Realizar cualquier otra actividad inherente al logro de la conservación de la vida silvestre,
- Velar por el cumplimiento de los convenios internacionales ratificados por El Salvador para conservar la vida silvestre.

### Artículo 13. Promoción de Reproducción en Cautiverio

El servicio promoverá proyectos de restauración y reproducción en cautiverio de especies amenazadas o en peligro de extinción.

Artículo 16. Literalmente dice: El Estado en el ramo correspondiente fomentará la producción de vida silvestre en cautiverio a fin de incrementar sus niveles de rendimiento sustentables, así como para mejorar las condiciones económicas y sociales de las comunidades locales y del país en general.

Artículo 17. El Servicio proveerá de asistencia técnica a personas jurídicas o naturales que así lo soliciten para la reproducción de vida silvestre y supervisará el establecimiento y desarrollo de las actividades de crianza.

Artículo 18. El Servicio facilitará la adquisición o proveerá de acuerdo al estado de la especie, el pie de cría necesario e indispensable para su reproducción en cautiverio.

Artículo 38. Aquellas especies de vida silvestre que estuvieren protegidas por convenios y tratados internacionales deberán ser

manejadas en la forma establecida por las mismas, siempre que éstas contengan disposiciones más estrictas que la presente ley y su reglamento.

Artículo 42. El Organo Ejecutivo en el ramo de agricultura y ganadería queda facultado para dictar las medidas necesarias a fin de dar la debida difusión y aplicación de ésta ley.

### **7.3.3. Reglamento para el Establecimiento y Manejo de Zoocriaderos de Especies de Vida Silvestre**

El Ministerio de Agricultura y Ganadería, por medio de la Dirección General de Recursos Naturales Renovables, crea el reglamento para el establecimiento y manejo de zoocriaderos de especies de vida silvestre según Decreto número 13 publicado en el Diario Oficial Tomo 330, del 12 de marzo de 1996.

Este reglamento estipula los principales requerimientos que deben cumplirse para la reproducción de especies en cautiverio. Entre los principales artículos de este reglamento podemos mencionar los siguientes:

Artículo 1. El presente reglamento contiene las disposiciones normativas requeridas para el establecimiento y desarrollo de proyectos de reproducción y de restauración de especies de vida silvestre animal en cautiverio. Los locales destinados para tales efectos se llaman zoocriaderos.

Artículo 3. Para el establecimiento y manejo de zoocriaderos deberá solicitarse con anterioridad al jefe de El Servicio de Parques Nacionales y Vida Silvestre, el permiso correspondiente, el cual deberá ser extendido por acuerdo del Organo Ejecutivo en el Ramo de Agricultura y Ganadería. Cada zoocriadero tendrá un número de registro.

Artículo 10. Este artículo trata sobre los requerimientos que deben cumplirse para establecer un zoocriadero. En el literal g) dice:

Describir el método y técnica de captura o recolección de los especímenes a reproducir, así como los procedimientos a utilizar para registrar las operaciones de cría en cautiverio.

Artículo 22. Los zoocriaderos deberán mantener condiciones de seguridad para impedir al máximo el ingreso o salida accidental de

animales y se deberán establecer áreas delimitadas para la exhibición, reproducción y cuarentena de los mismos.

#### **7.3.4. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su Reglamento**

El Ministerio de Hacienda a través de la Asamblea Legislativa aprobó la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), según decreto número 296. En dicha ley sobresalen algunos artículos que son aplicables a las exportaciones de iguanas, que proporcionan incentivos a la industria. Entre estos artículos se tienen los siguientes:

Artículo 75. Las exportaciones están afectas a una tasa del cero por ciento.

Artículo 76. El crédito fiscal generado al adquirir bienes y al utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora, podrá deducirse del débito fiscal que se origine por las operaciones internas gravadas con el impuesto, que también pudieran haberse realizado en el mismo período tributario de la exportación.

Si el crédito fiscal excediera al débito fiscal de dicho período, el remanente podrá deducirse en los períodos tributarios siguientes hasta su total extinción o también podrán acreditarse a otros impuestos directos u obligaciones fiscales siempre que así lo solicite el interesado.

Artículo 77. En caso de que los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario, el exportador que no tuviere deudas tributarias líquidas y exigibles compensables con dichos créditos fiscales, podrá solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos el reintegro en dinero de dicho saldo remanente. La Dirección General, deberá efectuar el reintegro en un plazo no mayor de 30 días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro. Para efectuar dicho reintegro, no será necesaria la fiscalización previa. El contribuyente que solicitare reintegros indebidos se sujetará a las condiciones penales correspondientes. El reintegro no constituye renta gravable.

El decreto número 10 de las reformas al artículo 30 del reglamento, literalmente dice:

Artículo 1. Sustitúyase el artículo 30, por el siguiente:

Para los efectos del reintegro del crédito fiscal que regulan los artículos 76 y 77 de la ley, el contribuyente que realice la actividad exportadora deberá presentar ante la Dirección General la solicitud de devolución de remanente, previa presentación de la declaración del período correspondiente.

Se tendrá por presentada toda solicitud de reintegro que reúna los requisitos acompañada de la documentación e información que establezca la Dirección General por medio de instructivos.

Para efectos de establecer el monto del crédito fiscal que corresponde reintegrar a aquellos contribuyentes que efectúen exportaciones y transfieran bienes o presten servicios localmente, en su libro de compras deberán registrar separadamente aquellas erogaciones que generen los créditos fiscales necesarios para realizar la actividad exportadora, de los identificados con las actividades locales. Los créditos fiscales que no sean plenamente identificables con ninguna de las actividades, también se registran separadamente, de los cuales al final de cada período tributario se distribuirán porcentualmente entre ambas actividades en relación a las ventas que cada una haya generado. En el caso que dichos contribuyentes también realicen

ventas exentas localmente, deberán adecuar sus registros a los que establece el artículo 66 de la Ley.

De acuerdo al artículo 76 de la ley, únicamente procederá la devolución respecto al período tributario de la exportación.

Cuando la Dirección General lo requiera, el contribuyente estará obligado a demostrar y comprobar en forma fehaciente la veracidad de los datos consignados en la solicitud de devolución.

### **7.3.5. Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento**

#### **7.3.5.1. Ley de Impuesto sobre la Renta**

Como cualquier negocio, en nuestro país, los ingresos por exportación de iguanas corresponden a una fuente gravada como lo establecen los artículos 1 y 2 de la ley. Sin embargo, existen otros artículos de mayor importancia entre los cuales se tienen:

Artículo 12. La renta obtenida se determinará sumando los productos o utilidades totales de las distintas fuentes de renta del sujeto pasivo.

Artículo 24. Las personas jurídicas utilizarán el sistema de acumulación, es decir determinarán sus rentas tomando en cuenta las devengadas en el ejercicio aunque no estén percibidas y los gastos incurridos aunque no hayan sido pagados.

Artículo 34. Las personas naturales domiciliadas calcularán el impuesto aplicando a la renta neta o imponible que resulte, la tabla del artículo 37.

Las personas naturales no domiciliadas, calcularán el impuesto aplicando a su renta neta o imponible una tasa del 25%.

Artículo 41. Las personas jurídicas domiciliadas o no, cuya renta imponible no exceda de ¢ 75,000.00, no serán gravadas con el impuesto de que trata ésta ley. Las restantes personas jurídicas calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible en exceso de ¢75,000.00, una tasa del 25%.

#### **7.3.5.2. Reglamento de Ley de Impuesto sobre la Renta**

Para una mejor aplicación de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se creó su Reglamento, a fin de establecer los procedimientos a aplicar, para la

determinación de dicho impuesto a todas las empresas, que según la ley están sujetas a éste.

Las granjas de iguanas están sujetas a las regulaciones que estipulan tanto la Ley de Impuesto sobre la Renta como su reglamento, por lo que se ha considerado importante mencionar el artículo que más se apega a las actividades que estas realizan.

Artículo 34. La renta neta imponible proveniente de la exportación de bienes cultivados, producidos, manufacturados, elaborados o adquiridos en el país, se determinará deduciendo del precio de venta al por mayor en el lugar del destino, el costo de tales bienes, los gastos incurridos en el país, los de transporte y seguro y los de comisión y venta, en cuanto dichos costos y gastos fueran necesarios para la obtención del ingreso computable.

### **7.3.6. Ley de Reactivación de las Exportaciones y su Reglamento**

#### **7.3.6.1. Ley de Reactivación de las Exportaciones**

Como un proceso de liberalización económica, se ha creado en nuestro país la Ley de Reactivación de las Exportaciones y su Reglamento, con

el fin de facilitar a los exportadores la utilización de los recursos nacionales y competir en los mercados internacionales con los cuales nuestro país tiene ventajas. A continuación se detallan literalmente los principales artículos, que son de mayor importancia para las entidades que se dedican a exportar iguanas.

Artículo 3. Las personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras, titulares de empresas que sean exportadoras de bienes o servicios o comercializadoras de los mismos, podrán gozar de:

- a) Devolución del 6% del valor libre a bordo o valor FOB como compensación por los impuestos de importación que haya tenido que pagar sobre aquellos bienes necesarios para llevar a cabo la actividad exportadora. En el caso de la exportación de servicios, la devolución se hará con base en el valor facturado. En ningún caso tal devolución excederá del 6% y la hará efectiva el Ministerio de Hacienda en un plazo no mayor de 45 días calendario, mediante la presentación de la respectiva solicitud y el cumplimiento de los siguientes requisitos:
  - Comprobación de que ha efectuado la exportación en los términos que establece la presente ley y las demás disposiciones aplicables,
  - Comprobación de los ingresos de divisas, y

- Comprobación de que el beneficiario cumple con las exigencias que establecen diferentes leyes tributarias, así como el efectivo pago de los impuestos correspondientes cuando se introduzcan al país bienes provenientes de otros países y que serán empleados en la actividad exportadora.

#### **7.3.6.2. Reglamento de Ley de Reactivación de las Exportaciones**

Para una mejor aplicación de la Ley de Reactivación de las Exportaciones, se creó su reglamento, del cual se retoman los principales artículos aplicables a las empresas exportadoras de iguanas:

Artículo 6, incisos 1 y 2.

Las personas naturales o jurídicas tendrán derecho a devolución del 6% por las exportaciones que realicen a partir de la vigencia de la ley de reactivación de las exportaciones.

Esto se aplicará para las empresas que hayan presentado su solicitud de beneficios dentro de los 90 días transitorios que establece el artículo 12 de dicha ley. Transcurrido éste plazo tendrán derecho a la

devolución del 6% a partir de la fecha de presentación de la solicitud de beneficios.

### **7.3.7. Código de Comercio**

La Asamblea Legislativa en uso de sus facultades y según decreto legislativo 671, creó el Código de Comercio, para regular las actividades de todos los comerciantes, sin excepción, destacándose los siguientes artículos:

Artículo 17 inciso 1: Son comerciantes todas las sociedades independientes de los fines que persiguen, sin perjuicio de lo preceptuado en el artículo 20.

Artículo 435. Sustituido por el artículo 21, decreto legislativo número 826, publicado en el Diario Oficial de fecha 1 de abril del 2000, que comprende lo siguiente:

“El comerciante está obligado a llevar contabilidad formal debidamente organizada de acuerdo a algunos de los sistemas generalmente aceptados, en materia de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de auditoría”.

Los comerciantes deberán conservar en buen orden la correspondencia y demás documentos probatorios.

El comerciante debe llevar los siguientes registros contables:

- Libro de Estados Financieros
- Diario y Mayor, y
- Los demás que sean necesarios por exigencias contables o por ley.

Los comerciantes podrán llevar la contabilidad en hojas separadas y efectuar las anotaciones en el Diario en forma resumida y también podrán hacer uso de sistemas mecanizados o cualquier otro medio idóneo y aceptado para registrar las operaciones contables. Todo lo anterior lo hará del conocimiento de la oficina que ejerce la vigilancia del Estado.

## **7.4. ASPECTOS CONTABLES**

### **7.4.1. Normas Internacionales de Contabilidad**

En El Salvador, hasta el 10 de septiembre de 1999, para la preparación de los estados financieros, se aplicaban lo que son los principios contables establecidos en las normas de Contabilidad Financiera, las cuales, presentan muchos conceptos comunes con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto

Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) o a los emitidos por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA). La razón de tantos conceptos comunes o la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados se debe a la proximidad geográfica, así como también debido al flujo de relaciones comerciales que se realizan con éstas naciones.

A partir del 10 de septiembre de 1999, primordialmente los estados financieros se deben preparar aplicando las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), dictadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) y/o aquellas regulaciones contables establecidas por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.

Tomando en cuenta lo anterior, las Normas Internacionales de Contabilidad ( NIC), que tienen relación directa y las que de alguna manera se relacionan indirectamente con la presente investigación son las siguientes:

#### **7.4.1.1. Norma 1: Revelaciones y Políticas Contables**

Esta norma debe aplicarse en la revelación de las políticas significativas de contabilidad que hayan sido adoptadas en la preparación y presentación de los estados financieros.

Toda empresa esta sujeta a revelar sus políticas contables dentro de las notas a los estados financieros, es necesario utilizar de base esta norma considerando los supuestos contables fundamentales.

#### **7.4.1.1.1. Supuestos Contables Fundamentales**

La puesta en marcha de procedimientos contables se basa, principalmente en el cumplimiento de los "Supuestos contables" (Principios Contables según P.C.G.A.) establecidos en las Normas Internacionales de Contabilidad y en la legislación legal vigente que sea aplicable según el tipo de empresa de que se trate.

Los supuestos contables son aplicables en toda empresa, una vez las transacciones sean propias de aplicarlas, pero en el caso de los cultivos de iguanas u otros animales poseen ciertos aspectos técnicos particulares que deben tomarse en cuenta para su aplicación. Los supuestos contables fundamentales son los siguientes:

- **Negocio en Marcha**

La empresa normalmente es considerada como un negocio en marcha, es decir como una operación que continuará en un futuro previsible. Se supone que la empresa no tiene intención, ni necesidad de liquidarse o de reducir sustancialmente la escala de sus operaciones.

Los negocios objeto de estudio al igual que la industria a la que pertenecen, está en constante crecimiento.

- **Consistencia**

Se supone que las políticas contables son consistentes de un período a otro, esto permite que fácilmente se puedan comparar los resultados de diferentes períodos y que tal comparación resulte confiable.

- **Devengación**

Se acumulan los ingresos y los costos, es decir se les da reconocimiento a medida que se devengan o se incurren (y no cuando se recibe o paga el efectivo) y se registran en los Estados Financieros de períodos en los cuales se relacionan.

#### **7.4.1.1.2. Políticas de Contabilidad**

Las políticas de contabilidad abarcan los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos adoptados por la administración al preparar y presentar los estados financieros. Aun para el mismo objeto existen muchas políticas contables en uso; es necesario aplicar el criterio para seleccionar y utilizar las que en las circunstancias de la

empresa se adapten mejor para presentar en forma adecuada su situación financiera y los resultados de sus operaciones.

La revelación de las políticas de contabilidad debe ser una parte integral de los estados financieros, las cuales deben revelarse dentro de las notas a los estados financieros.

▪ **Prudencia**

Muchas operaciones están inevitablemente rodeadas de incertidumbres. Este hecho debe reconocerse usando prudencia en la preparación de los estados financieros. Sin embargo, la prudencia no justifica la creación de reservas secretas u ocultas. Esta norma debe ser aplicada para la preparación de las políticas contables a efecto de que los estados financieros reflejen razonablemente la situación financiera, los resultados de operación y los flujos de efectivo dentro de la empresa.

▪ **Sustancia antes que Forma**

Las transacciones y otros acontecimientos deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con la sustancia y realidad financiera y no solamente con su forma legal. Este principio es aplicable en cualquier

empresa. Sin embargo, en la industria en que se realiza el estudio, es mucho más notorio debido al período que comprende el ciclo reproductivo de las crías, pues para efectos fiscales, el período está determinado del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, mientras que el ciclo reproductivo comprende de octubre-noviembre de un año a junio-julio del siguiente.

▪ **Importancia Relativa**

Los estados financieros deben revelar las partidas que son de suficiente importancia para afectar evaluaciones o decisiones. Esto se refleja claramente en las granjas de iguanas en estudio, a través de la presentación adecuada de las cuentas componentes de los estados financieros.

**7.4.1.2. Norma 2: Inventarios**

Tomando en cuenta que el objetivo de ésta norma es describir el tratamiento contable para los inventarios bajo el método del costo histórico. La aplicabilidad que esta norma tiene con la investigación es la base de valuación de los inventarios, ya que es aplicada a todas las empresas que sus estados financieros sean preparados bajo el contexto del costo histórico.

La norma establece que el costo de los inventarios debe comprender: todos los costos de compra o adquisición, costos de inversión, y otros costos incurridos necesarios para tener los inventarios en su presente.

En las empresas que se dedican a la explotación de iguanas en cautiverio, es necesario tomar en cuenta las técnicas para cuantificar el costo de los inventarios.

#### **7.4.1.3. Norma 5: Información que debe Revelarse en los Estados Financieros**

Esta norma debe aplicarse a la información que debe revelarse en los estados financieros que incluyen un balance general, un estado de resultados, notas, y otros estados y material explicativo que se identifica como parte de los estados financieros.

#### **7.4.1.4. Norma 6: Efectos de las variaciones en tipos de cambio de moneda extranjera**

Esta norma debe aplicarse:

- Al contabilizar las transacciones en moneda extranjera.

- Al convertir los estados financieros de operaciones extranjeras que se incluyen en los estados financieros de la empresa por consolidación, o por el método equitativo.

Esta norma es aplicable dentro de las granjas de iguanas, si tomamos en cuenta que la mayoría de las crías recién nacidas, desde la edad de tres meses en adelante (neonatos) son exportadas; lo que genera ingreso de divisas. Esto implica que se llevan a cabo los registros contables de moneda extranjera reconociendo un diferencial cambiario, según el tipo de cambio vigente a la fecha de la transacción y el valor fijo de contabilización de las divisas o moneda extranjera.

## **CAPITULO II**

# **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN REALIZADA Y DIAGNOSTICO SOBRE LOS COSTOS EN LAS EMPRESAS REPRODUCTORAS DE IGUANAS**

## **1. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.1. Método Utilizado**

El método utilizado en la investigación de campo fue el Hipotético-Deductivo, pues en sus inicios únicamente se contaba con datos generales sobre los dos componentes principales del tema de investigación, dichos datos eran considerados válidos ya que permitieron obtener un conocimiento nuevo, pues los resultados que hoy se tienen son mucho más completos que una simple combinación de la información sobre los sistemas de contabilidad de costos y el proceso de reproducción de iguanas.

### **1.2. Tipo de Estudio**

Los tipos de estudios utilizados fueron el exploratorio y el explicativo. Inicialmente se hizo un estudio exploratorio a través del cual se determinó la problemática existente en las granjas de iguanas a las

cuales se ha tenido acceso, en cuanto a organización, control interno, procesos contables, procesos reproductivos y otros.

Esto permitió priorizar los problemas y buscar así las soluciones viables a las mismas.

Esta investigación requirió en todo momento el uso de bibliografía, a través de la cual se obtuvo información relacionada con el tema objeto de estudio. Entre la información bibliográfica se consultaron diferentes documentos tales como: Libros de textos de diferentes autores, tesis, boletines y folletos. Aunados a estos también se utilizó la Ley de conservación de vida silvestre y su reglamento, y la Guía para inscripción de zocriaderos.

Para poder dar una adecuada solución a la problemática existente, se aplicó el estudio explicativo a través del cual se pudo determinar los procesos de reproducción y así diseñar los centros de costos en base a las etapas del desarrollo de la iguana.

### **1.3. Unidades de Estudio**

El universo de la investigación consta de 7 granjas de iguanas ubicadas en el sector sur del departamento de La Paz, a las cuales se les

presentó la propuesta preliminar de nuestro trabajo de investigación, con la finalidad de obtener de sus propietarios una respuesta afirmativa y tener acceso a sus granjas, sin embargo por la falta de confianza y restricción en el manejo de información, únicamente 4 granjas resultaron interesadas en la propuesta. Fue así como se obtuvo la muestra por lo cual este es un estudio no aleatorio accidental.

Las granjas que resultaron interesadas fueron las siguientes:

- JR ANIMAL
- FFI REPTILE FARMS
- LA ESCONDIDA
- LA ARAUCANA

#### **1.4. Técnicas de Recolección**

##### **1.4.1. Investigación Documental**

Se recopiló la información de los diferentes textos, bibliográficos que tienen relación directa o indirecta con los sistemas de contabilidad de costos y con el manejo y crianza de iguanas en cautiverio, todo esto con la finalidad de adquirir los conocimientos necesarios que permitan hacer un análisis lógico que contribuya al desarrollo de la investigación.

## **1.4.2. Investigación de Campo**

### **1.4.2.1. Técnica de Observación**

Esta se realizó a través de visitas a las instalaciones de las granjas o zocriaderos de iguanas, con lo que fue posible cerciorarse de los diferentes procesos técnicos de reproducción. Así mismo se hizo un reconocimiento de las instalaciones e infraestructuras donde están ubicadas las especies según las decisiones de cada uno de los propietarios de los zocriaderos.

### **1.4.2.2. Técnica de Entrevista**

Por medio de ésta se obtuvo información a través de cuestionarios semi-estructurados, los cuales fueron contestados por los propietarios y encargados de las granjas o zocriaderos de iguanas y a su vez fueron discutidos con ellos. Esto permitió recopilar la información precisa y esencial que ha facilitado la determinación de centros de costos a utilizar en la explotación de iguanas.

## **2. DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN**

### **2.1. Análisis del Cuestionario**

El análisis e interpretación de los resultados se efectuó sobre la base de un estudio de las respuestas obtenidas de cada pregunta,

relacionando cada respuesta, con lo observado en cada uno de los zocriaderos, de donde se obtuvo la información. Asimismo se tomó de referencia la información obtenida en las entrevistas con los informantes.

El análisis e interpretación se realizó haciendo comentarios de las diferentes respuestas obtenidas de una misma pregunta y así validar la hipótesis planteada en nuestro trabajo, la cual sustenta el objetivo del trabajo de la investigación (Ver Anexo 2).

## **2.2. Diagnóstico**

Generalmente las empresas que se dedican a la explotación de iguanas en cautiverio, además de cumplir con las regulaciones legales para poder funcionar o iniciar sus operaciones, necesitan que las crías que ofrecen en el mercado gocen principalmente de buena salud para poder ser ofrecidas a los demandantes. Sin embargo, a pesar de que tal exigencia es básicamente la más importante, ello no implica que por esa razón su venta será de manera inmediata. Además de lo anterior el factor que mueve masas de bienes y/o servicios ya sean éstos ofertados o demandados, es el precio y la entrega inmediata en plaza del demandante.

Lo anterior implica que para poder ofrecer un buen precio en el mercado y así competir con los demás, los costos que genere cada una de las iguanas sea el razonable y el adecuadamente determinado para cada una de las granjas, ya que en el mercado de los negocios las empresas requieren que se incurra en los mínimos costos posibles con los mayores estándares de calidad de sus productos.

En las granjas de iguanas, el área de costos, es donde mayores problemas presentan en cuanto a la determinación de los costos unitarios de explotación de cada iguana.

Para llevar a cabo la investigación, se determinó la muestra de cuatro granjas de un total de 7, a través de un muestreo aleatorio accidental tomando así a los siguientes zocriaderos de iguanas como muestra:

- JR animal
- FFI Reptil Farms
- La Escondida
- La Araucana

En la metodología de la investigación se mencionó que la recolección y la investigación de campo se realizó por medio de visitas, entrevistas y

cuestionarios dirigidos directamente a las personas relacionadas. Se tuvo una buena oportunidad de visitar las granjas de cada zoocriadero a los cuales se tuvo acceso.

Además, la colaboración por parte de los propietarios y/o encargados de cada zoocriaderos fue excelente, ya que todos se mostraron interesados en poder implantar un sistema de costos que les permita tener mejores métodos de control de costos y les facilite su asignación en cada granja.

Tomando en cuenta las áreas críticas y las debilidades detectadas en cada una de las granjas, se determinaron las siguientes áreas como punto de atención:

### **2.2.1. Área Financiera**

El área financiera es una de las más importantes dentro de toda empresa, se verificó que las granjas encuestadas carecen de un departamento de costos y por ende de una estructura contable eficiente a través de centros de costos, que impide identificar los diferentes elementos del costo, que son los parámetros a tomar de base para la elaboración del estado de costo de producción.

Se pudo observar que el 100 % de los zoocriaderos no registran sus costos utilizando una estructura de centros de costos para el control de sus ciclos o etapas del desarrollo de la iguana, por lo que se hace difícil, establecer un análisis de costos intermedios en cada etapa del ciclo biológico de la iguana, así como también el rendimiento que de cada cría se obtiene.

En tal sentido, los registros de los costos que utilizan son muy empíricos; por ejemplo, las cuentas de mano de obra, insumos directos, costos de mantenimiento de las iguanas y otros son registrados globalmente, lo que dificulta el cálculo directo de los costos unitarios y costos de venta correspondientes.

Por otra parte, con respecto al sistema de costeo que aplican el 100% de las granjas que componen la muestra, no cuentan con sistema de costeo bien definido.

Asimismo, las granjas encuestadas no llevan un registro adecuado de la mano de obra directa empleada en cada fase o etapa, no llevan registros acumulados por etapa de cada iguana. De manera tal que no se puede determinar el costo unitario de la iguana en cualquier

momento del proceso de explotación, y por lo tanto no se puede determinar la inversión en cada fase.

### **2.2.2. Area de Comercialización**

Uno de los problemas mas significativos que ha enfrentado esta industria, son las restricciones legales, que en cierta medida impiden la libre comercialización, por el hecho de ser una de las especies amenazadas en peligro de extinción. Regulaciones de este tipo quedaron establecidas en la Convención sobre Comercio Internacional de Especies Amenazadas de Flora y Fauna Silvestre (CITES). Estas regulaciones han sido acatadas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), a través de la Dirección General de Recursos Naturales Renovables, quién emitió la Ley de Conservación de Vida Silvestre, siendo aprobada por decreto legislativo N° 844 de fecha 21 de abril de 1994, publicada en el Diario Oficial Tomo 323 N° 96 del 25 de mayo del mismo año.

Por las razones antes expuestas, para la comercialización de iguanas, los zoocriaderos deben acatar las regulaciones estipuladas en las leyes o convenios que al respecto existan.

A mediados de la década de los 90's, los zoocriaderos de iguanas afrontaron el problema de prohibición de las exportaciones, esto generó una sobrepoblación que a su vez incrementó sus costos de operación, sin que estos fuesen recuperados.

Algunos propietarios se vieron en la necesidad de tomar medidas que permitieran disminuir la sobrepoblación y los costos que ésta les generaba, siendo la más importante, la distribución gratuita de un buen número de crías en diferentes áreas boscozas del país.

### **2.2.3. Area Administrativa**

La administración es otra de las áreas o puntos críticos dentro de las granjas o zoocriaderos encuestados, ya que son los administradores quiénes se encargan de velar por el buen manejo de los recursos y de la toma de decisiones. Sin embargo, para ello necesitan de información precisa, clara y oportuna para la evaluación de los costos y así tomar decisiones acertadas.

Los mismos propietarios o administradores de las granjas preparan presupuestos de ventas, no obstante calculan sus costos de forma

empírica y global, lo que trae como consecuencia presupuestos que no reflejan cifras razonables.

Esta área necesita que la información financiera sea confiable, precisa y oportuna, lo que implica que la administración, para la toma de decisiones debe contar con cifras razonables que le permitan tener resultados óptimos.

#### **2.2.4. Entorno de las Granjas de Iguanas**

Los zocriaderos de iguanas en la actualidad son una fuente de divisas por el hecho que la mayor parte de su producción se destina a la exportación. Esto permite que las granjas se encuentren en una posición de competencia aceptable respecto a las exigencias del mercado.

A medida se incremente la demanda a nivel internacional, a través de la apertura de nuevos mercados, el sector tomará mayor experiencia y su expansión será cada vez mayor, generando más divisas que las que en la actualidad genera.

### **CAPITULO III**

#### **DISEÑO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD DE COSTOS PARA LAS EMPRESAS QUE SE DEDICAN A LA EXPLOTACIÓN DE IGUANAS**

##### **1. DISEÑO DE CENTROS DE COSTOS**

###### **1.1. Importancia de los Centros de Costos**

A efecto de que la contabilidad de costos refleje información útil, confiable y oportuna, es necesario que la misma tenga sus centros de costos, los cuales consisten en registrar datos analíticos y detallados del producto o productos que se quiere vender, cuantificar y valorar.

Los centros de costos permiten al contador de costos, auditor, gerencia; conocer en forma oportuna cuanto cuesta en cada fase de producción el bien que se produce o se capitaliza.

De lo anterior se deduce la necesidad de crear subdivisiones de trabajo a las cuales se les llamará Centros de Costos, que permitan un mejor control, facilitando obtener oportunamente el costo unitario de cada bien, así como la toma de decisiones acertadas en cuanto a precios de venta, oferta, demanda y competencia.

En vista que la finalidad de éste capítulo es el diseño de un sistema de contabilidad de costos, luego de haber efectuado un análisis de las características de la empresa y sobre todo de su proceso productivo; al evaluar cual es el sistema de costos mas apropiado a esta industria, considerando su contenido de acuerdo a la clasificación de los que se presentan en el capítulo I, se ha determinado que es el sistema de costos por procesos basándose en costos históricos. Es por ello que en éste trabajo se diseña y propone dicho sistema.

Lo que fundamenta esta determinación es la forma en que se llevan a cabo los procesos productivos que se realizan en las granjas, pues estos requieren de una división de actividades detalladas y ordenadas, así como la creación de corrales tomando en cuenta las diferentes etapas de vida de las crías. Las actividades se vuelven rutinarias y cíclicas pues la explotación de iguanas es permanente.

## **1.2. Incidencia de los Centros de Costos en los Estados Financieros**

Los centros de costos son una técnica que permite poder determinar el costo con mayor facilidad y confianza, lo que genera mayor rentabilidad al realizar la venta, debido a esto es que se incide en los estados

financieros en forma directa, afectando algunas áreas específicas del Balance General y el Estado de Resultados así:

### **1.2.1. Balance General**

El Balance General es afectado en el momento en que se capitaliza el producto terminado, debido a que los costos incurridos en la producción o explotación de las iguanas afectará la cuenta de inventario o el rubro de activo fijo.

### **1.2.2. Estado de Resultados**

Es en este estado financiero es donde más inciden los costos de explotación, afectando, más que todo el costo de venta, incidiendo también en el costo de producción debido a que los centros de costos se crean con el objetivo de reducir costos y obtener una mejor confianza y control sobre ellos.

## **2. PROCESO PARA DISEÑAR LOS CENTROS DE COSTOS**

### **2.1. Análisis de las Operaciones**

Para poder diseñar los centros de costos, es de mucha importancia hacer un estudio y análisis de las operaciones que se realizan dentro de la granja para la reproducción de las iguanas en cautiverio y con ello

conocer las particularidades y los controles que se aplican en cada una de las operaciones, ya que de ello dependerá que el diseño de los centros de costos sea el más adecuado y aplicable.

Para la explotación de las iguanas se dan ciertas operaciones, las cuales tienden a generar costos; dentro de éstas operaciones tenemos:

### **2.1.1. Costos de Reproducción o Explotación**

Las operaciones de explotación o producción en éste tipo de empresas, son aquellas que generan costos directos e indirectos de explotación los cuales son dados por los siguientes elementos del costo:

- |                                    |   |  |
|------------------------------------|---|--|
| a) Insumos directos                | } | - Alimentos, vitaminas, antibióticos y |
| b) Mano de obra                    |   | desparasitantes                        |
| c) Costos indirectos de producción |   | - Mano de obra.                        |
|                                    |   | - Costos indirectos explotación        |

#### **a) Insumos Directos**

Considerando las actividades de estas empresas los insumos directos son aquellos materiales naturales y químicos que son aplicados a las iguanas para su mantenimiento y buen estado anímico.

Dentro de estos insumos podemos mencionar:

- Alimentación
- Vitaminas
- Antibióticos y
- Desparasitantes

Los cuales son de primera necesidad para mantener un zoológico de iguanas en cautiverio en buen estado.

Para el control de los insumos de estos es necesario aplicar procedimientos de control de existencias y distribución de estos en cada centro de costos, así como un control sobre las salidas por venta.

Entre estos procedimientos tenemos:

### **a.1. Procedimientos de Control de Insumos**

#### **Area de Inventario**

##### **Objetivo**

Mantener un control contable y extra contable que contribuya a salvaguardar las existencias, así como determinar a que los ingresos y salidas de inventario se realicen de conformidad a las necesidades reales.

**Alcance**

Establecer un control permanente y periódico que facilite obtener a cualquier fecha las existencias y su distribución, también un control sobre las crías que salgan por venta de los inventarios.

**Procedimientos**

- Se debe registrar las ventas un una tarjeta de control de inventario vendido por centro de costos en la cual se debe anotar la fecha de la venta, la cantidad vendida y el valor de la venta.
- El encargado del zocriadero debe emitir una requisición de insumos.
- El departamento de compras debe realizar por lo menos tres cotizaciones y decidir sobre el mejor proveedor.
- Se emite la orden de compra en triplicado. ( Comprador, Compras y contabilidad)
- El departamento de compras debe verificar la compra y compararla con la orden antes emitida.
- Los insumos adquiridos deben registrarse en su tarjeta correspondiente.

- Debe darse salida primeramente a los insumos que se adquirieron con mayor anterioridad.
- Por el consumo debe registrarse la cantidad consumida en cada centro de costos y determinar saldos.

Para una mejor aplicación de la distribución de insumos ( Ver Anexos del 3 al 3.4).

Los insumos directos se clasifican en:

#### **Alimentos**

- Verduras, frutas, hortalizas.
- Concentrados.

#### **Vitaminas, antibioticos y desparasitantes**

- Vacen + Electrolitos
- Avindazole
- Vitel LMT
- 26 / 52
- Farmavet
- Amivit LBV
- Oxifur
- Furaltadona

- Tetraciclina

## **b) Mano de Obra**

Las actividades que se realizan en las granjas en concepto de mano de obra, son de gran variedad ya que en cada corral deben realizarse las mismas actividades, entre las cuales se mencionan:

- Alimentación de las especies.
- Traslado de los reproductores del corral de postura a otro después de considerar que ya han puesto, para que las reproductoras no se coman a las crías.
- Empaque para exportarlos

Dentro de toda empresa, el control de las nóminas o planillas, es un punto crítico de control interno, del buen control de éste depende la correcta distribución en cada centro de costos, para lo cual es necesario realizar ciertos procedimientos que faciliten su identificación.

### **b.1. Procedimientos para el control de la Mano de Obra**

#### **Area Planillas**

##### **Objetivo**

Obtener periódicamente los costos de mano de obra directa utilizada en cada una de las actividades realizadas por centro de costos.

**Alcance**

Controlar, registrar y valorar el uso de la mano de obra de cada uno de los empleados que haya invertido en cada centro de costos.

**Procedimientos**

- A cada empleado se le asignará un cuadro de control en el cual anotará a la par de la actividad que ha realizado las horas de trabajo invertidas en esa actividad durante ese día ( Ver anexo 4 ).
- El cuadro de control de la mano de obra debe ser levemente revisado por el encargado y verificar si las horas que se han marcado corresponden a la jornada y al trabajo realizado.
- Semanalmente el encargado del control de la mano de obra deberá hacer un resumen por empleado en el cual se debe acumular las horas realizadas por cada actividad y en cada uno de los centros de costos.
- Se emitirá con dos días de anticipación la nomina de jornales o planilla y proyectar el pago a la fecha de corte.
- El pago se hará en efectivo a través de un encargado para ello, el periodo de pago será de cada quince días.

- Un día después del corte mensual se debe determinar el costo del periodo finalizado a través de un informe final de distribución de tiempo y costo de las labores mensuales.

Al final de cada mes se deberá emitir un resumen o informe de las actividades realizadas por cada trabajador identificando el tiempo que abarca dicho informe, fecha de emisión, el salario de cada trabajador y las actividades realizadas por cada uno en cada departamento o centro de costos, así como el tiempo por cada actividad realizada. Lo que estará basado en el control diario de tiempo y actividad (ver anexo 5).

### **c) Costos Indirectos de Explotación**

Estos corresponden a aquellos costos que no son directamente identificables en las iguanas, pero que pueden ser asignados bajo bases de distribución y que son necesarios para la reproducción, dentro de éstos costos tenemos:

- Alquiler de local
- Energía eléctrica
- Agua
- Seguridad
- Depreciación

- Mantenimiento de vehículos
- Combustible y lubricantes
- Asesorías técnicas
- Mantenimiento de los corrales
- Etcétera.

Para una correcta distribución de los costos, es necesario cumplir con los procedimientos a través de la preparación informes mensuales para su distribución en cada centro de costos.

### **2.1.2. Gastos de Operación**

Toda empresa está compuesta por diversidad de recursos, materiales, inmateriales y humanos, los cuales son necesarios que sean administrados para poner el negocio en marcha, esta actividad genera gastos que sirven para mantener la operatividad, la independencia y la existencia legal de tal empresa, estas erogaciones generalmente son gastos de la dirección, administración, comercialización y financiamiento de tal entidad.

En cualquier entidad, la clasificación tradicional más conocida de los gastos de operación más conocida, es aplicada a las empresas

dedicadas a la explotación y comercialización de iguanas en El Salvador. Esta clasificación es la siguiente:

- Gastos de administración
- Gastos de venta o comercialización
- Gastos financieros
- Otros gastos

Cabe mencionar que éstos gastos son indispensables para que una entidad pueda realizar sus operaciones.

### **3. DESCRIPCIÓN DEL PROCESO DE REPRODUCCIÓN DE IGUANAS EN CAUTIVERIO**

El proceso de reproducción dentro de una granja comprende las siguientes centros de costos o etapas:

#### **Etapas I : Copulación o apareamiento**

Esta etapa se da en el período comprendido entre los meses de noviembre a enero de cada año, la cual inicia con la copulación o apareamiento de la iguana hembra por el macho.

**Etapa II : Postura**

Esta etapa o proceso se realiza en los meses de febrero a abril de cada año. Durante los últimos días de ésta, las iguanas reproductoras que permanecen en el corral de postura deben trasladarse a su respectivo corral a fin de que las crías no sean devoradas por los reproductores.

**Etapa III : Incubación**

Esta etapa se inicia desde el momento en que las iguanas entierran sus huevos, y finaliza a los 90 días aproximadamente, periodo necesario para la incubación de los huevos y el nacimiento de las crías.

**Etapa IV : Nacimiento**

Esta etapa se da en los meses de mayo a julio de cada año. Las crías pueden ser asignadas principalmente para la exportación, venta local o para incrementar la población de los reproductores.

Desde el nacimiento es donde se comienza a incrementarse el costo de los insumos, mano de obra y costos indirectos de explotación. Es así como en los zocriaderos a las iguanas de un día de nacidas hasta la edad de 12 meses se les llama neonatos, los cuales generalmente son exportados a los tres meses de edad. Después de los doce meses hasta la edad de 2 años 8 meses se les llaman juveniles o en desarrollo, y de

2 años 8 meses en adelante se les conoce como reproductores, los cuales están aptos para aparearse y reproducirse.

#### **4. CENTROS DE COSTOS**

Tomando de base las etapas del desarrollo de la iguana y su ciclo biológico, en base a los fundamentos teóricos, entrevistas y discusiones con los informantes, se considera factible utilizar los siguiente centros de costos:

- 4.1. Postura
- 4.2. Neonatos
- 4.3. Juveniles
- 4.4. Reproductores

##### **4.1. Centro de Costos Postura**

Este centro se iniciará en el momento en que se incurra en costos necesarios para mantener los corrales de postura en buenas condiciones, principalmente en la actividad de preparación del terreno, la cual comprende el arado del suelo, y otras relacionadas para poner en óptimas condiciones el suelo, para que a las reproductoras se les facilite poner los huevos y con ello el nacimiento de las nuevas crías y se disminuya la mortalidad por mal estado del mismo. Además, en este

centro se debe acumular el 10 % de los costos incurridos en vitaminas, antibióticos y desparasitantes que se les aplique a los reproductores desde el mes de noviembre hasta abril del siguiente año, cargándose como gastos indirectos.

Para una mejor comprensión de la asignación de los costos en cada una de las actividades, se ilustran los movimientos cíclicos de esta explotación:

### 1. POSTURA

<b>CARGO</b>	<b>ABONO</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Costos de preparación del terreno</li> <li style="padding-left: 20px;">Mano de Obra</li> <li>▪ Porcentaje (10%) del costo de</li> <li style="padding-left: 20px;">vitaminas</li> </ul>	<p>Con el saldo al finalizar el período del centro para su traslado al corral de neonatos</p>

A finales de abril el saldo acumulado en este centro se debe dividir y aplicar entre el número de corrales de neonatos que se establezcan y así distribuir los costos en forma razonable. Para ello se presenta la siguiente fórmula:

$$\text{Costo Inicial Centro de Costos Neonatos} = \frac{\text{Costo Acumulado Centro Postura}}{\text{Número de Corrales de Neonatos}}$$

#### 4.2. Centro de Costos Neonatos

Este comprende las crías desde un día de nacidas hasta cumplir los doce meses.

En este centro debe registrarse el valor correspondiente asignado de los costos que se traen acumulados del centro de costos postura. Es aconsejable para los interesados en implantar este sistema de costos, dividir este centro como mínimo en tres corrales con el objetivo de distribuir los costos en forma razonable entre las crías que están naciendo ya que esta etapa comprende los meses de mayo a julio de cada año por lo cual consideramos acumular los costos de este centro en tres corrales. Estos deben ser creados contablemente la primer semana de mayo. Los costos incurridos en las crías que nazcan mensualmente se registrarán en el corral de neonatos correspondiente, aunque estas se trasladen a su respectivo corral al final de cada mes, y así seguir acumulando los costos en el corral correspondiente de acuerdo a su nomenclatura asignada en el catálogo de cuentas, hasta la venta de las crías o el traslado al siguiente centro. Normalmente las actividades en que se incurren en costos en este centro son las siguiente:

- 4.2.1. Alimentación, la cual comprende, concentrados, frutas, hortalizas, etc.
- 4.2.2. Control de Enfermedades y Malezas, esta actividad comprende las vitaminas, desparasitantes internos y externos, etc.
- 4.2.3. Traslado de las crías del corral de postura al corral de neonatos correspondiente, esta actividad comprende el pago de salarios a los empleados que participaron en ella.
- 4.2.4. Traslado a juveniles. Esta actividad comprende el costo del tiempo invertido por los empleados en el traslado al centro de costos juveniles.

Para una mejor comprensión, se presentan los movimientos o aplicaciones contables que han de registrarse en esta etapa.

## 2. NEONATOS

CARGO	ABONO
<b>CORRAL A</b>	
Costo Inicial de Postura	
Alimentación	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	- Cuando se inventarían por razones de venta o traslado de las crías al centro de costos juveniles
Traslado de Postura	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	
Control de Enfermedades	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	
<b>CORRAL B</b>	
Costo Inicial de Postura	
Alimentación	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	- Cuando se inventarían por razones de venta o traslado de las crías al centro de costos juveniles
Control de Enfermedades	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	
Traslado a Juveniles	
<b>CORRAL C</b>	
Costo Inicial de Postura	
Alimentación	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	- Cuando se inventarían por razones de venta o traslado de las crías al centro de costos juveniles
Control de Enfermedades	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	
Traslado a Juveniles	

Generalmente en este centro es donde se venden las crías. Comúnmente estas son exportadas a los tres meses de haber nacido.

Las iguanas que no se vendan durante el período de este centro de costos se deben trasladar al siguiente, cargando el nuevo centro y abonando el centro de costos neonatos, éste traslado es recomendable hacerlo en julio del siguiente año, cuando las crías tengan un año de nacidas. Las iguanas que se trasladen al siguiente centro se recomienda que se agrupen en un solo corral.

#### **4.3. Centro de Costos Juveniles**

Este centro comprende todas las iguanas de un año de nacidas hasta los dos años ocho meses. Se debe cargar con los costos acumulados en los corrales del centro de costos de neonatos, así como también con los costos que se incurran en los tres elementos del costo durante el lapso de tiempo que permanecen en este centro. Como se menciona anteriormente es recomendable agrupar las iguanas en un solo corral de juveniles pues la gran mayoría son exportados cuando son neonatos. Este centro de costos debe ser creado en julio de X año cuando las iguanas han cumplido un año de nacidas.

Los costos en que se incurren son los mismos que en el centro de costos anterior, pero el tipo de concentrado es diferente, pues para éstos se llama concentrado finalizador.

Este centro se culmina cuando las iguanas han cumplido un año ocho meses de estar en este, alcanzando un acumulado de dos años ocho meses. Después de este período las iguanas estarán aptas para aparearse y reproducirse por lo que se deben trasladar al siguiente centro de costos reproductores. Para enfocar de forma esquematizada se presentan sus movimientos:

### 3. JUVENILES

<b>CARGO</b>	<b>ABONO</b>
Costo Inicial del Centro de Costos	Con su saldo al final del centro de costos
Alimentación	para su traslado al centro de costos
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	Reproductores
Control de Enfermedades	
- Insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación	
Traslado a centro de costos reproductores	
- Mano de obra y costos indirectos de explotación	

#### **4.4. Centro de Costos Reproductores**

Este centro esta compuesto por todas las iguanas machos y hembras que se tienen para poder reproducir, en el debe cargarse todos los costos en que se incurran en los tres elementos del costo durante su permanencia en la granja.

Este centro de costos se debe iniciar en febrero o marzo de un año determinado, con los costos que se traen del centro de costos juveniles o por el costo de compra cuando sean adquiridos y hayan alcanzado la edad de reproductores.

Al igual que las fases anteriores, los centros de ésta incluyen costos de insumos directos (I.D.), labores agrícolas (L.A.) y costos indirectos (C.I.). Para ello se ha considerado factible el manejo del sistema que se propone, a continuación se presenta el mecanismo de codificación a utilizar en cada una de ellas dentro de la descripción del sistema contable.

## **5 SISTEMA CONTABLE**

### **DATOS GENERALES**

#### **SISTEMA DE CODIFICACION DEL CATALOGO**

##### **Una Cifra**

Identifica el grupo principal:

- 1 Activo
- 2 Pasivo
- 3 Patrimonio
- 4 Cuentas de Resultado Deudoras
- 5 Cuentas de Resultado Acreedoras
- 6 Cuentas de Cierre
- 7 Cuentas de Memorándum

##### **Dos Cifras**

Identifica el rubro de la cuenta

- 11 Activo Circulante
- 12 Activo Fijo
- 13 Otros Activos
- 21 Pasivo Circulante
- 22 Pasivo a Largo Plazo
- 23 Otros Pasivos
- 31 Patrimonio

- 41 Costos de Producción
- 42 Costo de lo Vendido
- 43 Gastos de Operación
- 51 Ingresos
- 61 Cuentas Liquidadoras
- 71 Cuentas de Orden

### **Cuatro Cifras**

Identifica la cuenta de mayor.

1110 Efectivo

1120 Cuentas por Cobrar

### **Seis Cifras**

Identifica la Sub- Cuenta

1110-01 Caja "X"

1110-02 Bancos "X"

### **Estructura de la codificación para los costos de producción**

<b>DIGITOS</b>	<b>NIVEL</b>	<b>CLASIFICACION</b>
Cuatro	Cuenta de Mayor	Costos de explotación
Seis	Sub Cuenta	Centros de costos
Ocho	Sub Subcuenta	Corrales
Diez	Sub Sub Subcuenta	Actividades
Doce	Sub Sub Sub Subcuenta	Elemento del costo

## 5.1 CATALOGO DE CUENTAS

1	ACTIVO
<b>11</b>	<b>Circulante</b>
1110	Efectivo
1110-01	Caja
1110-02	Bancos
1120	Documentos por Cobrar
1120-01	Clientes del Exterior
1120-02	Clientes Locales
1120-03	Deudores Diversos
1130-R	Reserva para Cuentas Incobrables
1140	Inventarios
1140-01	Neonatos
1140-02	Juveniles
1140-03	Insumos
1140-03-01	Alimentos
1140-03-02	Vitaminas
1140-03-03	Antibióticos
1140-03-04	Desparasitantes
1150	IVA Crédito Fiscal

**Activo Fijo**

1210	Bienes Inmuebles
1210-01	Terreno
1210-02	Edificios
1210-03	Bienes Muebles
1210-03-01	Equipo de Oficina
1210-03-02	Herramientas
1210-03-03	Instalaciones ( granjas )
1210-03-04	Vehiculos
1230R-01	Depreciación de Equipo y Herramientas
1230R-02	Depreciación de Instalaciones (granjas)
1230R-03	Depreciación de Vehiculos
1240	Iguanas Reproductoras
1240R	Amortización de Reproductoras

**Otros Activos**

1310	Gastos Pagados por Anticipado
1310-01	Papelería y Utiles
1310-02	Empaque
1310-03	Alquiler Terreno
1310-04	Gastos de Representación
1310-05	Depósitos en Garantía

1310-06	Otros
<b>1</b>	<b>PASIVO</b>
<b>21</b>	<b>Pasivo Circulante</b>
2110	Proveedores
2120	Cuentas por Pagar
2130	Documentos Por Pagar
2140	Acreedores Varios
2150	IVA-Débito Fiscal
<b>22</b>	<b>Pasivo a Largo Plazo</b>
2210	Prestamos Bancarios
2220	Prestamos Hipotecarios
<b>23</b>	<b>Otros Pasivos</b>
2310	Ingresos Recibidos Por Anticipado
2320	Provisión Laboral
2330	Otros
<b>3</b>	<b>Patrimonio</b>
<b>31</b>	<b>Capital Social</b>
3110	Aporte (propietario)
3120	Reserva Legal
3130	Utilidad de Ejercicios Anteriores
3140	Utilidad del Ejercicio

<b>4</b>	<b>Cuentas de resultado deudor</b>
<b>41</b>	<b>Costo de Explotación</b>
4110	Centro de Costo
<b>4110-01</b>	<b>Postura</b>
4110-01-01	Insumos Directos
4110-01-02	Mano de Obra
4110-01-03	Costos indirectos de Explotación
<b>4110-02</b>	<b>Neonatos</b>
4110-02-01	Neonatos Corral "A"
4110-02-01-01	Insumos Directos
4110-01-01-02	Mano de Obra
4110-01-01-03	Costos Indirectos de Explotación
4110-02-02	Neonatos Corral "B"
4110-02-02-01	Insumos Directos
4110-01-02-02	Mano de Obra
4110-01-02-03	Costos Indirectos de Explotación
4110-02-03	Neonatos Corral "C"
4110-02-03-01	Insumos Directos
4110-01-03-02	Mano de Obra
4110-01-03-03	Costos Indirectos de Explotación

**4110-03****Juveniles**

- 4110-03-01 Insumos Directos
- 4110-03-02 Mano de Obra
- 4110-03-03 Costos indirectos de Explotación

**4110-04****Juveniles**

- 4110-04-01 Insumos Directos
- 4110-04-02 Mano de Obra
- 4110-04-03 Costos Indirectos de explotación

**4120****Costo de Ventas**

- 4120-01 Costo de Venta Neonatos
- 4120-02 Costo de Venta Juveniles
- 4120-03 Reproductores

**4130****Gastos de Operación****4131****Gastos de Administración**

- 4131-01 Sueldo
- 4131-02 Vacaciones
- 4131-03 Aguinaldo
- 4131-04 AFP
- 4131-05 ISSS/FSV
- 4131-06 Honorarios Profesionales
- 4131-07 Agua / Teléfono / Energía Eléctrica

4131-08	Papelería y Útiles
4131-09	Alquiler
4131-10	Mantenimiento y Reparaciones
4131-11	Impuestos
4131-12	Depreciación
4131-13	Indemnización
4131-14	Viáticos y Transporte
4131-15	Atención al Personal
4131-16	Vigilancia
4131-17	Otros
4132	<b>Gastos de Venta</b>
4132-01	Sueldo
4132-02	Vacaciones
4132-03	Aguinaldo
4132-04	Comisiones
4132-05	ISSS/FSV
4132-06	A F P
4132-07	Alquiler
4132-08	Publicidad
4132-09	Transporte
4132-10	Combustibles y Lubricantes

4132-11	Atención al Cliente
4132-12	Empaques
4132-13	Agua
4132-14	Teléfono
4132-15	Energía Eléctrica
4132-16	Indemnizaciones
4132-17	Papelería y Utiles
4132-18	Otros
<b>4133</b>	<b>Gastos Financieros</b>
4133-01	Intereses
4133-02	Comisiones
4133-03	Gastos Notariales
4133-04	Otros
<b>5</b>	<b>Cuentas de resultado acreedoras</b>
<b>51</b>	<b>Ingresos</b>
5110	Ventas
5110-01	Ventas Neonatos
5110-02	Ventas Juveniles
5110-03	Ventas Reproductores
<b>5111</b>	<b>Otros Ingresos</b>

<b>52</b>	<b>Otros Productos</b>
5210	Productos Financieros
5220	Arrendamiento
<b>6</b>	<b>Cuentas de Cierre</b>
<b>61</b>	<b>Cuenta Liquidadora</b>
6110	Pérdidas y Ganancias
<b>7</b>	<b>Cuentas de Memorándum</b>
<b>71</b>	<b>Cuentas de Orden</b>
7110	Cuentas de Orden Deudoras
7111R	Cuentas de Orden Por contra

## **5.2. MANUAL DE APLICACIÓN DE CUENTAS**

Este manual comprende únicamente la descripción de las cuentas que afectan los costos de explotación, objeto de este trabajo de investigación. El resto de cuentas que componen el catálogo no serán descritas pues su utilización es muy similar a la de cualquier empresa. Las cuentas propias del sistema de contabilidad de costos de las empresas explotadoras de iguanas son las que se describen a continuación:

**ACTIVO CIRCULANTE****INVENTARIOS**

Esta cuenta representa la existencia de iguanas disponibles para la venta en las edades de neonatos y juveniles. Asimismo, la existencia de insumos que están disponibles para el consumo de las iguanas.

**Inventario Neonatos**

Esta cuenta representa las existencias de iguanas disponibles para la venta, que tienen una edad de un día hasta doce meses.

**Se carga**

Con el costo acumulado a la fecha en el centro de costo de neonatos al momento de la venta.

**Se abona**

Con el costo acumulado de las iguanas a la fecha de la venta o en la reapertura de los centros de costos al inicio del período fiscal.

**Su saldo es deudor****Inventario Juveniles**

Esta cuenta representa la existencia de iguanas de doce meses de nacidas hasta dos años 8 meses, las cuales están en desarrollo para alcanzar su madurez.

**Se carga**

Con el costo acumulado a la fecha en el centro de costos juveniles.

Cuando haya de efectuarse una venta o para efectos de presentación en los Estados Financieros.

**Se abona**

Con el costo acumulado de las iguanas vendidas del centro de costos Juveniles a una fecha determinada.

**Su saldo es deudor**

**Inventario de Insumos**

Esta cuenta representa la existencia de insumos disponibles para ser consumidos por las iguanas en los diferentes centros de costos.

**Se carga**

Con el valor de las erogaciones que se hacen por la adquisición de insumos.

**Se abona**

Con el costo de los insumos que se descarguen por el consumo que se realice periódicamente.

**Su saldo es deudor**

**Reproductores**

Representa las iguanas que han sido conservadas con el propósito de utilizarlas para la reproducción y representa un activo fijo para el zoocriadero.

**Iguanas Reproductoras**

Esta cuenta representa el costo de las iguanas que se tienen disponibles para reproducir nuevas crías.

**Se carga**

Al cierre del ejercicio fiscal para efectos de presentación en los Estados Financieros con el valor acumulado en el centro de costos reproductores y al momento de efectuarse alguna venta. Y con los costos que se incurran en insumos, mano de obra y costos indirectos de explotación.

**Se abona**

Con el costo de lo vendido de reproductores, o al inicio del siguiente período fiscal por reapertura de operaciones y con el costo por retiro de éstas.

**Su saldo es deudor****Centros de Costos**

Representa el costo total acumulado en todos los centros de costos.

**Postura**

En esta cuenta se registran todos aquellos costos necesarios que faciliten la postura y el nacimiento de las nuevas crías

**Se carga**

Con los costos incurridos encaminados a facilitar la postura y nacimiento de las crías.

Con el 10% de los costos incurridos en vitaminas, antibióticos y desparasitantes aplicados a los reproductores durante su ciclo de reproducción el cual comprende desde el mes de noviembre hasta abril de cada año.

**Se abona**

Al iniciar el mes de mayo por el traslado del saldo acumulado al siguiente centro de costos.

**Su saldo es deudor**

**Neonatos**

En esta cuenta se registran los costos acumulados en el anterior centro de costos, más los costos necesarios que se incurran en los tres elementos del costo durante su permanencia en este centro de costos.

**Se carga**

Con los costos, erogaciones hechas en este centro en los tres elementos del costo y con los costos provenientes del centro de postura.

**Se abona**

Con el costo acumulado, al realizar el traslado al siguiente centro de costos y por inventariarse en caso de venta.

**Su saldo es deudor****Juveniles**

Esta cuenta representa el costo acumulado en las iguanas que tienen más de doce meses de nacidas, y que comprende los costos acumulados en los anteriores centros de costos más las erogaciones en insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación.

**Se carga**

Con el costo acumulado en el centro de costos anterior, más los costos en insumos directos, mano de obra y costos indirectos de explotación que se le aplique en este centro.

**Se abona**

Con el costo de lo vendido al venderse las iguanas, por el traslado al siguiente centro de costos y al cierre del ejercicio para efectos de presentación en los Estados Financieros

**Su saldo es Deudor****Reproductores**

Esta cuenta representa el costo de las iguanas reproductoras que se poseen a determinada fecha.

**Se carga**

Con el costo de adquisición de los reproductores adquiridos si ese fuere el caso para reproducir, con el costo acumulado en el centro de costos

juveniles y con las erogaciones que se realicen en insumos, mano de obra y costos indirectos de explotación.

**Se abona**

Con el costo de venta, descarte, muerte, o cualquier otro hecho que implique la disminución de los reproductores.

Su saldo es deudor y es presentado en el balance en el rubro del activo fijo.

**Su saldo es deudor**

**Costo de Venta**

Este rubro representa el costo de las iguanas vendidas.

**Costo de Venta Neonatos**

Esta cuenta representa el costo por la venta de iguanas con edad menor a doce meses de nacidas, durante un período.

**Se carga**

Con el valor real de las iguanas vendidas reflejado en cada uno de los elementos del costo a determinada fecha.

**Se abona**

Contra la cuenta Pérdidas y Ganancias con el valor acumulado durante el ejercicio, por la venta de neonatos.

**Su saldo es deudor**

**Costo de Venta Juveniles**

Esta cuenta representa el costo por la venta de iguanas que se realice y que tengan entre un año y dos años ocho meses de nacidas.

**Se carga**

Con el valor real de las iguanas vendidas reflejado en cada uno de los elementos del costo a determinada fecha

**Se abona**

Contra la cuenta Pérdidas y Ganancias con el valor acumulado durante el ejercicio, por la venta de iguanas juveniles.

**Su saldo es deudor****Costo de Venta Reproductores**

En esta cuenta se registra el costo por la venta de iguanas reproductoras, ya sea por descarte o disminución de las mismas.

**Se carga**

Con el valor real de las iguanas vendidas reflejado en cada uno de los elementos del costo en este centro a determinada fecha.

**Se abona**

Contra la cuenta Pérdidas y Ganancias con el valor acumulado durante el ejercicio, por la venta de iguanas reproductoras.

**Su saldo es deudor**

**Ingresos**

Este rubro representa el total de los ingresos del período sin tomar en cuenta las fuentes que los generaron.

**Ventas**

Representa los ingresos obtenidos durante el ejercicio por las operaciones normales de la empresa.

**Se carga**

Al final del ejercicio contra la cuenta Perdidas y Ganancias.

**Se abona**

Con el importe de todas las ventas al exterior y locales efectuadas desde los diferentes centros.

**Su saldo es acreedor****Ventas de Neonatos**

En esta cuenta se registra el valor de las ventas de neonatos realizadas durante el ejercicio.

**Se carga**

Al final del ejercicio contra la cuenta Pérdidas y Ganancias.

**Se abona**

Con el importe de las ventas al exterior y locales de las iguanas que se encuentran en el centro de costos de neonatos.

**Su saldo es acreedor**

**Venta de Juveniles**

En esta cuenta se registra el valor de las ventas de iguanas que se tienen en el centro de costos de juveniles.

**Se carga**

Al final del ejercicio contra la cuenta Pérdidas y Ganancias.

**Se abona**

Con el importe de las ventas al exterior y locales de las iguanas que se encuentran en el centro de costos de juveniles

**Su saldo es acreedor****Venta de Reproductores**

En esta cuenta se registra el valor de las ventas de las iguanas reproductoras realizadas durante el ejercicio

**Se carga**

Al final del ejercicio contra la cuenta Pérdidas y Ganancias.

**Se abona**

Con el importe de las ventas al exterior y locales de las iguanas que se encuentran en el centro de costos de reproductores.

**Su saldo es acreedor**

### **6.1. PLANTEAMIENTO DE UN CASO PRACTICO**

El sistema de contabilidad de costos se ha diseñado tomando en cuenta los problemas observados de la realidad de los zoocriaderos, con la finalidad de aplicar las herramientas contables, técnicas y legales existentes, esperando que su aplicación sea beneficiosa para las empresas de esta industria.

La empresa objeto de este planteamiento es de carácter hipotético, pero los hechos que se exponen son los que se dan cotidianamente en los zoocriaderos de iguanas. La empresa utilizada como modelo tiene tres años de estar operando.

A continuación se presentan sus datos generales:

### **6.1. DATOS GENERALES DEL ZOOCRIADERO**

- Nombre de la empresa : *R.R.P.P ANIMAL´S*
- Ubicación : San Luis Talpa  
Departamento de La Paz.
- Administración : La administración esta a cargo del  
Propietario o Administrador Unico
- La contabilidad : La contabilidad financiera esta a  
cargo de un contador general.  
No se lleva contabilidad de costos.
- Actividad : Reproducción de Iguanas en  
Cautiverio para la Explotación

## 6.2. ACTIVIDADES REALIZADAS EN UN CICLO REPRODUCTIVO

### Enero 1999

- Se paga arado del terreno del corral de postura ¢250.00
- Se paga salario por el traslado de iguanas reproductoras  
a este centro (empleando un día a ¢ 5.25 h/h) ¢ 168.00

### Febrero 1999

- Se tienen iguanas de edad juvenil las cuales son trasladadas  
a Activo Fijo por alcanzar la edad de reproducción  
(se trasladan 446 iguanas) ¢22,300.00

### Abril 1999

- Al 30 de abril se traen costos acumulados de ¢ 600.00  
(10% s/¢6,000.00 por vitaminas y antibióticos aplicados  
a los reproductores, el 10% se aplica al corral de postura)
- Se paga salario por traslado de reproductores al corral de  
Reproductores ¢ 168.00
- El 30 de abril se apertura el centro neonatos con 3 corrales uno  
para los que nazcan en mayo y los otros para los que nazcan  
en junio y julio respectivamente.
- Se proporciona a los reproductores

68qq de concentrado reproductor por	¢	8,446.00
Repollo por	¢	750.00
400 lechugas por	¢	900.00

- Se aplican vitaminas, antibióticos y desparasitantes a los

Reproductores de acuerdo al siguiente detalle:

Vitaminas	¢	1,900.00
Antibióticos	¢	1,300.00
Desparasitantes	¢	875.00
Insecticidas	¢	1,110.00

### **Mayo 31 de 1999**

- Se consumen 5qq de concentrado inicio a un costo unitario de ¢ 125.00 en el corral de neonatos.

- Se paga seguridad por ¢ 1,300.00

Asignándose así:

Corral de Neonatos "A"	¢	220.00
Corral de Neonatos "B"	¢	175.00
Corral de Neonatos "C"	¢	175.00
Juveniles	¢	290.00
Reproductores	¢	440.00

**R.R.P.P. ANIMAL'S**  
**REGISTROS CONTABLES DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS EN CICLO**  
**REPRODUCTIVO DEL PERÍODO 1999**

FECHA	DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
<b>Jan-99</b>	<b>PARTIDA #1</b>			
4110	Costos de Explotación			
4110-01	Postura			
4110-01-01.	Corral			
4110-01-01-01	Preparación del Terreno-Arado			
4110-01-01-01-02	Labores Agrícolas		168.00	
4110-01-01-01-03	Costos indirectos de explotación		250.00	
1110-02	Banco			418.00
	v/ Registro de costos realizados en el corral de postura		418.00	418.00
<b>Feb-99</b>	<b>PARTIDA # 2</b>			
1240-01	Iguanas Reproductoras		22,300.00	
4110-03-01-01-01	Insumos			7,000.00
4110-03-01-01-02	Labores Agrícolas			8,006.00
4110-03-01-01-03	Costos Indirectos de Explotación			390.00
4110-03-02-01-03	Costos Indirectos de Explotación			255.00
4110-03-01-03-01	Insumos			2,400.00
4110-03-01-03-02	Labores Agrícolas			3,340.00
4110-03-01-03-03	Costos Indirectos de Explotación			909.00
	v/ Registro de traslado del cento de costos juveniles a Reproductores		22,300.00	22,300.00
<b>Apr-99</b>	<b>PARTIDA #3</b>			
4110-01-01-03-03	Costos Indirectos de Explotación		600.00	
4110-04-01-03-01	Insumos Directos			600.00
	v/ Registro del 10% de costos invertidos en vitaminas, antibióticos, etc., aplicados a los reproductores		600.00	600.00
<b>PARTIDA #4</b>				
4110-01-01-01-03	Costos indirectos de explotación		168.00	
1110-02	Banco			168.00
	v/ Registrar el costo por traslado de los reproductores del centro de postura.		168.00	168.00
<b>PARTIDA #5</b>				
4110-02-01-03-03	Costos indirectos de explotación		395.33	
4110-02-02-03-03	Costos indirectos de explotación		395.33	
4110-02-03-03-03	Costos indirectos de explotación		395.34	
4110-02-01-01-02	Labores agrícolas			168.00
4110-02-01-01-03	Costos indirectos de explotación			1,018.00

	v / Registrar el traslado de los costos acumulados en el centro de postura hacia los tres corrales de neonatos		1,186.00	1,186.00
	<b>PARTIDA #6</b>			
4110-04-01-01-01	Alimentación		10,096.00	
	Concentrado	8,446.00		
	Repollo	750.00		
	Lechuga	900.00		
1140-03	Inventario de Insumos			10,096.00
	v / Registrar el consumo de insumos en el centro de reproducción		10,096.00	10,096.00
	<b>PARTIDA #8</b>			
4110-04-01-03-01	Insumos directos		4,075.00	
	Vitaminas	1,900.00		
	antivioticos	1,300.00		
	Desparasitantes	875.00		
4110-04-01-03-03	Costos indirectos		1,110.00	
1140-03	Inventario insumos			5,185.00
	v / Registrar La aplicación de medicamentos a las iguanas reproductoras		5,185.00	5,185.00
	<b>PARTIDA #8</b>			
4110-01-01-01-01	Insumos		625.00	
	Concentrado			
1140-03	Inventario de insumos			625.00
	V / Registrar el consumo de concentrado en el centro de neonatos corral A		625.00	625.00
	<b>PARTIDA #9</b>			
4110-01-01-01-03	Costos indirectos de explotación		220.00	
4110-01-02-01-03	Costos indirectos de explotación		175.00	
4110-01-03-01-03	Costos indirectos de explotación		175.00	
4110-03-01-01-03	Costos indirectos de explotación		290.00	
4110-04-01-01-03	Costos indirectos de explotación		440.00	
1110-02	Bancos			1,300.00
	v / Registrar la distribución de los Costos indirectos de explotación		1,300.00	1,300.00
	<b>TOTALES GENERALES</b>		<b>41,878.00</b>	<b>41,878.00</b>

## **CAPITULO IV**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **CONCLUSIONES**

- El incremento de la explotación de animales en cautiverio y en especial la explotación de iguanas en el país por el aumento de las exportaciones y la falta de instrumentos de costeo para este tipo de empresas, ha provocado que sus estructuras contables no sean lo suficientemente eficientes para poder controlar los costos. Ello ha provocado la acumulación de costos globales sin separarlos por etapa o ciclo de vida de la iguana.
  
- Producto de la investigación fue posible conocer que éstas empresas poseen sistemas contables. Sin embargo, tanto propietarios como contadores perciben y reconocen las deficiencias de control que tienen para la contabilización de los costos incurridos en la explotación, sea que las crías hayan de inventariarse o capitalizarse; esto hace que los encargados de llevar o realizar los registros contables, al final de cada año distribuyan los costos en base a las tendencias que ellos consideran que se aplicaron en cada corral, lo que implica que la

información que presentan los estados financieros no sea la más razonable.

- Las empresas que explotan esta industria son relativamente nuevas, si se comparan con otras de mayor tradición y el hecho que hasta el momento no existía una sistematización de cómo debían de registrarse los costos incurridos en sus operaciones, ha permitido que los encargados de llevar su contabilidad cometan imprecisiones como la mencionada en el párrafo anterior.
  
- La totalidad de empresas de esta industria que permitieron efectuar este estudio, carecen de una estructura organizativa adecuada, ya que no cuentan con un organigrama definido ni con manuales de organización que delimiten los niveles jerárquicos de la entidad. Estas operan bajo la modalidad de empresas individuales, existiendo un cúmulo de decisiones importantes que no pueden realizarse si no son dirigidos por el propietario (Administrador Unico).

## **RECOMENDACIONES**

Tomando en cuenta el análisis de los resultados, el diagnóstico de la investigación y apoyándose en las conclusiones anteriores, se plantean las siguientes recomendaciones:

- En vista que en los procesos productivos que se realizan en esta industria son continuos, es aconsejable que para la contabilización de los costos en que incurran, utilicen el sistema de contabilidad de costos por procesos como se menciona en el desarrollo del trabajo, ya que se realizan actividades rutinarias y cíclicas. Este sistema revela claramente las operaciones desarrolladas incluyendo el traslado de las crías cuando pasan de un proceso o etapa a la siguiente.
  
- La administración de las granjas para poder implantar este sistema, deben tomar en cuenta que los corrales que se sugiere crear, deben dividirse e identificarse de acuerdo a la edad y destino que ha de darse a las crías, esto permitirá identificar a estas cuando menos por estas características.

- Debido a la importancia y movilidad que implican los inventarios, se recomienda realizar inventarios periódicos de las iguanas, sean neonatos, juveniles o reproductores en cada uno de los corrales que componen la granja, pues esto permitirá efectuar una asignación más razonable de los costos que se incurran en estos.
  
- En cuanto al aspecto organizacional, es conveniente establecer una adecuada estructura organizativa y sus respectivos manuales de organización que establezcan y delimiten las funciones y niveles jerárquicos entre el personal de la empresa.

**BIBLIOGRAFÍA**

CASIGNE M., Eduardo. *“Selección, Diseño e Implementación de un Sistema de Contabilidad de Costos”*. 1ª Edición 1981, IMCP Río Danubio 80. México D.F. 151 Págs.

DEL RIO GONZALEZ, Cristóbal. *“Costos II”*. Ediciones Contables Administrativas, S.A. México D.F. 1983.

HARRIS, Jack C. *“Mi Iguana”*. Editorial Hispano Europeo, S.A. Barcelona, España. 1997. 175 Págs.

HORNEGREN, Charles T., George Foster y Srikan. *“Contabilidad de Costos: Un Enfoque Gerencial”*. México. 1996.

SPECTHRIE, Samuel Waldo. *“Contabilidad Básica de Costos”*. Editorial CECSA de C.V., México D.F., 250 Págs.

HARTLEY, Ronald V. *“Costos y Contabilidad Administrativa”*. Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V., México D.F., 788 Págs.

ALVARADO VALENCIA, Juan José y OTROS..... “*Diseño del Sistema Administrativo – Contable y Costos para la Pequeña Empresa Sector Estructuras Metálicas*”. El Salvador, U.E.S., 1993. 214 Págs.

CASTRO MOLINA, Herbes Betthell. “*Diseño de un Sistema Contable con su Respectivo Control Interno, Aplicable a las Cooperativas de Producción Agrícola*”. El Salvador, U.E.S., Facultad de Ciencias Económicas. 1995. 137 Págs.

CISNEROS MENÉNDEZ, Francisco Antonio y OTROS..... “*Evaluación General y Perspectivas en la Producción y Comercialización de Carne de Pollo en El Salvador*”. El Salvador, U.E.S., Facultad de Ciencias Económicas. 1997. 143 Págs.

CHAVEZ ORELLANA, José Antonio. “*Biología de Algunos Reptiles de El Parque Nacional Thilo Deininger*”. El Salvador. Enero 1980. 132 Págs.

GOMEZ VELA, Esperanza Yanira y OTROS..... “*Diseño de Canales para la Comercialización de Carne de Garrobo y sus derivados en el Municipio de San Salvador, Caso específico: Proyecto Granja de Reptiles El*

*Cambio de la Jurisdicción de Jiquilisco, Departamento de Usulután*". El Salvador, U.E.S., Facultad de Ciencias Económicas. 1997. 139 Págs.

MEJIA, Lidia Ruth. *"Identificación de los Distintos Centros de Costos en la Pequeña y Mediana Industria Maquilera Textil"*. El Salvador, U.E.S., Facultad de Ciencias Económicas. 150 Págs.

PACHECO, Daniel Eduardo. *"Sistema de Contabilidad de Costos en las Empresas Dedicadas a la Explotación del Ganado Bovino de Producción Lechera"*. El Salvador, U.E.S., Facultad de Ciencias Económicas.

Asamblea Legislativa de la República de El Salvador. *"Constitución Política de El Salvador con sus Reformas"*. 1991.

Servicio de Parques Nacionales y Vida Silvestre. *"Ley de Conservación de Vida Silvestre"*. Decreto Legislativo 844 D.O. Tomo 323, N° 96, San Salvador, 25 de mayo de 1994.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. *"Normas Internacionales de Contabilidad"*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. A.C.

M.A.G. *“Reglamento para el Establecimiento y manejo de Zoocriaderos de Especies de Vida Silvestre”*. Diario Oficial Tomo 330. San Salvador. marzo 1996.

# **A N E X O S**

**ANEXO 1**  
**GRANJAS DE IGUANAS QUE ESTAN FUNCIONANDO EN EL DEPARTAMENTO DE LA PAZ**  
**UNIDADES OBJETO DE OBSERVACIÓN**

*(Dirección General de Recursos Naturales Renovables, Ministerio de Agricultura y Ganadería)*

<b>NOMBRE DEL ZOCRIADERO</b>	<b>PROPIETARIO</b>	<b>DIRECCION DE LA OFICINA</b>	<b>DIRECCION DE LA GRANJA</b>	<b>TELEFONO</b>
Iguanas Tropicales, S.A. de C.V.	Richard Howard Fluker	Paseo General Escalón, Pent House N° 5333, Apto. 5-B	Hacienda La Arenera, Cantón las Isletas, San Luis la Herradura, Km. 33	263-7858
JR Animals	Juan Francisco Rosales	Av. Chuchumatanes N° 18-C, Urb. Metrópolis Sur, San Salvador.	San Luis Talpa, Cantón Nuevo Edén, Departamento de La Paz.	284-0669
Fauna y Flora Tropical de El Salvador	José Francisco Meléndez	Urb. María Auxiliadora, Pje. Los Olivos, N° 50, Mejicanos	Cantón El Pedregal, Km. 59, Carretera a la Herradura, Rosario de La Paz.	222-9618
FFI Reptil Farms	Richard Howard Fluker	Paseo General Escalón, Pent House N° 5333, Apto. 5-4	Hacienda La Arenera, Cantón las Isletas, San Luis la Herradura, Km. 33	263-7858
La Escondida	Manuel Angel Quijano		Finca Tierra Colorada, Jurisdicción de Rosario de Mora, San Salvador.	222-1045
Arauca	Roberto Barahona Rengifo	Final 67 Av. Sur Pasaje A, Block B, N° 14, Nuevo Reparto Roma.	Km. 47 ½ Carretera a La Herradura, Departamento de La Paz.	224-1153 298-3170 298-3172
Iguanas, S.A. de C.V.	Joaquin Orellana		Cantón San Antonio, Hda. Santa Emilia, Jurisdicción de Cuscatlán, Km 27 Antigua Carretera a Zacatecoluca	

FUENTE: *Dirección General de Recursos Naturales Renovables del Ministerio de Agricultura y Ganadería de El Salvador.*