

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Contaduría Pública



"Análisis y Propuesta de Procedimientos para la Aplicación
de la Ley de Impuesto sobre la Renta a los Costos
Predeterminados en las Empresas Industriales en El Salvador
Caso Practico en la Industria de la Fundición de Hierro y
Acero"

Trabajo de Graduación Presentado por:

OSCAR ANTONIO MÉNDEZ URBINA
GUADALUPE ELIZABETH SOSA DÍAZ
CARLOS ANTONIO MARTÍNEZ ARTEÁGA

Para optar al Grado de:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

junio de 2001

San Salvador,

El Salvador,

Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTORA : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretario General : Lcda. Lidia Margarita Muñoz Varela

Decano de la Facultad de
Ciencias Económicas : Msc. Roberto E. Mena

Secretario de la Facultad
De Ciencias Económicas : Lic.

Administrador Académico : Lic. Manuel Enrique Araujo V.

Asesor : Lic. Ricardo Arévalo Padilla

Tribunal Examinador : Lic. José David Avelar
Lic. Feliz Antonio Vásquez Ch.
Lic. Ricardo Arevalo Padilla

ACTO DE AGRADECIMIENTO :

Al Dios altísimo creador del cielo y la tierra.

A oscar A. Méndez, por su ayuda, comprensión y apoyo.

A mi Madre, Josefa de Sosa por su dedicación y esmero,

A mi hijo Oscar Eduardo, quien me inspiró día a día para seguir adelante

Elizabeth

A Jehová.

A la Humanidad que sostiene esta Universidad.

Oscar

Al Padre Eterno, por todo lo que me ha concedido en la vida.

A mi hija Andrea, por el tiempo que le sacrifique para coronar mi carrera.

A mi pequeño hijo, Brandon Alejandro y a mi esposa Jaqueline, quienes me animaron para concluir mi trabajo de graduación.

Carlos

INDICE

RESUMEN

INTRODUCCION

CAPITULO PRIMERO

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

1.	DEFINICION Y CONCEPTO DE EMPRESA INDUSTRIAL	1
1.1	DEFINICION Y CONCEPTO	1
1.2	INFORMACION GENERADA POR LAS EMPRESAS INDUSTRIALES	3
2.	GENERALIDADES DE LOS COSTOS	4
2.1	HISTORIA DE LOS COSTOS	4
2.2.	DESARROLLO DE LOS COSTOS	5
3.	DEFINICIÓN Y CONCEPTO DE CONTABILIDAD DE COSTOS	7
4.	DIFERENTES CLASES DE COSTOS	9
4.1	COSTOS HISTÓRICOS O REALES	9
4.2	COSTOS PREDETERMINADOS	10
4.2.1	COSTOS ESTIMADOS	11
4.2.1.1	Ventajas Y Desventajas De Los Costos Estimados	13
4.2.1.2	Variaciones De Los Costos Estimados	16
4.2.2	COSTOS ESTÁNDAR	19

4.2.2.1	Ventajas y Desventajas del Costo Estándar.	19
4.2.2.2	Variaciones del Costo Estándar	21
5	PROCEDIMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LOS COSTOS PREDETERMINADOS	24
5.1	IMPORTANCIA	24
5.2	INCIDENCIA DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA INFORMACIÓN OBTENIDA DEL SISTEMA DE COSTOS PREDETERMINADOS	28
5.3	PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACIÓN DE COSTOS ESTÁNDAR Y COSTOS ACUMULADOS	31
5.3.1	ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DE LOS MATERIALES DIRECTOS	32
5.3.1.1	Análisis de la Variación del Precio de los Materiales Directos	33
5.3.1.2	Análisis de la Variación de la Cantidad o Uso de los Materiales Directos	34
5.3.2	ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DE LA MANO DE OBRA DIRECTA	35
5.3.2.1	Análisis de la Variación del Precio de la Mano de Obra Directa	36
5.3.2.2	Análisis de la Variación de la Cantidad o Uso de Mano de Obra Directa	37

5.3.3	ANÁLISIS DE LA VARIACION DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	38
5.4	INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS	41
5.5	INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO	43

CAPITULO SEGUNDO

METODOLOGIA Y DIAGNOSTICO

1	INVESTIGACIÓN DE CAMPO	46
1.1	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	46
1.2	HIPOTESIS	48
1.3	METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS	48
1.4	UNIVERSO Y MUESTRA	49
2	TABULACION Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS	49
3	DIAGNOSTICO	65
4	CONCLUSIONES	68

CAPITULO TERCERO

PROCEDIMIENTO DE APLICACION DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA
RENTA A LOS COSTOS PREDETERMINADOS EN LA INDUSTRIA DE LA
FUNDICION DE HIERRO Y ACERO

1	JUSTIFICACION	70
2	ESTRUCTURA CONTABLE DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN	72
3	INFORMACION DE COSTOS PREDETERMINADOS DE PRODUCCIÓN	73
3.1	INFORMACION DE COSTOS AL INICIO DEL PERIODO DE PRODUCCIÓN	73
3.2	INFORMACION DE COSTOS PREDETERMINADOS DURANTE EL PROCESO DE PRODUCCIÓN	75
3.3	INFORMACION DE COSTOS AL FINAL DEL PERIODO DE PRODUCCIÓN	78
4	INFORMACION ACUMULADA DURANTE EL PERIODO DE PRODUCCIÓN	80
4.1	MATERIA PRIMA DIRECTA UTILIZADA	80
4.2	MANO DE OBRA DIRECTA INCURRIDA	81
4.3	COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN INCURRIDOS	82
5	ANALISIS FISCAL DE LAS VARIACIONES	84
5.1	VARIACION DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA	84
5.1.1	DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES	84
5.1.2	ANÁLISIS FISCAL	85
5.2	VARIACION DE LA MANO DE OBRA DIRECTA	86
5.2.1	DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES	86
5.2.2	ANÁLISIS FISCAL	87

5.3	VARIACION DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	88
5.3.1	ANÁLISIS FISCAL	89
5.4	INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS	90
5.4.1	INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA	91
5.4.2	INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MANO DE OBRA DIRECTA	92
5.4.3	INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	94
5.5	INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO	95
5.5.1	INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA	95
5.5.2	INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MANO DE OBRA DIRECTA	97
5.5.3	INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	98
6	MATRIZ DE AJUSTES A LOS INVENTARIOS Y COSTOS DE PRODUCCIÓN DERIVADO DEL ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES	99
7	CONTABILIAACION Y ESTADO DE RESULTADOS AJUSTADO	100

CAPITULO CUARTO

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1	CONCLUSIONES	106
2	RECOMENDACIONES	107

BIBLIOGRAFIA

ANEXOS

GLOSARIO

RESUMEN

Los sistemas de costos predeterminados, como herramienta de control son de vital importancia para la alta gerencia, ya que, mediante dicho sistema de costos, se proveen de información oportuna para la toma de decisiones, implicando con ello agilización en la aplicación de las acciones correctivas que sean necesarias, obteniendo de esta forma los resultados esperados con relación al costeo de la producción.

El objetivo principal de la investigación, consiste en la obtención de información sobre la problemática que viven las empresas industriales que aplican los sistemas de costos predeterminados, y la inminente obligación que conlleva el uso de este sistema para transformar la información a costos realmente incurridos en el proceso productivo, obteniendo como resultado de esta confrontación el análisis de las variaciones de cada uno de los elementos del costo.

Para la recolección de la información se utilizó la técnica de encuesta, la cual fue dirigida a contadores o gerentes financieros de las empresas que según el sistema informático de la Subdirección de Grandes Contribuyentes, dependencia de la Dirección General de Impuestos Internos, lleva al respecto, con el fin de conocer el grado de importancia que estas dan para efectos impositivos, a la información obtenida de los sistemas de costos predeterminados respecto a los costos reales.

Los resultados obtenidos, aunados a la investigación bibliográfica, sirvieron de base para la elaboración de un documento de propuesta, en el cual se plantean los procedimientos viables para hacer valida la información de costos predeterminados para efectos de lo instituido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, y evitar con ello el pago en exceso del mismo, o en su defecto, el pago de impuestos complementarios y otros accesorios que el incumplimiento a la Ley conlleva.

Al termino de la investigación, se llevo a concluir que todas las empresas encuestadas están conscientes de la necesidad que se establezcan los procedimientos que faciliten la adecuación de la información de costos predeterminados a información útil para efectos impositivos.

Cabe mencionar que para efectos ilustrativos se ha desarrollado un caso práctico, correspondiente a una de las empresas de la industria de la fundición del hierro y el acero en El Salvador.

INTRODUCCION

En toda empresa industrial, los costos de producción revisten principal importancia, ya que son, aunado a la calidad de los productos, un elemento fundamental para poder mantenerse competitivo en el mercado. Obviamente, los costos de producción se conocen hasta que el proceso ha concluido, no obstante, muchos directores de empresa deciden emplear técnicas que les permita conocer con cierto margen de seguridad, los costos en que incurrirán en el ciclo de producción para tomar las decisiones oportunamente, procediendo entonces a estimarlos basados en la experiencia o a establecerlos mediante parámetros llamados estándares.

El trabajo se desarrolla en tres capítulos. El Capítulo Primero contiene el Marco Teórico Conceptual, considerando su definición y concepto, su evolución histórica y desarrollo,

así como la definición y concepto de la contabilidad de costos y sus diferentes clases; además, la clasificación de los costos, y los procedimientos para la aplicación de la Ley de Impuesto sobre la Renta a los Costos de producción predeterminados, así como la incidencia de las variaciones de los elementos del costo en los inventarios de productos terminados y en proceso.

El Capítulo Segundo, contiene la Metodología y Diagnóstico fiscal para el impuesto sobre la renta en las empresas industriales que aplican los sistemas de costos predeterminados en El Salvador, basado en la investigación de campo, hipótesis, métodos o instrumentos de recolección de datos, universo y muestra, tabulación y análisis de los resultados, hasta plantear el diagnóstico y conclusiones de la investigación.

El Capítulo Tercero se presenta una ilustración a través del desarrollo de un caso

práctico en una empresa que forma parte de la industria del hierro y el acero, que aplica la técnica de los costos estándar, en el que se analizan las variaciones de los diferentes elementos del costo de producción, así como los procedimientos de conciliación necesarios para que esta información pueda ser utilizada para efectos fiscales.

Finalmente, se presenta la bibliografía utilizada y los anexos que detallan las empresas encuestadas, la encuesta, y el glosario de términos utilizados.

CAPITULO PRIMERO

MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

1 DEFINICION Y CONCEPTO DE EMPRESA INDUSTRIAL

1.1 Definición y Concepto

Las empresas, atendiendo a la actividad a que se dedican pueden ser comerciales, industriales o de servicios; además, pueden calificarse como pequeñas, medianas o grandes empresas, según sean los criterios de calificación seleccionados, que pueden ser: volumen de ventas, número de trabajadores, capital social invertido, valor total de sus activos, monto de impuestos pagados al fisco, entre otros, siendo las empresas industriales las objeto de este estudio, específicamente las dedicadas a la fundición de hierro y acero, clasificadas dentro del Código Internacional Industrial Uniforme (CIIU) en el Grupo 3710-Industrias Varias de Hierro y Acero, Subgrupo 371000-Industria de Hierro y Acero.

Según Rafael Barrandiarán, las empresas industriales son las que "... aplicando un proceso de producción transforman materias primas en productos terminados..."¹; por su parte, Salvador Osvaldo Brand², define la empresa industrial como aquella que "... se dedica a la transformación de las materias primas con la participación de los factores de la producción,..., produciendo artículos de amplio consumo".

Finalmente, para efectos del presente trabajo, se considera como empresa industrial la unidad económica que aplicando un proceso de producción, transforma materias primas y materiales a través del trabajo humano e insumos indirectos en productos terminados que satisfacen las necesidades humanas.

¹ Rafael Barrandiaran, Diccionario de Términos financieros, Editorial Trillas, Quinta Edición, España 1998.

² Salvador Osvaldo Brand, Diccionario de Economía, Editorial Jurídica Salvadoreña, Edición 1994.

1.2 INFORMACIÓN GENERADA POR LAS EMPRESAS

INDUSTRIALES

Diversos son los tipos de información generada en las empresas industriales y que es utilizada como parámetros de medición de la gestión realizada por la dirección de las mismas.

Entre los tipos de información generada, pueden mencionarse:

- Informes Financieros (Balance General y Estado de Resultados)
- Informes de Costos de Producción
- Informes de compras y de uso de materiales
- Informes de personal
- Informes de posicionamiento de mercados

Es importante señalar, que a pesar de que este tipo de empresas posee una estructura organizativa y de control bien definida y sistematizada, la información financiera preparada (Balance General, Estado de Resultados e Informes de Costos) no logra trascender de los alcances financieros y operativos

hasta el aspecto tributario del Impuesto sobre la Renta, de manera que les garantice un estricto cumplimiento al marco jurídico de dicho impuesto, lo que genera un riesgo de que la Dirección General de Impuestos Internos determine impuestos complementarios y además se incurra en multas por incumplimientos y pagos de intereses sobre los impuestos adicionales que no fueron enterados al fisco en su oportunidad.

2 GENERALIDADES DE LOS COSTOS

2.1 HISTORIA DE LOS COSTOS

En el siglo XIV, mucho antes de la aparición de Lucas Pacioli en países como Italia, Inglaterra y Alemania, se conocieron Las primeras nociones elementales de costos como resultado del crecimiento y desarrollo de las industrias de vinos, monedas y libros de mucho auge en ese entonces.

En el año 1431, es decir, 63 años antes de Pacioli, la poderosa familia de los Médici, en

Italia, había adoptado diversos procedimientos muy similares a los de la teneduría de libros. Asimismo en Inglaterra, durante el año de 1485, varias industrias de esa época adoptaron sistemas contables elementales, pero que en esencia eran muy similares a los costos que hoy se conocen.

2.2 DESARROLLO DE LOS COSTOS

Aunque se ha dicho que después de Pacioli transcurrieron muchos años antes de que la contabilidad adquiriera un sentido mas práctico a sus verdaderas funciones, hasta el punto de que se haya llamado a ese periodo " los 400 años de la adolescencia de la contabilidad ",³ lo cierto del caso es que en diferentes lugares de la tierra, aunque en forma muy aislada, se presentaron diversas manifestaciones en relación con la aplicación de los costos, tanto para controlar los pasos de la producción, como para observar las perdidas que se

³ Gómez Bravo, Oscar; Editorial Mc Graw-Hill Latinoamericana, S.A. , Bogotá , Colombia 1981

podrían presentar por el mal uso de los materiales y de mano de obra.

En Corinto, en el año de 1457 varias empresas de vino utilizaron algo que llamaban Costo de Producción. El advenimiento de la revolución industrial a partir de 1776, a raíz del invento de la maquina de vapor, trajo consigo un nuevo desarrollo y crecimiento de las industrias manufactureras y con ello un nuevo impulso a la contabilidad de costos.

Las necesidades indigentes de capital, de materia prima, y de mano de obra, crearon el ambiente propicio para hacer desarrollar los rudimentarios métodos contables que existían y adaptarlos al creciente progreso industrial de esa época.

En el año 1800, se habla ya de los " Costos Conjuntos " como uno de los problemas más delicados a raíz del desarrollo que cobraron en ese entonces las industrias químicas entre los años de 1820 y 1880, la contabilidad de costos tomó gran fuerza en el medio manufacturero, y en el año de 1830, se hace

hincapié en algunos escritos en Inglaterra sobre la importancia que tiene para los dueños de las empresas conocer los verdaderos costos de elaboración de cada artículo.

Entre 1880 y 1890, se publicó por primera vez en Inglaterra un libro titulado "costos de Manufactura" de Henry Metcalfe, en el cual se daba extraordinaria importancia a este sistema contable.

En el año de 1910, la contabilidad general y de Costos se fusionan por primera vez, y entran a cumplir una función trascendental no solo en lo que respecta al registro de datos y mejor conocimiento de los costos de producción de cada artículo elaborado, sino también en el control de las diferentes áreas de producción, especialmente a partir del año 1920, cuando surgen los costos predeterminados.

3. DEFINICIÓN Y CONCEPTO DE CONTABILIDAD DE COSTOS

Después de haber hecho una reseña histórica de los rudimentos de contabilidad, se procede a definir los principales conceptos de contabilidad de costos

que algunos autores en materia contable han expuesto al respecto, William Pyle, en su obra "Principios Fundamentales de Contabilidad" la define como "el aspecto de la contabilidad que se refiere al registro, acumulación, determinación y control de los costos, particularmente de los costos de producción de un determinado producto o servicio"; para Ralph S. Polimeni en su libro titulado "Teoría y Problemas de Contabilidad de Costos" la define "como el proceso de medir, analizar, calcular e informar sobre el costo, la rentabilidad y la ejecución de las operaciones"; además, según el diccionario de Francisco Cholvis titulado "Diccionario de Contabilidad", define al costo como "Valor de adquisición o de producción correspondiente a una cosa o servicio".

Finalmente, para efectos del presente trabajo, se define la contabilidad de costos como una fase de la contabilidad general por medio de la cual se registran, clasifican, resumen y presentan las operaciones pasadas o

futuras relativas al valor de adquirir, explotar, producir y distribuir un artículo o un servicio.

4. DIFERENTES CLASES DE COSTOS

Tomando de base el concepto de contabilidad de costos enunciado y atendiendo el momento en que se registran y se determinan, estos se clasifican en Costos Históricos o Reales y Costos Predeterminados.

4.1 COSTOS HISTÓRICOS O REALES

Los costos históricos no son más que los costos incurridos, conocidos al final del periodo de un proceso productivo, los cuales determinan e informan del total de esfuerzos y recursos realmente invertidos por las industrias en la fabricación de bienes.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos señala como costos históricos o reales: "A aquellos que determinan e informan del total de esfuerzos y

recursos realmente invertidos por la empresa en la fabricación de satisfactores, hasta el final de un periodo contable, llamado también con frecuencia periodo de costos”.

4.2 COSTOS PREDETERMINADOS

En los métodos de costos predeterminados, los elementos del costo de producción se calculan antes de que las tareas productivas comiencen a llevarse a cabo; efectuándose mediante ciertos estudios y de ellos resulta posible obtener con más o menos precisión el dato del costo respectivo.

La comparación de cifras históricas o reales contra las cifras predeterminadas, permiten medir el grado de eficiencia con que las empresas llevan a cabo sus actividades.

De acuerdo con las diferentes opciones que existen para calcular los costos en forma anticipada los costos predeterminados se clasifican en costos estimados y costos estándar.

4.2.1 COSTOS ESTIMADOS

Cristóbal del Río González señala Los costos estimados como la técnica más rudimentaria de los costos predeterminados ya que su cálculo u obtención, se basa en la experiencia habida en el conocimiento más o menos amplio del costo que se desea predeterminar y quizás en algunas partes se emplean métodos científicos, pero de ninguna manera en su totalidad.⁴

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, enuncia que en este método la predeterminación de las cifras es puramente empírica; lo cual quiere decir que los elementos del costo de producción para el próximo o futuros periodos de costos, se calculan anticipadamente, considerando las experiencias tenidas a este respecto en periodos de costos pasados y también tomando en cuenta las modificaciones esperadas tanto en los precios de las

⁴ Cristóbal del Río González, Costos II, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., Decimocuarta Edición, México, 1997.

⁴ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Op. Cit.

materias primas, en los sueldos, salarios y demás gastos indirectos de fabricación y el conocimiento amplio de la industria.

Con base en lo anterior, se define el método de costos estimados como el cálculo predeterminado con base en la experiencia y conocimientos amplios de la industria, en forma empírica de los elementos del costo, (materiales, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación) en que se incurrirá dentro de un período futuro para pronosticar el costo real, con el objeto de determinar el costo unitario de producción.

La predeterminación de los elementos del costo no es mas que una técnica que consiste en valuar en forma anticipada cada uno de los elementos del costo con el objeto de obtener el costo unitario de producción antes de comenzar las actividades productivas. Para la predeterminación de los costos estimados de producción, es necesario considerar un cierto volumen de producto a elaborarse (entre mayor

es el volumen tomado, más acertado es el cálculo)

Asimismo podemos decir que el cálculo empírico se establece con base en experiencias obtenidas de producciones anteriores y en el criterio propio del jefe de producción de la industria, de acuerdo al conocimiento amplio del producto que se elaborará, lo que permite llegar a la obtención de los costos unitarios por elemento de producción tanto en unidades como en valores.

4.2.1.1 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS COSTOS

ESTIMADOS

El método estimado como tal, presenta ciertas ventajas y desventajas, como se señalan a continuación:

Ventajas:

- ✓ Permite fijar precios de venta.

Conociendo anticipadamente el costo unitario del producto y adicionándole el margen de utilidad de

acuerdo a las políticas adoptadas por la empresa, se determina el precio de venta antes de comenzar la producción; lo que facilita una mejor competencia en el mercado del producto y la proyección de las utilidades esperadas en un periodo determinado.

- ✓ Aprovechamiento de los recursos de la industria y mejor planificación de las tareas productivas.

Al conocer anticipadamente el costo de producción, se hace posible que la empresa pueda aprovisionarse oportuna y adecuadamente de los materiales que habrá de utilizar en el ciclo productivo; un conocimiento de los recursos materiales y humanos a utilizarse en la producción y de la capacidad instalada de la planta, hace posible programar los diferentes procesos en una forma mas ordenada, lo que permitirá detectar ineficiencias, desperdicios y fallas en la administración de las tareas productivas e implantar las medidas correctivas pertinentes.

- ✓ Sirve de base para la implantación del método más calificado o científico como lo es costo estándar.

- ✓ Su implantación es accesible a la mayoría de las empresas, ya que resulta bastante barata en comparación con el estándar, debido a que este, por necesitar de estudio mas calificado y científicos, representa mayores erogaciones.

Desventajas:

- ✓ La determinación de los elementos del costo de producción no es muy confiable, ya que se hace de una forma rudimentaria y por lo tanto no son los mas correctos posibles. Es muy probable que se presenten notables variaciones con los datos reales especialmente en las variaciones de los gastos de fabricación.

- ✓ Su implantación resulta muy costosa para la industria que produce numerosos y variados

artículos; por lo que se hace necesario elaborar una hoja de costos por cada artículo lo que incrementa el volumen de tareas de cálculos, ocasionando en consecuencia un incremento en los gastos del departamento de contabilidad de costos.

- ✓ Su implantación en empresas que manufacturan artículos semejantes pero de tamaño y modelo diferente, resulta de beneficios muy limitados.

4.2.1.2 VARIACIONES DE LOS COSTOS ESTIMADOS

Las variaciones son el resultado de confrontar los costos reales con los estimados y se determinan utilizando, para el control contable de los costos, una cuenta de " Producción en Proceso " para cada elemento del costo; las cuales se cargaran a costo real y se abonaran a costo estimado, siendo su diferencia, la variación.

Si el saldo de la cuenta en proceso de cada elemento refleja un saldo deudor, significa que existe una sub-aplicación; si el saldo de las cuentas es acreedor existe una sobre aplicación.

Conociendo que la característica especial de los costos estimados es que al hacer la comparación con lo real, la variación resultante debe ser ajustada para que estos se apeguen a la realidad.

Para ajustar los costos estimados a la realidad se puede hacer de la siguiente manera:

- Cancelando las variaciones contra la cuenta de Pérdidas y Ganancias.
- Cancelándola contra el costo de ventas.
- Empleando un coeficiente rectificador que afecte, tanto a la producción terminada, la producción vendida, como a la que quedo en proceso; aplicando a esta ultima, con base a las unidades equivalentes.

El coeficiente rectificador refleja el porcentaje de error causado por la sobre o sub-aplicación originada en la utilización del costo estimado.

La base para obtener el coeficiente rectificador, es la variación entre los costos estimados y reales.

El coeficiente rectificador, se obtiene de la siguiente forma:

$$\text{Coeficiente Rectificador} = \frac{\text{Variación}}{\text{Producto Terminado a Costo Estimado} + \text{Producto en Proceso a Costo Estimado}}$$

El coeficiente rectificador se obtiene por cada elemento del costo.

Después de haber analizado la naturaleza de las variaciones deberá de realizar la corrección a la hoja de costos estimados.

4.2.2 COSTOS ESTÁNDAR

Para Ralph S. Polimeni los costos estándar son aquellos que deben incurrirse en determinado proceso de producción en condiciones normales. El costeo estándar usualmente se relaciona con los costos unitarios de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación; cumplen el mismo propósito de un presupuesto.

El método de costos estándar, se basa en la predeterminación de los elementos de producción a través de procedimientos científicos, las diferencias que se presentan con los datos históricos o reales se consideran como deficiencias de producción de la empresa.

4.2.2.1 Ventajas Y Desventajas del Costo Estándar.

El método antes apuntado representa algunas ventajas en comparación al anterior método, entre las que se pueden destacar:

Ventajas:

- ✓ Medio de control de la producción; permite a la gerencia detectar a tiempo los datos reales con las predeterminadas y si la diferencia es bastante significativa, tomar las medidas correctivas oportunamente.

- ✓ Parámetro para establecer políticas de precios; como los costos de producción se conocen antes que empiecen las labores productivas, hacen posible que la gerencia pueda fijar sus precios de venta.

- ✓ Ayuda a la elaboración de los presupuestos: como los datos de los elementos de producción son calculados, a través de procedimientos científicos, ofrecen una base para la elaboración de los presupuestos, cuyo objetivo es presentar planes futuros de una empresa.

Desventajas:

Asimismo; si el método presenta ventajas, también representa algunas desventajas estando entre ellas la siguiente:

- ✓ Los procedimientos científicos que deben establecerse para su diseño e implantación, es demasiado caro, lo que hace que sean poco accesibles, a la mayoría de las instituciones.
- ✓ Los costos de mantenimiento del método de costos estándar son elevados.
- ✓ los costos estándar deben revisarse periódicamente sobre todo en época de inflación, lo cual necesariamente tendría que invertirse más recursos, lo que ocasiona un incremento en los costos de operación del método.

4.2.2.2 VARIACIONES DEL COSTO ESTÁNDAR

En teoría, las desviaciones obedecen a dos causas primordiales: variación en precios y

variación en cantidades. La primera puede considerarse originada principalmente por las leyes de la oferta y la demanda que influyen en la determinación de los precios en el mercado; pero la segunda depende en gran parte de la organización interna de la empresa, la cual influye sobre su eficiencia. Ambas causas, están relacionadas estrechamente entre sí.

A través de las variaciones, la gerencia puede medir el desempeño y corregir ineficiencias, ya que obtiene información de:

- Variación del Precio de la Materia Prima Directa

Esta es la resultante de comparar el precio unitario real por unidad de materiales comprados y el precio predeterminado. Cuando se multiplica por la cantidad total adquirida, el resultado es la variación total del precio de los materiales.

- Variación de Cantidad de la Materia Prima Directa

Se determina comparando la cantidad real de los materiales usados por unidad con la cantidad estimada o estándar permitida, lo que al multiplicarlo por el total de unidades producidas, da la variación total de cantidad de los materiales.

- Variación del precio de la Mano de obra Directa

Es la diferencia entre la tarifa salarial real por hora y la tarifa salarial estimada o estándar. Cuando se multiplica por las horas reales de mano de obra trabajadas, el resultado es la variación total del precio de mano de obra.

- Variación de Cantidad de la Mano de obra Directa

Se determina comparando la cantidad de horas reales trabajadas de mano de obra con las horas estimadas o estándares establecidas.

- Variación de los Costos Indirectos de Fabricación

El control de los costos indirectos de fabricación bajo el costeo estimado o estándar, es similar al control de los costos de los materiales y de la mano de obra. Los costos estándar se comparan con los costos reales como un medio para evaluar el desempeño; sin embargo, aunque el concepto básico es similar los procedimientos específicos utilizados para calcular y aplicar los costos indirectos predeterminados y analizar las variaciones de los costos indirectos, son totalmente diferentes, ya que pueden ser de tres formas: a) Variación de presupuesto o de gastos, b) Variación de eficiencia y c) Variación de volumen o de capacidad.

5 PROCEDIMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LOS COSTOS PREDETERMINADOS

5.1 IMPORTANCIA

Para todas las empresas, la actividad principal de los niveles gerenciales es la toma de decisiones

orientadas a dar cumplimiento a su visión, misión, objetivos y políticas establecidas.

Para que la gerencia tenga éxito, debe suministrarse una información exhaustiva, relacionada con los volúmenes de producción y sus costos, que emanen de una base sistemática y oportuna. La información acerca de los costos y sus patrones de comportamiento es vital para una toma de decisiones efectiva; en este contexto, puede decirse que todos los sistemas de acumulación de costos, agrupan los costos reales tal como se incurren para determinar el costo unitario de un producto durante un periodo, sin embargo, algunas empresas van más allá y predeterminan antes del inicio de la producción cuanto deben costar sus productos, con base en estándares de cantidades y precios de los elementos que intervendrán en el proceso de transformación.

No obstante lo anterior, por tratarse de costos predeterminados mediante estándares, que aunque

hayan sido establecidos, como lo señala Cristóbal de Río González "...con base en la eficiencia del trabajo normal de una entidad", debe entenderse que estos no pueden asimilarse a costo reales, que son base para la determinación de los aspectos impositivos de la Ley de Impuesto sobre la Renta, la cual en su artículo 92 obliga a que "Todo el que conforme a esta Ley sea sujeto de impuesto, este registrado o no, esta obligado a formular por cada ejercicio impositivo, ante la Dirección General de Impuestos Internos, liquidación de sus rentas y del impuesto respectivo y pago del mismo por medio de declaración jurada..."⁵; además, el artículo 28 de la misma señala que "La renta neta se determinara deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción y conservación de su fuente...", aclarando en el artículo 31 de su Reglamento que "Se entenderá por gastos de conservación de una fuente de renta, aquellos que se eroguen necesariamente para mantenerla en condiciones de trabajo, servicio o producción sin

⁵ Según el artículo 13 literal a) de la misma Ley, el ejercicio de imposición para las personas naturales y jurídicas comenzara el primero de enero y terminara el treinta y uno de diciembre de cada año.

que dicha fuente adquiriera aumento de valor por razón de las inversiones hechas; y por costos o gastos de producción de la renta, las demás erogaciones indispensables para obtener los productos...".

Lo anterior, pone de manifiesto que los costos de producción aceptados por la Ley de Impuesto sobre la Renta, son los realmente incurridos⁶ y no los predeterminados mediante estándares, por lo que el análisis y manejo adecuado de las variaciones entre estos, recobra vital importancia, ya que una sobreestimación, significa menores utilidades y conlleva a una determinación de un impuesto menor al correspondiente, y por el contrario, si se subestiman los costos, se obtendría una utilidad superior a la real, y por consiguiente un pago mayor de impuesto.

Es así, que la adopción del sistema de costos predeterminados, implica un tratamiento especial en el área de inventarios, lo cual deberá someterse a

⁶ Al respecto, el artículo 24 de la Ley en materia, establece que "Las personas jurídicas utilizarán el método de acumulación, o sea, determinarán sus rentas tomando en cuenta las devengadas en el ejercicio, aunque no estén percibidas, y los gastos incurridos aunque no hayan sido pagados".

la aprobación por parte de la Dirección General de Impuestos Internos, según lo establece el artículo 143 inciso ultimo del Código Tributario.

5.2 INCIDENCIA DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA INFORMACIÓN OBTENIDA DEL SISTEMA DE COSTOS PREDETERMINADOS

Anteriormente se ha dicho que la importancia del uso de un sistema de costos estándar, es la de ayudar a la gerencia a anticipar cuanto le costaran sus productos antes del inicio del proceso de producción, pero obviamente, en el transcurso de dicho proceso, se van acumulando los costos realmente incurridos de la materia prima, mano de obra y gastos indirectos de fabricación, en la medida que va siendo necesario incorporarlos, lo que permite medir la eficiencia de los estándares utilizados para su predeterminación.

Lo anterior, implica que existen diferencias entre los costos estándares y los acumulados, que Ralph S. Polimeni, los denomina con el nombre de variaciones, detallándolos de la manera siguiente:

VARIACIONES ENTRE EL COSTO ESTANDAR Y LOS COSTOS ACUMULADOS

- Variaciones de los Materiales Directos
 - Variación del Precio de los Materiales Directos
 - Variación de la Cantidad o Uso de los Materiales Directos
- Variaciones de la Mano de Obra Directa
 - Variación del Precio de la Mano de Obra Directa
 - Variación de la cantidad de la Mano de Obra Directa
- Variaciones de los Costos Indirectos de Fabricación
 - Variación en Capacidad
 - Variación en Presupuesto
 - Variación en Cantidad

El tratamiento de las variaciones anteriormente detalladas, se convierte en el elemento medular para un correcto cumplimiento de las disposiciones

establecidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta, ya que al efectuarle a los costos estándar los ajustes derivados de ellas (lo predeterminado en exceso y lo predeterminado de menos), se llega a establecer los costos realmente incurridos en el proceso de producción, que son los admitidos según los artículos 28 de la Ley en materia y 31 de su Reglamento.

Lo anterior, estriba en que la capacidad contributiva no puede determinarse con base en costos predeterminados para unos, y costos acumulados (históricos o reales) para otros, ya que esto violaría los principios constitucionales de igualdad y reserva de ley; el primero establecido en el artículo 3 de la Constitución de la República, que establece que "Todas las personas son iguales ante la Ley...", siendo enfática, que existe una misma Ley para todos, lo que no solamente implica igualdad ante esta, sino igualdad en su aplicación.

En lo relativo al principio de reserva de ley, el artículo 231 de la Constitución expresa que: "No pueden imponerse contribuciones sino en virtud de una Ley y para el servicio público"; con esto puede decirse que la capacidad contributiva de las empresas debe establecerse de acuerdo con lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

5.3 PROCEDIMIENTOS DE CONCILIACIÓN DE COSTOS ESTÁNDAR Y COSTOS ACUMULADOS

Los procedimientos de conciliación de los costos estándar respecto a los costos acumulados, se basan exclusivamente en el análisis de las variaciones establecidas entre estos, las que se originan de una sobreestimación de los estándares o una subestimación de los mismos, respecto a los costos acumulados durante el período de imposición.

Se entiende por procedimiento "La manera de hacer algo... enfocado hacia un fin"⁷, que en este caso particular, son todas las acciones necesarias para que a la información obtenida de la aplicación del sistema de costos estándar, le pueda ser aplicada la Ley de Impuesto sobre la Renta; además, estos procedimientos resultan del análisis e interpretación fiscal de las desviaciones establecidas entre los costos estándar y los costos acumulados.

5.3.1 ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DE LOS MATERIALES DIRECTOS

El análisis de estas variaciones, se efectúa basado en los precios y las cantidades predeterminadas a través de los estándares de los materiales directos, que serán necesarios en el proceso de producción de determinado bien, clasificándose en dos tipos: Variación del Precio de

⁷ J.M. Rosemberg. Diccionario de Administración y Finanzas, Editorial Océano Centrum, México, 1998.

los Materiales Directos y Variación en de la Cantidad o Uso de los Materiales Directos.

5.3.1.1 Análisis de la Variación del Precio de los Materiales Directos

Esta variación resulta de comparar el precio unitario estándar de los materiales, respecto al precio unitario real. El precio unitario estándar, estará expresado con base en una unidad de medición tal como: Precio por tonelada, por quintal, arroba, gruesa, docena, metro, vara, yarda, etc..

Cuando se multiplica la variación unitaria del precio por la cantidad total de materiales adquirida, el resultado es la variación total del precio de los materiales. Es de señalar, que en la cuenta de Producción en Proceso Materiales Directos, el costo de estos se carga a costos reales, pero en su salida con destino al Inventario de Productos Terminados, se abona a costos estándar, implicando

esto, que cuando el costo estándar es mayor, la variación deberá acreditarse la cuenta Variación en Materiales Directos; y cuando el estándar es menor, se debitará la cuenta Variación en Materiales Directos, ambas en su caso, con su respectiva contrapartida en la cuenta de Producción en Proceso Materiales.

5.3.1.2 Análisis de la Variación de la Cantidad o Uso de los Materiales Directos

Esta variación, representa la eficiencia en el uso de los materiales y se determina comparando la cantidad estándar de los materiales utilizados por unidad producida, respecto a la cantidad real. La cantidad estándar, estará expresada con base en una unidad de medición tal como: tonelada, quintal, arroba, gruesa, docena, metro, vara, yarda, etc..

Cuando se multiplica la variación unitaria de cantidad o uso de materiales por la cantidad total aplicada de estos, el resultado es la variación

total de cantidad o uso de los materiales. Es de recordar, que en la cuenta de Producción en Proceso Materiales Directos, el costo de estos se ha cargado a costos reales, pero en su salida con destino al Inventario de Productos Terminados, se ha abonado a costos estándar, implicando esto, que cuando el costo estándar es mayor, la variación deberá acreditarse la cuenta Variación en Materiales Directos; y cuando el estándar es menor, se debitará la cuenta Variación en Materiales Directos, ambas en su caso, con su respectiva contrapartida en la cuenta de Producción en Proceso Materiales.

5.3.2 ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES DE LA MANO DE OBRA DIRECTA

El análisis de estas variaciones, se efectúa basado en los precios por hora hombre y las cantidades de horas hombre predeterminadas a través de los estándares como necesarias en la producción de un bien, y pueden ser: Variación del Precio de la

Mano de Obra Directa y Variación de Eficiencia de la Mano de Obra Directa.

5.3.2.1 Análisis de la Variación del Precio de la Mano de Obra Directa

Esta variación resulta de comparar el precio unitario por hora hombre de trabajo, respecto al precio unitario real.

Cuando se multiplica la variación unitaria del precio de horas hombre por la cantidad total aplicada de estos, el resultado es la variación total del precio de las horas hombre. Es de señalar, que en la cuenta de Producción en Proceso Mano de Obra Directa, el costo de esta se carga a costos reales, pero en su salida con destino al Inventario de Productos Terminados, se abona a costos estándar, implicando esto, que cuando el costo estándar es mayor, la variación deberá acreditarse la cuenta Variación en Mano de Obra Directa; y cuando el estándar es menor, se debitará la cuenta Variación

en Mano de Obra Directa, ambas en su caso, con su respectiva contrapartida en la cuenta de Producción en Proceso Mano de Obra Directa.

5.3.2.2 Análisis de la Variación de la Cantidad o Uso de Mano de Obra Directa

Esta variación, representa la eficiencia en el uso de la mano de obra directa, y se determina comparando la cantidad estándar utilizada por unidad producida, respecto a la cantidad real. La cantidad estándar, estará expresada con base en una unidad de medición denominada horas hombre.

Cuando se multiplica la variación unitaria de cantidad de horas hombre por la cantidad total aplicada de estas, el resultado es la variación total de cantidad o uso de la mano de obra directa. Es de señalar, que en la cuenta de Producción en Proceso Mano de Obra Directa, el costo de esta se carga a costos reales, pero en su salida con destino al Inventario de Productos Terminados, se abona a

costos estándar, implicando esto, que cuando el costo estándar es mayor, la variación deberá acreditarse la cuenta Variación en Mano de Obra Directa; y cuando el estándar es menor, se debitará esta misma cuenta, y según corresponda, deberá hacerse la respectiva contrapartida en la cuenta de Producción en Proceso Materiales.

5.3.3 ANÁLISIS DE LA VARIACION DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION

El elemento importante para efectuar el análisis de esta variación, es el Coeficiente Regulador o Tasa Estándar de Aplicación, que resulta de dividir el presupuesto de Costos Indirectos del Período, por el total de horas hombre del mismo (También puede utilizarse como base para el cálculo del coeficiente regulador, las horas máquina o las unidades producidas). Dicho coeficiente debe ser multiplicado por el total de horas hombre estándar permitidas para el período, resultando el Total de Costos Indirectos de Fabricación Aplicado, este, al ser

confrontarlo con los Costos Indirectos de Fabricación Reales, genera la Variación Total de los Costos Indirectos de Fabricación, como se ilustra a continuación:



Es importante aclarar, que a pesar de existir otros métodos de análisis mediante una segmentación de las variaciones, consistentes en hacer una valoración de los costos indirectos presupuestados, de las horas hombre estándar permitidas de mano de obra directa, así como de la utilización de estas, y que conllevan a establecer las variaciones de capacidad, presupuesto y cantidad, estas resultan de importancia primordial únicamente a la gerencia, en el sentido de poder fijar de mejor manera la estandarización del precio y la cantidad de las horas hombre necesarias en el proceso de producción, y de la formulación del presupuesto de Costos Indirectos de Fabricación del período, mientras que, para efectos eminentemente fiscales, estas no

trascienden debido a que, lo único que interesa es conocer cuánto es la diferencia entre lo estándar y lo real, para efectos de hacer los ajustes pertinentes.

Con las consideraciones anteriores, y debido a que en la cuenta de Producción en Proceso Costos Indirectos de Fabricación estos se cargan a costos estándar y además, en su salida con destino al Inventario de Productos Terminados, se abonan a costos estándar, su análisis fiscal pertinente implica que: cuando el costo estándar predeterminado sea mayor al real, la variación deberá cargarse la cuenta Variación en Costos Indirectos; y cuando el estándar es menor, se abonará la cuenta Variación en Costos Indirectos, ambas en su caso, con su respectiva contrapartida en la cuenta de Costos Indirectos de Fabricación.

5.4 INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS

Se estableció en los párrafos anteriores, que los elementos del costo (Materiales Directos, Mano de Obra Directa y Costos Indirectos de Fabricación), se acredita con valores estándar cuando se trasladaron al Inventario de Productos Terminados, implicando ello, que este último este valuado a costos estándar y por ende, debe ser ajustado para efectos de transformarlos a costos reales.

Los procedimientos a aplicar para tal fin son:

- a) Como primer elemento a considerar esta la variación de los materiales directos, ya que, si el saldo de esta cuenta es deudor, deberá acreditarse el Inventario de Productos Terminados, con el valor resultante de multiplicar la variación unitaria de materiales directos por la cantidad de

productos en existencia; mientras que, si el saldo de la variación señalada es acreedor, se debitará el Inventario de Productos Terminados, con el valor la multiplicación señalada.

b) El segundo elemento es la variación de la mano de obra directa, ya que, si el saldo de esta cuenta es deudor, deberá acreditarse el Inventario de Productos Terminados, con el valor resultante de multiplicar la variación unitaria de mano de obra directa por la cantidad de productos en existencia; mientras que, si el saldo de la variación señalada es acreedor, se debitará el Inventario de Productos Terminados, con el valor la multiplicación señalada.

c) El Tercer elemento es la variación de los Costos Indirectos de Fabricación, ya que, si el saldo de esta cuenta es deudor, deberá acreditarse el Inventario de Productos

Terminados, con el valor resultante de multiplicar la variación unitaria de los Costos Indirectos de Fabricación por la cantidad de productos en existencia; mientras que, si el saldo de la variación señalada es acreedor, se debitará el inventario de Productos Terminados, con el valor la multiplicación señalada.

5.5 INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS EN PROCESO

El inventario de productos en proceso, siempre estará valuado a costos estándar, esto es así, debido a que al final del ejercicio, los elementos del costo (Materiales Directos, Mano de Obra Directa y Costos Indirectos de Fabricación), se acreditan con valores estándar cuando, al establecer la producción equivalente, se trasladan al inventario de productos en proceso, implicando ello, que este último este valuado a costos estándar y por ende,

debe ser ajustado para efectos de transformarlos a costos reales.

Los procedimientos a aplicar para tal fin son:

- a) Si el saldo de la cuenta Variación de los Materiales Directos es deudor, deberá acreditarse el Inventario de Productos en Proceso, con el valor resultante de multiplicar la variación unitaria de materiales directos por la producción equivalente de productos en proceso; mientras que, si el saldo de la variación señalada es acreedor, se debitará el inventario de Productos en proceso, con el valor la multiplicación señalada.

- d) Si el saldo de la cuenta Variación de la Mano de Obra Directa es deudor, deberá acreditarse el Inventario de Productos en Proceso, con el valor resultante de multiplicar la variación unitaria de mano de obra directa por la

producción equivalente de productos en proceso; mientras que, si el saldo de la variación señalada es acreedor, se debitará el inventario de Productos en proceso, con el valor la multiplicación señalada.

Finalmente, Si el saldo de la cuenta Variación de los Costos Indirectos e Fabricación es deudor, deberá acreditarse el Inventario de Productos en Proceso, con el valor resultante de multiplicar la variación unitaria de Costos Indirectos de Fabricación por la producción equivalente de productos en proceso; mientras que, si el saldo de la variación señalada es acreedor, se debitará el inventario de Productos en proceso, con el valor la multiplicación señalada.

CAPITULO SEGUNDO

METODOLOGIA Y DIAGNOSTICO

1 INVESTIGACIÓN DE CAMPO

1.1 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Para poder obtener la información necesaria para abordar la problemática planteada consistente en si son adecuados los procedimientos que aplican las empresas del sector industrial que utilizan los sistemas de costos predeterminados para validar la información financiera de ellos obtenida, para efectos del Impuesto sobre la Renta, se llevo a cabo la investigación de campo a través de la técnica de la encuesta, dirigida a los contadores generales o gerentes financieros de las mismas.

Mediante la investigación se cubrieron los siguientes objetivos específicos:

- Diseñar los procedimientos necesarios para hacer que los resultados de la gestión,

reflejados en la información financiera obtenida mediante los sistemas de costos predeterminados, sea válida para aspectos tributarios.

- Analizar el tratamiento de las variaciones en el precio y eficiencia derivadas de las estimaciones o estándares de los elementos del costo intervinientes para establecer aquellos que sean deducibles de acuerdo a la Ley de Impuesto sobre la Renta, a efecto de que la determinación y pago del impuesto se haga correctamente.

- Proporcionar al sector industrial, los procedimientos tributarios a aplicar a los costos predeterminados que les permita evitar que la dirección General de Impuesto Internos efectúe objeciones a estos, a través de las auditorías realizadas.

1.2 HIPOTESIS

Los procedimientos de carácter tributario que deben aplicar las empresas industriales a los sistemas de costos predeterminados, les permitiría determinar y pagar correctamente el Impuesto Sobre la Renta.

1.3 METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS

La recolección de los datos sujetos a análisis e interpretación se efectuó por medio de la técnica de encuestas, mediante las que se obtuvo la información en forma directa de las empresas que conforman el universo a estudiar. El cuestionario se estructuró de manera que la persona encuestada tuvo la opción de responder a preguntas cerradas y abiertas, relacionadas con el método de costos predeterminados aplicado y los resultados de las fiscalizaciones realizadas por la Dirección General de Impuestos Internos a las mismas. El modelo de cuestionario desarrollado se detalla en el Anexo N° 02.

1.4 UNIVERSO Y MUESTRA

Para el desarrollo del estudio no se calculó muestra, debido a que se consideraron sujetas de investigación, todas las empresas que aplican los costos predeterminados en El Salvador, cuya razón social se tomó del Registro Único de Contribuyentes al Fisco, de la Subdirección de Grandes Contribuyentes de la Dirección General de Impuestos Internos, que se detallan en el Anexo N° 01

2 TABULACION Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

La tabulación se inició con la revisión de los cuestionarios contestados por los contadores generales o gerentes financieros de las empresas que comprenden el universo sujeto a estudio, para comprobar que estuviesen respondidos de acuerdo a los requerimientos establecidos y poder así clasificar la información, tabulándola por cada pregunta contemplada en el cuestionario.

Posteriormente se hace la interpretación de los datos obtenidos.

Pregunta N° 1

¿Posee un Control Interno Administrativo y contable sistematizado que garantice una seguridad razonable que la información financiera obtenida este libre de errores importantes?

Objetivo:

Conocer, si la empresa ha tomado las medidas adecuadas de procedimientos administrativos y contables.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	29	100.00%
No	0	0.00%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Con base en los resultados obtenidos con esta pregunta, se establece que el 100% de las empresas investigadas, poseen un control interno administrativo y contable sistematizado para garantizar la seguridad de que la información financiera obtenida este libre de errores importantes.

Pregunta N° 2

¿Dentro de los sistemas de costos predeterminados, qué método de costos utilizan?

Objetivo:

Conocer, cual de los sistemas de costos predeterminados (estimados o estándar), se aplica en las empresas investigadas.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
a) Estimados	0	0.00%
b) Estándar	29	100.00%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Con base en los resultados obtenidos con esta pregunta, se establece que el sistema de costos predeterminados utilizado en las empresas investigadas es el de Costos Estándar.

Pregunta N° 3

¿Considera que el método utilizado bajo este sistema le ofrece ventajas para efectos de generar información oportuna para la toma de decisiones?

Objetivo:

Conocer si las empresas que aplican el sistema de costos predeterminado, obtienen información útil para tomar decisiones oportunas.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	29	100%
No	0	0%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Con base en los resultados obtenidos con esta pregunta, se establece que mediante la aplicación del sistema de costos predeterminados, las empresas encuestadas consideran que obtienen información oportuna para la toma de decisiones.

Pregunta N° 4

¿Al final del ejercicio fiscal, concilia los costos reales respecto a los obtenidos del método de costos utilizados?

Objetivo:

Conocer si la información obtenida mediante la aplicación del sistema de costos predeterminados, se concilia con los costos reales, de manera que esta sea de utilidad para los efectos del Impuesto sobre la Renta.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	22	75.86%
No	7	24.14%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, solamente el 75.86% de las empresas que aplican sistemas de costos predeterminados, concilian la información obtenida respecto a los costos reales. El 24.14% no la concilian.

Pregunta N° 5

¿Efectúa periódicamente evaluaciones fiscales para efectos del Impuesto Sobre la Renta a la información financiera, ya sea por parte de Auditoría Externa o Auditoría Interna?

Objetivo:

Conocer si las empresas investigadas, son evaluadas a través de auditorías fiscales por parte de Auditoría Externa o Auditoría Interna, en el intermedio del ejercicio de imposición.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	21	72.41%
No	8	27.59%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, el 72.41% de las empresas son evaluadas mediante auditorías fiscales ya sea por Auditoría Externa o por Auditoría Interna, mientras el 27.59% no son evaluadas en este aspecto.

Pregunta N° 6

¿Los costos predeterminados, al final del año son menores a los realmente incurridos?

Objetivo:

Conocer si existen variaciones entre los costos predeterminados respecto a los costos reales.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	4	13.79%
No	25	86.21%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, el 13.79% de las empresas obtienen costos predeterminados inferiores a los reales mientras que el 86.24% los predetermina por encima de los costos reales.

Pregunta N° 7

¿Ha sido sujeto de fiscalización de parte de la Dirección General de Impuestos Internos, en los últimos dos años?

Objetivo:

Conocer si las empresas en estudio han sido sujetas a evaluación en los dos últimos años, por la Dirección General de Impuestos Internos.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	26	89.66%
No	3	10.34%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, el 89.66% de las empresas han sido sujetas de evaluación por parte de la Dirección General de Impuestos Internos en los últimos dos años. El 10.34% de empresas no han sido evaluadas por la misma en dicho período.

Pregunta N° 8

¿Le han determinado deficiencias que se deriven de la aplicación del método de costos predeterminados?

Objetivo:

Conocer si se han determinado deficiencias que se deriven de la aplicación del método de costos predeterminados.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	22	75.86%
No	4	13.79%
No ha sido auditada	3	10.35%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, al 75.86% de las empresas evaluadas por la Dirección General de Impuestos Internos, se le han determinado deficiencias; al 13.79% no se le determinaron deficiencias, mientras que el 10.35% no han sido auditadas.

Pregunta N° 9

Enuncie las tres principales deficiencias determinadas:

Objetivo:

Conocer que aspectos de la información obtenida por las empresas en estudio, infringe lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

RESPUESTA	FRECUENCIA			PORCENTAJE		
	SI	NO	TOTAL	SI	NO	TOTAL
▪ Ajustes al inventario de producto terminado.	19	7	26	73.07%	26.93%	100.00%
▪ Ajustes al Costo de Venta por estar sobrevaluado.	23	3	26	88.46%	11.54%	100.00%
▪ Objeciones a los gastos porque están identificados con ingresos no gravados.	12	14	26	46.15%	53.85%	100.00%
▪ Objeciones a los costos de materiales que corresponden a faltantes de inventarios.	26	0	26	100.00%	0.00%	100.00%
▪ Objeción a gastos que no son útiles para la fuente generadora de renta gravada.	14	12	26	53.84%	46.16%	100.00%
▪ Ingresos declarados como no gravados, debiendo ser gravados.	4	22	26	15.38%	84.62%	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, al 73.07% de las empresas evaluadas por la Dirección General de Impuestos Internos, se les determinó deficiencias relacionadas con ajustes al inventario de productos terminados; el 88.46% presenta deficiencias relacionadas con una sobre valoración del costo de

venta; el 46.15% tuvo objeciones a los gastos porque están asociados con ingresos no gravados; al 100.00% se le objetaron costos de materiales por ser faltantes de inventarios; al 53.84% de las mismas, se les objetaron gastos que no son útiles para la fuente generadora de ingresos gravados, y finalmente, al 15.38% se les determinó que consideraron ingresos gravados como exentos para efectos de Impuesto sobre la Renta.

Pregunta N° 10

¿Conoce qué procedimientos deben aplicarse a la información obtenida del método de costos utilizados, para que se enmarque dentro de la Ley de Impuesto sobre la Renta, y que sirva de base para preparar la declaración anual de impuesto?

Objetivo:

Establecer si las personas encargadas de manejar la información obtenida en la aplicación de

los costos predeterminados, conocen los procedimientos a seguir para conciliarla para efectos fiscales.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	29	100.00%
No	0	0.00%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos el 100.00% conoce los procedimientos a aplicar a la información obtenida del sistema de costos predeterminados, para conciliarla para efectos tributarios.

Lo anterior contrasta con lo determinado mediante la pregunta N° 6, relativa a conocer si presentaron deficiencias las empresas evaluadas por la Dirección General de Impuesto Internos, ya que

las empresas con deficiencias representan el 86.21% de las empresas evaluadas, a pesar de que en la Pregunta N° 8, se establece que el 100.00% conoce los procedimientos para conciliar la información para efectos tributarios, poniendo en evidencia que los procedimientos aplicados para tal fin no son correctos.

Pregunta N° 11

¿Considera necesario que se haga una investigación encaminada a determinar los procedimientos para volver válida la información obtenida de los sistemas de costos predeterminados, para efectos del Impuesto sobre la Renta?

Objetivo:

Conocer si las personas encargadas de manejar la información obtenida de la aplicación de los costos predeterminados, estiman necesario que se definan los procedimientos a seguir para

conciliarla la información señalada, para efectos fiscales.

RESPUESTA	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Si	27	93.10%
No	2	6.90%
TOTAL	29	100.00%

Análisis:

Según los resultados obtenidos, en el 93.10% de las empresas que aplican los sistemas de costos predeterminados, se estima necesario que se definan los procedimientos a aplicar a la información de ellos obtenida para conciliarla para efectos fiscales, y solamente el 6.10% no lo encuentra necesario.

3 DIAGNOSTICO

Los resultados obtenidos en la investigación de campo, revelan que los contadores generales o gerentes financieros de las empresas, estiman que es importante que se definan los procedimientos a aplicar a la información obtenida mediante la utilización de los sistemas de costos predeterminados, de tal forma que sirva de base para efectos tributarios.

Dentro de los sistemas de costos predeterminados, las empresas en estudio solamente aplican el Sistema de Costos Estándar, ya que consideran que les ofrece ventajas para efectos de generar información financiera oportuna para la toma de decisiones, pero que a la vez, esta no es conciliada respecto a los costos acumulados durante el proceso de producción, de tal manera que pueda utilizarse para efectos del cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta; por otra parte, la

información no es evaluada periódicamente mediante una auditoría fiscal, ya sea por Auditoría Externa o por Auditoría Interna, que permita corregir oportunamente las variaciones de costos resultantes, de manera que pueda evitarse un incumplimiento de carácter sustantivo del impuesto.

Lo anterior conlleva a que la Dirección General de impuestos Internos, al efectuar las auditorías correspondientes, les determine deficiencias que básicamente circundan en una sobrevaloración del costo de venta, ajustes de inventarios de productos terminados, objeciones a los costos de materiales por corresponder a faltantes de inventarios, objeción a gastos porque están vinculados ingresos no gravados, e ingresos gravados declarados como no gravados.

Es evidente, que a pesar que los contadores generales o gerentes financieros manifiestan en su mayoría conocer los procedimientos que deben aplicársele a la información obtenida del sistema de

costos predeterminados para volverla útil para efectos fiscales, estos no son los correctos, ya que, como se enuncia en el párrafo anterior, las deficiencias relativas a la sobre valoración del Costo de Ventas, ajustes de inventarios de productos terminados y objeción a los costos de materiales por corresponder a faltantes de inventarios, están directamente identificadas con componentes medulares del sistema de costos en mención, como lo son los materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación; y esto aunado a que al final del año los costos predeterminados son mayores a los acumulados, origina la sobre valoración de costos del período, así como de los inventarios que quedan al final de mismo, teniendo esto un impacto directo en las utilidades del ejercicio, ya que las disminuye en proporciones que no representan costos reales, sino en valores que han sido predeterminados en exceso, implicando ello que para efectos fiscales se utiliza información incorrecta y por ende, un calculo del impuesto en menor cuantía al real; por el contrario, cuando los costos predeterminados son

menores a los acumulados, implica la determinación de una utilidad sobrevaluada y por ende un pago en exceso del impuesto correspondiente.

4.1 CONCLUSIONES

El resultado del diagnóstico fiscal para el Impuesto sobre la Renta, derivado de la investigación de campo efectuada en las empresas industriales que aplican los sistemas de costos predeterminados en El Salvador, cuya razón social se tomó del Registro Único de Contribuyentes al Fisco, de la Subdirección de Grandes Contribuyentes, de la Dirección General de Impuestos Internos, permite formular las siguientes conclusiones relativas a la problemática planteada.

- Las empresas industriales que aplican los sistemas de costos predeterminados, solamente utilizan el método de costos estándar para efectos de costear la producción, ya que

consideran que les permite obtener información oportuna para la toma de decisiones.

- Las empresas evaluadas por la Dirección General de Impuestos Internos, incurrieron en incumplimientos a las obligaciones fiscales del Impuesto sobre la Renta, ya que les efectuó objeciones a costos que están directamente vinculados con la aplicación del sistema de costos estándar.
- Los contadores generales y gerentes de las empresas industriales que aplican el sistema de costos estándar, consideran de importancia que se definan los procedimientos a aplicar a la información obtenida de este, a efectos de dar un correcto cumplimiento a la normativa del Impuesto sobre la Renta.

CAPITULO TERCERO

PROCEDIMIENTO DE APLICACION DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LOS COSTOS PREDETERMINADOS EN LA INDUSTRIA DE LA FUNDICION DE HIERRO Y ACERO

1 JUSTIFICACION

En El Salvador, las empresas que se dedican a la fundición de hierro y acero, obtienen las materias primas ya sea del mercado internacional o del mercado interno. En el primero, obtienen la acería, alambrón, latón y chatarra; mientras que en el segundo, solamente adquieren chatarra.

La industrialización del hierro y acero, requiere el establecimiento de procesos que optimicen los recursos disponibles con el afán de obtener el mejor rendimiento de las materias primas, manteniendo altos estándares de calidad en sus productos.

Para el logro de lo anterior, es vital una planificación adecuada de la producción, así como de un riguroso control en su desarrollo, además de establecer optimas políticas y estrategias de comercialización.

Cada uno de los elementos citados requiere un estudio especial, a través del cual pueda determinarse la eficiencia en la gestión de la alta dirección; no obstante, el presente se limita a la ilustración del tratamiento fiscal para el Impuesto sobre la Renta, que debe aplicarse a la información financiera emanada de la planificación de la producción, ya que, con base en los resultados obtenidos en la investigación de campo, se determino que estas costean su producción con base a estándares, es decir, que aplican un sistema de costos estándar para poder conocer de forma anticipada el costo de sus productos.

2 ESTRUCTURA CONTABLE DE LOS COSTOS DE PRODUCCION

Los costos de producción, para efectos contables son agrupados en las siguientes cuentas:

- Materia Prima Directa
- Mano de Obra Directa
- Costos Indirectos de Fabricación

Cada uno de los anteriores, se subdivide en centros de costos para poder asignarlos a cada tipo de producto fabricado, así:

- Hierros
- Clavos
- Recocado
- Grapas
- Alambre Espigado
- Maya Electrosoldada
- Varillas

Los productos que dentro del período contable, van logrando un 100% de su acabado, se registran en como parte del Activo Circulante, en la cuenta denominada Inventario de Productos Terminados; mientras que aquellos que al final del período, aun no se han terminado en un 100%, también pasan a formar parte del Activo Circulante, bajo el nombre de Inventario de Productos en Proceso.

3 INFORMACION DE COSTOS PREDETERMINADOS DE PRODUCCIÓN

3.1 INFORMACION DE COSTOS AL INICIO DEL PERIODO DE PRODUCCIÓN

Al comenzar el proceso de producción, al 01 de enero de 1999, se tienen contabilizados en concepto de inventario inicial de materia prima directa, productos terminados y producción en proceso, los siguientes valores:

INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA DIRECTA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ferroaleaciones	10.43	27,965.70	291,763.00
Zinc	164.69	4,806.00	791,522.00
Chatarra	5,245.24	990.00	5,192,785.00
Palanquilla	162.73	1,755.00	285,597.00
Alambron	1,455.16	1,552.50	2,259,129.00
	<hr/>		
TOTAL	7,038.25		8,820,796.00
	<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>

INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS TERMINADOS
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Recocido	2533.58	1,675.00	4,243,745.00
Hierro	4243.51	2,355.00	9,993,464.00
Clavos	226.69	2,724.00	617,507.00
Grapas	62.93	2,530.00	159,217.00
Alambre Espigado	439.38	1,800.00	790,887.00
Varillas	1383.95	1,475.00	2,041,326.00
	<hr/>		
Total	8890.04		17,846,146.00
	<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>

INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO
(A UN 60% DE TERMINADO)
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Palanquilla	3690.03	1,237.50	4,566,418.00
Alambre Trefilado	1692.44	1,350.00	2,284,797.00
Alambre galvanizado	1534.83	975.00	1,496,462.00
Total	6917.3		<u>8,347,677.00</u>

**3.2 INFORMACION DE COSTOS PREDETERMINADOS DURANTE
EL PROCESO DE PRODUCCION**

Los costos que se han predeterminado con base en los estándares establecidos, se detallan así:

CUADRO DE UNIDADES Y COSTOS ESTANDAR DE MATERIA PRIMA DIRECTA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	PRECIO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ferroaleaciones	175.01	31,073.00	5,438,187.00
Zinc	254.41	5,340.00	1,358,564.00
Chatarra	26978.31	1,100.00	29,676,138.00
Palanquilla	12187.67	1,950.00	23,765,960.00
Alambron	19255.46	1,725.00	33,215,668.00
TOTAL	<u>58850.86</u>		<u>93,454,517.00</u>

CUADRO DE HORAS Y COSTOS ESTANDAR DE LA MANO DE OBRA DIRECTA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

CONCEPTO	HORAS HOMBRE		PRECIO UNITARIO		COSTO TOTAL
	DIURNAS	NOCTURNAS	Hr. DIURNA	Hr. NOCTURNA	
Recocido	153300	128725	5.25	6.56	1,649,261.00
Palanquilla	123724	98275	5.25	6.56	1,294,235.00
Hierros	175200	170300	5.25	6.56	2,036,968.00
Clavos	192720	153300	5.25	6.56	2,017,428.00
Grapas	131400	87600	5.25	6.56	1,264,506.00
Alambre Trefilado	109500	65700	5.25	6.56	1,005,867.00
Alambre Enderezado	109500	87600	5.25	6.56	1,149,531.00
Alambre Galvanizado	109500	91980	5.25	6.56	1,178,263.00
Alambre Espigado	65700	65700	5.25	6.56	775,917.00
Malla Electrosoldada	109500	88171	5.25	6.56	1,153,276.00
Varillas	113880	105120	5.25	6.56	1,287,457.00
	1393924	1142471			14,812,711

Además de lo anterior, para el período de producción comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 1999, se han presupuestado los Costos Indirectos de Fabricación, de la manera siguiente:

PRESUPUESTO DE COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

Sueldos	1,762,000.00
Vacaciones	12,495,300.00
Aguinaldos	4,510,700.00
Bonificaciones	3,432,700.00
Indemnizaciones	1,735,000.00
Seguridad Social	4,050,200.00
Atenciones al Personal	290,000.00
Clinica Medica	382,700.00
Mantenimiento y Reparaciones de la Planta	4,932,000.00
Mantenimiento de Maquinaria	1,030,000.00
Seguros	1,750,000.00
Ayuda Escolar Hijos de Trabajadores	254,300.00
Energía Eléctrica	5,400,000.00
Arrendamiento de Equipos	900,000.00
Fletes	803,000.00
Depreciaciones de la Planta	1,635,200.00
Depreciaciones de Maquinaria	875,000.00
Arrendamiento de Bodegas	1,800,000.00
Agua	310,000.00
Vigilancia	350,000.00
Impuestos	132,700.00
Combustibles y Lubricantes	2,860,900.00
Otros Materiales	870,300.00
Perdida de Transformación	8,350,000.00
Materiales de Embalaje	1,875,000.00
Otros Costos Indirectos	<u>5,018,874.00</u>
 TOTAL PRESUPUESTADO	 <u><u>66,805,874.00</u></u>

3.3 INFORMACION DE COSTOS AL FINAL DEL PERIODO DE PRODUCCIÓN

Al finalizar el proceso de producción, al 31 de diciembre de 1999, los costos de la materia prima directa, producción aun no terminada y de los productos terminados, presentan los siguientes valores:

INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA DIRECTA (CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ferro aleaciones	14.05	31,073.00	436,700.00
Zinc	184.10	5,340.00	983,069.00
Chatarra	5,357.48	1,100.00	5,893,226.00
Palanquilla	2,659.46	1,950.00	5,185,947.00
Alambron	318.68	1,725.00	549,721.00
Total	8,533.77		13,048,663.00

INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Recocido	1541.87	1,926.25	2,970,028.00
Hierro	2892.71	3,179.25	9,196,638.00
Clavos	236.15	2,955.54	697,944.00
Grapas	93.59	2,909.50	272,291.00
Alambre Espigado	292.59	2,394.00	700,471.00
Varillas	677.88	1,888.00	1,279,840.00
	<hr/>		<hr/>
Total	5734.79		15,117,212.00
	<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>

INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO
(A UN 75% DE TERMINADO)
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Palanquilla	2573.25	1,237.50	3,184,398.00
Alambre Trefilado	1191.97	1,012.50	1,206,869.00
Alambre Galvanizado	7885.42	731.25	5,766,210.00
	<hr/>		<hr/>
Total	11650.64		10,157,477.00
	<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>

4 INFORMACION ACUMULADA DURANTE EL PERIODO DE PRODUCCIÓN

Durante el proceso de producción, se acumularon los costos que en realidad absorbía esta, basado en las cantidades y precios reales, ya sea de materia prima directa o de la mano de obra directa que incorporaban, así como los costos indirectos de fabricación incurridos, los cuales se detallan a continuación:

4.1 MATERIA PRIMA DIRECTA UTILIZADA

Durante el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 1999, ingresaron al proceso de producción, según las necesidades, las materias primas consistentes en chatarra, ferro aleaciones, zinc, palanquilla y alambrón, en las siguientes cantidades y valores:

CUADRO DE UNIDADES Y COSTOS DE MATERIA PRIMA DIRECTA UTILIZADA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS	PRECIO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ferro aleaciones	179.37	31,228.37	5,601,332.61
Zinc	248.33	5,580.30	1,385,735.28
Chatarra	24138.49	1,045.00	25,224,717.30
Palanquilla	10422.89	2,006.55	20,914,044.80
Alambron	18195.53	1,880.25	34,212,138.04
SUMAS	<u>53184.61</u>		<u>87,337,968.03</u>

4.2 MANO DE OBRA DIRECTA INCURRIDA

Durante el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 1999, se consumieron horas de mano de obra directa en las diferentes etapas del proceso de transformación de la materia prima, en las siguientes cantidades y valores:

CUADRO DE UNIDADES Y COSTOS DE MANO DE OBRA DIRECTA INCURRIDA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

CONCEPTO	HORAS HOMBRE		PRECIO UNITARIO		COSTO TOTAL
	DIURNAS	NOCTURNAS	Hr. DIURNA	Hr. NOCTURNA	
Recocido	140742	109450	5.62	7.03	1,560,403.54
Palanquilla	105199	82300	5.62	7.03	1,169,787.38
Hierros	162825	150975	5.62	7.03	1,976,430.75
Clavos	178370	133655	5.62	7.03	1,942,034.05
Grapas	109855	77325	5.62	7.03	1,160,979.85
Alambre Trefilado	98300	47467	5.62	7.03	886,139.01
Alambre Enderezado	96515	74355	5.62	7.03	1,065,129.95
Alambre Galvanizado	94200	76424	5.62	7.03	1,066,664.72
Alambre Espigado	48550	55821	5.62	7.03	665,272.63
Malla Electro soldada	98650	76573	5.62	7.03	1,092,721.19
Varillas	102105	90264	5.62	7.03	1,208,386.02
TOTAL	1235311	974609			13,793,949.09

4.3 COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN INCURRIDOS

Durante el periodo comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 1999, en la medida que se iba desarrollando el proceso de producción, se incorporaron a este, costos indirectos de fabricación, que se detallan a continuación:

COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION ACUMULADOS
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

Sueldos	1,526,675.23
Vacaciones	8,375,957.75
Aguinaldos	3,429,605.42
Bonificaciones	3,147,668.41
Indemnizaciones	1,953,187.80
Seguridad Social	3,987,564.52
Atenciones al Personal	151,058.65
Clínica Medica	223,127.78
Mantenimiento y Reparaciones de la Planta	3,524,421.47
Mantenimiento de Maquinaria	1,287,645.83
Seguros	1,352,950.97
Ayuda Escolar Hijos de Trabajadores	221,753.55
Energía Eléctrica	5,003,219.48
Arrendamiento de Equipos	891,150.00
Fletes	1,013,981.69
Depreciaciones de la Planta	1,524,875.00
Depreciaciones de Maquinaria	821,587.86
Arrendamiento de Bodegas	1,816,550.00
Agua	261,315.74
Vigilancia	319,600.00
Impuestos	115,237.91
Combustibles y Lubricantes	3,452,941.62
Otros Materiales	1,356,978.27
Perdida de Transformación	6,251,475.82
Materiales de Embalaje	1,875,000.21
Otros Costos Indirectos	4,317,726.77
	<hr/>
TOTAL ACUMULADO	58,203,257.75
	<hr/> <hr/>

5 ANALISIS FISCAL DE LAS VARIACIONES

5.1 VARIACION DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA

5.1.1 DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES

Al efectuar el análisis de las cantidades y precios de la materia prima directa predeterminados con base a estándares, respecto a los absorbidos por la producción en su desarrollo, se establecen variaciones tanto en cantidad como en precio de los materiales utilizados, así:

VARIACION DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	EN CANTIDAD		EN PRECIO	
	UNITARIO	COSTO	UNITARIO	COSTO
Ferro aleaciones	-4.36	-135,478.28	-155.37	-27,868.72
Zinc	6.08	32,467.20	-240.30	-59,673.70
Chatarra	2,839.82	3,123,802.00	55.00	1,327,616.95
Palanquilla	1,764.78	3,441,321.00	-56.55	-589,414.43
Alambron	1,059.93	1,828,379.25	-155.25	-2,824,602.30
SUMAS	5,666.25	8,290,491.17		-2,173,942.20

5.1.2 ANÁLISIS FISCAL

El costo estándar de la variación de la cantidad de toneladas de material directo, es mayor en ¢ 8,290,491.17 respecto al acumulado. Por lo anterior, deberá cargarse este valor, de lo contabilizado.

Por otra parte, el costo estándar de la variación en el precio de los materiales directos, es menor en ¢ 2,173,942.20 respecto al acumulado. Por lo anterior, deberá abonarse este valor, a lo contabilizado.

Los ajustes al costo estándar de los materiales directos, evitan la sobre valoración del costo, lo cual, de no realizarse correctamente, tendría una incidencia negativa para el interés fiscal, debido a que, un costo mayor, va en detrimento de las utilidades, que son el elemento fundamental para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

5.2 VARIACION DE LA MANO DE OBRA DIRECTA

5.2.1 DETERMINACIÓN DE LAS VARIACIONES

Al efectuar el análisis de las cantidades de horas hombre y precios predeterminados con base a estándares, respecto a los absorbidos por la producción en su desarrollo, se establecen variaciones tanto en cantidad como en precio de los materiales utilizados, así:

VARIACION DE LA MANO DE OBRA DIRECTA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

CONCEPTO	EN CANTIDAD				
	HORAS DIURNAS		HORAS NOCTURNAS		COSTO
	UNIDADES	COSTO	NOCTURNO	COSTO	
Recocido	12558	65,929.50	19275	126,444.00	192,373.50
Palanquilla	18525	97,256.25	15975	104,796.00	202,052.25
Hierros	12375	64,968.75	19325	126,772.00	191,740.75
Clavos	14350	75,337.50	19645	128,871.20	204,208.70
Grapas	21545	113,111.25	10275	67,404.00	180,515.25
Alambre Trefilado	11200	58,800.00	18233	119,608.48	178,408.48
Alambre Enderezado	12985	68,171.25	13245	86,887.20	155,058.45
Alambre Galvanizado	15300	80,325.00	15556	102,047.36	182,372.36
Alambre Espigado	17150	90,037.50	9879	64,806.24	154,843.74
Malla Electro soldada	10850	56,962.50	11598	76,082.88	133,045.38
Varillas	11775	61,818.75	14856	97,455.36	159,274.11
TOTAL	158613	832,718.25	167862	1,101,174.72	1,933,892.97

VARIACION DE LA MANO DE OBRA DIRECTA
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

CONCEPTO	EN PRECIO				
	HORAS DIURNAS		HORAS NOCTURNAS		COSTO
	UNIDADES	COSTO	NOCTURNO	COSTO	
Recocido	-0.37	-52,074.54	-0.47	-51,441.50	-103,516.04
Palanquilla	-0.37	-38,923.63	-0.47	-38,681.00	-77,604.63
Hierros	-0.37	-60,245.25	-0.47	-70,958.25	-131,203.50
Clavos	-0.37	-65,996.90	-0.47	-62,817.85	-128,814.75
Grapas	-0.37	-40,646.35	-0.47	-36,342.75	-76,989.10
Alambre Trefilado	-0.37	-36,371.00	-0.47	-22,309.49	-58,680.49
Alambre Enderezado	-0.37	-35,710.55	-0.47	-34,946.85	-70,657.40
Alambre Galvanizado	-0.37	-34,854.00	-0.47	-35,919.28	-70,773.28
Alambre Espigado	-0.37	-17,963.50	-0.47	-26,235.87	-44,199.37
Malla Electro soldada	-0.37	-36,500.50	-0.47	-35,989.31	-72,489.81
Varillas	-0.37	-37,778.85	-0.47	-42,424.08	-80,202.69
TOTAL		0.00		-458,066.23	-915,131.06

5.2.2 ANÁLISIS FISCAL

El costo de la variación de la cantidad de horas estándar establecidas para la transformación de los materiales directos, es mayor en ₡1,933,892.97 respecto al acumulado. Lo anterior, deberá cargarse este valor, de lo contabilizado en exceso.

Por otra parte, el costo estándar de la variación en el precio por hora hombre, es menor en ¢ 915,131.05 respecto al acumulado. Por lo anterior, deberá abonarse este valor, a lo contabilizado de menos a costo estándar.

Los ajustes al costo estándar de la mano de obra directa, evitan la sobre valoración del costo, lo cual, de no realizarse correctamente, tendría una incidencia negativa para el interés fiscal, debido a que, un costo mayor, va en detrimento de las utilidades, que son el elemento fundamental para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

5.3 VARIACION DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION

Al efectuar el análisis de los Costos Indirectos de Fabricación presupuestados, respecto a los acumulados por la producción en su desarrollo, se establece la variación en el costo, de la manera siguiente:

5.3.1 DETERMINACION DE LAS VARIACIONES

Costos	Costos	Variación Total
Indirectos de -	Indirectos de =	de los Costos
Fabricación	fabricación	indirectos de
Presupuestados	Reales	Fabricación

Sustituyendo los valores se tiene:

$$¢66,805,874.00 - ¢58,203,257.75 = ¢8,602,616.25$$

5.3.2 ANÁLISIS FISCAL

El presupuesto de Costos Indirectos de Fabricación, es mayor en ¢ 8,602,616.25 respecto al acumulado durante el proceso de producción. Por lo anterior, deberá cargarse este valor, de lo contabilizado en exceso con base en el presupuesto.

El ajuste a los costos indirectos de fabricación contabilizados con base en el presupuesto, evita la sobre valoración del costo, lo cual, de no realizarse correctamente, tendría una

incidencia negativa para el interés fiscal, debido a que, un costo mayor, va en detrimento de las utilidades, que son el elemento fundamental para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

5.4 INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN LOS INVENTARIOS DE PRODUCTOS TERMINADOS

Las variaciones señaladas anteriormente, tienen incidencia directa en el valor del Inventario de Productos Terminados, al 31 de diciembre de 1999, debido a que las unidades terminadas han sido cargadas al Inventario a costo estándar, con el abono correspondiente a las cuentas del costo de producción en proceso. Lo anterior implica, que el inventario productos terminados esta valuado a costos estándar, por lo que se vuelve necesario hacer los ajustes correspondientes, con el objeto de evitar una sobre valoración o su valuación de su costo.

5.4.1 INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA.

El análisis fiscal de la Variación de la Materia Prima Directa , consiste en establecer el impacto de que esta tiene en el costo de las unidades que forman parte del inventario final de productos terminados; para ello, es necesario establecer la variación unitaria de materiales directos y multiplicarla por el numero de unidades que conforman el inventario, así:

Variación en Cantidad de Materia Prima Directa	¢8,290,791.17
Menos:	
Variación en Precio de Materia Prima Directa	<u>¢2,173,942.20</u>
Variación Neta en Materia Prima Directa	¢6,116,548.97
Dividido Por:	
Cantidad de Toneladas en el Proceso de Producción	58,850.86 Tn.
Igual:	
Variación Unitaria de Materiales Directos	¢ 103.93
Multiplicado Por:	
Cantidad de Toneladas en Inventario	5,734.79
Igual:	
Sobrevaloración de la Materia Prima Directa incorporada en el Costo de Producción del Inventario Final de Artículos Terminados	¢ 596,016.72

Debido a que se ha establecido una sobrevaloración de ¢ 596,016.72 en la Materia Prima Directa que forma parte del costo del Inventario de Productos Terminados, este debe ajustarse abonando dicha cantidad.

5.4.2 INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MANO DE OBRA DIRECTA

El análisis fiscal de la Variación de la Mano de Obra Directa, consiste en establecer el impacto que esta tiene en el costo de las unidades que forman parte del inventario final de productos terminados; para ello, es necesario establecer la variación unitaria, que resulta de dividir la Variación de la Mano de Obra Directa y luego multiplicarla por el número de unidades que conforman el inventario final de productos terminados, así:

INCIDENCIA DE LA VARIACION DE LA MANO DE OBRA DIRECTA
EN EL INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS
(CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS PRODUCIDAS	HORAS POR TONELADA	VARIACIÓN UNITARIA	VARIACION TOTAL ⁸
Recocido	4,780.08	59.00	0.37	104,349.25
Hierro	5,315.38	65.00	0.37	127,835.00
Clavos	9,611.67	36.00	0.37	128,027.40
Grapas	6,083.33	36.00	0.37	81,030.00
Alambre espigado	3,369.23	39.00	0.37	48,618.00
Varillas	4,659.57	47.00	0.37	81,030.00
TOTAL	33,819.27			570,889.65

Debido a que se ha establecido una sobrevaloración de ¢ 570,889.65 en la Mano de Obra Directa que forman parte del costo del Inventario de Productos Terminados, este debe ajustarse abonando dicha cantidad.

⁸ La Variación Unitaria se ha establecido así:

Variación en Cantidad de Mano de Obra Directa	¢ 1,933,892.97
Variación en Precio de Mano de Obra Directa	<u>915,131.06</u>
Variación en Mano de Obra Directa	¢ 1,018,761.91
Dividido por Total de Horas Estándar	2,786,395 Hr
Variación Unitaria de Mano de Obra	¢ 0.37

5.4.3 INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN

El análisis fiscal de la Variación de los Costos Indirectos de Fabricación, consiste en establecer el impacto que esta tiene en el costo de las unidades que forman parte del inventario final de productos terminados; para ello, es necesario establecer la Cuota Unitaria de Variación, que resulta de dividir la Variación de los Costos Indirectos de Fabricación por el total de unidades producidas, y posteriormente multiplicarla por el número de unidades que conforman el inventario final de productos terminados, así:

Variación de los Costos Indirectos de Fabricación	¢ 8,602,616.25
Dividido por:	
Total de Unidades Producidas	58,850.86
Igual:	
Variación Unitaria	¢ 146.18
Multiplicado por:	
Total de Unidades en el Inventario Final	5,734.79
Igual:	
Sobre valoración de los Costos Indirectos De Fabricación en las unidades que forman El Inventario de Productos Terminados	¢ 838,311.60

Debido a que se ha establecido una sobrevaloración de ¢ 838,311.60 en los Costos Indirectos de Fabricación que forman parte del costo del Inventario de Productos Terminados, este debe ajustarse abonando, dicha cantidad.

5.5 INCIDENCIA DE LAS VARIACIONES DE LOS ELEMENTOS DEL COSTO EN EL INVENTARIO DE PRODUCTOS PROCESO

El Inventario de Productos en Proceso al 31 de diciembre de 1999, esta valuado a costo estándar, debido a que el traslado de las cuentas de Costo de Producción en Proceso ha sido a costo estándar, por lo que se vuelve necesario hacer los ajustes correspondientes, con el objeto de evitar una sobrevaloración o la valuación de su costo.

5.5.1 INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MATERIA PRIMA DIRECTA.

El análisis fiscal de la Variación de la Materia Prima Directa , consiste en establecer el

impacto de que esta tiene en el costo de las unidades que forman parte del inventario final de productos en proceso; para ello, es necesario multiplicar la variación unitaria de materiales directos por la producción equivalente de unidades que conforman el inventario, así:

Variación Unitaria de Materiales Directos	¢	103.93
Multiplicado Por:		
Cantidad de Toneladas en Inventario		11,650.64
Igual:		
Sobre valoración de la Materia Prima Directa incorporada en el Costo de Producción del Inventario Final de Artículos en Proceso	¢	1,210,851.01
Multiplicado Por:		
Producción Equivalente al 75%	¢	908,138.26

Debido a que se ha establecido una sobre valoración de ¢ 908,138.26 en la Materia Prima Directa que forman parte del costo del Inventario de Productos en Proceso, este debe ajustarse abonando dicha cantidad.

5.5.2 INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LA MANO DE OBRA DIRECTA

El análisis fiscal de esta Variación, consiste en establecer el impacto que esta tiene en el costo de las unidades que forman parte del inventario final de productos en proceso; para ello, es necesario multiplicar la variación unitaria, por la producción equivalente de las unidades que conforman el inventario final de productos en proceso, así:

INCIDENCIA DE LA VARIACION DE LA MANO DE OBRA DIRECTA (CIFRAS DE COSTOS EN COLONES SALVADOREÑOS)

PRODUCTO	TONELADAS PRODUCIDAS	HORAS POR TONELADA	VARIACIÓN UNITARIA	VARIACION TOTAL ⁹
Palanquilla	2,573.25	62.00	0.37	59,030.35
Alambre Trefilado	1,191.97	41.00	0.37	18,082.18
Alambre Galvanizado	7,885.42	39.00	0.37	137,786.61
TOTAL	<u>33,819.27</u>			<u>184,899.14</u>
PRODUCCIÓN EQUIVALENTE 75%			¢	138,674.35

Debido a que se ha establecido una sobre valoración de ¢ 138,674.35 en la Mano de Obra

⁹ Idem.

Directa que forma parte del costo del Inventario de Productos en Proceso, este debe ajustarse abonando dicha cantidad.

5.5.3 INCIDENCIA DE LA VARIACIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN

El análisis fiscal de la Variación de los Costos Indirectos de Fabricación, consiste en establecer el impacto que esta tiene en el costo de las unidades que forman parte del inventario final de productos en proceso; para ello, es necesario multiplicar la Cuota Unitaria de Variación el número de unidades equivalentes que conforman el inventario final de productos en proceso, así:

Variación Unitaria	¢	146.18
Multiplicado por:		
Total de Unidades en el Inventario Final		11,650.64
Igual:		
Sobre valoración de los Costos Indirectos De Fabricación en las unidades que forman El Inventario de Productos Terminados	¢	1,703,090.56
Producción Equivalente 75%	¢	1,277,317.92

Debido a que se ha establecido una sobre valoración de ¢ 1,277,317.92 en los Costos Indirectos de Fabricación que son parte del costo del Inventario de Productos en Proceso, este debe ajustarse abonando dicha cantidad.

6 MATRIZ DE AJUSTES A LOS INVENTARIOS Y COSTOS DE PRODUCCIÓN DERIVADO DEL ANÁLISIS DE LAS VARIACIONES (EN COLONES SALVADOREÑOS)

CONCEPTO	SALDO ESTANDAR	AJUSTES		SALDO AJUSTADO
		DEBE	HABER	
MATERIA PRIMA DIRECTA	93,454,517.00	2,173,942.20	8,290,491.17	87,337,968.03
MANO DE OBRA DIRECTA	14,812,711.00	915,131.05	1,933,892.97	13,793,949.08
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	66,805,874.00	0.00	8,602,616.25	58,203,257.75
INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	15,117,212.00	0.00	1,995,217.97	13,121,994.03
• Materia Prima Directa		0.00	596,016.72	
• Mano de Obra Directa		0.00	570,889.65	
• Costos Indirectos de Fabricación		0.00	828,311.6	
INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS EN PROCESO	10,157,477.00	0.00	2,324,130.53	8,033,346.47
• Materia Prima Directa		0.00	908,138.26	
• Mano de Obra Directa			138,674.35	
• Costos Indirectos de Fabricación			1277317.92	

CAPITULO CUARTO

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1 Conclusiones

- La utilización del sistema de costos estándar permite a la dirección de la empresa, conocer anticipadamente el costeo de la producción, y por ende evaluar la consecución de los objetivos y metas establecidas a través de la maximización de los recursos materiales, financieros y humanos.
- La aplicación del sistema de costos estándar, implica la utilización de parámetros eficientes para la determinación de los estándares en los cuales se base la predeterminación de los costos, de manera que sean lo mas cercano posible a los costos reales incurridos.

- La adopción del sistema de costos estándar como herramienta de carácter administrativo debe de estar concatenado a la normativa tributaria del Impuesto sobre la Renta, de manera que no se incumpla y distorsione la información para el pago del impuesto correspondiente.

2 Recomendaciones

- Adoptar como sistema para determinar los costos de producción, el sistema de costos estándar, ya que permite fijar anticipadamente medios de control de la producción y a establecer parámetros de políticas de precios; además, debido a que los datos de los elementos de la producción son calculados a través de procedimientos científicos, contribuyen a facilitar la elaboración de los presupuestos, como parte de la planeación a corto y largo plazo de las

empresas de la industria del hierro y el acero.

- Efectuar el análisis de las variaciones en cantidades y precios que surjan al conocerse los costos reales o incurridos, de manera que la información obtenida con base en dicho sistema sea debidamente depurada a efecto de que sea válida para la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio de imposición, y pagar correctamente el impuesto referido evitando con ello multas e intereses sobre sumas no enteradas.
- Los estándares en los que se base la predeterminación de los costos de producción, deben ser revisados constantemente, para mantenerlos actualizados, y mejorar la certeza en las cantidades y precios de los elementos del costo, de manera que la información obtenida sea de utilidad para la gerencia en la toma de decisiones.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

CONTABILIDAD DE COSTOS
Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones
Gerenciales.
Ralph S. Polimeni
Editorial Mc. Graw Hill
Edición 1998, México.

CONTABILIDAD DE COSTOS
Armando Ortega Pérez de León
Editorial UTHEA
Edición 1989, México.

CONTABILIDAD DE COSTOS
Principios y Practica
John J.W. Neuner
Editorial UTHEA
Edición 1985, México.

CONTABILIDAD DE COSTOS
Oscar Gómez Bravo
Editorial Mc. Graw Hill Latinoamericana, S.A.
Edición 1981, Colombia.

COSTOS II
Predeterminados, de Operación y de Producción en Común y
Conjunta.
Cristóbal del Río González
Universidad Autónoma de México
Edición 1997, México.

DICCIONARIO DE ADMINISTRACION Y FINANZAS

J.M. Rosenberg.

Editorial Océano Centrum

Edición 1998, México.

DICCIONARIO DE TERMINOS FINANCIEROS

Rafael Barandiaran

Editorial Trillas

Edición 1998, España.

DICCIONARIO DE ECONOMIA

Salvador Osvaldo Brann

Editorial Jurídica Salvadoreña

Edición 1994. El Salvador.

GUIA DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Edición 1984, México.

MANUAL DE DERECHO FINANCIERO

Silvia Lizette Kuri de Mendoza y otros

Centro de Investigación y Capacitación

Proyecto de Reforma Judicial

Primera Edición 1993, El Salvador.

TRABAJOS DE GRADUACION

SISTEMA CONTABLE APLICANDO COSTOS ESTANDAR EN GRANDES
INDUSTRIAS PRODUCTORAS DE CONCENTRADOS PARA GANADO BOVINO
EN EL SALVADOR.

Lorgio Campos Quintanilla y Otros

Trabajo de Graduación UES.

LEYES

CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DE EL SALVADOR

CODIGO TRIBUTARIO

D.L. N° 230 de fecha 14 de diciembre de 2000

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

D.L. N° 134 del 18 de diciembre de 1991,

Publicado en el Diario Oficial N° 242, Tomo 313 del 21 de diciembre de 1991.

REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

D.E. N° 101 del 21 de diciembre de 1992,

Publicado en el Diario Oficial N° 235, Tomo 317 del 21 de diciembre de 1992.

MAYORIZACION
(CARGO Y ABONO EN LAS CUENTAS EN COLONES SALVADOREÑOS)

<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Prod. en Proc. Materia Prima Directa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">1)</td> <td style="width: 95%;">87337,968.03 93454,517.00 (5)</td> </tr> <tr> <td>6)</td> <td>8290,491.17 2173,942.20 (7)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">95628,459.20 95628,459.20</td> </tr> </tbody> </table>	Prod. en Proc. Materia Prima Directa		1)	87337,968.03 93454,517.00 (5)	6)	8290,491.17 2173,942.20 (7)		95628,459.20 95628,459.20	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Prod. en Proc. Mano de Obra Directa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">2)</td> <td style="width: 95%;">13793,949.09 14812,711.00 (5)</td> </tr> <tr> <td>8)</td> <td>1933,892.97 915,131.06 (8)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">15727,842.06 15727,842.06</td> </tr> </tbody> </table>	Prod. en Proc. Mano de Obra Directa		2)	13793,949.09 14812,711.00 (5)	8)	1933,892.97 915,131.06 (8)		15727,842.06 15727,842.06	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Prod. en Proc. Costos Indir. de Fabric.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">3)</td> <td style="width: 95%;">66805,874.00 66805,874.00 (5)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">66805,874.00 66805,874.00</td> </tr> </tbody> </table>	Prod. en Proc. Costos Indir. de Fabric.		3)	66805,874.00 66805,874.00 (5)		66805,874.00 66805,874.00										
Prod. en Proc. Materia Prima Directa																																		
1)	87337,968.03 93454,517.00 (5)																																	
6)	8290,491.17 2173,942.20 (7)																																	
	95628,459.20 95628,459.20																																	
Prod. en Proc. Mano de Obra Directa																																		
2)	13793,949.09 14812,711.00 (5)																																	
8)	1933,892.97 915,131.06 (8)																																	
	15727,842.06 15727,842.06																																	
Prod. en Proc. Costos Indir. de Fabric.																																		
3)	66805,874.00 66805,874.00 (5)																																	
	66805,874.00 66805,874.00																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Prod. Proc. Costos Ind. de Fab. Reales</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">4)</td> <td style="width: 95%;">58203,257.75 66805,874.00 (3)</td> </tr> <tr> <td>10)</td> <td>8602,616.25</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">66805,874.00 66805,874.00</td> </tr> </tbody> </table>	Prod. Proc. Costos Ind. de Fab. Reales		4)	58203,257.75 66805,874.00 (3)	10)	8602,616.25		66805,874.00 66805,874.00	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Proveedores</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;"></td> <td style="width: 95%;">87337,969.03 (1)</td> </tr> </tbody> </table>	Proveedores			87337,969.03 (1)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventario de Productos Terminados</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">5)</td> <td style="width: 95%;">164915,625.00 164915,625.00 (13)</td> </tr> </tbody> </table>	Inventario de Productos Terminados		5)	164915,625.00 164915,625.00 (13)																
Prod. Proc. Costos Ind. de Fab. Reales																																		
4)	58203,257.75 66805,874.00 (3)																																	
10)	8602,616.25																																	
	66805,874.00 66805,874.00																																	
Proveedores																																		
	87337,969.03 (1)																																	
Inventario de Productos Terminados																																		
5)	164915,625.00 164915,625.00 (13)																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventario de Productos en Proceso</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">5)</td> <td style="width: 95%;">10157,477.00 2324,130.53 (12)</td> </tr> </tbody> </table>	Inventario de Productos en Proceso		5)	10157,477.00 2324,130.53 (12)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Variaciones en Materia Prima Directa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">7)</td> <td style="width: 95%;">2173,942.20 8290,491.17 (6)</td> </tr> <tr> <td>11)</td> <td>596,016.72</td> </tr> <tr> <td>12)</td> <td>908,138.26</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">3678,097.18 8290,491.17</td> </tr> <tr> <td>18)</td> <td>8290,491.17 3678,097.18 (18)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">11968,588.35 11968,588.35</td> </tr> </tbody> </table>	Variaciones en Materia Prima Directa		7)	2173,942.20 8290,491.17 (6)	11)	596,016.72	12)	908,138.26		3678,097.18 8290,491.17	18)	8290,491.17 3678,097.18 (18)		11968,588.35 11968,588.35	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Variaciones en Mano de Obra Directa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">9)</td> <td style="width: 95%;">915,131.06 1933,892.97 (8)</td> </tr> <tr> <td>11)</td> <td>570,889.65</td> </tr> <tr> <td>12)</td> <td>138,674.35</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">1624,695.06 1933,892.97</td> </tr> <tr> <td>18)</td> <td>1933,892.97 1624,695.06 (18)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">3558,588.03 3558,588.03</td> </tr> </tbody> </table>	Variaciones en Mano de Obra Directa		9)	915,131.06 1933,892.97 (8)	11)	570,889.65	12)	138,674.35		1624,695.06 1933,892.97	18)	1933,892.97 1624,695.06 (18)		3558,588.03 3558,588.03
Inventario de Productos en Proceso																																		
5)	10157,477.00 2324,130.53 (12)																																	
Variaciones en Materia Prima Directa																																		
7)	2173,942.20 8290,491.17 (6)																																	
11)	596,016.72																																	
12)	908,138.26																																	
	3678,097.18 8290,491.17																																	
18)	8290,491.17 3678,097.18 (18)																																	
	11968,588.35 11968,588.35																																	
Variaciones en Mano de Obra Directa																																		
9)	915,131.06 1933,892.97 (8)																																	
11)	570,889.65																																	
12)	138,674.35																																	
	1624,695.06 1933,892.97																																	
18)	1933,892.97 1624,695.06 (18)																																	
	3558,588.03 3558,588.03																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Variaciones en Costos Ind. Fabricacion</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">11)</td> <td style="width: 95%;">838,311.60 8602,616.25 (10)</td> </tr> <tr> <td>12)</td> <td>1277,317.92</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">2115,629.52 8602,616.25</td> </tr> <tr> <td>18)</td> <td>8602,616.25 2115,629.52 (18)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">10718,245.77 10718,245.77</td> </tr> </tbody> </table>	Variaciones en Costos Ind. Fabricacion		11)	838,311.60 8602,616.25 (10)	12)	1277,317.92		2115,629.52 8602,616.25	18)	8602,616.25 2115,629.52 (18)		10718,245.77 10718,245.77	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Cuentas Varias</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;"></td> <td style="width: 95%;">13793,949.09 (2)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">58203,257.75 (4)</td> </tr> </tbody> </table>	Cuentas Varias			13793,949.09 (2)		58203,257.75 (4)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventari Inicial de Mat. Prima Directa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">S)</td> <td style="width: 95%;">8820,796.00 8820,796.00 (13)</td> </tr> </tbody> </table>	Inventari Inicial de Mat. Prima Directa		S)	8820,796.00 8820,796.00 (13)										
Variaciones en Costos Ind. Fabricacion																																		
11)	838,311.60 8602,616.25 (10)																																	
12)	1277,317.92																																	
	2115,629.52 8602,616.25																																	
18)	8602,616.25 2115,629.52 (18)																																	
	10718,245.77 10718,245.77																																	
Cuentas Varias																																		
	13793,949.09 (2)																																	
	58203,257.75 (4)																																	
Inventari Inicial de Mat. Prima Directa																																		
S)	8820,796.00 8820,796.00 (13)																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventario Inicial de Prod. en Proceso</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">S)</td> <td style="width: 95%;">8347,677.00 8347,677.00 (13)</td> </tr> </tbody> </table>	Inventario Inicial de Prod. en Proceso		S)	8347,677.00 8347,677.00 (13)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventario Inicial de Prod. Terminado</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">S)</td> <td style="width: 95%;">17846,146.00 17846,146.00 (13)</td> </tr> </tbody> </table>	Inventario Inicial de Prod. Terminado		S)	17846,146.00 17846,146.00 (13)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Costo de Venta</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">13)</td> <td style="width: 95%;">199930,244.00 28165,875.00 (14)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">171764,369.00 (15)</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">199930,244.00 199930,244.00</td> </tr> </tbody> </table>	Costo de Venta		13)	199930,244.00 28165,875.00 (14)		171764,369.00 (15)		199930,244.00 199930,244.00																
Inventario Inicial de Prod. en Proceso																																		
S)	8347,677.00 8347,677.00 (13)																																	
Inventario Inicial de Prod. Terminado																																		
S)	17846,146.00 17846,146.00 (13)																																	
Costo de Venta																																		
13)	199930,244.00 28165,875.00 (14)																																	
	171764,369.00 (15)																																	
	199930,244.00 199930,244.00																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventario Final de Mat. Prima Directa</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">14)</td> <td style="width: 95%;">13048,663.00</td> </tr> </tbody> </table>	Inventario Final de Mat. Prima Directa		14)	13048,663.00	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Inventario Final de Prod. Terminados</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">14)</td> <td style="width: 95%;">15117,212.00 2005,217.97 (11)</td> </tr> </tbody> </table>	Inventario Final de Prod. Terminados		14)	15117,212.00 2005,217.97 (11)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Perdidas y Ganancias</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">15)</td> <td style="width: 95%;">171764,369.00 207399,659.33 (17)</td> </tr> <tr> <td>16)</td> <td>25718,651.94 18827,000.39 (18)</td> </tr> <tr> <td>18)</td> <td>7418,421.76</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="border-top: 1px solid black;">204901,442.70 226226,659.72</td> </tr> <tr> <td>19)</td> <td>1492,765.19 21325,217.02 (UO)</td> </tr> <tr> <td>20)</td> <td>19832,451.83 19832,451.83 (UN)</td> </tr> </tbody> </table>	Perdidas y Ganancias		15)	171764,369.00 207399,659.33 (17)	16)	25718,651.94 18827,000.39 (18)	18)	7418,421.76		204901,442.70 226226,659.72	19)	1492,765.19 21325,217.02 (UO)	20)	19832,451.83 19832,451.83 (UN)										
Inventario Final de Mat. Prima Directa																																		
14)	13048,663.00																																	
Inventario Final de Prod. Terminados																																		
14)	15117,212.00 2005,217.97 (11)																																	
Perdidas y Ganancias																																		
15)	171764,369.00 207399,659.33 (17)																																	
16)	25718,651.94 18827,000.39 (18)																																	
18)	7418,421.76																																	
	204901,442.70 226226,659.72																																	
19)	1492,765.19 21325,217.02 (UO)																																	
20)	19832,451.83 19832,451.83 (UN)																																	
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Gastos de Venta</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">S)</td> <td style="width: 95%;">8528,390.84 8528,390.84 (16)</td> </tr> </tbody> </table>	Gastos de Venta		S)	8528,390.84 8528,390.84 (16)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Gastos de Administracion</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">S)</td> <td style="width: 95%;">8492,497.56 8492,497.56 (16)</td> </tr> </tbody> </table>	Gastos de Administracion		S)	8492,497.56 8492,497.56 (16)	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="2" style="text-align: center;">Gastos Financieros</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 5%;">S)</td> <td style="width: 95%;">8291,566.52 8291,566.52 (16)</td> </tr> </tbody> </table>	Gastos Financieros		S)	8291,566.52 8291,566.52 (16)																				
Gastos de Venta																																		
S)	8528,390.84 8528,390.84 (16)																																	
Gastos de Administracion																																		
S)	8492,497.56 8492,497.56 (16)																																	
Gastos Financieros																																		
S)	8291,566.52 8291,566.52 (16)																																	

MAYORIZACION

(CARGO Y ABONO EN LAS CUENTAS EN COLONES SALVADOREÑOS)

Otros Gastos	
S) 406,197.02	406,197.02 (16)

Ventas	
17) 207399,659.33	207399,659.33 (S)

Reserva Legal	
	1462,765.19 (19)

Utilidad del Ejercicio	
20) 4939,362.96	19832,451.83 (20)
	14893,088.87

I.S.R. Por Pagar	
	4939,362.96 (20)

Partida N° 1

Produccion en Proceso Materia Prima Directa	¢	87337,968.03	
Proveedores			¢ 87337,968.03
v/ materia prima directa comprada durante el año.			

Partida N° 2

Produccion en Proceso Mano de Obra Directa	¢	13793,949.09	
Efectivo			¢ 13793,949.09
v/ mano de obra directa utilizada durante el año.			

CALCULO DEL COEFICIENTE REGULADOR

$$\frac{¢66805,874.00}{2536395 \text{ Hr}} = ¢26.34$$

Partida N° 3

Produccion en Proceso Costos Indirectos de Fabricacion	¢	66805,874.00	
Produccion en Proceso Costos Indirectos de Fabricacion Reales			¢ 66805,874.00
v/ predeterminacion de los costos indirectos de fabricacion			

Partida N° 4

Costos Indirectos de Fabricacion Reales	¢	58203,257.75	
Varias Cuentas			¢ 58203,257.75
v/ contabilizacion de los Costos Indirectos de Fabricacion incurridos			

Partida N° 5

Inventario de Productos Terminados	¢	164915,625.00	
Inventario de Productos en Proceso	¢	10157,477.00	
Producción en Proceso Materia Prima Directa Estandar			¢ 93454,517.00
Producción en Proceso Mano de obra Directa Estandar			¢ 14812,711.00
Producción en Proceso Costos Indirectos de Fabricacion Estandar			¢ 66805,874.00
v/ valuacion de la produccion terminada y en proceso al final del periodo			

Partida N° 6

Produccion en Proceso Materia Prima Directa	¢	8290,491.17	
Variación en Materia Prima Directa			¢ 8290,491.17
v/ Variación en cantidad de materia prima directa			

Partida N° 7

Variación en Materia Prima Directa	¢	2173,942.20	
Produccion en Proceso Materia Prima Directa			¢ 2173,942.20
v/ Variación en precio de materia prima directa			

Partida N° 8

Produccion en Proceso Mano de Obra Directa	¢	1933,892.97	
Variación en Mano de Obra Directa			¢ 1933,892.97
v/ Variación en cantidad de mano de obra directa			

Partida N° 9

Variación en Mano de Obra Directa	¢	915,131.06	
Produccion en Proceso Mano de Obra Directa			¢ 915,131.06
v/ Variación en precio de mano de obra directa			

Partida N° 10

Produccion en Proceso Costos Indirectos de Fabricacion	¢	8602,616.25	
Variación en costos Indirectos de Fabricacion			¢ 8602,616.25
v/ Variación en Costos Indirectos de Fabricacion			

Partida N° 11

Variación en Materia Prima Directa (Inventario de Productos Terminados)	¢	596,016.72	
Variación en Mano de Obra Directa (Inventario de Productos Terminados)	¢	570,889.65	
Variación en Costos Indirectos de Fabricacion (Inv. De Productos Terminados)	¢	838,311.60	
Inventario Final de Productos Terminados			¢ 2005,217.97

v/ Variacion en los Inventarios de Productos Terminados

Partida N° 12

Variación en Materia Prima Directa (Inventario de Productos en Proceso)	¢	908,138.26	
Variación en Mano de Obra Directa (Inventario de Productos en Proceso)	¢	138,674.35	
Variación en Costos Indirectos de Fabricacion (Inv. De Productos en Proceso)	¢	1277,317.92	
Inventario Final de Productos en Proceso			¢ 2324,130.53

v/ Variación en Inventario de Productos en Proceso

Partida N° 13

Costo de Venta	¢	199930,244.00	
Inventario Inicial de Materia Prima Directa			¢ 8820,796.00
Inventario Inicial de Produccion en Proceso			¢ 8347,677.00
Inventario Inicial de Producto Terminado			¢ 17846,146.00
Inventario de Productos Terminados			¢ 164915,625.00

v/ para establecer el costo de venta a costo estandar

Partida N° 14

Inventario Final de Materia Prima Directa	¢	13048,663.00	
Inventario Final de Productos Terminados	¢	15117,212.00	
Costo de Venta			¢ 28165,875.00

v/ para econocer la materia prima y produccion en proceso al final del periodo y establecer el costo de venta estandar

Partida N° 15

Perdidas y Ganancias	¢	171764,369.00	
Costo de Venta			¢ 171764,369.00

v/ traslado del Costo de Venta estandar a Perdias y Ganancias para determinar resultados del periodo.

Partida N° 16

Perdidas y Ganancias	¢	25718,651.94	
Gastos de Venta			¢ 8528,390.84
Gastos de Administracion			¢ 8492,497.56
Gastos Financieros			¢ 8291,566.52
Otros Gastos			¢ 406,197.02

v/ Traslado de los Gastos de Operación a Perdidas y Ganancias

Partida N° 17

Ventas	¢	207399,659.33	
Perdidas y Ganancias			¢ 207399,659.33

v/ traslado de ingresos del período Perdidas y Ganancias para establecer resultados de operación

Partida N° 18

Perdidas y Ganancias	¢	7418,421.76	
Variaciones en Materia Prima Directa	¢	8290,491.17	
Variaciones en Mano de Obra Directa	¢	1933,892.97	
Variaciones en Costos Indirectos de Fabricacion	¢	8602,616.25	
Perdidas y Ganancias			¢ 18827,000.39
Variaciones en Materia Prima Directa			¢ 3678,097.18
Variaciones en Mano de Obra Directa			¢ 1624,695.06
Variaciones en Costos Indirectos de Fabricacion			¢ 2115,629.52

v/ para liquidar las variaciones en precio y cantidad y establecer los resultados de operación del período

Partida N° 19

Perdidas y Ganancias	¢	1492,765.19	
Reserva legal			¢ 1462,765.19

v/ 7% Reserva Legal

Partida N° 20

Perdidas y Ganancias	¢	19832,451.83	
Utilidad del Ejercicio			¢ 19832,451.83

v/ traslado del saldo de perdidas y ganancias a utilidad del ejercicio

Partida N° 21

Utilidad del ejercicio	¢	4939,362.96	
Impuesto sobre la Renta por Pagar			¢ 4939,362.96

v/ para determinar el I.S.R. del periodo

INDUSTRIA SOLIDA, S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS
PERIODO COMPRENDIDO DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1999
(CIFRAS EXPRESADAS EN COLONES SALVADOREÑOS)

CONCEPTO	SALDO AL 31/12/99	VARIACIONES		SALDO AJUSTADO
		DEBE	HABER	
VENTAS	207399,659.33			207399,659.33
MENOS:				
COSTO DE VENTA	171764,369.00			160355,790.37
INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	17846,146.00			17846,146.00
MAS:				
COSTO DE PRODUCCION EN PROCESO	169035,435.00			155621,638.40
INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS EN PROCESO	8347,677.00			8347,677.00
MAS:				
PRODUCCION EN PROCESO	170845,235.00			155107,307.87
INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA DIRECTA	8820,796.00			8820,796.00
MAS:				
COMPRAS DE MATERIA PRIMA	93454,517.00	2173,942.20	8290,491.17	87337,968.03
TOTAL MATERIA PRIMA DISPONIBLE	102275,313.00			96158,764.03
MENOS:				
INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA DIRECTA	13048,663.00			13048,663.00
MATERIA PRIMA UTILIZADA	89226,650.00			83110,101.03
MANO DE OBRA DIRECTA	14812,711.00	915,131.06	1933,892.97	13793,949.09
COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	66805,874.00		8602,616.25	58203,257.75
MENOS:				
INVENTARIO FINAL DE PRODUCCION EN PROCESO	10157,477.00		2324,130.53	7833,346.47
MENOS:				
INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS TERMINADOS	15117,212.00		2005,217.97	13111,994.03
MARGEN BRUTO DE CONTRIBUCION	35635,290.33			47043,868.96
MENOS:				
GASTOS DE OPERACIÓN	17020,888.40			17020,888.40
GASTOS DE VENTA	8528,390.84			8528,390.84
GASTOS DE ADMINISTRACION	8492,497.56			8492,497.56
GASTOS NO DE OPERACIÓN	8697,763.54			8697,763.54
GASTOS FINANCIEROS	8291,566.52			8291,566.52
OTROS GASTOS	406,197.02			406,197.02
UTILIDAD ANTES DE RESERVAS E IMPUESTO	9916,638.39			21325,217.02
MENOS:				
RESERVA LEGAL (7% S/¢21,335,217.02)				1492,765.19
UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA				19832,451.83
MENOS:				
IMPUESTO SOBRE LA RENTA ((¢ 19,841,751.83-¢ 75,000.00) X 25%)				4939,362.96

VALUACION DE LA PRODUCCION EN PROCESO ESTANDAR

Elementos	Unidades	Costo Unitario	Costo Equivalente
Materiales Directos	2573.25	1,534.55	3948,779.91
Mano de Obra Directa	1191.97	168.92	201,347.57
Costos Indirectos de Fabricación	7885.42	761.83	<u>6007,349.52</u>
TOTAL COSTO DE PRODUCCION EN PROCESO			<u><u>10157,477.00</u></u>
proceso	11650.64		

ANEXOS

ANEXO N° 01

DETALLE DE EMPRESAS SUJETAS A INVESTIGACIÓN

1. Consorcio Internacional, S.A. de C.V.
2. Acero, S.A.
3. Conductores Eléctricos de Centro América, S.A.
4. Implementos Agrícolas Centro Americanos, S.A.
5. Corcho y Lata, S.A.
6. Corporación Industrial Centroamericana, S.A.
7. Textiles San Andrés, S.A. de C.V.
8. Textiles Santa Ana, S.A. de C.V.
9. Bon Appetit, S.A. de C.V.
10. Kimberly Clark de Centro América, S.A. de C.V.
11. La Constancia, C.A.
12. Aluminios de Centroamérica, S.A. de C.V.
13. Plastiglas de El Salvador, S.A. de C.V.
14. Comapi, S.A. de C.V.
15. Etiquetas y Cintas Bordadas, S.A. de C.V.
16. Rayones de El Salvador, S.A.
17. Cajas y Bolsas, S.A. de C.V.
18. International Paper, S.A. de C.V.
19. Fabrica de Listones Fantasía, S.A. de C.V.
20. Compañía de Aceites y Parafinas Industriales, S.A.

21. Industrias Unidas, S.A.
22. Etiquetas y Códigos de Barra de El Salvador, S.A.
23. Inmobiliaria Apopa, S.A. de C.V.
24. Celpac, S.A. de C.V.
25. Metales Troquelados, S.A. de C.V.
26. Cartonera Centroamericana, S.A. de C.V.
27. Exportadora Hilasal, S.A. de C.V.
28. Productos Avon, S.A. de C.V.
29. Smetkline Beecham El Salvador, S.A. de C.V.

ANEXO N° 02

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

CUESTIONARIO

El presente cuestionario esta dirigido a los contadores generales o gerentes financieros de las entidades que aplican los sistemas de costos predeterminados, y servirá únicamente para fines didácticos de nuestro trabajo de graduación; por tal razón, sus respuestas serán tratadas con la debida confidencialidad del caso.

Rogámosle responder de manera objetiva, agradeciéndole de antemano su colaboración.

1. ¿Posee un Control Interno Administrativo y Contable sistematizado que garantice una seguridad razonable que la información

financiera obtenida este libre de errores importantes?

Si _____ No _____

2. ¿Dentro de los sistemas de costos predeterminados, qué método de costos utilizan?

a) Estimados

b) Estándar

3. ¿Considera que el método utilizado bajo de este sistema le ofrece ventajas para efectos de generar información oportuna para la toma de decisiones?

Si _____ No _____

4. Al final del ejercicio fiscal, ¿Concilia los costos obtenidos del sistema de costos predeterminados respecto a los reales?

Si _____ No _____

5. ¿Efectúa periódicamente evaluaciones para efectos del Impuesto sobre la Renta a la información financiera, ya sea por parte e Auditoria Externa o Auditoria Interna?

Si _____ No _____

6. Los costos predeterminados al final de año, ¿Son mayores a los realmente incurridos?

Si _____ No _____

7. ¿Ha sido sujeto de fiscalización de parte de la Dirección General de Impuestos Internos, en los últimos dos años?

Si _____ No _____

8. ¿Le han determinado deficiencias que se deriven de la aplicación del método de costos predeterminados?

Si _____ No _____

9. Enuncie las tres deficiencias principales

a)

b)

c)

10. ¿Conoce qué procedimientos deben aplicarse a la información obtenida del método de costos utilizados, para que se enmarque dentro de la Ley de Impuesto sobre la Renta y que sirva de base para preparar la declaración anual de Impuesto?

Si _____

No _____

11. ¿Considera necesario que se haga una investigación encaminada a determinar los procedimientos para volver valida la información obtenida de los estados de costos predeterminados, para efectos del Impuesto sobre la Renta?

Si _____

No _____

ANEXO N° 03

GLOSARIO DE TERMINOS USADOS

AUDITORIA FISCAL

Revisión periódica que efectúan los auditores del gobierno en las empresas publicas y privadas, con el fin de descubrir posibles fraudes o evasiones en el pago de los impuestos

AUDITORIA EXTERNA

Revisión efectuada por una firma ajena a la empresa auditada.

AUDITORIA INTERNA

Evaluación efectuada por un equipo de auditores internos, cuya finalidad principal es la de ayudar mantener informada a los directores de las empresas sobre las operaciones realizadas.

ALAMBRON

Es el que se obtiene de la chatarra fundida a través de un horno eléctrico, cuyo espesor oscila entre los 6mm. Hasta 1.5mm.

ALAMBRE TREFILADO

Es el alambre estirado hasta calibre 16.

ALAMBRE GALVANIZADO

Es aquel, al que se le da un baño de zinc fundido, para evitar que se oxide.

ALAMBRE ESPIGADO

Alambre al cual se le ha incorporado a espacios de 10 centímetros, trazos pequeños de alambre puntiagudo.

CONCLILAR

Formular un estado con el objeto de establecer y tomar en consideración, discrepancias que existan

entre dos o más cuentas relacionadas entre sí, y que al parecer son contrarias o arrojan saldos diferentes.

DEFICIENCIA O INCUMPLIMIENTO

Para efectos fiscales, se considera todas las omisiones en el cumplimiento de los deberes establecidos en las leyes tributarias respectivas.

ESTANDAR

Es el medio de determinación del valor de un producto, estableciendo límites o grados de calidad específicos, a los cuales deben adaptarse estos.

ESTIMACIÓN

Es una conjetura sobre el efecto futuro de ciertas condiciones actuales, sobre un producto.

FERROALEACIONES

Es la resultan de agregar al hierro fundido, componentes tales como ferro cilicio, silicomanganesio, ferromanganesio, u otros componentes que determinan la calidad del acero.

MALLA ELECTROSOLDADA

Esta formada por alambre soldado en forma horizontal y vertical.

OBLIGACIÓN FISCAL

Es todo lo instituido en las diferentes leyes fiscales. Se dividen en obligaciones formales y obligaciones sustantivas; las primeras se refieren al cumplimiento de requisitos eminentemente de forma, tales como: inscribirse al fisco, presentar declaraciones de impuestos, emitir documentos; mientras que, las sustantivas, se refieren al cumplimiento del pago correcto de los impuestos.

RECOCIDO

Es el proceso de fundir en horno eléctrico, la chatarra o el acero, hasta ponerlo liquido y darle la forma que se desea.

SUBVALORACION

Es asignar un valor inferior al real, a un bien.

SOBREVALORACION

Es asignar un valor en exceso al real, a un bien.

TOMA DE DECISIONES

Elección de una acción realizada por los gerentes o directores, que tiene la característica de convertirse en política de dirección.

VARIACIÓN

Cifras de mas o de menos de los elementos del costo de producción, resultantes de comparar los costos predeterminados con los acumulados durante un periodo de tiempo.