

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



APLICACIÓN PRÁCTICA DE LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES, MERCANTILES Y
FISCALES DE LA COMISIÓN EN LA VENTA DE PRODUCTOS DE TABACO.

PRESENTADO POR:

HUMBERTO VLADIMIR FLORES
LUZ ESTRELLA GARAY BARAHONA
DORA MARITZA SOLORZANO MALDONADO

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADOS EN CONTADURÍA PÚBLICA

MARZO 2007

SAN SALVADOR

EL SALVADOR

CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria General : Licda. Alicia Margarita Rivas de Recinos

Facultad de Ciencias Económicas:

Decano : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaria : Licda. Dilma Yolanda Vásquez del Cid

Docente Director : Msc. Félix Antonio Vásquez Chinchilla

Coordinador del Seminario: Msc. Héctor Alfredo Rivas Núñez

Tribunal Examinador : Msc. Félix Antonio Vásquez Chinchilla

Licda. Glendy Ruth García de Araniva

MARZO 2007

SAN SALVADOR

EL SALVADOR

CENTRO AMÉRICA

AGRADECIMIENTOS

Agradezco:

A Dios Todopoderoso por permitirme llegar al lugar donde me encuentro, ese ser que ha guiado mis pasos gracias al cual y por el cual existo y soy lo que soy. A ti mi Dios te doy mi vida.

A dos de las mujeres más grandes que he tenido en mi vida Maria Dionelia Ceron (abuela) y Dalila Rubia Flores (quien fue y es mi madre y mi todo) a esos dos seres especiales, que una vez en la tierra me cuidaron y hoy desde el cielo son mis Ángeles. Que Dios las guarde en su reino por toda la eternidad.

A mi madre y mi hermana por su apoyo incondicional, por sus consejos y regaños, por su dureza y comprensión. Gracias por llenar mi vida.

A mis compañeras de tesis Dora y Estrella, gracias por su comprensión, apoyo y consejos. Gracias por ayudarme a salir adelante.

A todos aquellos compañeros y amigos los cuales me acompañaron en esta etapa de mi vida. Sus voces risas y llanto vivirán para siempre en mi memoria. Gracias por llenar mi vida de felicidad y gratas experiencias.

"Todo tiene su momento oportuno; hay un tiempo para todo lo que se hace bajo el cielo: un tiempo para nacer, y un tiempo para morir; un tiempo para plantar, y un tiempo para cosechar; un tiempo para matar, y un tiempo para construir; un tiempo para llorar, y un tiempo para reír; un tiempo para estar de luto, y un tiempo para saltar de gusto; un tiempo para abrazarse, y un tiempo para despedirse; un tiempo para intentar, y un tiempo para desistir..." Eclesiastés 3:1-8

HUMBERTO VLADIMIR FLORES

Agradezco:

A mis padres: a quienes dedico este éxito y les doy las gracias por haberme dado todo el apoyo, sin ustedes no hubiera podido lograr todo lo que soy y todo lo recorrido. Gracias por ser mi inspiración.

A mis hermanos: por aportar su granito de arena siempre, también a mis cuñados, a mis sobrinitos por enseñarnos a disfrutar cada momento de nuestras vidas a través de sus alegrías y fuerzas.

A mi asesor particular: Mas que un asesor, mi amigo, gracias por soportar todas las adversidades y discusiones, gracias por enriquecer este documento a través de su conocimiento, experiencia y profesionalismo, espero Dios bendiga su vida siempre.

A los catedráticos: que asesoraron la elaboración de este documento y quienes orientaron este documento de una forma profesional, ya que su conocimiento significó una excelente guía.

A todas las personas: familiares y amigos, a toda mi familia del legado espiritual, por apoyarme desde el anonimato y llegar a donde yo no llego a través de sus oraciones.

A Dios, aunque figura como el último sabe bien que es el Primero, a Él que siendo Dios se hizo hombre, que siendo rico se hizo pobre. Señor Jesús verte a ti y mirarte cara a cara, será la realización máxima de todos los sueños y metas que jamás he tenido, mientras llegue ese momento quiero conocerte cada día más. Te agradezco por permitirme llegar hasta este momento tan especial, y espero tu bendición en mi carrera. Te amo Señor Jesús.

Luz Estrella Garay Barahona

Agradezco:

Con infinito agradecimiento a Dios Todopoderoso por la sabiduría, fortaleza, protección y dirección que me brindo para poder vencer todos los obstáculos que en el transcurso de mi vida surgieron logrando la culminación de mis estudios.

A mis padres Maria y Juan, y Hermanos; por su apoyo incondicional, comprensión y sobre todo el amor que me brindaron al estar siempre conmigo, en los momentos alegres como en los momentos difíciles; al hacer que mi mente tuviera un incentivo para la formación de nuevos valores como una persona de bien con deseos de superación.

A mis compañeros de grupo Estrella y Humberto por su sinceridad y compañerismo en el transcurso de nuestros estudios.

Y finalmente a toda mi familia, amigos, maestros y demás personas que con su comprensión y apoyo contribuyeron a que lograra un peldaño más en mi vida.

Dora Maritza Solórzano Maldonado

INDICE

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iv
CAPITULO I	
1. ASPECTOS GENERALES Y MARCO CONCEPTUAL DE LA COMISIÓN DE MERCADERÍAS	1
1.1 De la mediana empresa salvadoreña	1
1.1.1 Antecedentes de la mediana empresa	1
1.1.2 Principales distribuidoras de productos de tabaco en El Salvador	5
1.1.2.1 British American Tobacco Central America, S.A.	7
1.1.2.2 Tabacalera de El Salvador, S.A.	9
1.1.3 Técnica utilizada para la comercialización de productos del tabaco en El Salvador.	10
1.2 Disposiciones legales	11
1.2.1 Código de comercio	11
1.2.1.1 Tipos y elementos de los contratos aplicados a las ventas por cuenta de terceros	13
1.2.1.1.1 Contrato mercadería en consignación	13
1.2.1.1.2 Contrato de comisión	14
1.2.2 Código tributario	16
1.2.2.1 Control interno	16
1.2.2.1.1 Libro de operaciones de ventas a consumidores	17
1.2.2.1.2 Libro de operaciones de ventas a contribuyentes	18
1.2.2.1.3 Registro de control de inventario	19
1.2.2.2 Comprobante de liquidación	20

1.2.2.3	Nota de remisión	22
1.2.2.4	De la percepción y retención	23
1.2.2.4.1	Obligación de expedir Comprobante de Retención.	25
1.2.2.4.2	Obligación de especificar impuesto percibido	26
1.2.2.4.3	Informe de Precios de venta	27
1.2.2.5	Del Dictamen e Informe Fiscal	28
1.2.2.4.1	Periodo del Dictamen e Informe Fiscal	29
1.2.2.4.2	Contribuyentes obligados a nombrar auditor	30
1.2.2.4.3	Documentos a presentar por el auditor nombrado	31
1.2.2.4.4	Plazos de presentación	31
1.3	Disposiciones técnicas	31
1.3.1	NIC 1: Presentación de estados financieros	32
1.3.1.1	Objetivo	32
1.3.1.2	Finalidad de los estados financieros	33
1.3.1.3	Componentes de los estados financieros	33
1.3.1.4	Identificación de los estados financieros	34
1.3.2	NIC 2: Existencias	35
1.3.2.1	Objetivo	35
1.3.2.2	Valoración de las existencias	35
1.3.2.3	Reconocimiento como un gasto	36
1.3.2.4	Información a revelar	36
1.3.3	NIC 18: Ingresos Ordinarios	37
1.3.3.1	Objetivo	37
1.3.3.2	Definiciones	38
1.3.3.3	Valoración de los ingresos ordinarios	39
1.3.3.4	Identificación de la transacción	39

1.3.3.5	Venta de bienes	40
1.3.3.6	Prestación de servicios	42
1.3.3.7	Intereses, regalías y dividendos	42
1.3.3.8	Información a revelar	44
1.4	Aspectos técnico-contables de la comisión de mercaderías	44
1.4.1	Cuentas de orden	44
1.4.1.1	Finalidad de las cuentas de orden.	44
1.4.1.2	Clasificación de las cuentas orden.	46
1.4.1.3	Establecimiento de las cuentas de orden.	47
1.4.1.4	Movimiento de las cuentas de orden.	48
1.4.1.5	Presentación de las cuentas de orden en el estado de situación financiera	49
1.4.1.6	Cuentas de orden en la comisión de mercadería.	51
1.4.1.7	Generalidades de aspectos contables a considerar en la comisión de mercaderías de productos de tabaco	56
1.4.1.8	Inventarios	62

CAPITULO II

2.	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	65
2.1	Tipo de estudio	65
2.2	Investigación de campo	65
2.3	Investigación bibliográfica	66
2.4	Técnicas e instrumentos de investigación	66
2.5	Área geográfica de estudio	67
2.6	Unidades de análisis	67

2.7	Población	67
2.7.1	Muestra	68
2.8	Plan de tabulación y análisis de datos	69
2.8.1	Tabulación de los datos.	69
2.8.2	Análisis e interpretación de los resultados.	70
2.8.3	Estructura de la presentación de los resultados.	70
2.9	Presentación de resultados	71

CAPITULO III

3.	APLICACIÓN PRÁCTICA DE LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES, MERCANTILES Y FISCALES DE LA COMISIÓN EN LA VENTA DE PRODUCTOS DE TABACO EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR	98
3.1	Caso práctico de la comisión de mercaderías	98
3.1.1	Características de la empresa comisionista	98
3.1.1.1	Información relevante.	100
3.1.1.1.1	Principales políticas contables.	100
3.1.1.1.2	Balance de situación financiera del año 2005.	100
3.1.1.1.3	Pronósticos de ventas de productos de tabaco.	102
3.1.1.1.4	Operaciones de mercadería.	103
3.1.1.1.5	Gastos operativos.	103
3.1.1.1.6	Términos del contrato de comisión.	104
3.1.1.1.7	Términos de las operaciones en comisión.	105
3.1.1.2	Partidas contables de la empresa comisionista.	108
3.1.1.2.1	Partidas contables a través del movimiento directo	108
3.1.1.2.2	Partidas contables a través del movimiento cruzado	124
3.1.1.2.3	Estados financieros básicos.	135

3.1.2	Análisis de las ventajas en la utilización adecuada de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales.	140
3.1.2.1	Procedimientos Contables.	140
3.1.2.2	Procedimientos mercantiles	142
3.1.2.3	Procedimientos fiscales	143
3.1.3	Incidencias en el dictamen e informe fiscal	145
CAPITULO IV		148
4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		148
4.1	Conclusiones	148
4.2	Recomendaciones	150
BIBLIOGRAFIA		152
ANEXOS		

RESUMEN EJECUTIVO

Las empresas dedicadas a la comisión en la venta de productos de tabaco, carecen del conocimiento técnico-contable y de la aplicación de las diferentes leyes mercantiles y tributarias vigentes en el país; provocando erogaciones significativas que pueden llegar a disminuir la disponibilidad de efectivo y consecuentemente afectar la gestión financiera de la empresa.

El objetivo principal de la investigación, es proporcionar a las medianas empresas distribuidoras de productos de tabaco, un documento con la aplicación práctica de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales que conlleva la comisión en la venta de mercaderías. Su elaboración fue objeto de una recopilación, análisis y resumen de la teoría técnica-contable y la aplicación de la legislación vigente.

La investigación se inicia con el marco teórico, en el cual se citan los aspectos generales y marco conceptual de la comisión de mercaderías, las disposiciones legales y técnicas y los aspectos técnico-contables aplicables.

La metodología que se siguió requirió del uso de la técnica de la encuesta, la cual se dirigió a la población integrada por las medianas empresas distribuidoras, dedicadas a la comisión en la venta de productos de tabaco del Municipio de San Salvador; y a una muestra representativa de la población, teniendo ésta las mismas características y cualidades.

Los resultados de la investigación revelaron que las medianas empresas no cuentan con un documento que reúna la teoría técnica-contable y los aspectos legales vigentes, para la aplicación práctica de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco que le brinde un conocimiento adecuado de los aspectos importantes que se deben considerar en los diferentes hechos económicos que se realizan.

En el aporte de la investigación, se ha desarrollado un caso práctico utilizando para el registro de la mercadería dada en comisión, las cuentas de orden a través del movimiento directo y cruzado, además se muestra los beneficios de la aplicación de los procedimientos mercantiles por medio del contrato de comisión, en los procedimientos fiscales se hace uso de la nota de remisión y el comprobante de liquidación para rendir cuenta al comitente de las ventas efectuadas; finalizando con un análisis de las ventajas en la utilización adecuada de los procedimientos aplicables.

Dada la extensión de la temática, se ha procurado resumir lo más importante para aportar un conocimiento adecuado y práctico, para lo cual, se consultó textos relativos a las ventajas en la utilización de las cuentas de orden, las Normas Internacionales de Información Financiera y los principios de contabilidad generalmente aceptados en el país, asimismo fue revisada la legislación vigente del país, en lo siguiente: Código de Comercio, Código Tributario y su Reglamento, Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y su Reglamento.

Las principales conclusiones encontradas, son las siguientes:

- a. Las medianas empresas dedicadas a la comisión en la venta de productos de tabaco utilizan las cuentas de balance para el registro de la mercadería.
- b. Se carece de conocimiento sobre los aspectos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco.
- c. Las medianas empresa no celebran contrato de comisión ante notario publico lo cual ocasiona perdidas por mercadería defectuosa,
- d. No se utiliza el comprobante de liquidación para rendir cuenta al comitente, provocando desembolsos de efectivo considerables.

Con base en las conclusiones anteriores, se formularon las siguientes recomendaciones:

- a. Aplicar para el registro de la mercadería en comisión, cuentas de orden para registrar la mercadería recibida en comisión, para no afectar los activos, pasivos y el patrimonio de la empresa.
- b. Celebrar contrato de comisión para establecer los derechos y obligaciones, asimismo los deberes y responsabilidad asumidas como comisionistas.
- c. Utilizar el comprobante de liquidación, para no adquirir la mercadería y así declarar y pagar los impuestos que le competen.
- d. Considerar la aplicación adecuada de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de mercadería para poseer una gestión financiera sólida.

INTRODUCCIÓN

En la economía actual, la mayoría de las empresas necesitan información oportuna y adecuada para la toma de decisiones, dicha información es obtenida a través de la diversidad de transacciones o hechos económicos que poseen, para lo cual, se aplican diferentes procedimientos contables, de conformidad a las disposiciones legales y técnicas que rigen la operatividad contable, como el Código de Comercio, las Normas Internacionales de Información Financiera, así como la normativa tributaria existente, entre otros.

Cabe destacar que las ventas por cuentas de terceros, es una operación de relevancia en la que interviene tanto el comitente como el comisionista, el primero es la persona que cede sus funciones a otra, mientras que la segunda desempeña en nombre propio pero por cuenta del comitente todas las estipulaciones indicadas por él a través del contrato de comisión, recibiendo a cambio una comisión por las ventas realizadas a nombre propio pero por cuenta ajena.

La utilización que conlleva dicha figura, implica el conocimiento de procedimientos contables, mercantiles y fiscales, por lo tanto, su comprensión ayuda a simplificar las operaciones y presentar la información en forma ordenada, proporcionándole a la empresa, información oportuna para la toma de decisiones.

El adecuado procedimiento que se establezca, beneficiará a la empresa comisionista a conocer todos los deberes y obligaciones adquiridos a favor del comitente, además evitará el riesgo de duplicar información para quienes intervienen en las transacciones

económicas, asimismo se visualizaría el aprovechamiento que la empresa comisionista podría dar a los ingresos que perciba por el servicio prestado, ya sea capitalizando o invirtiendo el margen de ganancias generado.

El objetivo principal de la investigación, es proporcionar a las medianas empresas distribuidoras de productos de tabaco, un documento con la aplicación práctica de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales que conlleva la comisión en la venta de mercaderías. Su elaboración fue objeto de una recopilación, análisis y resumen de la teoría técnica-contable y la aplicación de la legislación vigente.

El documento se ha estructurado en cuatro capítulos, con el siguiente contenido:

Capítulo I, en él se exponen los aspectos generales y marco conceptual de la comisión de mercaderías, las disposiciones legales y técnicas y los aspectos técnico-contables aplicables.

Capítulo II, éste presenta el diagnóstico elaborado con base a los resultados obtenidos en las encuestas dirigidas a las medianas empresas dedicadas a la comisión en la venta de productos de tabaco.

Capítulo III, contiene el desarrollo de la aplicación práctica de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco.

Finalizando con el Capítulo IV, en el cual se formulan las conclusiones y recomendaciones relativas a la investigación.

CAPITULO I

1. ASPECTOS GENERALES Y MARCO CONCEPTUAL DE LA COMISIÓN DE MERCADERÍAS

1.1 De la mediana empresa salvadoreña

1.1.1 Antecedentes de la mediana empresa

"Históricamente la economía salvadoreña, se ha caracterizado por la debilidad de sus vínculos intersectoriales y por la incapacidad del aparato productivo de dar empleo a la población con capacidad de incorporarse a la economía activa del país. Las constantes innovaciones tecnológicas y la apertura de los mercados a la competencia, han conllevado a las más grandes transformaciones económicas y culturales, así como a profundos cambios en las estructuras de las empresas."¹

"En El Salvador, la mediana empresa surge como un crecimiento económico que han tenido pequeños empresarios que inicialmente eran de carácter familiar. Durante la década de los años '80, particularmente en la primera mitad, la importancia de la pequeña y mediana empresa (PYMES) aumento considerablemente debido a los siguientes factores:

- a. El cierre masivo de grandes empresas como resultado del conflicto armado y la crisis económica.
- b. Los desplazamientos poblacionales del campo a la ciudad.
- c. La crisis del sector agropecuario.
- d. El incremento del proceso de urbanización

¹ Tesis: Guía de información para la toma de decisiones en pequeñas empresas. Universidad José Simeón Cañas, Abril del 2002.

e. En materia económica, fueron escenario de profundos cambios en las estructuras de producción. Los sectores agrícola e industrial estaban siendo desplazados por el sector comercial y financiero, es decir, se convirtieron en la base principal para evitar que la economía colapsara y fueron las principales generadoras de empleo en el país.

En El Salvador, el comercio comenzó a tener un mayor auge a partir de la década de los años '90, debido al proceso de paz, factor clave que logró hasta cierto punto un resurgimiento de la inversión, tanto de capital externo como interno.

En el año de 1992 se dieron reformas al sistema financiero y una serie de programas de apoyo a las pequeñas y medianas empresas, las cuales trataron de concentrarse en las ramas de industria, comercio y servicios consideradas estratégicas.

Al inicio del año 1997 la actividad económica mostró una recuperación del 4.8% respecto de la tendencia de 1996 la cual declino en los últimos meses, sin embargo para el sector comercio esta recuperación se hizo manifiesta a partir del segundo semestre del mismo año, en donde el índice de la actividad comercial empezó a crecer.

Además, en ese año se conformó la Comisión Nacional para el Desarrollo, la cual planteó como parte de sus compromisos principales, aspectos de carácter socio-económico relacionados a las micro y pequeñas empresas y que comprendían accesos a créditos, asistencia técnica e información para la modernización del sistema de producción, mejoramiento de los canales de comercialización interna y

de exportación, promoción de cadenas productivas y capacitación gerencial y administrativa, entre otras cosas².

En el año de 1998, el Ministerio de Economía crea el Programa Nacional de Competitividad (PNCES 2021), el cual poseía como componentes claves la integración y desarrollo de cluster económicos entendidos éstos como la agrupación de organizaciones integradas por productores y comercializadores, que buscan colocar de manera exitosa y dar permanencia a sus productos y/o servicios de mercados; además el desarrollo y mejoramiento de la infraestructura económica requerida para alcanzar el desarrollo”³.

A partir del año 2001 entró en vigencia la Ley de Integración Monetaria, que incluía una propuesta para el otorgamiento de créditos a tasas de interés mas bajas, para darle financiamiento a la mediana empresa y así contribuir con su desarrollo y expansión comercial.

La mediana empresa es un sector muy relevante en la economía del país, ya que contribuyen en un “45% al Producto Interno Bruto (PIB)”⁴, evidenciando el aporte económico que brindan.

Los desafíos a los que se enfrenta la mediana empresa son inmensos, debido a la falta de competitividad que experimentan en relación con las grandes empresas, ya sea por productos poco atractivos, calidad insuficiente en los servicios que ofrece, mercados estancados, escasa calificación de los empleados, y del empresario mismo, además de la pasiva actitud frente a la modernización. La presión que sobre dicho sector ejerce la

² Guía de información para la toma de decisiones en pequeñas empresas. Universidad José Simeón Cañas, Abril del 2002

³ Revista “Programa Nacional de Competitividad”, Ministerio de Economía, año 1999

⁴ Según Encuesta Económica del Ministerio de Economía, año 2005

competitividad nacional e internacional, es tan fuerte que prontamente podría entrar en severa crisis.

Entre las instituciones que apoyan la gestión de la mediana empresa están:

A. La Fundación para la Pequeña y Mediana Empresa (FUNDAPYME), creada el 18 de julio del 2000, institución de carácter privado, sin fines de lucro especializada en gestión y capacitación para la pequeña y mediana empresa salvadoreña. A través de la oferta de un servicio integral, promueve el desarrollo y competitividad de las mismas, aumentando su rentabilidad y consolidando su negocio, que proporcionan asistencia técnica variada, poniendo a disposición líneas de crédito bajo condiciones favorables; para apoyar a la pequeña y mediana empresa, realizó una encuesta durante el año 2002, dirigida a cuatrocientas diez empresas salvadoreñas conformadas por los tres sectores: Industria, Comercio y Servicio, con el objetivo de estimar en forma cuantitativa la gravedad y la prioridad de los principales obstáculos del entorno de la mediana empresa"⁵, adicionalmente, recopiló información sobre algunos indicadores estructurales de las empresas, lo que permitió establecer las características siguientes:

- a. La mayoría de las medianas empresas han perdurado en el mercado.
- b. El empleo promedio generado varía en términos geográficos y sectoriales.
- c. Principales clientes-consumidores finales

⁵ MARTINEZ, Julia Evelyn. Desafíos y Oportunidades de las PYMES Salvadoreñas, Edición, San Salvador, El Salvador. Fundes Internacional, 2002. Pág. XIII

- d. Oferta exportable poco desarrollada
- e. Poca dependencia de sus principales proveedores
- f. Bajo nivel de escolaridad de los empresarios
- g. La mayoría de empresarios son de género masculino

B. La Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), es una institución creada en 1996 mediante el Decreto Ejecutivo No. 48, quedando adscrita a la Vicepresidencia de la República. A partir del mes de julio de 1999, mediante Decreto Ejecutivo No.12, CONAMYPE pasó a formar parte del Ministerio de Economía y a integrarse institucionalmente a los objetivos de la "Alianza por el Trabajo", cuya visión es el diseño e implementación de políticas y estrategias que potencien la competitividad de la Micro y Pequeñas empresas salvadoreñas, la cual define que una mediana empresa es toda unidad económica que tiene hasta cien ocupados y que sus ventas anuales son hasta el equivalente a 31,746 salarios mínimos urbanos, es decir \$5,028,566.4 dólares, excluyendo aquellas que tienen ventas anuales menores al equivalente de 4,762 salarios mínimos (\$754,300.80 dólares) con 50 o menos ocupados.

1.1.2 Principales distribuidoras de productos de tabaco en El Salvador

Debido a la poca competitividad y a los altos costos que la mediana empresa dedicada a la producción de tabaco experimentó en los años 90, además de la falta de tecnología y el aumento de los

tratados de libre comercio, muchas empresas que fabricaban dicho producto en el país optaron por obtener patentes para la distribución de cigarros, cigarrillos entre otros, por ejemplo la Cigarrería Morazán S.A. dejó de laborar en dicho mercado en el año 2000, absorbiéndola la Sociedad British American Tobacco Central America, S.A., debido a la poca rentabilidad que generaba en relación a los bajos costos de las empresas internacionales dedicadas a esa actividad.

Por lo cual, en la actualidad, existen dos grandes empresas distribuidoras de productos de tabaco en El Salvador, una de ellas es la mencionada anteriormente, y la segunda, la Tabacalera de El Salvador, S.A., dichas empresas son generadoras de empleo, debido a que sus clientes son pequeños y medianos empresarios, que a cambio de una retribución o comisión, ayudan en la distribución de cigarros, cigarrillos, cigarritos, etc., a lo largo y ancho del país, los cuales a través de los contratos de comisión, transfieren los diversos productos que se les son encomendando distribuir en el país.

El gobierno de El Salvador a partir del año 2005, estableció la Ley de Creación de Fondo para la Salud (FOSALUD). La cual establece que los cigarrillos pagarán 10 centavos por cajetilla, incluyendo el 39% de impuesto ad-valorem sobre el precio sugerido al consumidor final y 13% de IVA. Con la aplicación de este fondo, los ingresos al fisco por impuestos específicos al cigarro crecieron en un 4%, lo cual será para ayudar a fortalecer las 24 horas del día la atención que brindan las unidades de salud que han sido designadas para ello en el territorio nacional.

1.1.2.1 British American Tobacco Central America, S.A.

"British American Tobacco Central America (BATCA) es la compañía tabacalera líder del área centroamericana. En el país ésta sociedad nace al absorber a la Cigarrería Morazán en el año 2000, lo que provoca que British American Tobacco sea una distribuidora de marcas internacionales de cigarros, tales como Delta, Belmont, entre otros.

La empresa que importa a El Salvador, los productos de tabaco que distribuye la Sociedad British American Tobacco, es la Tabacalera Hondureña Sociedad Anónima (TAHSA), la cual es la mayor fabricante de cigarrillos de la región centroamericana, distribuyendo a las sucursales que se encuentran en el país, satisfaciendo los más particulares gustos de los consumidores, bajo los más rigurosos estándares, lo que le ha significado la Certificación de Calidad Mundial ISO 9001.

Su portafolio de marcas es ampliamente preferido por los consumidores, en virtud de su excelencia. Este incluye marcas locales, regionales e internacionales, dentro de las que podemos encontrar:

- a. Delta
- b. Belmont
- c. Kent
- d. Viceroy
- e. Kool, y
- f. Lucky Strike

Su solidez es más que evidente cuando se obtiene el porcentaje de participación en los mercados del área: más de un 60%.

La empresa BATCA trabaja incansablemente para mantener y mejorar su indiscutible liderazgo en el área, comportándose de una forma seria, responsable y competitiva en todos y cada uno de los mercados donde opera.

El fuerte y marcado liderazgo en la región centroamericana se obtiene luego de que BATCA decidiera centralizar sus procesos de manufactura en una sola planta para maximizar la utilización de sus recursos.

La centralización de la manufactura, que se dio a mediados del año 2000, al día de hoy ha significado la inversión de alrededor de 35 millones de dólares en modernización de instalaciones y equipo.

Esta inversión ha significado el establecimiento de tecnología de punta y la contratación y capacitación de personal de clase mundial. La decisión adoptada por BATCA ha sido de gran beneficio para Honduras. En términos de generación de divisas producto de la venta de cigarrillos, las exportaciones pasaron de prácticamente cero en 1996 a un aproximado de 34 millones de dólares.

La creciente presencia de TAHSA en la economía hondureña y centroamericana no solo ha significado la creación de empleos directos, sino que también ha propiciado el crecimiento de muchos otros sectores, con la generación de numerosos empleos indirectos.”⁶

⁶ www.batca.com

1.1.2.2 Tabacalera de El Salvador, S.A.

"La Tabacalera de El Salvador, trabaja de la mano de Phillips Morris Internacional, dicha empresa no vende sus productos por Internet, ni autorizada a nadie para hacerlo tampoco, por diversas razones, como las siguientes:

a. Las empresas que venden cigarrillos en línea a menudo no realizan esfuerzos serios para garantizar que los cigarrillos se comercialicen, se vendan y se entreguen solamente a adultos.

b. Muchos de ellos han diseñado su negocio específicamente para evadir el pago de impuestos. En algunos casos, incluso ofrecen asesoramiento acerca de la obligación de los consumidores (o ausencia de obligación) con respecto al pago de impuestos, y lo que es peor aún, su asesoramiento a menudo es inexacto.

c. Al afirmar que ofrecen productos "libres de impuestos", compiten en forma desleal con los fabricantes y minoristas legítimos.

d. Varios de ellos sugieren equivocadamente, a través de declaraciones explícitas o implícitas o por medio de ilustraciones de paquetes de cigarrillos que exhiben las marcas, que están afiliados de alguna manera con Philip Morris International o sus filiales.

e. La publicidad de cigarrillos, las advertencias sanitarias, leyendas precautorias y los requisitos sobre rotulado varían de país a país. Es posible que los cigarrillos que se venden por Internet no cumplan con los requisitos del país al que se envían.

f. Algunos de esos sitios en realidad venden productos falsificados.

Entre las principales marcas que produce y distribuye Philip Morris Internacional, están:

- a. Apollo Soyuz
- b. Bond Street
- c. L & M
- d. Marlboro
- e. Merit
- f. Peter Jackson
- g. Petra
- h. Philip Morris
- i. Polyot"⁷

1.1.3 Técnica utilizada para la comercialización de productos del tabaco en El Salvador.

Muchas empresas en la actualidad aumentan sus volúmenes de venta recurriendo a establecimientos de agencias y sucursales, radicadas en el mismo país, localidad o en países extranjeros, sin embargo, este procedimiento tiene el inconveniente de que, para llevarlo a cabo, es necesario hacer fuertes desembolsos por concepto de gastos de instalación y adaptación, compras de mobiliario y equipo, así como gastos de operación, que no siempre quedan compensados con utilidades suficientes, principalmente durante los primeros años en que se establecen dichas agencias y sucursales.

Existe otro procedimiento para aumentar el volumen de las ventas que no requiere de fuertes desembolsos, el cual consiste en

⁷ www.philipsmorris.com

remitir mercaderías a comisionistas, radicados en plazas concurridas de comercio dentro de las mismas localidades o fuera de ellas, para que las venda por cuenta del comerciante, y a quienes se les asigna una comisión en pago de sus servicios. En esta forma, la empresa logra incrementar sus ingresos totales con menos gastos y en consecuencia, con mayor margen de utilidad.

Las ventas efectuadas por conducto de comisionistas, debido a las ventajas que ofrecen, se han constituido en una operación de bastante frecuencia y de suma importancia para las distribuidoras de tabaco en El Salvador, con la finalidad de promover los productos que ofrecen a lo largo y ancho del territorio nacional, sin tener que incurrir en nuevo personal o sucursales, por otro lado el comisionista puede incrementar sus ingresos, aprovechando sus instalaciones sin tener que invertir sus propios recursos, o contraer obligaciones por adquirir mercaderías, dedicando parte de sus actividades a la venta de mercaderías en nombre propio pero por cuenta de terceras personas; constituyendo una fuente más de ingresos a través del servicio prestado al comitente, recibiendo a cambio un porcentaje de comisión por cada venta realizada.

1.2 Disposiciones legales

1.2.1 Código de comercio

Según lo establece el Código de Comercio, en los art.1066 al art. 1068, "se presumirá aceptada una comisión cuando se confiera a persona que públicamente ostente el carácter de comisionista, por el

solo hecho de que no la rehúse dentro de los ocho días siguientes a aquél en que recibió la propuesta respectiva.

Aunque el comisionista rehúse la comisión que se le confiera, no estará dispensado de practicar las diligencias necesarias para la conservación de los efectos que el comitente le haya remitido, hasta que éste provea de nuevo encargado, sin que por ello se entienda tácitamente aceptada la comisión.

Cuando sin causa legal dejare el comisionista de avisar que rehúsa la comisión, o de cumplirla expresa o tácitamente aceptada, será responsable al comitente de los daños que le cause.

Además el comisionista podrá vender los efectos que se le hayan consignado, por medio de dos comerciantes que previamente certifiquen el monto, la calidad y el precio de dichos efectos:

a. Cuando el valor presunto de los mismos no alcance a cubrir los gastos que haya de realizar por el transporte y recibo de ellos.

b. Cuando haya avisado al comitente que rehúsa la comisión, y éste, dentro de los ocho días siguientes a aquél en que recibió dicho aviso, no provea de nuevo encargado que reciba los efectos.

c. Si ocurriere en los efectos una alteración tal que la venta fuere necesaria para salvar parte de su valor. En este caso deberá consultarse al comitente, si fuere posible y hubiere tiempo para ello.

El producto líquido de la venta, será depositado a disposición del comitente en un establecimiento bancario de la misma plaza, o en su defecto, de la más próxima.”

Es importante destacar que el contrato de comisión, según lo establece el Art. 524 del Código de Comercio, quedará resuelto por la quiebra de una de las partes.

1.2.1.1 Tipos y elementos de los contratos aplicados a las ventas por cuenta de terceros

1.2.1.1.1 Contrato mercadería en consignación

En virtud del contrato estimatorio o venta en consignación, según el Código de Comercio en su Art. 1051, una parte entrega a las otras cosas muebles, para que le pague su precio o le devuelva las mismas cosas o parte de ellas, dentro de un plazo.

Y es de esta manera, que intervienen las siguientes figuras:

a. Consignar

Consiste en enviar mercaderías para su venta, a una persona natural o jurídica, sin estar obligados a venderlas totalmente.

b. Consignatario

Es aquella persona que desempeñará la función de vender la mercadería dada en consignación de acuerdo a las cláusulas estipuladas en el contrato, por una comisión que se le dará por dicho servicio

c. Consignante

Es el propietario de las mercaderías dadas en consignación

El contrato de mercadería en consignación se regirá por las siguientes reglas:

- a. El consignatario está obligado a pagar el precio de lo recibido, cuando no devuelva las cosas, aun en el caso de que la devolución se vuelva imposible por causas que no le sean imputables.
- b. El consignatario podrá disponer válidamente de las cosas, pero éstas no podrán ser embargadas por los acreedores de aquél mientras no haya pagado el precio.
- c. El consignante no puede disponer de las cosas mientras no le sean restituidas.

1.2.1.1.2 Contrato de comisión

Según el Art. 1066 del Código de Comercio, el comisionista desempeña en nombre propio pero por cuenta ajena, mandato para realizar actos de comercio. El comisionista actúa como agente intermediario entre el comitente y los terceros, recibiendo a cambio una retribución denominada comisión.

Es un contrato que se perfecciona por el consentimiento de las partes, entre las cuales están:

- a. Comitente: quien encarga la comisión.
- b. Comisionista: quien ejecuta la comisión.

Entre las obligaciones del comisionista, podemos mencionar:

- a. Teniendo su carácter profesional, el comisionista soporta una obligación pre-contractual de gran rigor: recibiendo un encargo, si decide no aceptarlo, debe comunicarlo al comitente del modo más rápido posible, si no lo hiciere así, deberá indemnizar al comitente.

- b. Ejecutar el encargo realizando cuantas actividades y servicios son usualmente necesarios o indispensables para obtenerlo.
- c. Ejecutar el encargo respetando las instrucciones y defendiendo los intereses del comitente.
- d. Comunicar la marcha del negocio y rendir cuentas del resultado de su ejecución.
- e. Puede establecerse también que el comisionista garantice el buen resultado económico del negocio, para lo que deberá haber percibido la llamada comisión de garantía.

Entre las obligaciones del comitente, podemos mencionar:

- a. Remunerar al comisionista en la forma y cuantía pactada (la comisión se presume retribuida).
- b. Sufragar los gastos y reparar los perjuicios que la gestión haya ocasionado al comisionista.

La extinción del contrato puede producirse, por las causas generales siguientes:

- a. El transcurso del plazo de duración.
- b. El incumplimiento del encargo.
- c. La revocación del comitente.
- d. La muerte o inhabilitación del comisionista (al contrario: no se extingue automáticamente por muerte o inhabilitación del comitente).

1.2.2 Código tributario

1.2.2.1 Control interno

Como parte del control interno recomendado al comisionista, se deben llevar los libros de IVA, como lo establece la ley en su Reglamento de Aplicación del Código Tributario, el que enuncia que si se utiliza la figura de la comisión de mercaderías, se tienen que agregar ciertas columnas, como a continuación se menciona:

- a. En el libro de Ventas a Contribuyentes, agregarle una columna para registrar el valor total de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros.
- b. al final del cierre, además de consignar un resumen detallado de las ventas exentas y gravadas a contribuyentes y a consumidores finales, hay que separar las ventas realizadas a cuenta de terceros y el cálculo del débito fiscal respectivo, por las operaciones documentadas propias y por las realizadas a cuenta de terceros.
- c. En el libro de Ventas a Consumidores Finales, agregarle al final una columna para registrar el valor total de las ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros.
- d. Asimismo, es de llevar un auxiliar en el control de inventarios, para saber con facilidad la mercadería dada en consignación.

Llevando estos controles internos, será más fácil visualizar las ventas realizadas a cuenta propia y aquellas realizadas a cuenta de terceros, teniendo un orden adecuado para cuando la administración llegue de sorpresa y quiera saber de las actividades propias y las que se realizan por cuenta de terceros.

1.2.2.1.1 Libro de operaciones de ventas a consumidores

El Art. 83 del Reglamento de aplicación del Código Tributario indica que los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el libro o registro de operaciones de ventas con consumidores finales identificarán el mes a que corresponden las operaciones realizadas, así como un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, NRC, y contener en columnas las siguientes especificaciones en el orden que se enuncian a continuación:

- a. Fecha a que corresponden las operaciones;
- b. Los números de la primera y última de las facturas o documentos equivalentes emitidos por día especificando "del No. __ al No. __". En caso que el contribuyente disponga de facturas prenumeradas por correlativo único por series en forma correlativa e independiente por establecimiento, debe especificar a que establecimiento corresponde cada serie y numeración. De igual manera para el caso de las facturas de exportación.
- c. El número respectivo de la máquina registradora o sistema computarizado, en el caso de que el contribuyente posea autorización para emitir documentos equivalentes en sustitución de facturas por medio de los equipos referidos;
- d. Valor de ventas exentas;
- e. Valor de ventas gravadas por operaciones locales;
- f. Valor de exportaciones;
- g. Total de ventas diarias

h. Valor de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones.

Al finalizar cada periodo tributario, deberán totalizarse las anotaciones del mes cumpliendo con los requisitos establecidos en el Código Tributario. Además, consignar un resumen de cálculo del débito fiscal por las operaciones documentadas con facturas o documentos equivalentes durante el mes, el cual se trasladará al libro o registro de operaciones con contribuyentes, a efecto de establecer las ventas totales y el débito fiscal correspondiente.

1.2.2.1.2 Libro de operaciones de ventas a contribuyentes

El Art. 85 del Reglamento de aplicación del código Tributario indica que los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en el libro o registro de operaciones a contribuyentes identificarán el mes a que corresponden las operaciones, y un encabezado con el nombre del contribuyente, título del libro, NRC, y detallar en columnas las siguientes especificaciones en el orden que a continuación se enuncia:

- a. Número correlativo de la operación registrada;
- b. Fecha de emisión del documento legal; número preimpreso del Comprobante de Crédito Fiscal, Comprobante de Liquidación, Nota de Débito o Nota de Crédito, o número de control interno por documento generado por el sistema de formulario único autorizado por la Administración, según corresponda;

- c. Número preimpreso del formulario único, en caso de estar autorizado para su uso por la Administración;
- d. Nombre del cliente, comisionista o comitente, según el caso;
- e. Número de registro de contribuyente del cliente, del comitente o comitente, según el caso;
- f. Valor ventas exentas por documento;
- g. Valor ventas gravadas por documento;
- h. Débito fiscal que generan las ventas gravadas por documento;
- i. Valor total de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;
- j. Débito fiscal que generen las ventas gravadas realizadas por cuenta de terceros, en caso que se realicen este tipo de operaciones;
- k. Impuesto percibido; y,
- l. Total de ventas por documento.

Al finalizar cada período tributario, se totalizarán las operaciones, cumpliendo los requisitos establecidos en el Código Tributario, además se consignará un resumen detallando las ventas exentas y gravadas a contribuyentes y a consumidores finales, separadas de las realizadas a cuenta de terceros si hubieren, y el cálculo del débito fiscal respectivo por las operaciones documentadas propias y por las realizadas a cuenta de terceros.

1.2.2.1.3 Registro de control de inventario

En cuanto al Control de Inventarios, el Reglamento del Código Tributario, indica en su Art. 81, inciso 1º, que los contribuyentes

obligados a llevar Registro de Control de Inventarios a que se refiere el artículo 142 del Código Tributario, registrarán las mercaderías, incluidas las materias primas, los productos semi-elaborados, las materias auxiliares y complementos que el empresario adquiriera para desarrollar su actividad, por cuenta propia o de terceros, transfiera o traslade a cualquier título o condición ya sea en el ejercicio de su explotación industrial o comercial, tanto para su enajenación posterior, como para su consumo, asimismo cuando éstas sean retiradas o desafectadas incluidos los casos debidos a causa fortuita o fuerza mayor y por causas inherentes al tipo de operaciones que se desarrolla.

1.2.2.2 Comprobante de liquidación

El Art. 108, del Código Tributario establece que los comisionistas, consignatarios, subastadores y todos aquellos que vendan, transfieran o subasten bienes o presten servicios por cuenta de terceros, deberán emitir y entregar a su propio nombre, Comprobante de Crédito Fiscal o Factura, según sea el caso, por cada transferencia de bienes o prestación de servicios, indicando que actúan por cuenta de sus comitentes, dichas operaciones deberán registrarlas en forma separada en el Libro de Ventas respectivo. Asimismo, éstos deberán emitir a sus comitentes, dentro de cada período tributario, al menos un comprobante de liquidación del total de las transferencias o prestaciones efectuadas por su cuenta y el impuesto causado en tales operaciones, acompañada de una copia de los Comprobantes de Crédito Fiscal emitidos por cuenta de sus comitentes.

En caso que se efectúen varias liquidaciones dentro de un período tributario, se deberá hacer una liquidación mensual que resuma las liquidaciones parciales realizadas dentro del mismo período.

El impuesto contenido en la liquidación mensual, constituirá débito fiscal para los comitentes. Dichos comprobantes de liquidaciones deberán ser numeradas correlativamente y cumplir los demás requisitos que se exigen para los Comprobantes de Crédito Fiscal.

Los terceros representados o comitentes deberán declarar y pagar el impuesto en el plazo legal que corresponda al período tributario en que el comisionista efectuó la venta o prestó el servicio.

Las comisiones o remuneraciones por la prestación de servicios, deberán ser declaradas y pagadas en el mismo período tributario, debiendo emitir el Comprobante de Crédito Fiscal respectivo por parte del comitente.

El original y copia del Comprobante de Liquidación que les hubiere sido emitido a los terceros representados o comitentes, que resuma las operaciones del mes deberá ser registrado por los terceros representados o comitentes en el Libro de Ventas a Contribuyentes, en el período tributario que corresponda para lo cual recibirán el original y segunda copia.

El Comprobante de Liquidación debe emitirse en triplicado:

1. *Original*: Para el Comitente
2. *Primera Copia*: Para el Comisionista
3. *Segunda Copia*: Para el Comitente

Estos documentos se deben de conservar, según el Art. 147 del Código Tributario, por un período de 5 años contados a partir de su emisión o recibo.

1.2.2.3 Nota de remisión

El Código Tributario, manifiesta en el Art. 109, que si el Comprobante de Crédito Fiscal no se emite al momento de efectuarse la entrega real o simbólica de los bienes o de remitirse éstos, los contribuyentes deberán emitir y entregar en esa oportunidad al adquirente una "Nota de Remisión" que amparará la circulación o tránsito de los bienes y mercaderías. El Comprobante de Crédito Fiscal deberá emitirse en el mismo período tributario en que se emita la Nota de Remisión respectiva, a más tardar, dentro de los tres días siguientes a dicho período; y debiendo, asimismo, hacer referencia a la correspondiente Nota de Remisión.

También los contribuyentes deberán emitir Notas de Remisión cuando efectúen envíos de bienes muebles y mercaderías en comisión, o traslados que no constituyan transferencias.

El comitente para dar salida a su mercadería debe emitir una Nota de Remisión, debido a que se está entregando realmente la mercadería al comisionista, pero que a su vez no se está constituyendo una transferencia de dominio, por parte de él, sino que lo único que hace es amparar la circulación o tránsito de los bienes y mercaderías. El precio establecido en la nota de remisión, será el precio de venta al consumidor, según esté establecido en el contrato de comisión.

1.2.2.4 De la percepción y retención

Con las reformas del año 2005, efectuadas al Código Tributario, se estableció en el Art. 123-A, que los agentes de retención y de percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios a que se refieren los Artículos 162 y 163 del Código Tributario, así como los perceptores del anticipo a cuenta de dicho impuesto a que se refiere el Artículo 162-A del mismo Código, tienen la obligación de remitir dentro de los quince primeros días hábiles del mes siguiente al periodo tributario en el cual se efectuaron las retenciones, anticipos o percepciones, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos de los contribuyentes a quienes se les efectuó retenciones, anticipos o percepciones, bajo las especificaciones técnicas y en los formularios que la Administración Tributaria proporcione. Dicho informe deberá contener los datos e información de los sujetos de retención, anticipo o de percepción que se mencionan a continuación:

- a. Nombre, denominación o razón social;
- b. Número de Identificación Tributaria;
- c. Monto sujeto a retención, anticipo o percepción;
- d. Monto de la retención, anticipo o percepción; y
- e. Firma del agente de retención o percepción o del perceptor, su Representante Legal o Apoderado.

Asimismo, los contribuyentes del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que hubieren sido sujetos de retenciones, de percepciones o de anticipos del mencionado impuesto, tienen la obligación de remitir dentro del mismo plazo

establecido en el inciso anterior, un informe por medios manuales, magnéticos o electrónicos, con las especificaciones técnicas y en los formularios que la Administración Tributaria establezca. Dicho informe deberá contener el Numero de Identificación Tributaria, Nombre y Firma del contribuyente sujeto de retención, anticipo o de percepción, y los datos de los literales a) y b) respecto de los agentes de retención y percepción, o del perceptor y los datos a que se refieren los literales c) y d) del inciso anterior.

En el Art. 162, del Código Tributario se establece, que todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que adquieran bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto del anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento (1%) sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectuó la adquisición de bienes o de servicios, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

Asimismo, el Art. 163, del mismo Código, establece que todos los sujetos pasivos que sean Importadores, productores o distribuidores de bebidas alcohólicas inclusive cerveza. de cigarros o cigarrillos, habanos o puros, de boquitas o frituras, de bebidas gaseosas o

isotónicas, Importadores o distribuidores de petróleo y sus derivados, importadores de repuestos, importadores de materiales de construcción, importadores o productores de cemento; importadores o distribuidores productos de ferretería, que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, deberán percibir en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento (1%) sobre el precio neto de venta de los bienes transferidos, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectuó la transferencia de bienes o de servicios, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

1.2.2.4.1 Obligación de expedir Comprobante de Retención.

El Artículo 112 del Código Tributario, manifiesta que en los casos de retención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los adquirentes de bienes y prestatarios de servicios deberán emitir y entregar un documento que se denominará Comprobante de Retención, el cual deberá contener los requisitos siguientes:

a. Detallar el valor sujeto de retención, el monto del impuesto retenido, consignar la fecha, número correlativo y tipo de documento legal emitido por el sujeto de la retención.

b. Cumplir los mismos requisitos exigidos en ese Código para los Comprobantes de Crédito Fiscal, excepto los requisitos establecidos en los numerales 7), 8), 9) y 10) del Art. 114 del Código Tributario.

c. En caso de varias operaciones sujetas a retención realizadas en el mismo periodo tributario mensual con un mismo contribuyente, el comprobante de retención podrá emitirse en forma consolidada detallando los documentos legales emitidos al Agente en el periodo, de acuerdo al literal a) de este Artículo, a más tardar en la fecha que finalice el referido periodo tributario.

Además no serán deducibles del Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios los costos o gastos, así como los créditos fiscales originados de compras no efectuadas o servicios no recibidos amparados en Comprobantes de Retención. Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad penal a la que hubiere lugar.

1.2.2.4.2 Obligación de especificar impuesto percibido

El Artículo 112, inciso 3°, del Código Tributario, manifiesta que en los casos de percepción del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los productores, fabricantes, importadores, industriales o comerciantes mayoristas, deberán emitir y entregar un Comprobante de Crédito Fiscal, en el que además de los requisitos establecidos en este Código, deberá especificarse el impuesto percibido y el valor total a cobrar al sujeto de la percepción.

Los agentes perceptores del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, a que se refiere el Artículo 162-A de este Código, están obligados a emitir y entregar en el momento que efectúen la percepción un documento contable de liquidación, el cual deberá contener los siguientes requisitos:

- a. Correlativo del documento
- b. Número de Identificación Tributaria, Número de Registro de Contribuyente y Nombres del Agente perceptor y del afiliado.
- c. Fecha de la Liquidación
- d. Periodo al que corresponde la liquidación de acuerdo al convenio o contrato pactado.
- e. Monto sujeto a percepción
- f. Valor del impuesto percibido
- g. Valor liquidado a pagar al afiliado
- h. Emitirse en triplicado, debiéndose entregar el original para el sujeto de percepción, primera copia para ser proporcionada a la Administración en caso lo requiera, y segunda copia para control del agente de percepción.
- i. Firma del Responsable de efectuar las liquidaciones a los afiliados por parte del agente perceptor.

1.2.2.4.3 Informe de Precios de venta

Según el Art. 107, del Reglamento del Código Tributario, los productores, fabricantes, importadores, industriales o comerciantes que sean designados como agentes de percepción, deberán informar a la Administración Tributaria, el precio de venta al público de sus

productos y cada vez que ocurran variaciones a los mismos, con ocho días hábiles de anticipación a la entrada en vigencia de los correspondientes precios. Dicho informe contendrá como mínimo la siguiente información:

- a. Nombre, denominación o razón social;
- b. Número de Identificación Tributaria;
- c. Número de Registro de Contribuyente;
- d. Descripción de los productos (indicando características como: nombre, presentación, medidas de volumen o capacidad, precio de venta por unidad sugerida al público);
- e. Fecha de inicio de vigencia de los precios de los productos; y,
- f. Nombre, firma y sello del contribuyente, representante legal, o apoderado acreditado para tal efecto.

La información antes referida deberá ser presentada cumpliendo con lo señalado con el artículo 34 del Código Tributario.

1.2.2.5 Del Dictamen e Informe Fiscal

La figura del dictamen e informe fiscal, aparece en el cuerpo legal del Código Tributario, como una herramienta de control por parte de la Administración Tributaria; consistente en la delegación a los profesionales de la Contaduría Pública debidamente autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, de la actividad, desarrollo, operatividad y verificación de los cumplimientos de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, con el objetivo de emitir una opinión profesional mediante el dictamen y una descripción del desarrollo de los procedimientos en el

informe; todo con propósito fiscal.

El Dictamen Fiscal es el documento en el que consta la opinión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, emitida por un Licenciado en Contaduría Pública o un Contador Público Certificado, en pleno uso de sus facultades profesionales de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Vigilancia del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría. (Art. 129 CT).

Mientras que por Informe fiscal es el documento que contiene un detalle del trabajo realizado por el auditor y los resultados obtenidos lo cual constituye un fundamento de lo expresado en el dictamen fiscal. Para efectos de dicho examen el licenciado en contaduría pública se le llamará auditor fiscal, el cual dará fe del cumplimiento de las obligaciones tributarias y las excepciones correspondientes en cada caso por parte de los contribuyentes, lo que implica que dicha opinión debe ser emitida a juicio profesional del auditor y que debe de estar respaldada con evidencia e información suficiente y competente que contenga un detalle del trabajo realizado y los resultados obtenidos en dicho examen.

1.2.2.4.1 Periodo del Dictamen e Informe Fiscal

El dictamen e informe fiscal que emita el auditor deberá corresponder a periodos anuales comprendidos del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año y sólo en los casos de fusión, transformación y liquidación; podrá corresponder a un periodo menor. El auditor deberá opinar sobre las obligaciones tributarias formales y sustantivas de

los contribuyentes obligados a dictaminar, dejando constancia en el cuerpo del dictamen el cumplimiento o no de dichas obligaciones, sea que estas correspondan a períodos tributarios mensuales o, o ejercicios de imposición regulados por el código tributario o por las leyes tributarias respectivas, incluidos en el período del dictamen con excepción de las establecidas en la Ley de Transferencias de Bienes Raíces. (Art. 130 CT).

1.2.2.4.2 Contribuyentes obligados a nombrar auditor

Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos contribuyentes, que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones que establece el Código Tributario en el Art. 131 CT.

a. Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones (\$1, 142,857.14 dólares);

b. Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a cinco millones (\$ 571,428.57 dólares);

c. Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente;

d. Y, las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los periodos o ejercicios de imposición, según sea el caso.

1.2.2.4.3 Documentos a presentar por el auditor nombrado

El auditor que hubiere sido nombrado para dictaminar fiscalmente, deberá presentar a la Administración Tributaria en los plazos establecidos en el artículo 134 del Código Tributario, mediante una carta de presentación los documentos siguientes:

- a. Dictamen Fiscal
- b. Estados Financieros
- c. Notas a los Estados Financieros
- d. Informe Fiscal

1.2.2.4.4 Plazos de presentación

El auditor nombrado deberá presentar a la Administración Tributaria el dictamen conjuntamente con el informe fiscal, a más tardar el 31 de mayo del año siguiente al período que se dictamina. (Art. 134 CT).

1.3 Disposiciones técnicas

El Consejo de la Vigilancia de la Contaduría Pública como ente rector de la vigilancia del ejercicio profesional de los contadores y auditores tiene la obligación fijar las Normas Generales para la elaboración y presentación, de los Estados Financieros e información suplementaria de los entes fiscalizadores; además determinar los principios conforme a los cuales deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas; además de promover la educación continuada de los contadores públicos.

Las primeras normas de carácter técnico emitidas por el Consejo aparecen en un comunicado, de fecha 5 de diciembre de 2003, publicado en el Diario Oficial N° 2, de 6 de enero de 2004, que declara obligatorio, a partir del ejercicio contable 2004, un plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). El Acuerdo N° 1, de 22 de diciembre de 2004, publicado en el Diario Oficial N° 13, de 18 de enero de 2005, mantiene vigente el plan escalonado referido y establece un listado de normativas contables que debe ser tenido como "marco de referencia".

1.3.1 NIC 1: Presentación de estados financieros

1.3.1.1 Objetivo

"El objetivo de esta Norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes. Para alcanzar dicho objetivo, la Norma establece, en primer lugar, requisitos generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre su contenido. Tanto el reconocimiento, como la valoración y la información a revelar sobre determinadas transacciones y otros eventos, se abordan en otras Normas e Interpretaciones."⁸

⁸ NIC 1, párrafo 1

1.3.1.2 Finalidad de los estados financieros

“Los estados financieros constituyen una representación financiera estructurada de la situación financiera y de las transacciones llevadas a cabo por la empresa. El objetivo de los estados financieros, es suministrar información acerca de la situación y desempeño financieros, así como de los flujos de efectivo, que sea útil a un amplio número de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión que los administradores han hecho de los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministran información acerca de los siguientes elementos de la empresa:

- a. activos;
- b. pasivos;
- c. patrimonio neto;
- d. ingresos y gastos, en los cuales se incluyen las pérdidas y ganancias, y
- e. flujos de efectivo.”⁹

1.3.1.3 Componentes de los estados financieros

“Un conjunto completo de estados financieros incluye los siguientes componentes:

- a. Balance de Situación General.
- b. Estado de resultados.

⁹ NIC 1, párrafo 7

- c. Un estado que muestre:
 - i. Todos los cambios habidos en el patrimonio neto, o bien
 - ii. Los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios.
- d. Estado de Flujos de Efectivo.
- e. Políticas Contables utilizadas y demás notas explicativas.”¹⁰

1.3.1.4 Identificación de los estados financieros

“Cada uno de los componentes de los estados financieros quedará claramente identificado. Además, la siguiente información se mostrará en lugar destacado, y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión de la información presentada:

- a. El nombre u otro tipo de identificación de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del balance precedente;
- b. Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades;
- c. La fecha del balance o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte apropiado al componente en cuestión de los estados financieros;
- d. La moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera; y

¹⁰ NIC 1, párrafo 8

e. El nivel de agregación y el redondeo utilizado al presentar las cifras de los estados financieros.”¹¹

1.3.2 NIC 2: Existencias

1.3.2.1 Objetivo

“El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de coste que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese coste, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas de coste que se utilizan para atribuir costes a las existencias.”¹²

“Existencias son activos:

- a. Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- b. En proceso de producción de cara a tal venta, o
- c. En la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios”¹³.

1.3.2.2 Valoración de las existencias

“Las existencias se valorarán al menor de: el coste o el valor neto realizable. El coste de las existencias comprenderá todos los

¹¹ NIC 1, párrafo 46

¹² NIC 2, párrafo 1

¹³ NIC 2, párrafo 6

costes derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costes en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales".¹⁴

1.3.2.3 Reconocimiento como un gasto

"Cuando las existencias sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en las existencias, se reconocerá en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de las existencias, que hayan sido reconocidas como gasto, en el ejercicio en que la recuperación del valor tenga lugar."¹⁵

1.3.2.4 Información a revelar

"En los estados financieros se revelará la siguiente información:

a. Las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado;

¹⁴ NIC 2, párrafo 9-10

¹⁵ NIC 2, párrafo 34

- b. El importe total en libros de las existencias, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;
- c. El importe en libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta;
- d. El importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio;
- e. El importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio,
- f. El importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por existencias en el ejercicio,
- g. Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, y
- h. El importe en libros de las existencias pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.”¹⁶

1.3.3 NIC 18: Ingresos Ordinarios

1.3.3.1 Objetivo

“Los ingresos son definidos, en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, como incrementos en los beneficios económicos producidos a lo largo del ejercicio en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como disminuciones de los pasivos, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto y no están relacionados con las aportaciones de los

¹⁶ NIC 2, párrafo 36

propietarios de la empresa. El concepto de ingreso comprende tanto los ingresos ordinarios en sí, como las ganancias. Los ingresos ordinarios, propiamente dichos, surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.”¹⁷

1.3.3.2 Definiciones

“Los siguientes términos se emplean, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

- *Ingreso ordinario* es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el ejercicio, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una empresa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio neto que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.
- *Valor razonable* es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, en una transacción libre.

Los ingresos ordinarios comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir, por parte de la empresa, por cuenta propia. Las cantidades recibidas por cuenta de terceros, tales como impuestos sobre las ventas, sobre productos o servicios o sobre el valor añadido, no constituyen entradas de

¹⁷ NIC 18, párrafo 1

beneficios económicos para la empresa y no producen aumentos en su patrimonio neto. Por tanto, estas entradas se excluirán de los ingresos ordinarios. De la misma forma, en una relación de comisión, entre un principal y un comisionista, las entradas brutas de beneficios económicos del comisionista incluyen importes recibidos por cuenta del principal, que no suponen aumentos en el patrimonio neto de la empresa. Los importes recibidos por cuenta del principal no constituirán ingresos ordinarios, aunque sí lo será el importe de las comisiones.”¹⁸

1.3.3.3 Valoración de los ingresos ordinarios

“La valoración de los ingresos ordinarios debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, derivada de los mismos.

El importe de los ingresos ordinarios derivados de una transacción se determina, normalmente, por acuerdo entre la empresa y el vendedor o usuario del activo. Se valorarán por el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la empresa pueda otorgar”¹⁹.

1.3.3.4 Identificación de la transacción

“Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias es necesario aplicar

¹⁸ NIC 18, párrafo 7 - 8

¹⁹ NIC 18, párrafo 9 - 10

dicho criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar el fondo económico de la operación. Por ejemplo, cuando el precio de venta de un producto incluye una cantidad identificable a cambio de algún servicio futuro, tal importe se diferirá y reconocerá como ingreso ordinario en el intervalo de tiempo durante el que el servicio será ejecutado.

A la inversa, el criterio de reconocimiento será de aplicación a dos o más transacciones, conjuntamente, cuando las mismas estén ligadas, de manera que el efecto comercial no puede ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones. Por ejemplo, una empresa puede vender bienes y, al mismo tiempo, hacer un contrato para recomprar esos bienes posteriormente, con lo que se niega el efecto sustantivo de la operación, en cuyo caso las dos transacciones han de ser contabilizadas de forma conjunta.”²⁰

1.3.3.5 Venta de bienes

“Los ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a. La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- b. La empresa no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;

²⁰ NIC 18, párrafo 13

- c. El importe de los ingresos ordinarios puede ser valorado con fiabilidad;
- d. Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- e. Los costes incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser valorados con fiabilidad.”²¹

“Si la empresa retiene, de forma significativa, riesgos de la propiedad, la transacción no será una venta y por tanto no se reconocerán los ingresos ordinarios. Una empresa puede retener riesgos significativos de diferentes formas. Ejemplos de situaciones en las que la empresa puede conservar riesgos y ventajas significativas, correspondientes a la propiedad, son los siguientes:

- a. Cuando la empresa asume obligaciones derivadas del funcionamiento insatisfactorio de los productos, que no entran en las condiciones normales de garantía;
- b. Cuando la recepción de los ingresos ordinarios de una determinada venta es de naturaleza contingente porque depende de la obtención, por parte del comprador, de ingresos ordinarios derivados de la venta posterior de los bienes;
- c. Cuando los bienes se venden junto con la instalación de los mismos y la instalación es una parte sustancial del contrato, que aún no ha sido completada por parte de la empresa; y
- d. Cuando el comprador, en virtud de una condición pactada en el contrato, tiene el derecho de rescindir la operación y la empresa tiene incertidumbre acerca de la posibilidad de que esto ocurra.”²²

²¹ NIC 18, párrafo 14

1.3.3.6 Prestación de servicios

“Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos ordinarios asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de realización de la prestación a la fecha del balance. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a. El importe de los ingresos ordinarios pueda valorarse con fiabilidad;
- b. Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de la transacción;
- c. El grado de realización de la transacción, en la fecha del balance, pueda ser valorado con fiabilidad; y
- d. Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.”²³

1.3.3.7 Intereses, regalías y dividendos

“Los ingresos ordinarios derivados del uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que producen intereses, regalías y dividendos deben ser reconocidos de acuerdo con las bases establecidas, siempre que:

- a. Sea probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y

²² NIC 18, párrafo 16

²³ NIC 18, párrafo 20

b. El importe de los ingresos ordinarios pueda ser valorado de forma fiable.

Los ingresos ordinarios se reconocerán utilizando los siguientes criterios:

a. Los intereses se reconocerán utilizando el método del interés efectivo como establecen los párrafos 9 y GA5 a GA8 de la NIC 39;

b. Las regalías se reconocerán sobre la hipótesis contable del devengo, de acuerdo con el fondo del contrato relevante; y

c. Los dividendos se reconocerán cuando se establezca el derecho del accionista a recibir el pago.

Cuando se cobran los intereses de una determinada inversión, y parte de los mismos se han devengado con anterioridad a su adquisición, se procederá a distribuir el interés total entre los periodos de antes y después de la adquisición, procediendo a reconocer como ingresos ordinarios sólo los que corresponden al ejercicio posterior a la adquisición. Cuando los dividendos de las acciones procedan de ganancias netas obtenidas antes de la adquisición de los títulos, tales dividendos se deducirán del coste de las mismas.

Las regalías se consideran devengadas en función de los términos del acuerdo en que se basan y son reconocidas como tales con este criterio, a menos que, considerando el fondo económico del susodicho acuerdo, sea más apropiado reconocer los ingresos ordinarios derivados utilizando otro criterio más sistemático y racional”²⁴.

²⁴ NIC 18, párrafo 29 - 33

1.3.3.8 Información a revelar

“La empresa debe revelar la siguiente información en sus estados financieros:

- a. Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de realización de las operaciones de prestación de servicios;
- b. La cuantía de cada categoría significativa de ingresos ordinarios, reconocida durante el ejercicio, con indicación expresa de los ingresos ordinarios procedentes de: venta de bienes, prestación de servicios, intereses, regalías, dividendos; y
- c. El importe de los ingresos ordinarios producidos por intercambios de bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías anteriores de ingresos ordinarios”²⁵.

1.4 Aspectos técnico-contables de la comisión de mercaderías

1.4.1 Cuentas de orden

1.4.1.1 Finalidad de las cuentas de orden.

Las cuentas de balance y de resultados tienen por objeto registrar los valores reales de la empresa, es decir aquellos valores que afectan el activo, el pasivo o el capital de la empresa.

No obstante, hay cierto tipo de operaciones, que al efectuarse, no afectan ninguno de los tres elementos del balance, pero que debido a ciertas operaciones que se pueden presentar con posterioridad a la

²⁵ NIC 18, párrafo 35

fecha en que se hayan celebrado, pueden convertirse en valores de activo, de pasivo o de resultados; por lo tanto es pertinente que las mismas se registren en la contabilidad.

El problema aparente, es saber en que cuentas deben anotarse estas operaciones, ya que al no afectarse los valores del balance o de resultados, se puede pensar que no es necesario registrar tales operaciones en la contabilidad.

Precisamente como estas operaciones tienen como carácter distintivo estar sujetas a ciertas contingencias, no es posible determinarlas anticipadamente, por ello se establece un nuevo grupo de cuentas, conocidas con el nombre de cuentas de orden.

Las cuentas de orden, son aquellas en las que se registran movimientos de valores, cuando este no afecta o modifica el balance de la empresa, pero cuya incorporación en libros es necesaria con fines de recordatorio contable, de control en general sobre aspectos administrativos, o bien, para consignar sus derechos o responsabilidades contingentes que puedan o no presentarse en lo futuro.

Con la idea de comprender el objeto y funcionamiento de las cuentas de orden, es necesario precisar la diferencia que existe entre "valores reales" y "valores contingentes".

Los valores reales, son los derechos y obligaciones de la empresa que figuran dentro del activo y pasivo.

Los valores contingentes, son derechos y obligaciones probables o que están sujetos a una "contingencia", la cual si llegara a

sobrevenir o a realizarse, entonces convierte dichos valores en reales.

Mientras la contingencia no se realice, los valores contingentes deberán consignarse en cuentas de orden, tales cuentas se cancelaran si la contingencia llegara a realizarse o si la contingencia deja de ser probable.

1.4.1.2 Clasificación de las cuentas orden.

Dependiendo de los casos que hayan determinado su apertura, las cuentas de orden pueden clasificarse desde dos puntos de vista:

1. Para efectos de la finalidad con que fueron creadas.
 - a. Valores ajenos
 - b. Valores contingentes
 - c. Cuentas de registro
2. Para efectos de regir la naturaleza de sus movimientos.
 - a. De orden activo
 - b. De orden pasivo
 - c. De orden de resultados. (De ingresos y egresos)

La segunda clasificación se justifica, ya que en la mayoría de los casos, y una vez realizada la contingencia que determino su apertura, el saldo de ellas, ya sea total o parcial, tendrá que derivarse hacia cuentas de balance y resultados, o habrá necesidad de afectar estas por el valor de dicho saldo.

Se puede apreciar por esta razón, que en las cuentas de orden cabe una clasificación semejante a la que se tiene establecida para las cuentas de balance, para moverlas e interpretarlas.

Es conveniente observar que esta regla no puede aplicarse cuando en algunos casos se utilicen cuentas de orden que tendrán que cruzarse con otras cuentas de orden previamente abiertas.

Así también, es importante hacer notar que en ocasiones será fácil clasificar dentro de este criterio solamente una cuenta de orden; pero en tal caso su correlativa se manejara en forma contraria a la clasificada.

1.4.1.3 Establecimiento de las cuentas de orden.

En vista de que las cuentas de orden se llevan dentro de un sistema de partida doble, se deben abrir siempre en grupos de dos, siendo la una correlativa de la otra y debiendo tener forzosamente movimientos y saldos compensados en todo momento.

El saldo de una será siempre deudor y el de la correlativa, acreedor por igual cantidad.

De hecho es una característica invariable de las cuentas de orden, el que se establezcan en grupos de dos, por lo que siempre habrá una cuenta de orden deudora y otra acreedora, a la cual también se le puede llamar "contra cuenta".

Para registrar determinada clase de operaciones a veces se requiere la apertura de más de dos cuentas de orden en un grupo; pero

aún en estos casos, entre las cuentas que se abran, existirá el movimiento compensado, así como igualdad de saldos, aun cuando de naturaleza contraria.

1.4.1.4 Movimiento de las cuentas de orden.

Una vez establecidas las cuentas de orden bajo los principios mencionados, el movimiento de ellas puede realizarse de dos maneras:

a. Movimiento directo

Se dice que el movimiento de las cuentas de orden es directo, cuando el asiento que se practique en una de ellas tenga su replica en otra cuenta de orden y sin que intervengan cuentas de balance.

Es decir, cuando al efectuarse un cargo a una cuenta de orden, el crédito, necesariamente, corresponda a otra cuenta de orden, o viceversa.

b. Movimiento cruzado.

Se dice que el movimiento de las cuentas de orden es cruzado, cuando se alterna un cargo a una cuenta de orden, con crédito a una cuenta de balance o de resultados y un crédito a una cuenta de orden, con cargo a una cuenta de balance o de resultados.

Después de corridos ambos asientos, las cuentas de orden deberán mostrar igual saldo, aunque de naturaleza contraria.

Si en algún momento están descompensadas, desbalanceadas, es evidente que les falta algún movimiento de regularización.

Los asientos en un grupo de cuentas de orden pueden cruzarse también con otro grupo de cuentas de orden.

Si bien el movimiento directo es más fácil, se recomienda que en lo posible se operen por movimiento cruzado, porque con esto se evitan olvidos en su manejo, además de que sirve como auto prueba, ya que si al verificar la igualdad de saldos se observa una diferencia, saltara más a la vista, el movimiento faltante o mal aplicado.

1.4.1.5 Presentación de las cuentas de orden en el estado de situación financiera

Aunque es bien conocido, que el balance de la empresa muestra invariablemente solo cuentas de activo, pasivo y de capital, cuando han sido requeridas cuentas de orden, esta situación se altera.

Es importante consignar en el balance las cuentas de orden, pues los interesados en la empresa, no deben solo conocer sus derechos y obligaciones reales, sino también sus derechos y obligaciones contingentes, toda vez que estos pueden influir eventualmente en el futuro de dicha empresa, pues señalan expectativas favorables o adversas.

Las cuentas de orden, se deben presentar al final del balance, después de cerrado y bajo el epígrafe de "cuentas de orden".

A continuación se muestra en forma esquemática la presentación de las cuentas de orden en el balance de situación financiera o balance general.

"LA HABANA", S.A. DE C.V.

BALANCE DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 20XX

ACTIVO		
CIRCULANTE		\$ 1,065,335.00
Efectivo y equivalentes	\$ 60,793.00	
Cuentas por Cobrar	\$ 481,355.00	
Remanente IVA Crédito Fiscal	\$ 1,116.00	
Inventario	\$ 522,071.00	
NO CIRCULANTE		\$ 130,624.00
Propiedad, planta y equipo	\$ 130,624.00	
TOTAL DE ACTIVO		\$ 1,195,959.00
CUENTAS DE ORDEN		\$ 150,000.00
PASIVO		
CIRCULANTE		\$ 795,721.00
Cuentas por pagar	\$ 787,722.00	
Impuestos por Pagar	\$ 8,000.00	
PATRIMONIO		\$ 400,237.00
Capital Social	\$ 306,844.00	
Reserva Legal	\$ 614.00	
Utilidades Acumuladas	\$ 128,146.00	
Perdida del Presente Ejercicio	\$ (35,367.00)	
TOTAL DE PASIVO Y CAPITAL		\$ 1,195,959.00
CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA		\$ 150,000.00

Representante Legal

Contador General

Auditor Externo

1.4.1.6 Cuentas de orden en la comisión de mercadería.

En las actividades de comisión de mercaderías se pueden distinguir cinco aspectos importantes:

- a. Mercaderías recibidas del comitente
- b. Efectivo recibido del comitente para realizar ciertos gastos.
- c. Efectivo recibido de los clientes por las ventas de mercaderías.
- d. Cuentas por cobrar originadas por las ventas a crédito de mercaderías recibidas en comisión.
- e. Pago de la comisión.

Si se analiza cuidadosamente los puntos anteriores, se observa que los cuatro primeros corresponden a operaciones o transacciones celebradas con valores ajenos, es decir, con valores pertenecientes al comitente, por lo que no se debe afectar las cuentas de activo, pasivo y capital o resultados; en otras palabras, para el registro de estos puntos se emplean cuentas de orden y el quinto que reconoce un ingreso por el cobro de la comisión, entonces si se deben afectar las cuentas de activo y resultados.

A continuación se detallan las cuentas a utilizar:

- a. Mercaderías en comisión

Se carga:

- Del precio que venga establecido en la nota de remisión que emita el comitente de las mercaderías recibidas en comisión para su venta.
- Del monto de las mercaderías devueltas al comisionista por los clientes.

Se abona:

- Del precio de venta de las mercaderías vendidas por el comisionista.
- Por el valor de las mercaderías devueltas al comitente por el comisionista.

Saldo:

- Su saldo es deudor y representa el precio de las mercaderías propiedad del comitente, en poder del comisionista.

b. Comitente, cuenta de mercaderías

Se carga:

- Del precio de las mercaderías vendidas por el comisionista.
- Del precio de las mercaderías devueltas al comitente por el comisionista.

Se abona:

- Del precio de las mercaderías recibidas del comitente para su venta.
- Del precio de las mercaderías devueltas al comisionista por los clientes.

Saldo:

- Su saldo es acreedor y representa el precio de las mercaderías propiedad del comitente, en poder del comisionista.

c. Caja del comitente

Se carga:

- Del valor nominal de los fondos recibidos del comitente.
- Del valor nominal de efectivo cobrado por el comisionista por las ventas de contado
- Del valor nominal del efectivo cobrado por el comisionista a los clientes, por las ventas al crédito

Se abona:

- Del valor nominal de efectivo pagado por gastos efectuados por el comisionista a cuenta del comitente.
- Del valor nominal de la comisión cobrada por el comisionista al comitente

Saldo:

- Su saldo es deudor y representa el valor nominal del efectivo propiedad del comitente, en poder del comisionista.

d. Comitente, cuenta de caja

Se carga:

- Del valor nominal del efectivo pagado por gastos efectuados por el comisionista a cuenta del comitente.
- Del valor nominal de la comisión cobrada por el comisionista al comitente.

- Del valor nominal de las remesas que el comisionista hace al comitente.

Se abona:

- Del valor nominal de los fondos recibidos del comitente.

- Del valor del efectivo cobrado por el comisionista por las ventas de contado.

- Del valor nominal del efectivo cobrado por el comisionista a los clientes, por las ventas al crédito

Saldo:

- Su saldo es acreedor y representa el valor nominal del efectivo propiedad del comitente, en poder del comisionista.

e. Clientes del comitente

Se carga:

- Del importe de las ventas realizadas a crédito por el comisionista.

Se abona:

- Del importe de los cobros realizados por el comisionista por las ventas a crédito.

- Del importe de las mercaderías devueltas por los clientes al comisionista.

Saldo:

- Su saldo es deudor y representa las cuentas por cobrar a clientes del comitente.

f. Comitente, cuenta de cliente

Se carga:

- Del importe de los cobros realizados por el comisionista por las ventas a crédito.
- Del importe de las mercaderías devueltas por los clientes al comisionista.

Se abona:

- Del importe de las ventas realizadas a crédito por el comisionista.

Saldo:

- Su saldo es acreedor y representa las cuentas por cobrar a clientes del comitente.

Es importante manifestar que cuando el saldo de las cuentas, es deudor se presentan en el balance general al pie, dentro del grupo de valores ajenos, mientras que las cuentas acreedoras no se presentan dentro del balance general.

1.4.1.7 Generalidades de aspectos contables a considerar en la comisión de mercaderías de productos de tabaco

Los grupos de cuentas de orden que deberán emplearse, son los siguientes:

- I.- Grupo de cuentas de orden
 - a. Mercaderías en comisión
 - b. Comitente cuenta de mercaderías
- II.- Grupo de cuentas de orden
 - c. Caja del comitente
 - d. Comitente cuenta de caja
- III.- Grupo de cuentas de orden
 - e. Clientes del comitente
 - f. Comitente cuenta de clientes

Las partidas más frecuentes utilizadas para la comisión de mercaderías, se establece a través del movimiento directo y cruzado, según el siguiente detalle:

- 1. A través del movimiento directo
 - a. Por el registro o entrada de la mercadería en comisión a través de la nota de remisión.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Mercadería en comisión			
<u>Cuentas de orden por contra</u>			\$
Comitente cuenta mercaderías			

b. Por venta de la mercadería en comisión al contado.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Caja del comitente			
<u>Cuentas de orden por contra</u>			\$
Comitente cuenta de caja			
(Mas IVA Débito Fiscal)			

Nota: En la cuenta caja comitente se registra la mercadería en comisión a precio de venta mas el IVA Débito Fiscal.

c. Por venta de la mercadería en comisión al crédito, es como una cuenta por cobrar al cliente.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Cientes del comitente			
<u>Cuentas de orden por contra</u>			\$
Comitente cuenta de cliente			
(Mas IVA Débito Fiscal)			

Nota: En la cuenta caja comitente se registra la mercadería en comisión a precio de venta mas el IVA Débito Fiscal.

d. Por los cobros efectuados sobre las ventas a crédito, dando una disminución a la cuenta por cobrar del cliente

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden por contra</u> Comitente cuenta de clientes		\$	
<u>Cuentas de orden</u> Clientes del comitente			\$

e. Por el dinero en efectivo de los cobros efectuados al cliente

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u> Caja del comitente		\$	
<u>Cuentas de orden por contra</u> Comitente cuenta de caja			\$

f. Por los gastos efectuados por el comisionista para ejercer su servicio.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden por contra</u> Comitente cuenta de caja		\$	
<u>Cuentas de orden</u> Caja del comitente			\$

Nota: Esta partida debe usarse siempre y cuando este establecido en el contrato de comisión que el comisionista puede ocupar el dinero del comitente para cubrir algunos gastos realizados para ejercer la venta, como transporte, etc.

g. Por el reembolso en efectivo al comitente, por los cobros efectuados y la salida de la mercadería por las ventas al contado y al crédito, a través del comprobante de liquidación

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden por contra</u>		\$	
Comitente cuenta de caja			
Comitente cuenta de mercaderías			
<u>Cuentas de orden</u>			\$
Mercadería en comisión			
Caja del comitente			

h. Por el importe de las comisiones ganadas por el comisionista`

Concepto	Parcial	Debe	Haber
Efectivo y equivalentes		\$	
IVA Retenido		\$	
Ingresos por comisión			\$
IVA Débito fiscal			\$

2. A través del movimiento cruzado

a. Por el registro o entrada de la mercadería en comisión a través de la nota de remisión

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Mercadería en comisión			
<u>Cuentas de orden por contra</u>			\$
Comitente cuenta mercaderías			

b. Por venta de la mercadería en comisión al contado

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Caja del comitente			
Ventas a cta. de terceros			\$
IVA Débito fiscal			\$

c. Por venta de la mercadería en comisión al crédito, es como una cuenta por cobrar al cliente

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Clientes del comitente			
Ventas a cta. de terceros			\$
IVA Débito fiscal			\$

d. Por la salida de la mercadería vendida, ya sea al contado o al crédito.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden por contra</u>		\$	
Comitente cuenta de mercaderías			
<u>Cuentas de orden</u>			\$
Mercadería en comisión			

e. Por los cobros efectuados sobre las ventas a crédito, dando una disminución a la cuenta por cobrar del cliente

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Caja del comitente			
<u>Cuentas de orden por contra</u>			\$
Comitente cuenta de clientes			

f. Por los gastos efectuados por el comisionista para ejercer su servicio.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
<u>Cuentas de orden por contra</u>		\$	
Comitente cuenta de caja			
<u>Cuentas de orden</u>			\$
Caja del comitente			

Nota: Esta partida debe usarse siempre y cuando este establecido en el contrato de comisión que el comisionista puede ocupar el dinero del comitente para cubrir algunos gastos.

g. Traslado de las ventas efectuadas, tanto al contado como al crédito al comitente, mediante el comprobante de liquidación.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
Ventas a cta. de terceros		\$	
IVA Débito fiscal		\$	
<u>Cuentas de orden por contra</u>			\$
Comitente cuenta de caja			\$

h. Por el importe de las comisiones ganadas por el comisionista.

Concepto	Parcial	Debe	Haber
Efectivo y equivalentes		\$	
IVA Retenido		\$	
Ingresos por comisión			\$
IVA Débito fiscal			\$

1.4.1.8 Inventarios

El registro de control de inventarios se adecuará a la naturaleza de la actividad del o los negocios que explote el comerciante, se llevará por casa matriz, sucursales o establecimientos, pudiendo consolidarse cuando los medios para su control garanticen el interés fiscal, además deberá contener un encabezado que identifique el título del registro, nombre del contribuyente, NIT y NRC, descripción del producto inventariado, especificando la características que permitan individualizarlo e identificarlos plenamente, como se puede observar en la tarjeta de inventario (Ver anexo 1)

Para una mejor comprensión, se presenta un cuadro esquemático de la forma de registro de la mercadería en comisión tradicional a través del sistema de registro Analítico o Pormenorizado y el método de valuación Costo de adquisición, y se dará los lineamientos según la propuesta.

A continuación se presenta la forma tradicional del registro de la mercadería recibida en comisión por parte del comisionista:

a. Por compra de la mercadería en comisión

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N. X₁			
Compras		\$	
IVA Crédito fiscal		\$	
Cuentas por Pagar			\$

b. Por los gastos pagados a cuenta del comitente

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N. X₂			
Gastos sobre compras		\$	
IVA Crédito fiscal		\$	
Efectivo y equivalentes			\$

c. Por las devoluciones, rebajas y descuentos sobre compras

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N. X₃			
Devoluciones sobre compras		\$	
Rebajas sobre compras		\$	
Descuentos sobre compras		\$	
Efectivo y equivalentes			\$

De acuerdo al análisis de la propuesta a considerar según el procedimiento técnico adecuado, la mercadería recibida en comisión, se registrará, como lo muestran los siguientes esquemas:

a. Por la mercadería en comisión, según Nota de Remisión

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N. X₁			
<u>Cuentas de Orden</u>		\$	
Mercadería en comisión	\$		
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			\$
Comitente, Cta. de mercadería			

b. Por los gastos pagados a cuenta del comitente.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N. X₂			
<u>Cuentas de orden</u>		\$	
Caja del comitente	\$		
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			\$
Comitente, Cuenta de caja	\$		

c. Por las devoluciones, rebajas y descuentos.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N. X₃			
<u>Cuentas de Orden</u>		\$	
Mercadería en Comisión			
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			\$
Comitente, Cta. de Mercadería			

Al hacer el análisis, sobre el procedimiento tradicional y el propuesto puede apreciarse, que en la forma tradicional se afectan los resultados y por consiguiente los activos de la empresa, ya que al hacer compras, están afectan al mismo tiempo las existencias o inventarios, pero llevándolo en cuentas de orden no se afectan dichos rubros, porque no es mercadería que le pertenezca al comisionista, por lo tanto no debe afectar la situación económica y financiera.

CAPITULO II

2. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 Tipo de estudio

El tipo de estudio que se aplicó es histórico-descriptivo; con el cual se conocieron los eventos pasados con relación con los presentes, para identificar la problemática real, además se analizó dicha información, así como los rasgos, cualidades o atributos de la población estudiada.

Además, se visualizó a través de la obtención de información, el análisis de la realidad, y de los hechos orientados a la búsqueda del conocimiento de la problemática, la cual aportó conclusiones y recomendaciones a los medianos empresarios en el tratamiento de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de mercaderías de producto del tabaco.

2.2 Investigación de campo

En la investigación de campo, se utilizó el instrumento de la encuesta para conocer la situación actual de la mediana empresa dedicada a la comisión en la venta de productos de tabaco, para obtener las deficiencias en cuanto al conocimiento de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales que conlleva la utilización de la comisión de mercaderías.

2.3 Investigación bibliográfica

La investigación bibliográfica se complementó con la investigación de campo, para determinar la aplicación de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en las distribuidoras de productos de tabaco del Municipio de San Salvador. Para lo cual fue necesario buscar información escrita acerca de las características principales aplicadas al tratamiento de la comisión de mercadería a través de las fuentes existentes.

2.4 Técnicas e instrumentos de investigación

Las técnicas para la recolección de datos fueron:

a) Entrevistas: Esta técnica se utilizó para establecer contacto directo con las personas que se consideran fuentes de información o conocedores del tema.

b) Encuesta: Dicha técnica se fundamentó en el cuestionario o conjunto de preguntas que se prepararon con el propósito de obtener información más espontánea y abierta de las personas y de la situación actual de las empresas que utilizan la comisión en la venta de productos de tabaco.

c) Análisis de documentos: Para la investigación se analizó los documentos que tratan sobre el tema; para obtener un mayor conocimiento sobre la temática.

d) Internet: Es una herramienta que permitió obtener información suficiente sobre los temas que se necesitaron actualizar y ampliar para poseer un panorama general.

2.5 Área geográfica de estudio

Nuestra área geográfica estuvo comprendida en el municipio de San Salvador.

2.6 Unidades de análisis

Las unidades de análisis tomadas en cuenta para desarrollar la investigación, estuvieron conformados por los medianos empresarios que cumplieron con los requisitos establecidos por la Administración Tributaria, en el Art. 131 del Código Tributario, para presentar el dictamen e informe fiscal

Los sujetos que se encuestaron fueron las personas encargadas de tomar las decisiones financieras y fiscales de la Mediana Empresa del Municipio de San Salvador, entre las cuales estuvieron: los auditores, contadores generales y administradores, los que respondieron de acuerdo al grado de conocimiento y aplicación que poseían en la empresa, en cuanto al tratamiento técnico y legal de la comisión de mercaderías de productos de tabaco.

2.7 Población

La población fue integrada por las medianas empresas distribuidoras dedicadas a la comisión de productos de tabaco del Municipio de San Salvador.

Según los datos proporcionados por la Dirección General de Censos y Estadísticas (DIGESTYC), la población encontrada es de un total de 35 medianas empresas dedicadas a la comisión de productos de tabaco.

2.7.1 Muestra

La muestra es la parte representativa de la población, teniendo ésta las mismas características y cualidades.

Con respecto al tamaño de la muestra, ésta se determinó por medio de la fórmula estadística matemática para universo finito, que se detalla a continuación:

$$n = \frac{Z^2 P Q N}{(N - 1) E^2 + Z^2 P Q}$$

En donde:

n = tamaño de la población de donde se determinará la muestra.

Z = es un valor crítico correspondiente a un coeficiente de confianza con el cual se tomará al valor debajo de la curva normal.

P = probabilidad de éxito.

Q = probabilidad de fracaso.

E = Error muestra. Es el permitido en el nivel de confianza que se tiene hacia el instrumento de medición.

En el cálculo de la muestra que se determinó, se tomó un nivel de confianza del 95 y un nivel de error del 5, además se realizó una prueba piloto para determinar un porcentaje de éxito del 80, lo cual contribuyó a que nuestra investigación se apegue más con la realidad que vive la mediana empresa.

En donde:

Z = Nivel de confianza	95 ²⁶	=	1.96
P = Porcentaje de Éxito	80 ²⁷	=	0.85
Q = Porcentaje de Error	20	=	0.15
E = Error Máximo	5	=	0.05
N = Población	35		Medianas Empresas

Formula:

$$n = \frac{Z^2 P Q N}{(N - 1) E^2 + Z^2 P Q}$$

Sustituyendo con la información anterior:

$$n = \frac{1.96^2 (0.85) (0.15) (35)}{(35-1) (0.05)^2 + 1.96^2 (0.85) (0.15)} = \frac{34.28628}{0.662304}$$

$$n = 30 \text{ Empresas}$$

2.8 Plan de tabulación y análisis de datos

Los datos recopilados en la investigación de campo, fueron tabulados de acuerdo al orden de presentación de preguntas cruzadas o simples, para facilitar el análisis de las mismas.

2.8.1 Tabulación de los datos.

La información obtenida de cada cuestionario, se tabuló agrupando la cantidad de respuestas por cada pregunta, obteniendo de

²⁶ Dividiendo 0.95 entre 2, el resultado es 0.475, siendo el valor que le corresponde en las tablas estadísticas de 1.96

²⁷ Porcentaje de Éxito tomado de la prueba piloto realizada a 10 empresas

esa manera las frecuencias en términos absolutos y convirtiéndolas en términos relativos, posteriormente se elaboró un gráfico para cada una de ellas, las cuales han permitido conocer el panorama de las medianas empresas que utilizan la comisión en la venta de productos de tabaco.

2.8.2 Análisis e interpretación de los resultados.

Después que se tabularon los datos obtenidos, se hizo un análisis de las situaciones encontradas, las cuales reflejaron los índices porcentuales en que se encuentra la mediana empresa dedicada a la comisión de mercaderías, así como el conocimiento de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales. Luego de analizar la información, se interpretó para ampliar los conceptos analizados y tener una mejor referencia de los resultados obtenidos.

2.8.3 Estructura de la presentación de los resultados.

El análisis e interpretación de los resultados se presentaran de la siguiente manera:

- a. Objetivo.
- b. Presentación (las preguntas se presentaran en forma individual o relacionada) (Ver Anexo 1)
- c. Cuadros de preguntas cruzadas o simples.
- d. Gráficos de barras
- e. Análisis e interpretación de los resultados.

2.9 Presentación de resultados

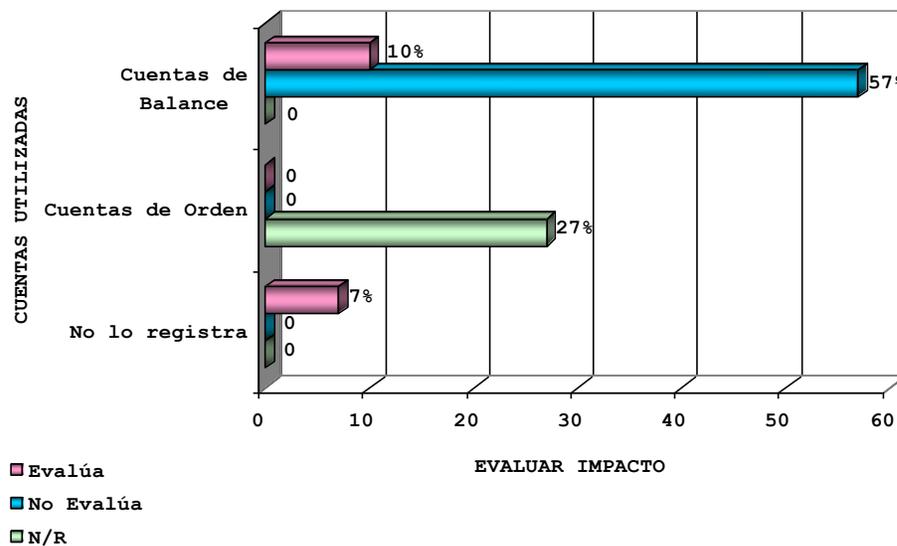
Presentación 1

Objetivo: Conocer cómo las empresas contabilizan la mercadería en comisión, y si analizan el impacto de los impuestos municipales de acuerdo al registro hecho.

Pregunta 1: ¿Mencione las cuentas que utiliza para contabilizar la mercadería recibida en comisión?

Pregunta 2: ¿Evalúa al registrar la mercadería en comisión, el impacto que puede ocasionar en los impuestos municipales?

PREGUNTA 1	PREGUNTA 2				FRECUCENCIA RELATIVA (%)			
	Evalúa	No Evalúa	N/R	TOTAL	Evalúa	No Evalúa	N/R	TOTAL
Cuentas de Balance	0	17	3	20	0	57	10	67
Cuentas de Orden	8	0	0	8	27	0	0	27
No lo registra	0	0	2	2	0	0	7	7
TOTAL	8	17	5	30	27	57	17	100



Análisis: El 67% del total de encuestados manifestó que registra la mercadería recibida en comisión a través de las cuentas de balance; y de ellas un 57% no evalúan el impacto que puede ocasionar en los impuestos municipales dicho registro, y un 10% si evalúa el impacto.

El 27% del total utiliza las cuentas de orden para registrar la mercadería en comisión, los cuales evalúan el impacto que ocasiona en los impuestos municipales el utilizar este tipo de cuentas para contabilizar la mercadería.

El 7% del total, no registra la mercadería en comisión y tampoco quiso responder si evalúa o no el impacto en los impuestos municipales.

Interpretación: La mayoría de las empresas utilizan las cuentas de balance para registrar la mercadería dada en comisión, por lo tanto afectan sus resultados, es decir aquellos valores que afectan el activo, el pasivo o el capital. No obstante, hay cierto tipo de operaciones, que al efectuarse, no afectan ninguno de los tres elementos del balance, debido a que muchas veces no representan propiedad de la empresa sino valores ajenos, como lo son las mercaderías en comisión, las cuales deben registrarse o controlarse a través de las cuentas de orden.

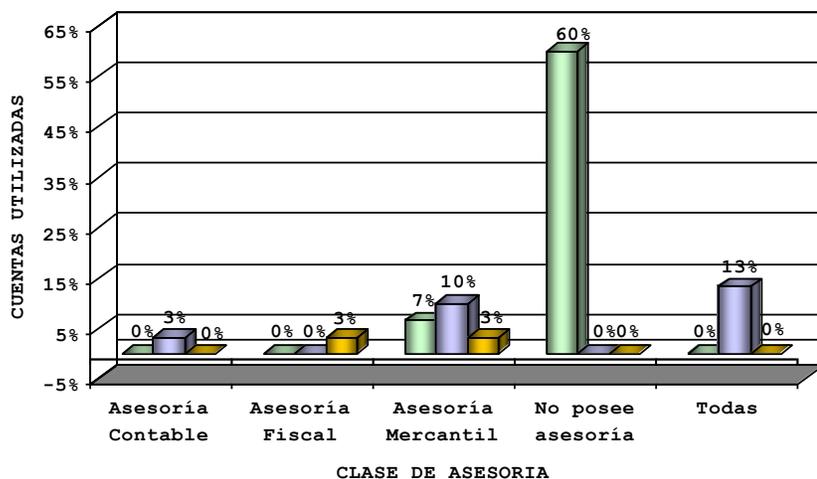
Presentación 2

Objetivo: Conocer si la mediana empresa obtiene asesorías en general, y las cuentas que utiliza para contabilizar la mercadería recibida en comisión.

Pregunta 1: ¿Mencione las cuentas que utiliza para contabilizar la mercadería recibida en comisión?

Pregunta 13: ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

PREGUNTA 1 PREGUNTA 13	FRECUENCIA ABSOLUTA				FRECUENCIA RELATIVA (%)			
	Ctas. Balance	Ctas. Orden	No regis	TOTAL	Ctas. Balance	Ctas. Orden	No regi	TOTAL
Asesoría Contable	0	1	0	1	0	3	0	3
Asesoría Fiscal	0	0	1	1	0	0	3	3
Asesoría Mercantil	2	3	1	6	7	10	3	20
No posee asesoría	18	0	0	18	60	0	0	60
Todas	0	4	0	4	0	13	0	13
TOTAL	20	8	2	30	67	27	7	100



■ Cuentas de Balance ■ Cuentas de Orden ■ No lo registra

Análisis: El 60% del total de encuestados manifestó que no posee asesoría de ningún tipo; y todos ellos contabilizan la

mercadería en comisión en cuentas de balance, por lo tanto afectan sus activos, pasivos y patrimonio.

El 20% del total recibe asesoría mercantil; el 7% de ellas utiliza cuentas de balance para registrar la mercadería en comisión, así también el 10% utiliza las cuentas de orden y el resto no registra la mercadería.

Mientras que el 13% del total que posee toda clase de asesorías contabilizan la mercadería en comisión en cuentas de orden.

Interpretación: La mediana empresa en su mayoría no hace uso de asesorías, debido a los altos costos que estos generan a la empresa, las asesorías son necesarias para adquirir el conocimiento adecuado de muchos hechos económicos que posee la empresa, un ejemplo de ello es la comisión de mercaderías.

Los medianos empresarios por carecer de asesorías sobre los aspectos contables, mercantiles y fiscales que conlleva la utilización de la comisión de mercaderías, compran las mercaderías que eran del comitente registrándolos en sus inventarios, luego que los venden generan ingresos aparentes en las ventas, debido a que el dinero que ingresa por las ventas es el que se le paga al comitente, además por tratarse de productos de tabaco se les percibe en concepto de impuesto IVA, debido a que sus distribuidores son grandes contribuyentes, ocasionando flujos de efectivo negativos, puesto que se hace uso de mas efectivo.

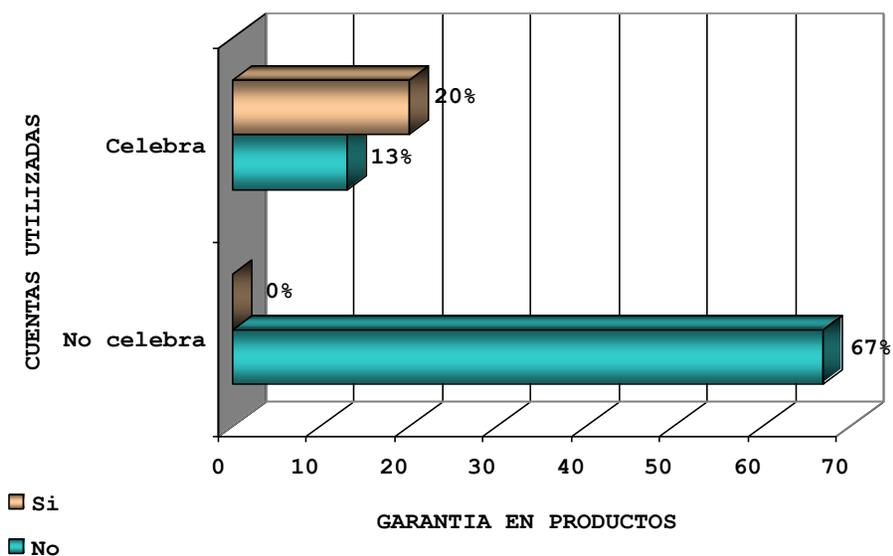
Presentación 3

Objetivo: Conocer si las medianas empresas celebran contrato de comisión y si establecen garantía de devolución por la mercadería defectuosa.

Pregunta 3: ¿Celebran ante Notario Público, Contrato de Comisión?

Pregunta 5: ¿El distribuidor del producto mantiene garantía de devolución por mercadería defectuosa?

PREGUNTA 3	PREGUNTA 5			FRECUECIA RELATIVA (%)		
	Si	No	TOTAL	Si	No	TOTAL
Celebran	6	4	10	20	13	33
No celebran	0	20	20	0	67	67
TOTAL	4	26	30	20	80	100



Análisis: El 67% del total de encuestados manifestó que no celebraban contrato de comisión ante un notario publico, por lo tanto

no poseen un soporte de garantía de devolución por mercaderías defectuosas y averiadas con el distribuidor de productos de tabaco, ya que a través del contrato escrito se tiene un soporte legal que puede ser utilizado por alguna diferencia entre las partes.

El 33% del total que celebra contrato de comisión; el 20% de ellas si tiene establecido en el contrato de comisión una cláusula que establezca garantía cuando sea devuelta por los clientes mercadería defectuosa, y un 13% no poseen garantía de devolución por mercaderías defectuosas.

Interpretación: Al celebrar contratos de comisión, quedan establecidos los derechos y deberes que ambas partes tienen, asimismo todos los aspectos relacionados a los gastos por las ventas, el transporte, la condición de pago ya sea al contado o al crédito de la mercadería a vender, así como las responsabilidades que se tienen ante los terceros adquirentes de los productos por cualquier devolución o avería que se suscite, entre otros.

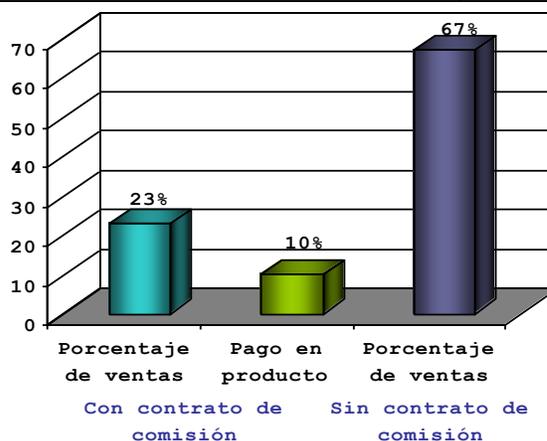
Por ser el comisionista un intermediario entre el comitente y los terceros que adquieren los productos, debe poseer un contrato de comisión para no incurrir en pérdidas o desembolsos por la insatisfacción del cliente ante el producto, debido a que no existen cláusulas o estipulaciones que manifiesten la forma de actuar con respecto a estos imprevistos, por lo cual debería tomarse en cuenta para que el comitente se haga responsable por los daños que cause la mercadería que salga defectuosa o averiada o que no satisfagan al cliente.

Presentación 4

Objetivo: Conocer la forma de retribución del comisionista, y si ésta es un porcentaje en las ventas totales, o como una disminución en los precios.

Pregunta 4: Según lo establece el Contrato de Comisión, ¿Mencione la forma de retribución para el comisionista?

PREGUNTA 4 ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	
	ABSOLUTA	RELATIVA (%)
Porcentaje de ventas- Contrato de comisión	7	23
Pago en producto- Contrato de comisión	3	10
Porcentaje de ventas-Sin contrato	20	67
TOTALES	30	100



Análisis: Del total de encuestados, el 67% respondió que la forma de retribución del comisionista es un porcentaje en las ventas, establecido verbalmente y no a través de un contrato; mientras que un 23% indica que el pago es un porcentaje de las ventas totales y un 10% su pago es en productos establecidos en el contrato de comisión.

Interpretación: La forma de retribución en el contrato de comisión, puede ser un porcentaje del total de las ventas, o por precios preferenciales en los artículos o por pagos en productos, es decir por 3 cajas que vendan su pago será una, lo cual ayuda a diferenciar que forma o no parte de la actividad principal.

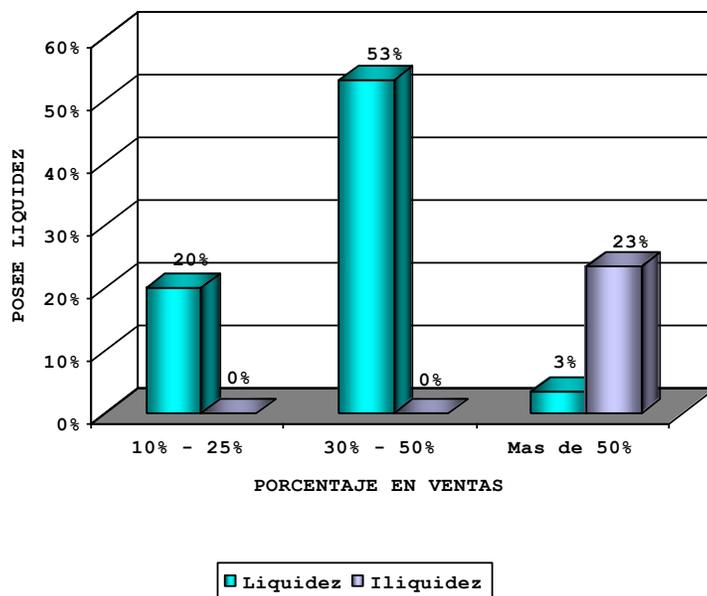
Presentación 5

Objetivo: Conocer cuanto representa en porcentaje de las ventas totales, los ingresos por la venta de mercadería en comisión y si poseen liquidez.

Pregunta 6: ¿Cuánto representa en porcentaje de las ventas totales, el volumen de ingresos generados por la venta de la mercadería en comisión?

Pregunta 7: ¿Posee liquidez la empresa?

PREGUNTA 7 PREGUNTA 6	FRECUENCIA ABSOLUTA			FRECUENCIA RELATIVA (%)		
	Liquidez	Iliquidez	TOTAL	Liquidez	Iliquidez	TOTAL
10% - 25%	6	0	6	20	0	20
30% - 50%	16	0	16	53	0	53
Mas de 50%	1	7	8	4	23	27
TOTAL	23	7	30	77	23	100



Análisis: El 53% del total que indicó que el volumen de las ventas totales era del 30-50% correspondiente a ingresos generados por la mercadería en comisión y todas poseen liquidez.

El 27% del total tiene ventas que están entre más del 50% de sus ingresos anuales; y de ellas el 23% no posee liquidez, mientras que un 4% si la posee.

El 20% del total indica que las ventas de la mercadería en comisión oscilan entre el 10-20% de sus ventas totales, las cuales poseen liquidez.

Interpretación: Las empresas reciben entre el 30% al 50% del ingreso anual por servicios de comisionista de productos de tabaco, por lo que dichos ingresos son significativos para la empresa.

La mayoría de las medianas empresas manifestaron no haber poseído problemas de iliquidez para cumplir con sus obligaciones, por lo que están trabajando dentro de un marco de actividades normales, sin embargo, esto no significa que ocurriendo algún evento imprevisto se encuentre preparada para afrontarlo, lo cual refleja que aunque posea cierto grado de liquidez puede no poseer efectivo inmediato para solventar algunos eventos, ya sea porque sus ventas son al crédito, y por lo tanto, no cuenta con el ingreso disponible.

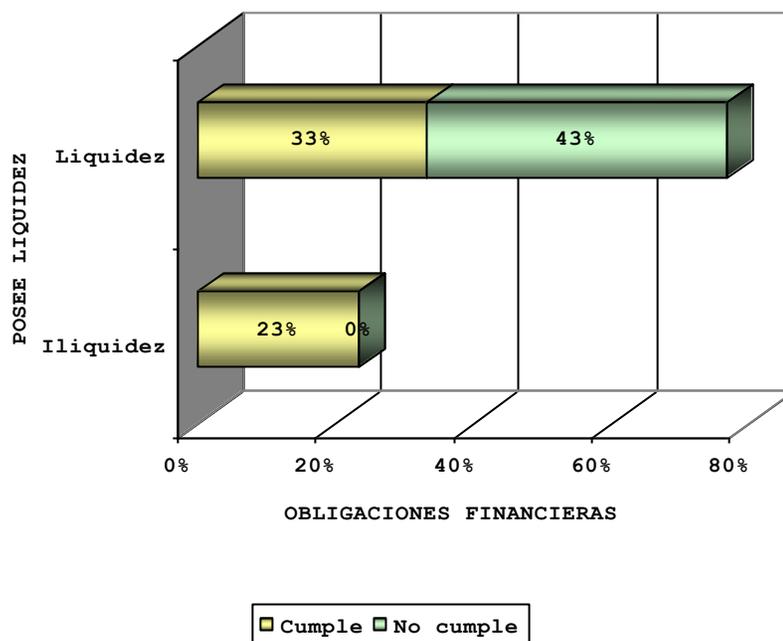
Presentación 6

Objetivo: Conocer si las empresas que poseen liquidez, cumplen oportunamente con el pago de sus obligaciones financieras.

Pregunta 7: ¿Posee liquidez la empresa?

Pregunta 9: ¿Cumple oportunamente la empresa con el pago de sus obligaciones financieras?

PREGUNTA 7	FRECUENCIA ABSOLUTA			FRECUENCIA RELATIVA (%)		
	Cumple	No cumple	TOTAL	Cumple	No cumple	TOTAL
Liquidez	10	13	23	34	43	77
Iliquidez	7	0	7	23	0	23
TOTAL	17	13	30	57	43	100



Análisis: El 77% del total posee liquidez; y de ellas el 43% no cumple con las obligaciones financieras que posee, mientras que un 34% si cumple oportunamente con sus obligaciones financieras.

El 23% del total de las medianas empresas que no poseen liquidez y éstas cumplen oportunamente con las obligaciones financieras

Interpretación: Muchas de las empresas encuestadas no tienen problemas de iliquidez, pero esto no significa que paguen oportunamente sus obligaciones financieras, ya que son pocas las empresas que tienen problemas de iliquidez, pero la mayoría no paga oportunamente sus obligaciones financieras, ya que manifestaron que muchas de sus ventas son realizadas al crédito, por lo tanto no tienen el ingreso disponible para pagarlo a tiempo.

Según lo manifestaron las empresas encuestadas, su prioridad radica en el pago a sus proveedores, acreedores, etc., por lo tanto solventan estas deudas en las fechas indicadas, porque sino incurren en moras, por lo cual si la empresa no puede cumplir con todas las obligaciones que posee en el tiempo establecido, debe decidir pagar aquellas que le generan mas moras y luego pagar en tiempo extraordinario aquellas en las que su tasa de interés o morosidad es más bajo.

La mayoría de empresas poseen políticas de créditos y cobro para la recuperación de las ventas realizadas a sus clientes; pero respecto del pago de sus obligaciones, unas son pagaderas en los primeros días del mes y en la quincena, entonces se les acumulan toda clase de obligaciones, por lo tanto la mayor parte de flujos de efectivo son escasos, ya que muchas de sus obligaciones financieras son pagadas los primeros 15 días del mes y otras los últimos días.

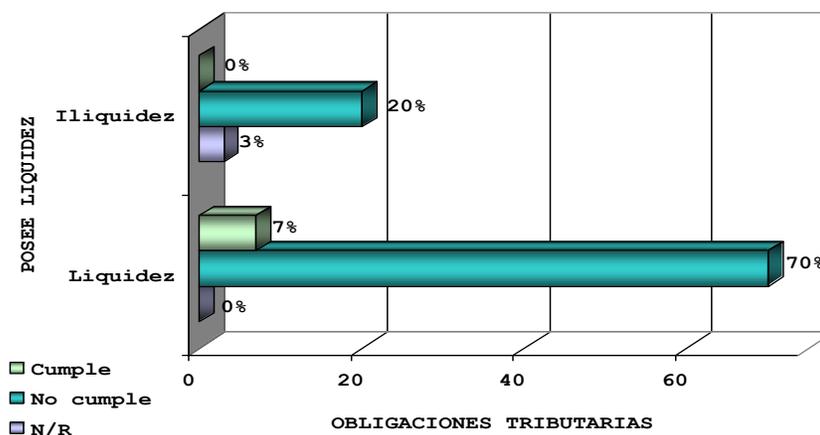
Presentación 7

Objetivo: Conocer si las empresas que poseen liquidez, cumplen oportunamente con el pago de sus obligaciones tributarias.

Pregunta 7: ¿Posee liquidez la empresa?

Pregunta 10: ¿Ha cumplido oportunamente sus obligaciones tributarias?

PREGUNTA 10 PREGUNTA 7	FRECUENCIA ABSOLUTA				FRECUENCIA RELATIVA (%)			
	Cumple	No cumple	N/R	TOTAL	Cumple	No cumple	N/R	TOTAL
Liquidez	2	21	0	23	7	70	0	77
Iliquidez	0	6	1	7	0	20	3	23
TOTAL	2	27	1	30	7	90	3	100



Análisis: Del 77% del total que posee liquidez, el 70% no cumple oportunamente con las obligaciones tributarias, mientras que un 7% si lo hace, indicando que muchos de los pagos que se realizan son para obligaciones de otro tipo.

Del 23% del total de las medianas empresas que no poseen liquidez, y de ellas un 20% no cumplen oportunamente con las obligaciones tributarias.

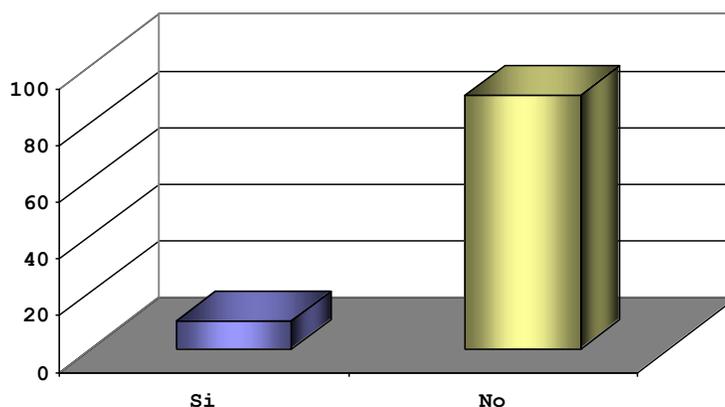
Interpretación: Al no cumplir las obligaciones tributarias las empresas hacen más desembolsos por el pago de multas.

Presentación 8

Objetivo: Conocer si las empresas realizan inversiones a corto y largo plazo.

Pregunta 8: ¿Realiza la empresa inversiones a corto y largo plazo?

PREGUNTA 8 ALTERNATIVAS	VALORES	
	ABSOLUTOS	RELATIVOS (%)
Si	3	10
No	27	90
TOTALES	30	100



Análisis: El 90% de las empresas encuestadas indicaron que no realizan inversiones a corto y largo plazo de las utilidades generadas, ya sean de sus operaciones normales o por los servicios de comisionista, y un 10% manifiesta que si realizan inversiones.

Interpretación: La mediana empresa dedicada a la comisión en la venta de productos de tabaco no realiza inversiones a corto y largo plazo debido a su gestión financiera, ya que carece de las herramientas necesarias para una gestión financiera exitosa mediante una adecuada toma de decisión.

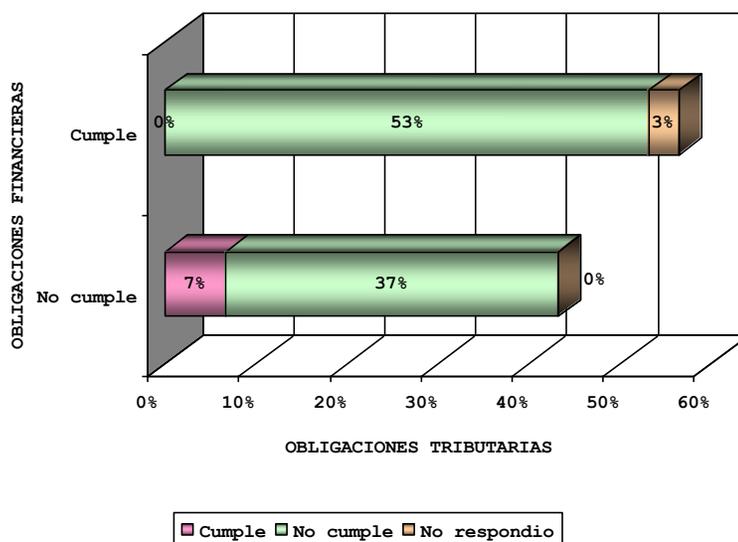
Presentación 9

Objetivo: Conocer si las empresas que cumplen oportunamente con sus obligaciones financieras, lo hacen también con sus obligaciones tributarias.

Pregunta 9: ¿Cumple oportunamente la empresa con el pago de sus obligaciones financieras?

Pregunta 10: ¿Ha cumplido oportunamente sus obligaciones tributarias?

PREGUNTA 10	FRECUENCIA ABSOLUTA				FRECUENCIA RELATIVA (%)			
	Cumple	No cumple	N/R	TOTAL	Cumple	No cumple	N/R	TOTAL
PREGUNTA 9								
Cumple	0	16	1	17	0	53	3	56
No cumple	2	11	0	13	7	37	0	44
TOTAL	2	27	1	30	7	90	3	100



Análisis: Del 56% del total que cumple oportunamente con sus obligaciones financieras; y de ellas el 53% no cumple con sus obligaciones tributarias.

Del 44% del total que no cumple con sus obligaciones financieras; y un 7% de ellas cumple con sus obligaciones tributarias, y un 37% no cumple ni con sus obligaciones financieras ni con sus obligaciones tributarias.

Interpretación: Debido a que muchas de las empresas carecen de efectivo inmediato, estas deciden si cumplir con las obligaciones financieras y no pagar las obligaciones tributarias, o viceversa, ya que las empresas puede poseer liquidez pero no solvencia.

Poseer liquidez no significa que las empresas paguen oportunamente con sus obligaciones, ya que nos manifestaron que la mayoría de sus ventas las realizan al crédito, por lo tanto no tiene el ingreso disponible para pagarlo a tiempo.

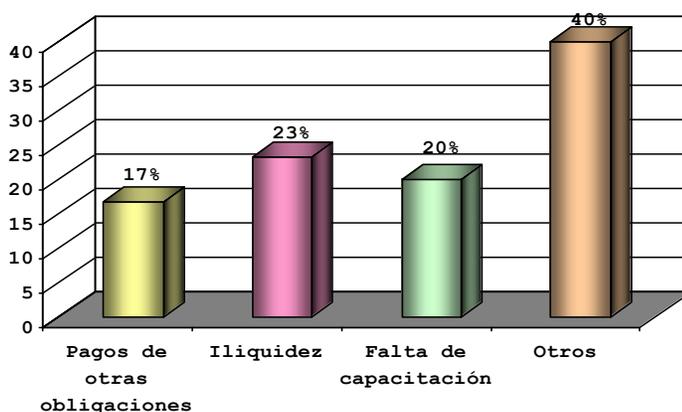
Lo manifestado por las empresas es razonables, ya que si el comitente esta transfiriendo la mercadería al comisionista, la que éste vende a los terceros, incrementando muchas veces su anticipo a cuenta del 1.5% sobre los ingresos brutos, y por otro lado carece de efectivo debido al pago que hace al comprar la mercadería, por ejemplo, el comisionista ha vendido \$1,000 de sus operaciones normales, y \$800.00 por el cuenta del comitente, pero como los registra en sus inventarios generada \$1,800 de ingresos brutos, por los cuales da un anticipo de \$ 27, pero si se diera un tratamiento adecuado solamente tendría que estar enterando \$15, por lo cual hay \$12 de efectivo que podría utilizar para el pago oportuno de sus obligaciones tributarias y financieras.

Presentación 10

Objetivo: Conocer cuales han sido las causas por las cuales no se han cumplido las obligaciones de pago a cuenta e IVA.

Pregunta 11: En el caso de no cumplir con sus obligaciones de pago a cuenta e IVA ¿Mencione cuáles han sido las causas?

PREGUNTA 11 ALTERNATIVAS	VALORES	
	ABSOLUTOS	RELATIVOS (%)
Pagos de otras obligaciones	5	17
Iliquidez	7	23
Falta de capacitación	6	20
Otros	12	40
TOTALES	30	100



Análisis: De las empresas que han incurrido en incumplimientos de pago a cuenta e IVA, el 40% indica que es debido a otros factores, y un 23% por iliquidez, un 20% por falta de asesoría, mientras que un 17% incurre en incumplimientos debido al pago de otras obligaciones.

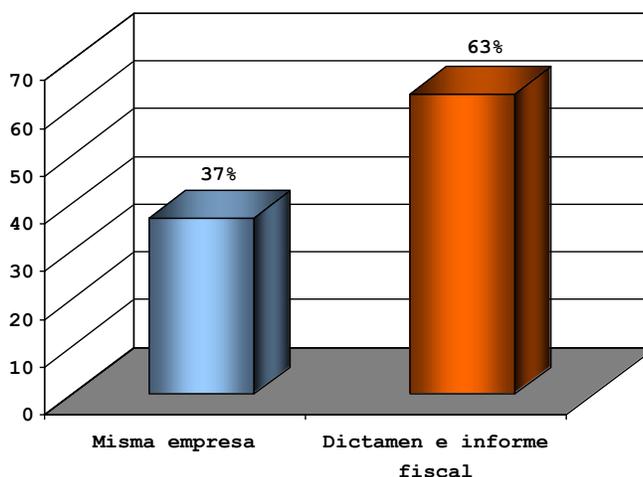
Interpretación: La falta de solvencia, el desconocimiento de la figura de la comisión y una inadecuada gestión financiera, son otros factores que influyen para que no se cumplan a tiempo con las obligaciones de pago a cuenta e IVA, ya que se aglomeran los pagos a proveedores, empleados, por lo que se le imposibilita dar salida de efectivo y dar cumplimiento a la normativa legal.

Presentación 11

Objetivo: Mostrar de qué forma las empresas detectan el incumplimiento tributario.

Pregunta 12: ¿A través de qué instrumento detecta no haber cumplido con las obligaciones tributarias, ya sean formales o sustantivas?

PREGUNTA 12 ALTERNATIVAS	VALORES	
	ABSOLUTOS	RELATIVOS
Misma empresa	11	37
Dictamen e informe fiscal	19	63
TOTALES	30	100



Análisis: El 63% de las empresas detectan el incumplimiento tributario a través del dictamen e informe fiscal, mientras que el 37% se ha dado cuenta por ella misma.

Interpretación: Muchas empresas incurren en incumplimientos por descuido del encargado o auxiliar contable, ya que muchas veces no se da cuenta de esos errores, sino a través del dictamen fiscal, por esto inciden en multas, puesto que el dictamen e informe fiscal es la figura que la administración tributaria ha dado vigencia para que las empresas no incidan en dichos incumplimientos.

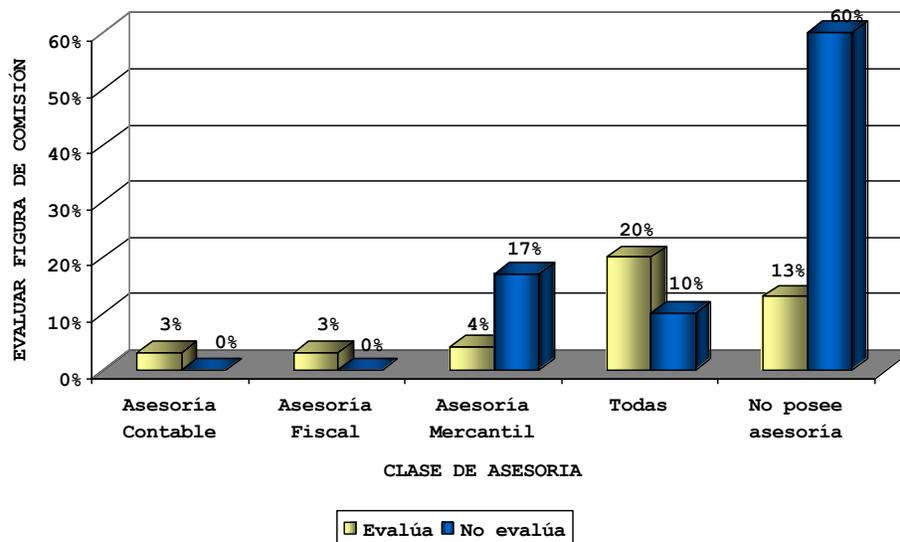
Presentación 12

Objetivo: Mostrar si las empresas que reciben algún tipo de asesoría, evalúan los aspectos contables, mercantiles y fiscales que conlleva la comisión de mercaderías.

Pregunta 13: ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

Pregunta 14: ¿Ha evaluado los aspectos contables y fiscales que conlleva el tratamiento de la comisión de mercaderías?

PREGUNTA 13	PREGUNTA 14			FRECUENCIA RELATIVA (%)		
	Evalúa	No Evalúa	TOTAL	Evalúa	No Evalúa	TOTAL
Asesoría Contable	1	0	1	3	0	3
Asesoría Fiscal	1	0	1	3	0	3
Asesoría Mercantil	1	5	6	4	17	21
Todas	1	3	4	10	3	13
No posee asesoría	0	18	18	0	60	60
TOTAL	4	26	30	20	80	100



Análisis: El 60% del total de las empresas no posee ninguna clase de asesoría y además no evalúan los aspectos contables, mercantiles y fiscales acerca del tratamiento de la comisión de mercaderías.

El 21% del total posee asesoría mercantil; y de ellas un 17% no evalúa todos los aspectos de la comisión de mercaderías y un 4% si lo hace.

Mientras el 13% del total posee todas las asesorías; y de ellas un 10% ha evaluado los aspectos que conlleva la comisión de mercaderías, mientras que un 3% no lo ha hecho, sino que utiliza dicha asesoría para el tratamiento de sus operaciones normales.

El 6% del total posee asesorías contables y mercantiles; los cuales evalúan los aspectos que conlleva la mercadería en comisión.

Interpretación: Al no evaluar los aspectos contables, no se consideran los beneficios de las cuentas de orden en cuanto al tratamiento de los valores ajenos.

Como la mayoría de empresas no posee asesorías mercantiles, contables ni fiscales, muchas de ellas carecen de los conocimientos necesarios para aplicar sus procedimientos de manera oportuna y que le genere los beneficios esperados.

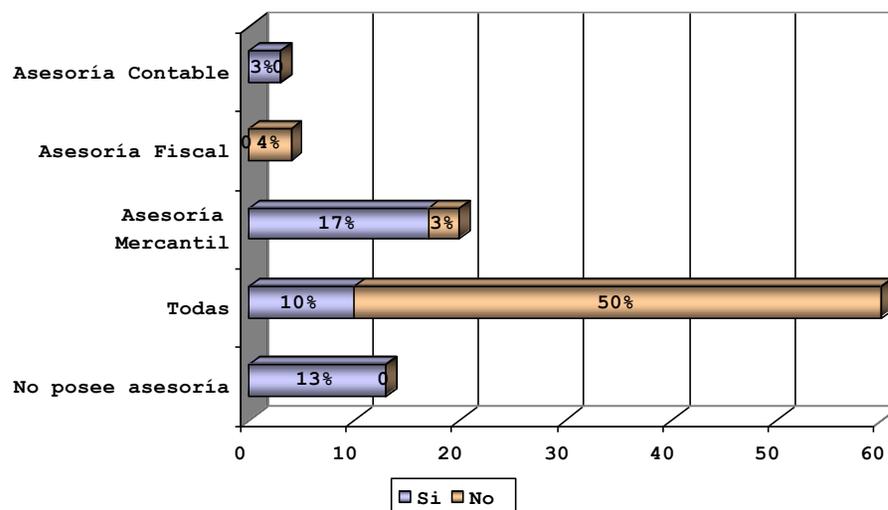
Presentación 13

Objetivo: Mostrar si las empresas que reciben algún tipo de asesoría, poseen control interno aplicado a los inventarios y a la mercadería en comisión

Pregunta 13: ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

Pregunta 15: ¿Existe un control interno aplicado a sus inventarios y a la mercadería en comisión?

PREGUNTA 13	FRECUCENCIA ABSOLUTA			FRECUCENCIA RELATIVA (%)		
	Si	No	TOTAL	Si	No	TOTAL
Asesoría Contable	0	1	1	3	0	3
Asesoría Fiscal	1	0	1	0	4	4
Asesoría Mercantil	1	5	6	17	3	20
Todas	15	3	18	10	50	60
No posee asesoría	0	4	4	13	0	13
TOTAL	17	13	30	43	57	100



Análisis: El 57% del total no posee un control interno aplicado a sus inventarios y a los de la mercadería en comisión; y de ellas un 50% no posee ninguna clase de asesoría, un 4% recibe asesoría fiscal; y un 3%\$ recibe asesoría mercantil.

Mientras que el 43% del total posee un control interno aplicado a sus inventarios y a los de la mercadería en comisión; y de ellas un 17% posee asesoría mercantil, mientras que un 10% no posee asesoría de ningún tipo y un 13% restante posee todas las asesorías mencionadas, y un 3% solo posee asesoría contable.

Interpretación: Las medianas empresas deben llevar un registro de control de inventarios, en los cuales deben detallar todas las mercaderías que están disponibles para la venta como parte de su actividad normal y aquellas mercaderías que no son propiedad de la empresa, pero las cuales están en su posesión para venderlas en nombre propio pero por cuenta ajena, asimismo cuando éstas sean retiradas o desafectadas incluidos los casos fortuitos o fuerza mayor y por causas inherentes al tipo de operaciones que se desarrolla.

Cuando las empresas llevan un control interno de las mercaderías que poseen, sean estas de su propiedad o no, debe de ser de tal manera que puedan individualizarse fácilmente, además debe ser de una manera tan clara que puedan conocerse de forma inmediata las entradas y salidas de las misma y establecer el saldo, según con lo establecido en el art. 142 del Código Tributario y los artículos 73 y 81 del Reglamento de aplicación del Código Tributario.

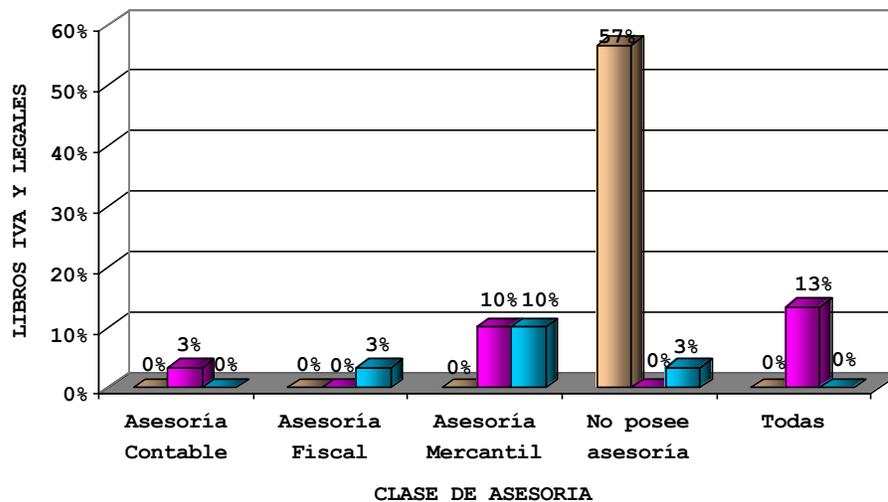
Presentación 14

Objetivo: Mostrar si las empresas que reciben algún tipo de asesoría, poseen algún control de las ventas propias y las realizadas por cuenta de terceros en sus libros de IVA y libros legales.

Pregunta 13: ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

Pregunta 16: ¿Mencione el control que posee de las ventas propias y las realizadas por cuenta de terceros, en sus libros de IVA y libros legales?

PREGUNTA 15	FRECUENCIA ABSOLUTA				FRECUENCIA RELATIVA (%)			
	No hay auxiliar	Lleva auxiliar	Registra venta propia	TOTAL	No hay auxiliar	Lleva auxiliar	Registra venta propia	TOTAL
Asesoría Contable	0	1	0	1	0	3	0	3
Asesoría Fiscal	0	0	1	1	0	0	3	3
Asesoría Mercantil	0	3	3	6	0	10	10	20
Todas	17	0	1	18	57	0	3	60
No posee asesoría	0	4	0	4	0	13	0	13
TOTAL	17	8	5	30	57	27	17	100



■ No lleva auxiliar
 ■ Se lleva auxiliar
 ■ Se registra como venta propia

Análisis: Del 60% del total que no recibe asesorías, el 57% tampoco lleva un auxiliar de las ventas propias y por cuenta de terceros en sus libros de IVA y libros legales, mientras que un 3% lo registra de igual forma.

El 20% del total posee asesoría mercantil; y de ellas un 10% lleva auxiliar en sus libros de IVA y legales, de las ventas propias y de las ventas por cuenta de terceros, y el resto aplica las ventas propias y las ajenas de igual forma. El que recibe todas las asesorías lleva un auxiliar para sus ventas y las ventas del comitente, teniendo un control definido.

Mientras que el 13% del total posee asesoría contable, mercantil y fiscal, además poseen un control adecuado de las ventas propias y las realizadas por cuenta de terceros, en sus libros de IVA y libros legales

Interpretación: El control interno recomendado es llevar los libros de IVA, como lo establece en su Reglamento de Aplicación, el Código Tributario, el que enuncia que si se llevan este tipo de operaciones se tienen que agregar ciertas columnas, para registrar el valor total de ventas por transferencias de bienes o prestaciones de servicios realizadas por cuenta de terceros, además de consignar un resumen detallado de las ventas totales y el cálculo del débito fiscal respectivo, por las operaciones documentadas propias y por las realizadas a cuenta de terceros.

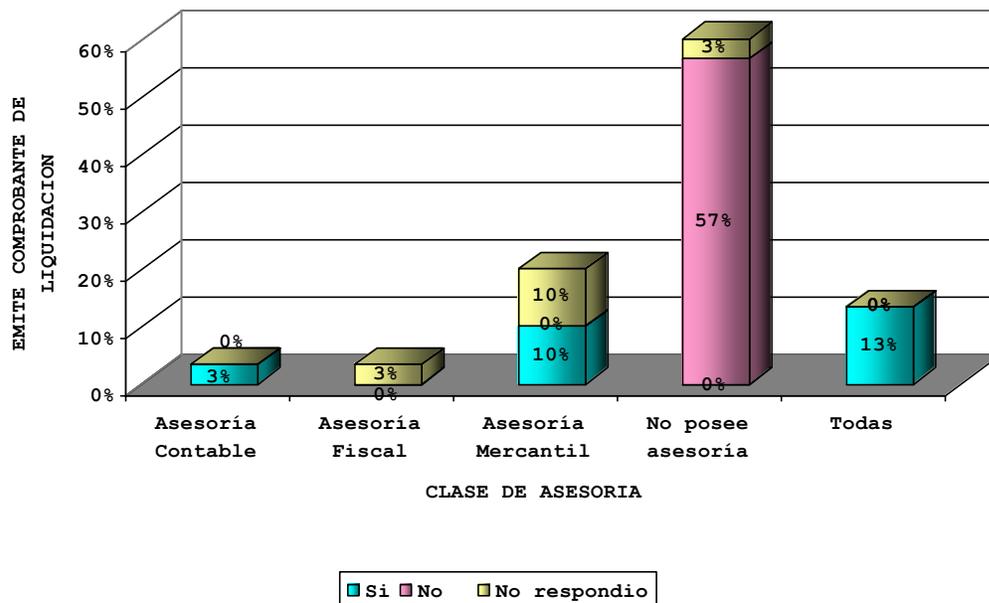
Presentación 15

Objetivo: Mostrar si las empresas que reciben algún tipo de asesoría, emiten comprobante de liquidación por las ventas hechas a cuenta del comitente.

Pregunta 13: ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

Pregunta 17: ¿Emite Comprobante de liquidación por las ventas hechas por cuenta del comitente?

PREGUNTA 17	FRECUENCIA ABSOLUTA				FRECUENCIA RELATIVA (%)			
	Si	No	N/R	TOTAL	Si	No	N/R	TOTAL
PREGUNTA 15								
Asesoría Contable	1	0	0	1	3	0	0	3
Asesoría Fiscal	0	0	1	1	0	0	3	3
Asesoría Mercantil	3	0	3	6	10	0	10	20
Todas	4	0	0	4	0	57	3	60
No posee asesoría	0	17	1	18	13	0	0	13
TOTAL	8	17	5	30	27	57	17	100



Análisis: Del 60% del total que no recibe asesorías, el 57% tampoco emite el comprobante de liquidación para liquidar las ventas efectuadas al comitente, y el 3% no respondió.

Del 20% que posee asesoría mercantil, el 10% emite comprobantes de liquidación, y el resto no respondió.

Mientras que el 13% que recibe todas las asesorías, emite también el comprobante de liquidación con periodicidad, ya sea mensualmente o quincenalmente a sus comitentes.

Interpretación: Como expresaron muchos de los medianos comerciantes, el comprobante de liquidación es un documento del cual ellos no poseían conocimiento, reflejando la falta de orientación que poseen en cuanto al tratamiento fiscal de la comisión de mercaderías.

Si emitiera este documento según las estipulaciones del Art.108 del Código Tributario, se evitarían desembolsos de efectivo por la adquisición de la mercadería, lo que beneficiaría la gestión financiera, ya sea para optar a inversiones o adquisiciones de nueva maquinaria o contratación de nuevos empleados, lo que podría brindarle una expansión y competitividad comercial, de acuerdo a la adecuada toma de decisiones.

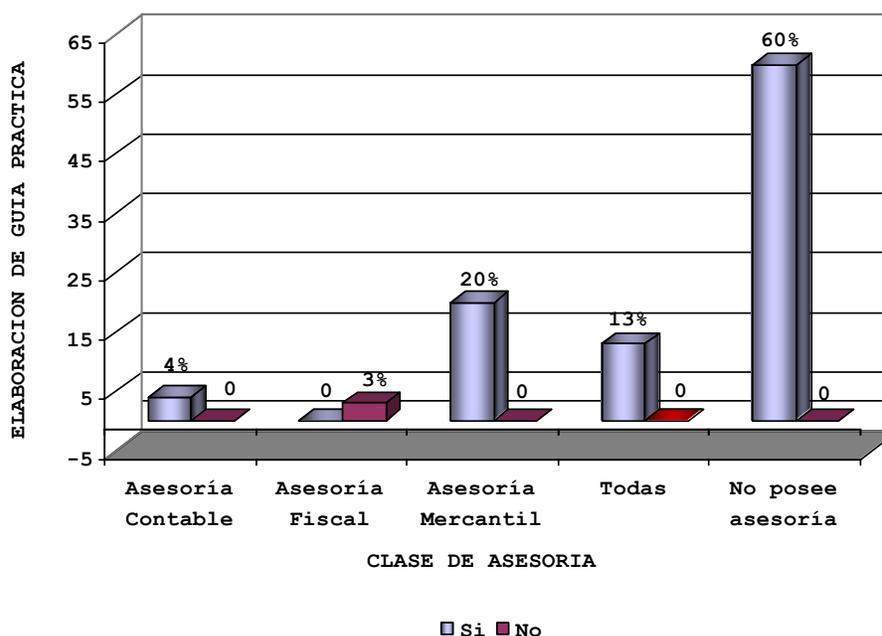
Presentación 16

Objetivo: Mostrar si las empresas consideran necesaria una guía práctica que desarrolle los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco, y si reciben algún tipo de asesoría.

Pregunta 13: ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

Pregunta 18: ¿Considera necesario una guía práctica de los procedimientos mercantiles, contables y fiscales de la comisión de mercadería?

PREGUNTA 18	FRECUENCIA ABSOLUTA			FRECUENCIA RELATIVA (%)		
	Si	No	TOTAL	Si	No	TOTAL
PREGUNTA 13						
Asesoría Contable	1	0	1	4	0	4
Asesoría Fiscal	0	1	1	0	3	3
Asesoría Mercantil	6	0	6	20	0	20
Todas	4	0	4	13	0	13
No posee asesoría	18	0	18	60	0	60
TOTAL	29	1	30	97	3	100



Análisis: El 97% del total considera necesaria una guía práctica que desarrolle procedimientos contables, mercantiles y fiscales que conlleven la mercadería en comisión; y de ellas un 60% no posee ninguna clase de asesoría, un 20% recibe asesoría mercantil, mientras que un 13% recibe asesorías contables, mercantiles y fiscales.

El 3% del total no considera necesaria una guía práctica que desarrolle los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco, los cuales reciben asesoría fiscal.

Interpretación: Un documento que oriente aplicación de esta figura, contribuirá a que los comerciantes que la utilizan, paguen y declaren los impuestos que le competen en su calidad de comisionista, ya que es necesario considerar los aspectos importantes que se pueden encontrar para el comerciante que hace uso del comprobante de liquidación, así como las cuentas de orden y todos los aspectos mercantiles que genera dicho servicio al celebrar un contrato de comisión ante notario público.

CAPITULO III

3. APLICACIÓN PRÁCTICA DE LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES, MERCANTILES Y FISCALES DE LA COMISIÓN EN LA VENTA DE PRODUCTOS DE TABACO EN EL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR

El presente capítulo, tiene como objetivo desarrollar de manera comprensible la aplicación práctica de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco, necesarios para el tratamiento adecuado de ésta, los cuales son descritos en forma sistemática, tal como lo establecen la normativa técnica y legal existente; además se plantea el desarrollo de un caso práctico en el que se incluyen las operaciones frecuentes que realiza una sociedad dedicada al servicio de comisión hasta el cierre contables, para establecer los estados financieros básicos.

3.1 Caso práctico de la comisión de mercaderías

3.1.1 Características de la empresa comisionista

La sociedad "La Habana", S.A. de C.V., fue constituida bajo las leyes salvadoreñas, el día 18 de noviembre de 1971, la actividad económica principal es la comisión por la comercialización de productos de tabaco.

La principal proveedora de dicha mercadería es la Sociedad Tabacalera de El Salvador, S.A. de C.V, y es una de las dos grandes distribuidoras de productos de tabaco a nivel nacional; y para expandir su mercado, lo hace a través de la entrega de producto en

comisión a la empresa "La Habana", S.A. de C.V., con un porcentaje de comisión del 10% sobre las ventas totales, sean estas al contado o al crédito.

En la actualidad "La Habana", S.A. de C.V., dispone de una casa matriz ubicada en la zona metropolitana de San Salvador y 2 sucursales en diferentes áreas del país, y ésta compuesta por 55 empleados.

La Sociedad, posee 6 rutas claves en el municipio de San Salvador para la distribución de su mercadería, dos ruta que abarcan toda la zona metropolitana, mientras que las demás rutas están dirigidas a Soyapango, Apopa, Ciudad Delgado y San Marcos, para ello posee una flota de transporte compuesto por 9 vehículos.

Entre los principales productos de tabaco que distribuye La Habana, S.A. de C.V. en el municipio de San Salvador, están:

- a. Marlboro
- b. Philip Morris
- c. Peter Jackson
- d. Red & White

La "La Habana", S.A. de C.V., ha decidido utilizar por primera vez, las cuentas de orden para el registro de la mercadería en comisión, por lo tanto presenta información relevante para establecer los procedimientos contables, mercantiles y fiscales adecuados para el tratamiento de la comisión en la venta de productos de tabaco.

3.1.1.1 Información relevante.

La empresa presenta lo datos de las operaciones que ha proyectado hacer para el año 2006, de las ventas y del movimiento de productos de tabaco que proyecta realizar con el comitente.

3.1.1.1.1 Principales políticas contables.

Es necesario conocer acerca de las principales políticas que utiliza la empresa en sus actividades ordinarias:

- a. La contabilidad se llevará en dólares, moneda de los Estados Unidos de América US\$ y moneda legal en el país a partir de 2001.
- b. El procedimiento de registro para los inventarios es el Analítico, el método de valuación utilizado es el Costo de Adquisición, para la compra y venta de productos.
- c. El método de depreciación utilizado es línea Recta.
- d. La Reserva Legal del 7%.
- e. Las transacciones se registran con base en el sistema de acumulación.
- f. Las Ventas al crédito serán a 30 y 60 días plazo.
- g. Las Ventas al crédito con un porcentaje del 35% anual y una recuperabilidad del 65% anual.

3.1.1.1.2 Balance de situación financiera del año 2005.

En el cuadro 1, nos presenta el balance general del año 2005, que muestra los saldos iniciales.

CUADRO 1

"LA HABANA", S.A. DE C.V.

BALANCE DE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

Concepto	2005
<u>ACTIVO</u>	
<u>CIRCULANTE</u>	\$1,065,335.00
Efectivo y equivalentes	\$ 60,793.00
Cuentas por cobrar	\$481,355.00
Cuentas por cobrar a clientes	\$472,460.00
Cuentas por cobrar a empleados	\$ 8,895.00
Remanente IVA Crédito fiscal	\$ 1,116.00
Existencias	\$534,474.00
(-) Obsolescencia Existencias	\$ (12,403.00)
<u>NO CIRCULANTE</u>	\$ 130,624.00 \$ 130,624.00
Propiedad, Planta y equipo	
Edificios	\$127,500.00
Equipo de oficina	\$ 25,352.00
Equipo de transporte	\$ 37,569.00
(-) Depreciación acumulada	\$ (59,797.00)
TOTAL DE ACTIVO	\$1,195,959.00
<u>PASIVO</u>	
<u>CIRCULANTE</u>	\$ 795,722.00
Cuentas por pagar	\$ 795,722.00
Doc. y ctas por pagar	\$237,688.00
Otras cuentas por pagar	\$558,033.00
<u>PATRIMONIO</u>	\$ 400,237.00
Capital social	\$306,857.00
Reserva legal	\$ 614.00
Utilidades acumuladas	\$128,133.00
Perdida del presente ejercicio	\$ (35,367.00)
TOTAL DE PASIVO Y CAPITAL	\$1,195,959.00

Representante Legal

Contador General

Auditor Externo

3.1.1.1.3 Pronósticos de ventas de productos de tabaco.

Los ingresos que la empresa espera obtener, serán por la venta de los principales productos establecidos entre él y el comitente, por lo tanto que venderá lo siguiente:

MES	VENTAS BRUTAS PARA EL AÑO 2006
Enero	\$ 86,638.00
Febrero	\$ 83,832.00
Marzo	\$ 102,337.00
Abril	\$ 108,678.00
Mayo	\$ 120,694.00
Junio	\$ 125,231.00
Julio	\$ 101,286.00
Agosto	\$ 82,693.00
Septiembre	\$ 82,720.00
Octubre	\$ 95,059.00
Noviembre	\$ 94,882.00
Diciembre	\$ 92,880.00
TOTAL	\$ 1,176,930.00

NOTA: Las ventas anteriores no incluyen la comisión del 10% sobre el total de transferencias.

Es importante manifestar que se ha observado que existen meses en los que no se venden muchos productos, como lo son los meses de enero, febrero, agosto, septiembre y diciembre, los cuales presentan tendencias un poco bajas en el consumo de productos de tabaco, debido a los gastos escolares, fiestas agostinas y navideñas, las cuales han sido consideradas en la elaboración de las operaciones de ventas.

3.1.1.1.4 Operaciones de mercadería.

El pedido de productos de tabaco que estima la sociedad que requerirá del comitente durante el año 2006, se detalla a continuación:

MES	PEDIDOS PARA EL AÑO 2006
Enero	\$ 86,505.00
Febrero	\$ 83,632.00
Marzo	\$ 102,002.00
Abril	\$ 108,611.00
Mayo	\$ 120,654.00
Junio	\$ 125,124.00
Julio	\$ 101,085.00
Agosto	\$ 82,652.00
Septiembre	\$ 82,666.00
Octubre	\$ 94,899.00
Noviembre	\$ 94,882.00
Diciembre	\$ 92,880.00
TOTAL	\$ 1,175,592.00

3.1.1.1.5 Gastos operativos.

La proyección de los gastos operativos, expresa información proveniente de un examen detallado del nivel requerido de gastos, sean estos de venta, administración o financieros, los que a continuación se detallan:

a. En el Anexo 3, se detallan los pagos de gastos que requieren salida de efectivo por un valor de \$ 74,736.00, es decir que no

incluyen los gastos por depreciación, obsolescencia de inventarios, entre otros.

b. El anexo 4 muestra los gastos totales por \$ 82,499.00, incluyendo los gastos que requieren o no salidas de efectivo, además se detallan los gastos por:

c. Sueldos y salarios \$ 34,427.00

d. Prestaciones laborales \$ 12,709.00

e. Servicios básicos \$ 23,930.00

f. Y otros servicios \$ 11,432.00

g. En los Anexos 5 y 6 se detallan los gastos correspondientes a las ventas por valor de \$59,708.00, administrativos por \$22,791.00 y financieros.

3.1.1.1.6 Términos del contrato de comisión.

A continuación se mencionan algunas de las cláusulas mas importantes contenidas en el contrato de comisión:

a. La sociedad esta autoriza a realizar ventas al crédito a 30 y 60 días plazo.

b. Por la prestación de servicios que se ofrece, el comitente pagará el 10% de comisión del importe de las ventas al crédito y al contado.

c. El comitente se hará cargo de las devoluciones de mercadería por encontrarse defectuosas, averiadas o que no satisfagan al

cliente, siempre y cuando el comisionista no tenga responsabilidad directa de dicho deterioro o pérdida.

3.1.1.1.7 Términos de las operaciones en comisión.

A continuación se presentan todas las transacciones y hechos económicos que espera realizar la sociedad en sus actividades ordinarias:

a. La sociedad comenzará a utilizar las cuentas de orden para el registro de la mercadería en comisión, por lo tanto se debe ajustar los inventarios que se estaban abasteciendo con las compras hechas al comitente, para sacarlas de los activos de la empresa, ver cuadro 1.

b. La sociedad Tabacalera de El Salvador, envía mercaderías en comisión por valor de \$ 1,175,592.00 a precio de venta sin IVA, según nota de remisión No.0025 (ver cuadro 2), de acuerdo al siguiente detalle:

PRODUCTO	CANTIDADES CAJETILLAS	PRECIO UNITARIO	TOTAL
Malboro	181,428	\$ 1.50	\$ 272,142.00
Philip Morris	283,514	\$ 1.25	\$ 354,392.50
Peter Jackson	233,680	\$ 1.15	\$ 268,732.00
Red & White	160,186	\$ 1.75	\$ 280,325.50
TOTALES			\$1,175,592.00

c. Se venden al contado (ver anexo 7), durante el año 559,120 unidades de mercadería, de las siguiente marcas:

PRODUCTO	CANTIDADES CAJETILLAS	PRECIO UNITARIO	TOTAL
Malboro	118,338	\$ 1.50	\$ 177,507.00
Philip Morris	184,419	\$ 1.25	\$ 230,523.75
Peter Jackson	151,990	\$ 1.15	\$ 174,788.50
Red & White	104,373	\$ 1.75	\$ 182,652.75
TOTALES	559,120		\$765,472.00

d. Se venden al crédito (ver anexo 7), durante el año 300,584 unidades de mercadería, de las siguiente marcas:

PRODUCTO	CANTIDADES CAJETILLAS	PRECIO UNITARIO	TOTAL
Malboro	63,498	\$ 1.50	\$ 95,247.00
Philip Morris	99,231	\$ 1.25	\$ 124,038.75
Peter Jackson	81,790	\$ 1.15	\$ 94,058.50
Red & White	56,065	\$ 1.75	\$ 98,113.75
TOTALES	300,584		\$411,458.00

e. De la mercadería vendida al contado (ver anexo 7), devuelven 896 unidades por encontrarse defectuosas y averiadas, detallada de la siguiente forma:

PRODUCTO	CANTIDADES CAJETILLAS	PRECIO UNITARIO	TOTAL
Malboro	408	\$ 1.50	\$ 612.00
Philip Morris	136	\$ 1.25	\$ 170.00
Peter Jackson	100	\$ 1.15	\$ 115.00
Red & White	252	\$ 1.75	\$ 441.00
TOTALES	896		\$1,338.00

f. Se actualiza el inventario registrado en las cuentas de orden por todas las ventas realizadas al contado y al crédito por valor de \$1,175,592.00, (ver anexo 7).

g. Los clientes abonan el 65% en efectivo correspondiente a las unidades vendidas al crédito, por valor de \$302,216.00 (ver anexo 7).

h. Se trasladan las ventas realizadas a la Sociedad Tabacalera de El Salvador, por un monto de \$1,328,419.00 según lo detalla el comprobante de liquidación No. 00001, ver cuadro 3.

i. Se recuperan las cuentas por cobrar que se tenían por las ventas realizadas en los años anteriores, ver cuadro 1.

j. Se paga a los proveedores \$481,355.00 dólares, por las obligaciones adeudadas, (ver cuadro 1 y anexo 9).

k. Se registra la comisión del 10% de las ventas totales por \$147,559.00.

l. Se declara y paga el impuesto IVA correspondiente a los ingresos generados, de la siguiente forma:

Remanente de Crédito Fiscal	\$	1,116.00
IVA Débito Fiscal	\$	15,283.00
IVA Retenido	\$	1,176.00

m. Se declara y paga el 1.5% en concepto de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta por \$1,763.00 dólares.

n. La empresa tiene gastos operativos (ver anexo 4), que requieren salida de efectivo, de acuerdo a lo siguiente:

Gastos de venta \$ 53,299.00

Gastos de administración \$ 21,437.00

o. La empresa posee depreciación acumulada (ver anexo 4) por los siguiente valores:

Depreciación de edificio \$ 3,754.00

Depreciación de equipo de transporte \$ 1,951.00

Depreciación de equipo de oficina \$ 767.00

p. Se realiza la provisión laboral por valor de \$ 1,291.00, (ver anexo 4).

q. Se establecen los costos de ventas por \$10,872.00 dólares, por las operaciones efectuadas.

3.1.1.2 Partidas contables de la empresa comisionista.

Las partidas contables se harán a través de los dos métodos utilizados en las cuentas de orden, con el movimiento directo y el movimiento cruzado.

3.1.1.2.1 Partidas contables a través del movimiento directo

a. Ajuste por la deuda que se tenía con la comitente por la adquisición de la mercadería.

La cuenta obsolescencia de inventarios, se ha establece por parte de las empresas, para provisionar cualquier deterioro o pérdida de mercadería que se posee en las existencias, la cual se va abonando en el transcurso del año dependiendo de la política de la empresa, creándose en la práctica de la siguiente manera:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° X			
Gastos de Venta		\$	
Obsolescencia de Inventarios			\$
V/ Ajuste de la deuda al comitente.			

Por lo tanto, la partida para ajustar los inventarios, queda de la siguiente manera:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 1			
Cuentas por Pagar		522,071.00	
Obsolescencia de Inventarios		12,403.00	
Existencias			534,474.00
V/ Ajuste de la deuda al comitente.			

Nota: El ajuste anterior es debido a que la Sociedad "La Habana", en sus estados financieros del año 2005, reflejaba en sus inventarios, las mercaderías que correspondían al comitente, dicha mercadería estaban adeudadas, por lo que se ajustaran los inventarios en su totalidad y se liquidara la obsolescencia de inventarios que estaba provisionada por las perdidas que se obtenían con las devoluciones de los clientes por mercaderías defectuosas o averiadas.

A continuación se presenta la partida en la cual se registra la mercadería en comisión en cuentas de orden, reflejando que ya no serán propiedad de la empresa comisionista:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 1a			
<u>Cuentas de Orden</u>		534,474.00	
Mercadería en Comisión			
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			534,474.00
Comitente, cuenta de mercadería			
V/ Reg. de la mercadería en comisión			

b. Por la mercadería que se ha vendida a cuenta del comitente durante todo el periodo fiscal según Nota de Remisión N°0025 (Ver cuadro 2).

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 2			
<u>Cuentas de Orden</u>		1,175,592.00	
Mercadería en Comisión			
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			1,175,592.00
Comitente, cuenta de mercadería			
V/ Reg. de la mercadería en comisión			

El comitente para dar salida a su mercadería emite una Nota de Remisión, debido a que se está entregando la mercadería al comisionista, la cual a su vez no constituye una transferencia de dominio, por parte de él, sino que lo único que hace es amparar la circulación o tránsito de los bienes y/o mercaderías a las bodegas del comisionista.

Tabacalera de El Salvador, S.A de C.V.

Distribuidora de Productos de Tabaco
7 av. Norte, calle La Rabida
Plaza León
Tel. 2225 - 12 01

Nota de Remisión

N° 0025

Registro: 1811- 7

NIT: 0614-181171-120-1

Fecha: 1 de enero de 2006	Departamento: San Salvador
Nombre: "La Habana, S.A. de C.V.	Condiciones de Operación:
Dirección: 75 Av. Sur Calle Cuscatlan	Bienes remitidos a titulo de: Mercadería en comisi
N.R.C.: 0602-180882-103-5	Giro: Distribuidora de productos de tabaco
N.I.T.: 24729 - 4	N° y fecha del CCF emitido previamente:

Cantidad	Descripción	Precio Unitario	Totales
181,428	Malboro	\$ 1.50	\$ 272,142.00
283,514	Philip Morris	\$ 1.25	\$ 354,392.50
233,680	Peter Jackson	\$ 1.15	\$ 268,732.00
160,186	Red & White	\$ 1.75	\$ 280,325.50

Subtotal	\$ 1,175,592.00
IVA 13%	\$ 152,827.00
Total	\$ 1,328,419.00

Artes Gráficas Germinal, 28 Cl. Pte. 2
entre 39 y 41 Av. Sur, S.S Tiraje 001- 0500
Registro N° 71893-9

CUADRO 2

En el cuadro 2 se presenta la nota de remisión que remite el comitente al comisionista por la mercadería que entrara en las cuentas de orden, en ella viene detallada las cantidades, marcas de los cigarros, el precio unitario y el total, además el IVA correspondiente a dicha mercadería, la cual se ingresará en las cuentas de orden, mercadería del comitente al precio unitario detallado sin IVA, el cual será el precio de venta a los consumidores o compradores

c. Por las ventas al contado, realizadas a cuenta del comitente durante el año 2006, de acuerdo a los comprobantes de crédito fiscal y facturas emitidas (Ver anexo 7).

Cálculos:

Venta de mercadería por	\$ 765,472.00
IVA Débito fiscal	\$ 99,511.00
<hr/>	
TOTAL VENTAS	\$ 864,983.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 3			
<u>Cuentas de orden</u>		864,983.00	
Caja del comitente	864,983.00		
<u>Cuentas de orden por el contra</u>			864,983.00
Comitente, Cta Caja	864,983.00		
V/ Ventas realizadas al contado por el comisionista a precio de venta mas IVA.			

d. Por las ventas al crédito, realizadas a cuenta del comitente durante el año 2006, de acuerdo a los comprobantes de crédito fiscal y facturas emitidas (Ver anexo 7).

Cálculos:

Venta de mercadería por \$ 411,458.00

IVA Débito fiscal \$ 53,490.00

TOTAL VENTAS \$ 464,948.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 4			
<u>Cuentas de orden</u>		464,948.00	
Clientes del comitente	464,948.00		
<u>Cuentas de orden por el contra</u>			464,948.00
Comitente, Cuenta Clientes	464,948.00		
V/ Ventas realizadas al crédito por el comisionista.			

e. Se devuelven 896 unidades emitiendo la nota de crédito respectiva, de la mercadería al contado por encontrarse defectuosa y averiada.

Cálculos:

Venta de mercadería por \$ 1,338.00

IVA Débito fiscal \$ 174.00

TOTAL VENTAS \$ 1,512.00

Total monto recuperado:

\$ 464,947.00 x 65% \$ 302,216.00

En el método directo al utilizar cuentas de orden, se hacen dos partidas cuando se abonan las cuentas por cobrar: una por el ingreso del dinero a caja y la otra por el abono en las cuentas por cobrar:

Por el ingreso del dinero a caja del comitente:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 7			
<u>Cuentas de orden</u>		302,216.00	
Caja del comitente	302,216.00		
<u>Cuentas de orden por contra</u>			302,216.00
Caja del comitente	302,216.00		
V/ Por el dinero recibido.			

Por el abono de las cuentas por cobrar o cuenta de clientes del comitente:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 7a			
<u>Cuentas de orden por contra</u>		302,216.00	
Clientes del comitente	302,216.00		
<u>Cuentas de orden</u>			302,216.00
Clientes del comitente	302,216.00		
V/ Por la disminución de la cuenta por cobrar de las ventas al crédito.			

h. Traslado de ventas a la Sociedad Tabacalera de El Salvador, S.A. de C.V, con Comprobante de Liquidación N° 00001, (ver cuadro 3).

Cálculos:

Venta de mercadería por	\$ 1,176,930.00
(-) Devoluciones y descuentos	\$ 1,338.00
<hr/>	
TOTAL VENTAS NETAS	\$ 1,175,592.00
IVA Débito fiscal	\$ 152,827.00
<hr/>	
TOTAL VENTAS	\$ 1,328,419.00

Por lo tanto, queda de la siguiente forma:

	Total ventas	más IVA
Al crédito	\$ 411,458.00	\$ 464,947.00
Al contado	\$ 764,134.00	\$ 863,472.00
<hr/>		
TOTAL VENTAS		\$ 1,328,419.00

El IVA calculado en las ventas de operación debe anotarse tanto en los libros de ventas a consumidores finales o a contribuyentes, que posee el comisionista, para luego ser detallados en el comprobante de liquidación, (Ver anexo 11 y 12).

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 8			
<u>Cuentas de orden por contra</u>		1,328,419.00	
Comitente, cta de caja	1,165,687.00		
Comitente, cta de cliente	162,732.00		
<u>Cuentas de orden</u>			1,328,419.00
Caja del comitente	1,165,687.00		
Clientes del comitente	162,732.00		
V/ Informe de las ventas realizadas.			

La Habana, S.A de C.V.

Distribuidora de Productos de Tabaco
79 av. Sur, calle Cuscatlán
Plaza Cristal
Tel. 2263 - 60 00

Comprobante de Liquidación

N° 00001

Registro: 24729 - 4

NIT: 0614-180182-103-5

Fecha: 31/12/2006	Condiciones de Pago: Contado y crédito
Nombre: "Tabacalera de El Salvador	Nota de Remisión N°: 0025
Registro N°: 1811 - 7	Giro: Distribuidora de productos de tabaco
Dirección: 7av. Nte, Cl La Rabida, Plaza León	Tel. 2263 - 60 00

Cantidad	Descripción	Del	Al	Precio Unitario	Exportación	Ventas	
						Exentas	Gravadas
	FACTURAS	1697	3698				
84,714	Malboro			\$ 1.50			\$ 127,071.00
85,056	Philip Morris			\$ 1.25			\$ 106,320.00
33,760	Peter Jackson			\$ 1.15			\$ 38,824.00
60,145	Red & White			\$ 1.75			\$ 105,253.75
	C CREDITO FISCAL	1369	5987				
96,714	Malboro			\$ 1.50			\$ 145,071.00
198,458	Philip Morris			\$ 1.25			\$ 248,072.50
199,920	Peter Jackson			\$ 1.15			\$ 229,908.00
100,041	Red & White			\$ 1.75			\$ 175,071.75
Son:	Sumas:				\$	\$	\$ 1,175,592.00
Artes Gráficas Germinal, 28 Cl. Pte. 2						Sub total	\$ 1,175,592.00
entre 39 y 41 Av. Sur, S.S Tiraje 001- 0500						IVA 13%	\$ 152,827.00
Registro N° 71893-9						Subtotal	\$ 1,328,419.00
						Venta Exenta	\$ -
						Exportaciones	\$ -
						Total	\$ 1,328,419.00

CUADRO 3

A través del comprobante de liquidación la empresa solamente deberá declarar y pagar en concepto de IVA los ingresos generados por la comisión, sin tener necesidad de declarar las ventas realizadas a cuenta del comitente, puesto que son detalladas en ese documento, lo cual hace que sus flujos de efectivo aumenten en una proporción considerable, los cuales podría utilizar para la adquisición de nuevos activos que le generen mayores ingresos.

Para la elaboración del comprobante de liquidación, es necesario pedir la autorización al Ministerio de Hacienda, y los documentos que se deben presentar y llenar son:

1. Se presenta el acta de constitución de la entidad.
2. NIT (N° 0614-180882-105-3)
3. NRC (N° 24729-4)
4. Se llena el formulario 940, solicitud de asignación y autorización de correlativo para la emisión de documentos legales.
(Ver Anexo 8)
5. Se presenta en el edificio denominado las Tres Torres, en la Torre 3, 4° nivel.

Posteriormente a la autorización del Ministerio de Hacienda, para la elaboración del comprobante de liquidación, se debe buscar la imprenta autoriza para el tiraje de dichos comprobantes de acuerdo a los requisitos establecidos en el Art. 114 del Código Tribuário.

i. Por la recuperación de la cuentas por cobrar que se tenían por las ventas realizadas en años anteriores.

Según los saldos obtenidos por los estados financieros del año 2005 (Ver cuadro 1), los saldos iniciales de las cuentas por cobrar son:

Cálculos:

Clientes	\$ 472,460.00
Empleados	\$ 8,895.00
<hr/>	
TOTAL	\$ 481,355.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 9			
Efectivo y Equivalentes		481,355.00	
<u>Cuentas por Cobrar</u>			481,355.00
Cuentas x Cobrar a Clientes	472,460.00		
Cuentas x Cobrar Empleados	8,895.00		
V/ Por el pago de las cuentas por cobrar que se poseían al inicio del año.			

j. Pago de las obligaciones adquiridas a los proveedores, acreedores, entre otros, las cuales se adeudaban aun, y fueron saldadas en el año 2006, (Ver cuadro 1 y anexo 9).

Cálculos:

Documentos y cuentas por pagar \$ 237,688.00

Abonado \$ 201,065.00

SALDO \$ 36,623.00

Otras cuentas por pagar \$ 558,033.00

(-) Ajuste (ver partida 1) \$ 522,071.00

SALDO \$ 35,962.00

Abonado \$ 35,962.00

SALDO DE CUENTAS POR COBRAR \$ 0.00

TOTAL ABONADO \$ 237,027.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 10			
<u>Cuentas por Pagar</u>		237,027.00	
Doc. y ctas por pagar	201,065.00		
Obligaciones Comitente	35,962.00		
Efectivo y Equivalentes			237,027.00
V/ Pago de los pagos hechos a los proveedores y acreedores.			

k. Por el pago del 10% de Comisión sobre las ventas totales

Cálculos:

Ventas totales \$ 1,175,592.00

10% de comisión \$ 117,559.00

IVA Débito fiscal \$ 15,283.00

(-) IVA Retención 1% \$ 1,176.00

TOTALES \$ 131,666.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 11			
Efectivo y Equivalentes		131,666.00	
IVA Retenido		1,176.00	
Ingresos por Comisión			117,559.00
IVA Débito Fiscal			15,283.00
V/ Por el pago de la comisión ganada en las ventas al crédito y al contado.			

Nota: Este porcentaje fue acordado según el contrato de comisión celebrado por la Sociedad "La Habana" (comisionista) con la Sociedad Tabacalera de El Salvador (comitente), ver anexo 10.

Al considerar lo establecido en el Reglamento de Aplicación del Código Tributario, la Sociedad La Habana, S.A. de C.V., la empresa tiene una claridad en las ventas realizadas a cuenta del comitente, tanto en los libros de IVA como legales y en los inventarios de la mercadería recibida en comisión, lo cual servirá para las auditorías externas que tenga durante su periodo contable (Ver anexo 11 y 12).

1. Por la declaración y pago del impuesto IVA generado por los ingresos de la comisión ganada por las ventas.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 12			
IVA Débito Fiscal		15,283.00	
Remanente IVA Crédito Fiscal			1,116.00
IVA Retenido			1,176.00
Efectivo y Equivalentes			12,991.00
V/ Liquidación del IVA.			

m. Por el pago del 1.5% de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta según el Código Tributario Art.151, por ingresos de comisión.

Cálculos:

Ingresos por comisión	\$	117,559.00
<hr/>		
TOTALES INGRESOS	\$	117,559.00
Pago a cuenta 1.5% ($\$117,559.00 \times 1.5\%$)	\$	1,763.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 13			
Anticipo Pago a Cuenta		1,763.00	
Efectivo y equivalentes			1,763.00
V/ pago del anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta			

n. Pago de todas los gastos operativos que requieren salida de efectivo, según el anexo 3. Para efectos del ejercicio, los valores de los gastos operativos no incluyen IVA, aunque en la práctica se consideren.

DESCRIPCION	PARACIAL	DEBE	HABER
Partida N° 14			
Gastos de Venta		53,299.00	
Gastos de Administración		21,437.00	
Efectivo y Equivalentes			74,736.00
V/ pago en efectivo de todos los gastos realizados durante el año.			

o. Contabilización de la depreciación acumulada de los bienes que posee la sociedad, ver anexo 4. Para efectos del ejercicio, los valores de los gastos operativos no incluyen IVA, aunque en la práctica se consideren.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 15			
<u>Gastos de Venta</u>		5,705.00	
Depreciación de Edificio	3,754.00		
Depreciación de Equipo Transporte	1,951.00		
<u>Gastos de Administración</u>		767.00	
Depreciación de Equipo Oficina	767.00		
Depreciación Acumulada			6,472.00
V/Provisión de depreciación acumulada.			

p. Provisión de las obligaciones laborales, según el anexo 4.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 16			
Gastos de Venta		704.00	
Gastos de Administración		587.00	
Provisión Laboral			1,291.00
v/ Provisión según la ley de los beneficios a los empleados.			

q. Por el establecimiento de los costos de venta y la salida de efectivo al efectuar los ingresos obtenidos a través de los Comprobantes de Créditos Fiscales respectivos. Para efectos del ejercicio, los valores de los costos no incluyen IVA, aunque en la práctica se consideren.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 17			
<u>Costos por servicios</u>		10,872.00	
Atención al cliente	1,010.00		
Combustible	7,868.00		
Mtto de vehículos	947.00		
Papelería y útiles	474.00		
Vigilancia en vehículos	573.00		
Efectivo y equivalentes			10,872.00
V/Registro del costo de venta por los servicios realizados.			

3.1.1.2.2 Partidas contables a través del movimiento cruzado

a. Ajuste por la deuda que se tenía con la comitente por la adquisición de la mercadería.

La cuenta obsolescencia de inventarios, se ha establece por parte de las empresas, para provisionar cualquier deterioro o pérdida de mercadería que se posee en las existencias, la cual se va abonando en el transcurso del año dependiendo de la política de la empresa, creándose en la práctica de la siguiente manera:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° X			
Gastos de Venta		\$	
Obsolescencia de Inventarios			\$
V/ Ajuste de la deuda al comitente.			

La partida para ajustar los inventarios, es la siguiente:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 1			
Cuentas por Pagar		522,071.00	
Obsolescencia de Inventarios		12,403.00	
Inventarios			534,474.00
V/ Ajuste de la deuda al comitente.			

Nota: El ajuste anterior es debido a que la Sociedad "La Habana", en sus estados financieros del año 2005, reflejaba en sus inventarios, las mercaderías que correspondían al comitente, dicha mercadería estaban adeudadas, por lo que se ajustaran los inventarios en su totalidad y se liquidara la obsolescencia de inventarios que estaba provisionada por las perdidas que se obtenían con las devoluciones de los clientes por mercaderías defectuosas o averiadas.

A continuación se presenta la partida en la cual se registra la mercadería en comisión en cuentas de orden, reflejando que ya no serán propiedad de la empresa comisionista:

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 1a			
<u>Cuentas de Orden</u>		534,474.00	
Mercadería en Comisión	534,474.00		
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			534,474.00
Comitente, cuenta de mercadería	534,474.00		
V/ Reg. de la mercadería en comisión			

b. Por la mercadería que se ha vendido a cuenta del comitente durante todo el periodo fiscal según Nota de Remisión N°0025 (Ver cuadro 2).

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 2			
<u>Cuentas de Orden</u>		1,175,592.00	
Mercadería en Comisión	1,175,592.00		
<u>Cuentas de Orden x contra</u>			1,175,592.00
Comitente, cta de mercadería	1,175,592.00		
V/ Reg. mercadería en comisión			

c. Por las ventas al contado, realizadas a cuenta del comitente durante el año 2006, de acuerdo a los comprobantes de crédito fiscal y facturas emitidas (Ver anexo 7).

Cálculos:

Venta de mercadería por	\$ 765,472.00
IVA Débito fiscal	\$ 99,511.00

TOTAL VENTAS	\$ 864,983.00
--------------	---------------

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 3			
<u>Cuentas de orden</u>		864,983.00	
Caja del comitente	864,983.00		
Ventas a cuenta de terceros			765,472.00
IVA Débito Fiscal			99,511.00
V/ Ventas al contado, a precio de venta mas IVA.			

d. Por las ventas al crédito, realizadas a cuenta del comitente durante el año 2006, de acuerdo a los comprobantes de crédito fiscal y facturas emitidas (Ver anexo 7).

Cálculos:

Venta de mercadería por \$ 411,458.00

IVA Débito fiscal \$ 53,490.00

TOTAL VENTAS \$ 464,948.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 4			
<u>Cuentas de orden</u>		464,948.00	
Clientes del comitente	464,948.00		
Ventas a cuenta de terceros			411,458.00
IVA Débito Fiscal			53,490.00
V/ Ventas realizadas al crédito por el comisionista.			

e. Se devuelven 896 unidades emitiendo la nota de crédito respectiva, de la mercadería al contado por encontrarse defectuosa y averiada

Cálculos:

Venta de mercadería por \$ 1,338.00

IVA Débito fiscal \$ 174.00

TOTAL VENTAS \$ 1,512.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 5			
Rebajas y devoluciones sobre ventas		1,338.00	
IVA Débito fiscal		174.00	
<u>Cuentas de Orden por contra</u>			1,512.00
Caja del comitente	1,512.00		
V/ Registro de la mercadería devuelta por defectuosa y averiadas.			

f. Salida del inventario dado en comisión de la mercadería vendida a cuenta del comitente durante el año de acuerdo al kardex.

Cálculos:

Al crédito \$ 411,458.00

Al contado \$ 764,134.00

TOTAL VENTAS NETAS \$ 1,175,592.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 6			
Cuentas de Orden x contra		1,175,592.00	
<u>Cuentas de Orden</u>			1,175,592.00
Mercadería en Comisión	1,175,592.00		
V/ Salida de la mercadería vendida durante el año.			

Nota: La mercadería recibida según la nota de remisión, viene a precio de venta sin incluir el IVA, y no a precio de costo del comitente, por tal razón se le descarga por el mismo valor de venta sin IVA.

g. Por las recuperación del 65% de ventas realizadas al crédito.
(Ver anexo 7).

Cálculos:

Al crédito \$ 411,458.00

IVA Débito fiscal \$ 53,489.00

TOTAL VENTAS AL CREDITO \$ 464,947.00

Total monto recuperado:

\$ 464,947.00 x 65% \$ 302,216.00

DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 7			
<u>Cuentas de orden</u>		302,216.00	
Caja del comitente	302,216.00		
<u>Cuentas de orden por contra</u>			302,216.00
Clientes del comitente	302,216.00		
V/ Por el dinero recibido de la recuperación de las ventas al crédito.			

h. Traslado de ventas a la Sociedad Tabacalera de El Salvador, S.A. de C.V, con Comprobante de Liquidación N° 00001, (ver cuadro 3).

Cálculos:

Venta de mercadería por	\$ 1,176,930.00
(-) Devoluciones y descuentos	\$ 1,338.00
<hr/>	
TOTAL VENTAS NETAS	\$ 1,175,592.00
IVA Débito fiscal	\$ 152,827.00
<hr/>	
TOTAL VENTAS	\$ 1,328,419.00

Por lo tanto, queda de la siguiente forma:

	Total ventas	más IVA
Al crédito	\$ 411,458.00	\$ 464,947.00
Al contado	\$ 764,134.00	\$ 863,472.00
<hr/>		
TOTAL VENTAS	\$ 1,328,419.00	

DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 8			
Venta a cuenta de terceros		1,175,592.00	
IVA Débito Fiscal		152,827.00	
<u>Cuentas de orden por contra</u>			1,328,419.00
Comitente, Cta. de caja	1,165,687.00		
Comitente, Cta. de cliente	162,732.00		
V/ Informe de las ventas realizadas.			

i. Por la recuperación de la cuentas por cobrar que se tenían por las ventas realizadas en años anteriores.

Según los saldos obtenidos por los estados financieros del año 2005 (Ver cuadro 1), los saldos iniciales de las cuentas por cobrar son:

Cálculos:

Clientes	\$ 472,460.00
Empleados	\$ 8,895.00
<hr/>	
TOTAL	\$ 481,355.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 9			
Efectivo y Equivalentes		481,355.00	
<u>Cuentas por Cobrar</u>			481,355.00
Cuentas x Cobrar a Clientes	472,460.00		
Cuentas x Cobrar Empleados	8,895.00		
V/ Por el pago de las cuentas por cobrar que se poseían al inicio.			

j. Pago de las obligaciones adquiridas a los proveedores, acreedores, entre otros, las cuales se adeudaban aun, y fueron saldadas en el año 2006, (Ver cuadro 1 y anexo 9).

Cálculos:

Documentos y cuentas por pagar	\$ 237,688.00
Abonado	\$ 201,065.00
<hr/>	
SALDO	\$ 36,623.00

Otras cuentas por pagar	\$ 558,033.00
(-) Ajuste (ver partida 1)	\$ 522,071.00
<hr/>	
SALDO	\$ 35,962.00
Abonado	\$ 35,962.00
<hr/>	
SALDO DE CUENTAS POR COBRAR	\$ 0.00

TOTAL ABONADO

\$ 237,027.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 10			
<u>Cuentas por Pagar</u>		237,027.00	
Doc. y ctas por pagar	201,065.00		
Otras ctas por pagar	35,962.00		
Efectivo y Equivalentes			237,027.00
V/ Pago de los pagos hechos a los proveedores y acreedores.			

k. Por el pago del 10% de Comisión sobre las ventas totales

Cálculos:

Ventas totales \$ 1,175,592.00

10% de comisión \$ 117,559.00

IVA Débito fiscal \$ 15,283.00

(-) IVA Retención 1% \$ 1,176.00

TOTALES \$ 131,666.00

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 11			
Efectivo y Equivalentes		131,666.00	
IVA Retenido		1,176.00	
Ingresos por Comisión			117,559.00
IVA Débito Fiscal			15,283.00
V/ Por el pago de la comisión ganada en las ventas.			

Nota: Este porcentaje fue acordado según el contrato de comisión celebrado por la Sociedad "La Habana" (comisionista) con la Sociedad Tabacalera de El Salvador (comitente), ver anexo 10.

Al considerar lo establecido en el Reglamento de Aplicación del Código Tributario, la Sociedad La Habana, S.A. de C.V., la empresa tiene una claridad en las ventas realizadas a cuenta del comitente, tanto en los libros de IVA como legales y en los inventarios de la mercadería recibida en comisión, lo cual servirá para las auditorías externas que tenga durante su periodo contable (Ver anexo 11 y 12).

1. Por la declaración y pago del impuesto IVA generado por los ingresos de la comisión ganada por las ventas.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 12			
IVA Débito Fiscal		15,283.00	
Remanente IVA Crédito Fiscal			1,116.00
IVA Retenido			1,176.00
Efectivo y Equivalentes			12,991.00
V/ Liquidación del IVA.			

m. Por el pago del 1.5% de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta según el Código Tributario Art.151, de los ingresos generados por la comisión.

Cálculos:

Ingresos por comisión \$ 117,559.00

TOTALES INGRESOS \$ 117,559.00

Pago a cuenta 1.5% \$ 1,763.00

(\$ 117,559.00 x 1.5%)

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 13			
Anticipo Pago a Cuenta		1,763.00	
Efectivo y equivalentes			1,763.00
V/ pago del anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta			

n. Pago de todas los gastos operativos que requieren salida de efectivo, según el anexo 3. Para efectos del ejercicio, los valores de los gastos operativos no incluyen IVA, aunque en la práctica se consideren.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 14			
Gastos de Venta		53,299.00	
Gastos de Administración		21,437.00	
Efectivo y Equivalentes			74,736.00
V/ pago en efectivo de todos los gastos realizados durante el año.			

o. Contabilización de la depreciación acumulada de los bienes que posee la sociedad, ver anexo 4. Para efectos del ejercicio, los valores de los gastos operativos no incluyen IVA, aunque en la práctica se consideren.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 15			
<u>Gastos de Venta</u>		5,705.00	
Depreciación de Edificio	3,754.00		
Depreciación de Equipo Transporte	1,951.00		
<u>Gastos de Administración</u>		767.00	
Depreciación de Equipo Oficina	767.00		
Depreciación Acumulada			6,472.00
V/ Registro de la depreciación acumulada de los bienes de la empresa durante el año 2006.			

p. Provisión de las obligaciones laborales, según el anexo 4.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 16			
Gastos de Venta		704.00	
Gastos de Administración		587.00	
Provisión Laboral			1,291.00
v/ Provisión según la ley de los beneficios a los empleados.			

q. Por el establecimiento de los costos de venta y la salida de efectivo al efectuar los ingresos obtenidos a través de los Comprobantes de Créditos Fiscales respectivos. Para efectos del ejercicio, los valores de los costos no incluyen IVA, aunque en la práctica se consideren.

DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
Partida N° 17			
<u>Costos por servicios</u>		10,872.00	
Atención al cliente	1,010.00		
Combustible	7,868.00		
Mtto de vehículos	947.00		
Papelería y útiles	474.00		
Vigilancia en vehículos	573.00		
Efectivo y equivalentes			10,872.00
V/Registro del costo de venta por los servicios realizados.			

3.1.1.2.3 Estados financieros básicos.

A continuación se presentan los estados financieros básicos, de acuerdo a todas las operaciones realizadas en las partidas contables, con el fin de mostrar, que las cuentas de orden no afectan directamente los activos, pasivos y patrimonio de la empresa. La cuenta que afectará los resultados son los ingresos por la comisión ganada en la venta de mercadería, sea ésta al contado o al crédito.

Por lo tanto a continuación se presenta: el estado de situación financiera y económica, el estado de flujos de efectivo y el estado de cambios en el patrimonio.

CUADRO 4

"LA HABANA", S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
EN MILES DE DOLARES AMERICANOS US\$

Concepto	2006	
ACTIVO		
<u>CIRCULANTE</u>		\$ 338,188
Efectivo y equivalentes	\$ 336,425	
Pago a cuenta	\$ 1,763	
<u>NO CIRCULANTE</u>		\$ 124,151
Propiedad, planta y equipo	\$ 124,151	
Edificios	\$ 127,500	
Equipo de oficina	\$ 25,352	
Equipo de transporte	\$ 37,569	
(-) Depreciacion acumulada	\$ (66,270)	
TOTAL DE ACTIVO		\$ 462,340
CUENTAS DE ORDEN		\$ 534,474
PASIVO		
<u>CIRCULANTE</u>		\$ 42,247
Cuentas por pagar	\$ 36,623	
Impuestos sobre la renta por pagar	\$ 5,624	
<u>NO CIRCULANTE</u>		\$ 1,291
Provisión laboral	\$ 1,291	
Prestamo bancario		
PATRIMONIO		\$ 418,802
Capital social	\$ 306,857	
Reserva legal	\$ 2,307	
Utilidad ejercicios anteriores	\$ 128,133	\$ 92,766
Perdida de ejercicios anteriores	\$ (35,367)	
Utilidad del presente ejercicio	\$ 16,872	
TOTAL PASIVO Y CAPITAL		\$ 462,340
CUENTAS DE ORDEN		\$ 534,474

Representante Legal

Contador General

Auditor Externo

CUADRO 5

"LA HABANA", S.A. DE C.V.
ESTADOS DE RESULTADOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
EN MILES DE DOLARES AMERICANOS US\$

CONCEPTO	2006
Ingresos por comisión	\$ 117,559
Costo por servicios	\$ 10,872
Atención al cliente	\$ 1,010
Combustible	\$ 7,868
Mtto de vehículos	\$ 947
Papelería y útiles	\$ 474
Vigilancia en vehículos	\$ 573
Utilidad bruta	<u>\$ 106,687</u>
(-) Gastos de operación	\$ 82,498
Gastos de venta	\$ 59,708
Gastos de administracion	\$ 22,791
Gastos financieros	
Utilidad de operación	<u>\$ 24,189</u>
(+) Otros ingresos extraordinarios	
Utilidad de no operación	<u>\$ 24,189</u>
Reserva Legal	<u>\$ 1,693</u>
Utilidad antes de impuesto	<u>\$ 22,496</u>
(+) Gastos no deducibles	
(-) Otros ingresos extraordinarios	
Renta imponible	<u>\$ 22,496</u>
(-) Impuesto sobre la renta	<u>\$ 5,624</u>
Utilidad por distribuir	<u>\$ 16,872</u>

Representante Legal

Contador General

Auditor Externo

CUADRO 6

"LA HABANA", S.A. DE C.V.
FLUJO DE EFECTIVO PARA EL AÑO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
EN MILES DE DOLARES AMERICANOS US\$

Utilidad neta	\$	16,872
Depreciación	\$	6,472
Provisión laboral	\$	1,291
Ajuste para conciliar la utilidad neta con el efectivo usado en actividades operativas	\$	24,635
Flujo de efectivo por actividades de operación		
Disminución en cuentas por cobrar	\$	481,355
Disminución en existencias	\$	534,474
Disminución en IVA Crédito Fiscal	\$	1,116
Disminución obsolescencia de existencias	\$	(12,403)
Aumento en pago a cuenta	\$	(1,763)
Disminución de cuentas por pagar	\$	(759,098)
Aumento de impuesto por pagar	\$	5,624
Aumento en reserva legal	\$	1,693
Entradas netas de efectivo por actividades de operación	\$	250,997
Flujo de efectivo por actividades de operación		
Propiedad, planta y equipo		
Entradas netas de efectivo por actividades de operación		
Saldo de efectivo y equivalentes	\$	275,632
Saldo de efectivo al inicio del año	\$	60,793
Saldo de efectivo al final del año	\$	336,425

Representante Legal

Contador General

Auditor Externo

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006

EN MILES DE DOLARES AMERICANOS US\$

	Capital social	Reserva legal	Utilidades acumuladas	Patrimonio de accionistas
Saldo al 31/12/2005	\$ 306,857	\$ 614	\$ 92,766	\$ 400,237
Utilidad del ejercicio	\$ -	\$ -	\$ 16,872	\$ 16,872
Aplicación de reserva	\$ -	\$ 1,693	\$ -	\$ 1,693
Saldos al 31/12/2006	\$ 306,857	\$ 2,307	\$ 109,638	\$ 418,802

CUADRO 7

3.1.2 Análisis de las ventajas en la utilización adecuada de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales.

Las ventajas que se pueden analizar en cuanto a la utilización adecuada de los procedimientos contables mercantiles y fiscales son:

3.1.2.1 Procedimientos Contables.

Las ventajas que se pueden analizar en cuanto a la utilización de las cuentas de orden, están:

a. Al utilizar las cuentas de orden la empresa comisionista no adquiere mercadería del comitente, solamente lleva un auxiliar o kardex detallando todas las entradas y salidas de la mercadería en comisión recibida y vendida, además no provisionará para la obsolescencia de inventario, pues no es mercadería propia.

b. Al comprar la mercadería, ya sea al crédito o al contado, el comitente se vuelve un proveedor mas de la empresa, ya que según la política, la mayoría de empresas adquieren las mercaderías a 30 y 60 días plazo, por lo tanto la cuenta por pagar estaría aumentando por la adquisición de la mercadería durante todo el año, además la empresa tenía deuda con el comitente por las compras a 30 y 60 días plazo. Los cálculos si se hubiese comprado la mercadería serían:

Cálculos:

Compra de mercadería por	\$ 1,175,592.00
IVA del 13%	\$ 152,827.00
IVA Percepción 1%	\$ 11,756.00
<hr/>	
TOTALES	\$ 1,340,175.00

La mercadería adquirida se hubiese comprado de acuerdo a los siguientes plazos:

30 días plazo 45% \$ 603,079.00

60 días plazo 55% \$ 737,096.00

La empresa tiene como política que el 45% de sus compras totales serán pagadas a 30 días plazo, y el resto a 60 días plazo.

Por lo tanto las cuentas por pagar aumentarían en esa cantidad, para lo cual la empresa debería desembolsar para el pago de las deudas que posee al inicio del año más las deudas por la adquisición de la mercadería para el año 2006, cosa que se evita con la utilización de las cuentas de orden.

c. Con la utilización de las cuentas de orden, la empresa tampoco aumentará sus cuentas por cobrar debido a que le detalla al comitente todas aquellas ventas al contado y al crédito que se han realizado, si se adquiriera la mercadería y pasará a ser propiedad del comisionista, la cuenta por cobrar estaría aumentando en \$464,947.00, valor de las ventas que se habrían realizado al crédito.

Cálculos:

Total ventas al crédito \$ 411,458.00

IVA Débito fiscal \$ 53,489.00

TOTAL VENTAS AL CREDITO \$ 464,947.00

La no utilización de las cuentas de orden, provoca falta de efectivo, ya que al comprar la mercadería la empresa desembolsa más en pago de impuestos y obligaciones a sus proveedores y acreedores,

además de la tardía recuperación de las ventas al crédito realizadas, provocando la realización de un préstamo para poseer flujos de efectivo positivos.

3.1.2.2 Procedimientos mercantiles

Las ventajas que se pueden analizar en cuanto a la utilización de los procedimientos mercantiles, están:

a. través del contrato de Comisión la Sociedad La Habana, S.A. de C.V. esta dejando por escrito todas aquellas obligaciones, responsabilidad, derechos y deberes que tiene con la comitente, además estipulan el porcentaje de comisión de las ventas totales y todas aquellas generalidades que le van a beneficiar en caso de producto de mala calidad o deteriorado, las que se estipulan en sus diferentes cláusulas, además dicho contrato le da legalidad absoluta de emitir comprobante de liquidación.

b. Mediante este contrato la empresa tiene acción judicial para reclamar cualquier perjuicio que le ocasione el servicio de comisionista (Ver Anexo 10).

c. La empresa comisionista no debe seguir provisionando la cuenta obsolescencia de inventario, porque no son propiedad de la empresa las mercaderías remitidas por el comitente, además no poseerá perdidas por productos defectuosos o de mala calidad porque se le informa al comitente, y según las cláusulas contenidas en el contrato de comisión, es el comitente quien debe responder ante tal situación.

3.1.2.3 Procedimientos fiscales

Las ventajas que se pueden analizar en cuanto a la utilización de los procedimientos fiscales, están:

a. Al utilizar el comprobante de liquidación, la empresa detalla todas las ventas realizadas al comitente, por lo tanto no debe declarar y pagar en concepto de IVA todo lo relacionado a esas ventas, porque si la empresa compra la mercadería al comitente, entonces si debería declarar y pagar en concepto de IVA todas las ventas realizadas, porque serían parte del inventario de la empresa comisionista, para lo cual se obtendrían los siguientes cálculos:

Cálculos:

Compra de mercadería por	\$ 1,175,592.00
IVA del 13%	\$ 152,827.00
<hr/>	
SUB-TOTALES	\$ 1,328,419.00
(+) IVA Percepción 1%	\$ 11,756.00
TOTALES	\$ 1,340,175.00

Lo cual significa, que la empresa estaría pagando \$1,340,175.00 en concepto de compra de mercadería durante todo el año, ya que no solamente incluye el monto de la mercadería sino también la percepción del 1% en concepto de IVA, provocándole un impacto negativo en su liquidez y solvencia por el desembolso de dicha cantidad.

b. Al utilizar el comprobante de liquidación la empresa se ahorra al no comprar la mercadería, además no hace mas desembolsos por lo

que se le percibiría en concepto de IVA en la transferencia.

c. Con la utilización del comprobante de liquidación, solamente se tendría que declarar el IVA correspondiente al pago de la comisión y no de las ventas realizadas a nombre del comitente, puesto que la empresa comisionista solo es un intermediario entre el comitente y el cliente.

d. En concepto de anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta la empresa nada mas estaría declarando y pagando el 1.5% de los ingresos brutos correspondientes a los ingresos de comisión, sino la empresa tendría que pagar lo siguiente:

Cálculos:

Ingresos por venta	\$ 1,175,592.00
--------------------	-----------------

TOTALES INGRESOS	\$ 1,175,592.00
------------------	-----------------

Pago a cuenta 1.5%	\$ 19,398.00
--------------------	--------------

Ingresos por comisión	\$ 117,559.00
-----------------------	---------------

TOTALES INGRESOS	\$ 117,559.00
------------------	---------------

Pago a cuenta 1.5%	\$ 1,763.00
--------------------	-------------

El pago a cuenta aumentaría en \$17,635.00, debido a que las ventas que se realizaban al contado o al crédito que eran por cuenta del comitente ingresaron a la sociedad, debido a que se adquirió la mercadería y pertenece a al inventario de la empresa, cosa que se evita con la utilización del comprobante de liquidación.

3.1.3 Incidencias en el dictamen e informe fiscal

Con respecto al dictamen e informe fiscal, la empresa en su periodo fiscal 2005, cumplió los requisitos para dictaminarse fiscalmente, puesto que obtuvo un activo de \$1,195,959.00, las cuales eran debido a la mala aplicación que se estaba haciendo a la figura de comisión.

Además los resultados de dicha auditoria de cumplimiento de las obligaciones tributarias, reflejaba que la empresa había incurrido en incumplimientos formales y sustantivos a lo largo del periodo tributario, debido a que no presentaba ni pagaba sus declaraciones en los plazos establecidos en el Código Tributario, ocasionados por la falta de efectivo que poseía la empresa, por lo tanto aun incurría en desembolsos aun mayores por el pago de multas.

Se proyectó que para el año 2006, la empresa no incurrirá en este tipo de incumplimientos, ya que sus flujos de efectivo son positivos, además no se sabe si llenará los requisitos para dictaminarse fiscalmente, ya que las ventas en el año 2005 estaban incrementadas, debido a la transferencia de la mercadería que se hacía al final del periodo, problema que se ha solventado para este nuevo año con la utilización de las cuentas de orden.

Entre los efectos más relevantes que ocasionó el adecuado procedimiento contable, mercantil y fiscal, es:

a. El comisionista disminuye sus ventas, debido a que sus únicos ingresos provienen de la comisión ganada.

Cálculos:

Venta de mercadería por	\$ 1,175,592.00
Ingresos por comisión por	\$ 117,559.00
<hr/>	
TOTAL VENTAS	\$ 1,293,151.00

Si el comisionista hubiese adquirido la mercadería también habría ocasionado incrementos en las ventas.

b. Disminuye el pago a cuenta en concepto de impuesto sobre la renta.

Cálculos:

Ingresos por venta	\$ 1,175,592.00
<hr/>	
TOTALES INGRESOS	\$ 1,175,592.00
Pago a cuenta 1.5%	\$ 19,398.00

El dato anterior, refleja que los \$ 19,398.00 dólares se hubiesen pagado y declarado, si la mercadería se hubiera adquirido y posteriormente vendido, además del pago por los ingresos de la comisión, los cuales se detallan de la siguiente forma:

Ingresos por comisión	\$ 117,559.00
<hr/>	
TOTALES INGRESOS	\$ 117,559.00
Pago a cuenta 1.5%	\$ 1,763.00

c. Disminuye la percepción de IVA, puesto que no se adquiere la mercadería.

La empresa comisionista, al no adquirir la mercadería se ahorra \$11,756.00 dólares en concepto de percepción, según se detalla:

Cálculos:

Compra de mercadería por	\$ 1,175,592.00
IVA del 13%	\$ 152,827.00
<hr/>	
SUB-TOTALES	\$ 1,328,419.00
(+) IVA Percepción 1%	\$ 11,756.00
TOTALES	\$ 1,340,175.00

d. La situación financiera se vuelve mas atractiva para las inversiones, es decir:

- a) Disminución de los inventarios propios, los cuales adquiriría por mercadería en comisión.
- b) Incrementa la solvencia y liquidez.
- c) Disminuye los gastos operativos, debido a que no incurre en préstamos, por lo tanto no paga intereses, ni provisiona para la obsolescencia del inventario.

Otro aspecto importante que hay que considerar es que la empresa se ahorra el desembolso que ocasiona realizar una auditoria fiscal.

Los beneficios que obtiene la empresa al hacer un uso adecuado del tratamiento de la mercadería en comisión, es:

- a) Una mayor solvencia y liquidez, la cual podría utilizarse para generar nuevos empleos, expandirse comercialmente, maquinaria, mayor respaldo crediticio, incremento de inventarios, etc.
- b) Inversiones a corto y largo plazo.
- c) Ser una entidad con mayor credibilidad de respaldo crediticio.

CAPITULO IV

4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones

Para las medianas empresas estudiadas, que utilizan la comisión de mercaderías, se ha determinado que carecen de las herramientas necesarias para una buena gestión financiera, debido a lo siguiente:

e. La utilización de las cuentas de balance para el registro de la mercadería en comisión, aumenta los activos, a través de la compra de productos de la empresa, y por lo tanto aumenta el pago mensual de los impuestos municipales, ya que su cálculo se basa en el monto total de los activos que se poseen.

f. Las distribuidoras comisionistas no poseen proyecciones o presupuestos de efectivo que delimiten el financiamiento, inversión y operación de las entradas y salidas de efectivo de conformidad a la NIC 7, implicando el desconocimiento de las alternativas de inversión a corto y largo plazo.

g. No se celebra contrato de comisión ante notario publico, por lo tanto el comisionistas incurre en perdidas y/o desembolsos por la insatisfacción del cliente ante el producto defectuoso, averiado o de mala calidad.

h. Las medianas empresas carecen de conocimiento sobre los procedimientos contables y fiscales, y los grandes contribuyentes venden directamente el producto al mediano contribuyente,

ocasionándole flujos de efectivo negativos en la aplicación de la percepción del impuesto IVA, y a la vez desfinancian a la sociedad.

i. La falta de recursos disponibles para invertir, el desconocimiento de la figura de la comisión y una inadecuada gestión financiera, son factores que influyen para que no se cumplan a tiempo con las obligaciones de pago a cuenta e IVA, entre otros, ya que se aglomeran los pagos a proveedores, empleados, por lo que se le imposibilita dar salida de efectivo y dar cumplimiento a la normativa legal.

j. No utilizan el comprobante de liquidación para rendir cuenta a sus comitentes, ya que si se emitiera este documento según las estipulaciones del Art.108 del Código Tributario, se evitarían desembolsos de efectivo por la adquisición de la mercadería, lo que beneficiaría la gestión financiera, ya sea para optar a inversiones o adquisiciones de nueva maquinaria o contratación de nuevos empleados, lo que podría brindarle una expansión y competitividad comercial, de acuerdo a la adecuada toma de decisiones.

k. Se carecen de un documento que oriente la adecuada aplicación de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de productos de tabaco, ocasionando procedimientos que no benefician la gestión financiera de la sociedad.

4.2 Recomendaciones

De acuerdo a las conclusiones anteriores, se formularon las siguientes recomendaciones:

e. Aplicar para el registro de la mercadería en comisión, cuentas de orden para ingresar la mercadería recibida, para no afectar los activos, pasivos y el patrimonio de la empresa.

f. Con los flujos de efectivo generados por los servicios de comisionista, la empresa debe poseer proyecciones o presupuestos que visualicen el financiamiento, la inversión y la operación de entradas y salidas que contribuyan a la inversión a corto y largo plazo.

g. Celebrar contrato de comisión para establecer los derechos y obligaciones, asimismo los deberes y responsabilidad asumidas como comisionistas. Además del amparo legal, en el cual se manifiesta la forma de actuar con respecto a las devoluciones de productos, para que el comitente se haga responsable por los daños que ocasione la mercadería defectuosa, averiada o que no satisfagan al cliente.

h. Poseer asesorías contables, mercantiles y fiscales que ayuden a orientar y actualizar el tratamiento de la comisión en la venta.

i. Para cumplir a tiempo con las obligaciones financieras y tributarias, se deben tomar en cuenta las fechas claves para el pago de dichas obligaciones, por lo tanto la empresa debe mejorar su gestión financiera para tomar las decisiones que mejor le favorezcan, ya que la falta de recursos disponibles se ve solucionada con la adecuada aplicación de los procedimientos que conlleva la figura de la comisión.

j. Utilizar el comprobante de liquidación, para no adquirir la mercadería y así declarar y pagar los impuestos que le competen, lo cual contribuirá a que la empresa posea solvencia y liquidez para cumplir con sus obligaciones financieras y tributarias.

k. Considerar la aplicación adecuada de los procedimientos contables, mercantiles y fiscales de la comisión en la venta de mercadería para poseer una gestión financiera sólida, la cual puede encontrarse en el desarrollo de este trabajo de investigación.

BIBLIOGRAFIA

Aguilar, Morena Guadalupe. "Análisis y Evaluación del Dictamen Fiscal con base a Normas de Auditoria" UCA Editores, Pág. 14 año 2002.

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Código Tributario", D.L. 230, D.O. 241, Tomo 349, 2000. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco", D.L. 3122, D.O. 169, Tomo 188, 1992. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios",. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Ley del Impuesto sobre la Renta", D.L. 472, D.O. 241, Tomo 201, 1963. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoria", D.L. 828, 2000. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Reglamento de Aplicación del Código Tributario", D.L. 117, D.O. 234, Tomo 353, 2001. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta", D.L. 134, D.O. 242, Tomo 313, 1991. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios", D.L. 296, D.O. 143, Tomo 316, 1992. Edición 2006

Asamblea Legislativa de El Salvador, "Código de Comercio", D.L. 671, D.O. 140, Tomo 228, 1970. Edición 2006

Bernal, Cesar Augusto. "Metodología de la investigación para administración y economía", Santa Fe, Bogota, Edición 2000

Carpio Montenegro, "Planificación fiscal desde la perspectiva financiera de la mediana empresa sujeta al cumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en las leyes de impuestos internos", Tesis de la Universidad El Salvador año 2004.

Grupo Editorial Océano, S. A. "Enciclopedia Practica de la Pequeña y Mediana Empresa". Edición Original Mac Graw Hill.

IASB, "Normas Internacionales de Información Financiera" Edición 2005.

Lara, Elías "Segundo Curso de Contabilidad", año 2006

López Lazo, Carlos Ernesto, "El contador público independiente en el desarrollo de la auditoria tributaria para la emisión del dictamen e informe fiscal", Tesis de la Universidad El Salvador año 2002.

ANEXOS

INDICE DE ANEXOS

- Anexo 1** : Control de inventario o Kardex.
- Anexo 2** : Modelo de encuesta
- Anexo 3** : Detalle de pagos por gastos que requieren salida de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 2006.
- Anexo 4** : Detalle de pagos por gastos operativos para el año que termina el 31 de diciembre de 2006.
- Anexo 5** : Detalle de pagos por gastos de venta para el año que termina el 31 de diciembre de 2006.
- Anexo 6** : Detalle de pagos por gastos de administración para el año que termina el 31 de diciembre de 2006.
- Anexo 7** : ventas al crédito y contado para el año 2006
- Anexo 8** : Formulario F-940.
- Anexo 9** : Determinación del pago a proveedores y saldo de la cuenta por pagar del año que termina al 31 de diciembre de 2006.
- Anexo 10** : Modelo de Contrato de Comisión.

Anexo 11 : Libro de Ventas a Consumidor Final.

Anexo 12 : Libro de Ventas a Contribuyente.

KARDEX O TARJETA DE CONTROL DE MERCADERÍA

La Habana, S.A de C.V.

Distribuidora de Productos de Tabaco
 79 av. Sur, calle Cuscatlán
 Plaza Cristal
 Tel. 2263 - 60 00

Tarjeta N.	_____	Artículo	_____
Almacén	_____	Unidad	_____
Máximo	_____	Clasificación	_____
Existencias Revisadas	_____	Mínimo	_____

Fecha	N. de asiento	Factura No.	Descripción	Unidades			Costo			Valores		
				Entradas	Salidas	Existencias	Unitario	Promedio	Existencias	Debe	Haber	Saldo

ANEXO 2

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

CUESTIONARIO

Objetivo: Recopilar información acerca de los conocimientos que tienen los Medianos Empresarios acerca del tratamiento contable, mercantil y fiscal de la comisión de mercaderías aplicado a las comisionistas de productos del tabaco.

Es importante manifestar que la información obtenida será de carácter confidencial y con fines académicos.

Indicación: Contestar las preguntas de una forma clara y precisa, afirmando o negando la respuesta y sustentándola con una explicación corta, pero que sean objetivas y veraces.

1. ¿Mencione las cuentas que utiliza para contabilizar la mercadería recibida en comisión?

2. ¿Evalúa al registrar la mercadería en comisión, el impacto que puede ocasionar en los impuestos municipales?

3. ¿Celebran ante Notario Público, Contrato de Comisión?

4. Según lo establece el Contrato de Comisión, ¿Mencione la forma de retribución para el comisionista?

5. ¿El distribuidor del producto mantiene garantía de devolución por mercadería defectuosa?

6. ¿Cuánto representa en porcentaje de las ventas totales, el volumen de ingresos generados por la venta de la mercadería en comisión?

7. ¿Posee liquidez la empresa?

8. ¿Realiza la empresa inversiones a corto y largo plazo?

9. ¿Cumple oportunamente la empresa con el pago de sus obligaciones financieras?

10. ¿Ha cumplido oportunamente sus obligaciones tributarias?

11. En el caso de no cumplir con sus obligaciones de pago a cuenta e IVA ¿Mencione cuáles han sido las causas?

12. ¿A través de qué instrumento detecta no haber cumplido con las obligaciones tributarias, ya sea formales o sustantivas?

13. ¿Mencione si recibe Asesoría, ya sea contable, fiscal o mercantil?

14. ¿Ha evaluado los aspectos contables y fiscales que conlleva el tratamiento de la comisión de mercaderías?

15. ¿Existe un control interno aplicado a sus inventarios y a la mercadería en comisión?

16. ¿Mencione el control que posee de las ventas propias y las realizadas por cuenta de terceros, en sus libros de IVA y libros legales?

17. ¿Emite Comprobante de liquidación por las ventas hechas por cuenta del comitente?

18. ¿Considera necesario una guía práctica de los procedimientos mercantiles, contables y fiscales de la comisión en la venta de mercadería?

"LA HABANA", S.A. DE C.V
DETALLE DE PAGOS POR GASTOS QUE REQUIEREN SALIDA DE EFECTIVO PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006

Cuenta	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TIMESTRE	TOTAL
Sueldos y salarios	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 34,427
Sueldos Y Salarios	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 34,427
Prestaciones sociales	\$ 1,779	\$ 1,779	\$ 1,779	\$ 6,082	\$ 11,418
ISSS	\$ 646	\$ 646	\$ 646	\$ 646	\$ 2,582
AFP	\$ 581	\$ 581	\$ 581	\$ 581	\$ 2,324
INSAFORP	\$ 86	\$ 86	\$ 86	\$ 86	\$ 344
Vacaciones	\$ 466	\$ 466	\$ 466	\$ 466	\$ 1,865
Aguinaldos	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 1,434	\$ 1,434
Indemnizaciones	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 2,869	\$ 2,869
Servicios básicos	\$ 6,113	\$ 5,910	\$ 5,883	\$ 6,024	\$ 23,930
Agua	\$ 321	\$ 304	\$ 222	\$ 230	\$ 1,076
Alquiler	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 18,000
Luz eléctrica	\$ 822	\$ 769	\$ 755	\$ 651	\$ 2,998
Teléfono	\$ 470	\$ 337	\$ 406	\$ 644	\$ 1,856
Otros servicios	\$ 1,589	\$ 1,189	\$ 959	\$ 1,223	\$ 4,959
Artículos de limpieza	\$ 74	\$ 71	\$ 66	\$ 115	\$ 326
Capacitaciones	\$ 175	\$ 175	\$ 175	\$ 175	\$ 699
Impuestos municipales	\$ 262	\$ 262	\$ 262	\$ 262	\$ 1,048
Papelería y útiles	\$ 150	\$ 129	\$ 131	\$ 163	\$ 573
Promociones	\$ 81	\$ 61	\$ 27	\$ 56	\$ 226
Publicidad	\$ 650	\$ 293	\$ 102	\$ 255	\$ 1,301
Viáticos	\$ 197	\$ 197	\$ 197	\$ 197	\$ 786
Totales	\$ 18,087	\$ 17,484	\$ 17,228	\$ 21,936	\$ 74,735

"LA HABANA", S.A. DE C.V

DETALLE DE PAGOS POR GASTOS OPERATIVOS PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006

Cuenta	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TIMESTRE	TOTAL
Sueldos y salarios	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 34,427
Sueldos Y Salarios	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 8,607	\$ 34,427
Prestaciones sociales	\$ 2,101	\$ 2,101	\$ 2,101	\$ 6,405	\$ 12,709
ISSS	\$ 646	\$ 646	\$ 646	\$ 646	\$ 2,582
AFP	\$ 581	\$ 581	\$ 581	\$ 581	\$ 2,324
INSAFORP	\$ 86	\$ 86	\$ 86	\$ 86	\$ 344
Vacaciones	\$ 466	\$ 466	\$ 466	\$ 466	\$ 1,865
Aguinaldos	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 1,434	\$ 1,434
Indemnizaciones	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 2,869	\$ 2,869
Provisión laboral	\$ 323	\$ 323	\$ 323	\$ 323	\$ 1,291
Servicios básicos	\$ 6,113	\$ 5,910	\$ 5,883	\$ 6,024	\$ 23,930
Agua	\$ 321	\$ 304	\$ 222	\$ 230	\$ 1,076
Alquiler	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 18,000
Luz eléctrica	\$ 822	\$ 769	\$ 755	\$ 651	\$ 2,998
Teléfono	\$ 470	\$ 337	\$ 406	\$ 644	\$ 1,856
Otros servicios	\$ 3,207	\$ 2,807	\$ 2,577	\$ 2,841	\$ 11,432
Artículos de limpieza	\$ 74	\$ 71	\$ 66	\$ 115	\$ 326
Capacitaciones	\$ 175	\$ 175	\$ 175	\$ 175	\$ 699
Depreciación edificio	\$ 939	\$ 939	\$ 939	\$ 939	\$ 3,754
Depreciación eq. oficina	\$ 192	\$ 192	\$ 192	\$ 192	\$ 767
Depreciación eq. Transp.	\$ 488	\$ 488	\$ 488	\$ 488	\$ 1,951
Impuestos municipales	\$ 262	\$ 262	\$ 262	\$ 262	\$ 1,048
Papelería y útiles	\$ 150	\$ 129	\$ 131	\$ 163	\$ 573
Promociones	\$ 81	\$ 61	\$ 27	\$ 56	\$ 226
Publicidad	\$ 650	\$ 293	\$ 102	\$ 255	\$ 1,301
Viáticos	\$ 197	\$ 197	\$ 197	\$ 197	\$ 786
Totales	\$ 20,028	\$ 19,425	\$ 19,168	\$ 23,877	\$ 82,498

"LA HABANA", S.A. DE C.V

DETALLE DE PAGOS POR GASTOS DE VENTA PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2006

Cuenta	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TIMESTRE	TOTAL
GASTOS DE VENTA					
Sueldos y salarios	\$ 4,690	\$ 4,690	\$ 4,690	\$ 4,690	\$ 18,760
ISSS	\$ 352	\$ 352	\$ 352	\$ 352	\$ 1,407
AFP	\$ 317	\$ 317	\$ 317	\$ 317	\$ 1,266
INSAFORP	\$ 47	\$ 47	\$ 47	\$ 47	\$ 188
Vacaciones	\$ 254	\$ 254	\$ 254	\$ 254	\$ 1,016
Aguinaldos	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 782	\$ 782
Indemnizaciones	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 1,563	\$ 1,563
Provisión laboral	\$ 176	\$ 176	\$ 176	\$ 176	\$ 704
Viáticos	\$ 197	\$ 197	\$ 197	\$ 197	\$ 786
Publicidad	\$ 650	\$ 293	\$ 102	\$ 255	\$ 1,301
Agua	\$ 321	\$ 304	\$ 222	\$ 230	\$ 1,076
Luz Eléctrica	\$ 822	\$ 769	\$ 755	\$ 651	\$ 2,998
Teléfono	\$ 470	\$ 337	\$ 406	\$ 644	\$ 1,856
Alquiler	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 4,500	\$ 18,000
Artículos de limpieza	\$ 74	\$ 71	\$ 66	\$ 115	\$ 326
Depreciación edificios	\$ 939	\$ 939	\$ 939	\$ 939	\$ 3,754
Depreciación eq. Transp.	\$ 488	\$ 488	\$ 488	\$ 488	\$ 1,951
Capacitaciones	\$ 175	\$ 175	\$ 175	\$ 175	\$ 699
Impuestos municipales	\$ 262	\$ 262	\$ 262	\$ 262	\$ 1,048
Promociones	\$ 81	\$ 61	\$ 27	\$ 56	\$ 226
Totales	\$ 14,814	\$ 14,231	\$ 13,973	\$ 16,690	\$ 59,708

"LA HABANA", S.A. DE C.V
DETALLE DE PAGOS POR GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y FINANCIEROS PARA EL AÑO QUE TERMINA EL 31 DE
DICIEMBRE DE 2006

Cuenta	1° TRIMESTRE	2° TRIMESTRE	3° TRIMESTRE	4° TIMESTRE	TOTAL
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN					
Sueldos y salarios	\$ 3,917	\$ 3,917	\$ 3,917	\$ 3,917	\$ 15,667
ISSS	\$ 294	\$ 294	\$ 294	\$ 294	\$ 1,175
AFP	\$ 264	\$ 264	\$ 264	\$ 264	\$ 1,058
INSAFORP	\$ 39	\$ 39	\$ 39	\$ 39	\$ 157
Vacaciones	\$ 212	\$ 212	\$ 212	\$ 212	\$ 849
Aguinaldos	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 653	\$ 653
Indemnizaciones	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 1,306	\$ 1,306
Provisión laboral	\$ 147	\$ 147	\$ 147	\$ 147	\$ 587
Depreciación eq. Oficina	\$ 192	\$ 192	\$ 192	\$ 192	\$ 767
Papelería y útiles	\$ 150	\$ 129	\$ 131	\$ 163	\$ 573
Totales	\$ 5,215	\$ 5,194	\$ 5,195	\$ 7,186	\$ 22,791

"LA HABANA", S.A DE C.V
VENTAS AL CREDITO Y CONTADO PARA EL AÑO 2006

Periodos	Ventas					VENTAS	
	Brutas	Devolución	Netas	Débito Fiscal	Totales	Al crédito	Al Contado
Enero	86,638	134	86,505	11,246	97,750	34,213	63,538
Febrero	83,832	201	83,632	10,872	94,504	33,076	61,427
Marzo	102,337	334	102,002	13,260	115,263	40,342	74,921
Abril	108,678	67	108,611	14,119	122,730	42,956	79,775
Mayo	120,694	40	120,654	15,685	136,339	47,719	88,620
Junio	125,231	107	125,124	16,266	141,390	49,487	91,904
Julio	101,286	201	101,085	13,141	114,226	39,979	74,247
Agosto	82,693	40	82,652	10,745	93,397	32,689	60,708
Septiembre	82,720	54	82,666	10,747	93,413	32,695	60,718
Octubre	95,059	161	94,899	12,337	107,236	37,532	69,703
Noviembre	94,882	-	94,882	12,335	107,216	37,526	69,690
Diciembre	92,880	-	92,880	12,074	104,955	36,734	68,221
Totales	1176,930	1,338	1175,592	152,827	1328,419	464,947	863,472

ANEXO 8



REPÚBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

SOLICITUD DE ASIGNACION Y AUTORIZACIÓN DE CORRELATIVO
PARA LA EMISIÓN DE DOCUMENTOS LEGALES

POR IMPRENTA

F940 V1
NUMERO DESOLICITUD
10 3

A. IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

2	05	N I T	0	6	1	4	1	8	0	8	8	2	1	0	5	3	-	7	06	ES CONTRIBUYENTE I V A	✓	1	07	N R C	2	4	7	2	9	-	4	5
3	08	APELLIDO(S) Y NOMBRE(S), RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL																									2					

B. DIRECCION CASA MATRIZ O SUCURSAL DONDE SE EMITIRAN LOS DOCUMENTOS

4	09	CALLE / AVENIDA	79 av. Sur, Calle Cuscatlán										2	10	NUMERO	25450			3	11	APTO / LOCAL	1811			7		
5	12	COLONIA O BARRIO	Plaza Mistral										6	13	COMPLEMENTO											4	
6	14	DEPARTAMENTO	San Salvador										3	15	MUNICIPIO	San Salvador										0	
7	16	TELEFONO	2263 60 00			9	17	FAX	2263 6001			5	18	CORREO ELECTRONICO (E-mail)	lahabana@yahoo.com										3		
8	19	NOMBRE DE CASA MATRIZ O SUCURSAL DONDE SE EMITIRAN LOS DOCUMENTOS																									

C. IDENTIFICACION IMPRENTA

9	95	N I T	0	6	1	4	1	8	1	1	7	1	1	1	3	6	-	7	90	N R C	3	5	8	3	0	-	5	3
10	71	APELLIDO(S) Y NOMBRE(S), RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL																									5	
11	72	NUMERO DE AUTORIZACION										5	73	FECHA DE AUTORIZACION										8				
12	74	NOMBRE COMERCIAL IMPRENTA										La Gráfica										2						

D. DIRECCION IMPRENTA

13	75	CALLE / AVENIDA	79 av. Norte, Calle El Calvario										0	76	NUMERO	5045			2	77	APTO / LOCAL	1808			5	
14	78	COLONIA / BARRIO	Las Ameritas										2	79	COMPLEMENTO											9
15	80	DEPARTAMENTO	San Salvador										8	81	MUNICIPIO	San Salvador										3
16	82	TELEFONO				7	83	FAX				9	84	CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)											0	

E. DETALLE DE DOCUMENTOS Y CANTIDADES A SOLICITAR

17	TIPO DE DOCUMENTOS	RANGO CORRELATIVO ANTERIOR AUTORIZADO						ULTIMO NUMERO EMITIDO AL CIERRE PERIODO ANTERIOR				CANTIDAD SOLICITADA			
		DEL			AL										
18	19	Facturas	2	29	3	40	2	51	2	62	3				
19	20	Comprobantes de Crédito Fiscal	1	30	9	41	7	52	9	63	7				
20	21	Nota de Remisión	8	31	5	42	9	53	7	64	9				
21	22	Nota de Crédito	3	32	8	43	8	54	5	65	8				
22	23	Nota de Débito	5	33	6	44	5	55	0	66	0				
23	24	Comprobante de Retención	7	34	4	45	3	56	1	67	1				
24	25	Factura exportación	3	35	2	46	9	57	9	68	5				
25	26	Factura de Venta Simplificada	1	36	0	47	5	58	8	69	4				
26	27	Comprobante de Liquidación	0	37	00001	3	48	10000	4	59	- x -	2	70	10,000	7
27	28	Docto Contable de Liquidación	2	38	5	49	9	60	8	71	5				
28	29	Comprobante de Donación	4	39	7	50	0	61	4	72	0				

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE SOLICITUD SON EXPRESIÓN
EL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.

USO EXCLUSIVO
OFICINA RECEPTORA
FECHA DE RECEPCIÓN

DÍA	MES	AÑO
44		

NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO

FIRMA Y SELLO DE RECEPTOR AUTORIZADO

"LA HABANA", S.A DE C.V

DETERMINACION DEL PAGO A PROVEEDORES Y SALDO DE LA CUENTA POR PAGAR DEL AÑO QUE TERMINA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006

Periodos	Pago Obligaciones generadas del ejercicio anterior		SALDO CUENTA X PAGAR		
	Doc. y Ctas por pagar	Otras Obligaciones	CARGO	ABONO	SALDO
Saldos 2005	\$ 237,688	\$ 35,962			\$ 273,650
Enero	\$ 59,422	\$ 1,512	\$ 60,934		\$ 212,716
Febrero	\$ 97,452	\$ 2,067	\$ 99,519	\$ -	\$ 113,196
Marzo	\$ 6,313	\$ 3,596	\$ 9,909	\$ -	\$ 103,287
Abril	\$ 6,313	\$ 1,898	\$ 8,211	\$ -	\$ 95,076
Mayo	\$ 6,313	\$ 2,000	\$ 8,313	\$ -	\$ 86,763
Junio	\$ 6,313	\$ 3,655	\$ 9,968	\$ -	\$ 76,795
Julio	\$ 6,313	\$ 4,313	\$ 10,626	\$ -	\$ 66,169
Agosto	\$ -	\$ 1,896	\$ 1,896	\$ -	\$ 64,273
Septiembre	\$ 6,313	\$ 8,597	\$ 14,910	\$ -	\$ 49,363
Octubre	\$ 6,313	\$ 1,598	\$ 7,911	\$ -	\$ 41,451
Noviembre	\$ -	\$ 3,541	\$ 3,541	\$ -	\$ 37,911
Diciembre		\$ 1,288	\$ 1,288	\$ -	\$ 36,623
Totales	\$ 201,065	\$ 35,962	\$ 237,027	\$ -	\$ 36,623

ANEXO 9

ANEXO 10

En San Salvador, a los 14 días del mes de enero de 2005

NUMERO OCHENTA Y DOS.- En la ciudad de San Salvador, a las catorce horas del día 14 de enero de 2005.- Ante mí, **SANTOS CANDRAY** , notario de este domicilio, comparece el señor, **HUMBERTO VLADIMIR FLORES**, de cuarenta años de edad, Comerciante, de este domicilio, a quién doy fe de conocer, portador de su Documento de Único de Identidad número dos un millón setecientos seis mil ochocientos cuarenta guión ocho, gestionando en nombre y representación de la sociedad "**TACALERA DE EL SALVADOR**", **S. A. DE C. V.**, del domicilio de Santa Tecla, Departamento de la Libertad, en concepto de Representante Legal de la expresada Sociedad, que en el curso de este instrumento se denominará "**LA COMITENTE**" y la señora, **DORA MARITZA SOLORZANO**, de cuarenta y cinco años de edad, Comerciante este domicilio, a quién no conozco pero identifico por medio de su Documento de Único de Identidad número tres un millón ochocientos noventa mil quinientos cuarenta guión cinco, gestionando en nombre y representación de la sociedad "**LA HABANA**", **S. A. DE C. V.**, del domicilio de San Salvador, en concepto de Representante Legal de la Sociedad, que en el curso de este instrumento se denominará "**LA COMISIONISTA**", los comparecientes en los caracteres antes expresados, DICEN: Que por medio de este instrumento sus representadas celebran **CONTRATO DE COMISION**, el cual se registrará por las siguientes cláusulas:

PRIMERA: OBJETO DEL CONTRATO.

El presente instrumento tendrá por objeto establecer las condiciones y demás aspectos contractuales, que se relacionan con el servicio que la Comisionista prestará a la Comitente, en la venta de los productos cuya distribución le sea encargada por esta última, y a los cuales más adelante se hace alusión.-

SEGUNDA: ALCANCES DE LA COMISION.

La Comitente encarga a la Comisionista, la distribución de sus productos que se especifican en la cláusula siguiente, mediante la venta al público en el territorio nacional. La comisionista tendrá las facultades y obligaciones que aquí se determinan, las que legalmente le corresponden por su actividad mercantil, y las demás en que convengan las partes, o que conforme a los usos mercantiles sean necesarios para un eficaz desempeño de las funciones que se asignen.

TERCERA: ARTICULOS SUJETOS A COMISION.

La Comitente le encarga a la Comisionista la distribución en general de cigarros y cigarrillos, que aquella compra e importa al país, que en el curso de este instrumento se denominarán "los artículos", los cuales quedarán sujetos a las disposiciones de este contrato y de todos los demás productos que en el futuro convengan las partes por escrito y tales convenios serán incorporados en este instrumento.

CUARTA: SERVICIOS COMPRENDIDOS EN LA COMISION.

La comisionista venderá los artículos por cuenta de la Comitente al precio señalado por esta última, además se le autoriza vender al crédito con 30 y 60 días plazo, debiendo encargarse de todas las operaciones inherentes a dichas ventas, incluyendo la facturación en

formularios que expresen claramente que la venta se efectúa por cuenta de la Comitente. Es entendido que la Comitente, será la propietaria de los artículos hasta que éstos sean adquiridos por los clientes. Así mismo, la Comitente, se encargará del transporte de los artículos, desde sus bodegas, a las de la Comisionista y de las devoluciones de las bodegas de la Comisionista a la Comitente. El almacenamiento de los mismos productos en las bodegas de la Comisionista y el transporte para poner los artículos en poder de los clientes en su caso, serán por cuenta de la Comitente.

QUINTA: PLAZO DEL CONTRATO.

El plazo del presente contrato es de un año a partir de esta fecha, el cual podrá prorrogarse por periodos iguales y bastara el intercambio de notas las cuales podrán incluir modificaciones u otras cláusulas. De no continuar el plazo, deberá notificarse por la parte interesada, por lo menos con tres meses de anticipación al vencimiento. Sin perjuicio de lo establecido en esta cláusula, la Comitente y la Comisionista podrán darlo por terminado, así la otra parte estuviera en mora en el cumplimiento dentro de los treinta días siguientes al recibo del aviso escrito solicitándolo hacerlo. También podrá darse por terminado este contrato por mutuo acuerdo entre la Comitente y la Comisionista, en la época que las mismas tengan a bien establecer. Así mismo se dará por terminado cuando ocurra la muerte de alguna de las partes contratantes.

SEXTA: COMISION SE SERVICIOS QUE COBRARA LA COMISIONISTA.

Por la prestación del servicio integral convenido, la Comitente pagará a la Comisionista una comisión equivalente al diez por ciento

(10%) del importe de las ventas de los artículos efectuados de conformidad a este contrato, ya sean al contado o al crédito a los precios fijados por la Comitente. Dicho pago deberá hacerlo la Comitente dentro de los ocho días siguientes al recibo de cada remesa de la Comisionista por ventas efectuadas.

SEPTIMA: REMESAS DEL PRODUCTO DE LAS VENTAS.

El producto de las ventas efectuadas por la Comisionista de cada semana calendario, será remesado por ésta a la Comitente, dentro de los quince días siguientes al último día de la respectiva semana. En los avisos de remesa que la Comisionista deberá acompañar, se detallarán los números y fechas de los comprobantes de Crédito Fiscal o Facturas emitidas por la Comisionista y que corresponden al período en que se hayan hecho las ventas por cuenta de la Comitente, a que se refiere la remesa. Igual detalle se hará de los comprobantes de recibos que a su vez emita la Comitente, en los cuales además se expresará claramente que la remesa es producto de las ventas efectuadas por Comisionista por cuenta de la Comitente.-

OCTAVA: LIMITACIONES A LAS CLAUSULAS ANTERIORES.

El monto de la comisión y los términos de las remesas a que se aluden en las cláusulas anteriores, podrán ser modificadas de común acuerdo entre la Comitente y la Comisionista, mediante cartas o notas de aceptación del nuevo convenio.

NOVENA: TRANSPORTE Y ALMACENAMIENTO DE LOS ARTICULOS.

La Comisionista recibirá los artículos en sus bodegas ubicadas actualmente en Boulevard María Cristina número ciento cuarenta y siete, de esta ciudad, o en las que tuvieren arrendadas para tal

efecto, en donde los almacenarán y oportunamente los pondrán a disposición de los clientes. A este efecto la Comisionista se obliga a que las bodegas o lugares de almacenamiento, sean apropiadas para la seguridad y conservación de los productos, respondiendo como depositario de las pérdidas o deterioros al momento de su recibo.

DECIMA: GASTOS A CARGO DE LA COMITENTE Y COMISIONISTA.

La comisionista asumirá los gastos necesarios para dar satisfactorio cumplimiento a sus respectivas funciones. A este respecto queda claramente entendido, salvo aquellos casos en que se conviniere lo contrario, que serán a cargo de la Comisionista los gastos siguientes: 1) Establecimiento y mantenimiento de oficinas y bodegas; y demás instalaciones equipos que sean necesarios; 2) Gastos de transporte de los artículos, de las bodegas de la Comisionista a los Clientes; 3) Salario y prestaciones sociales de los dependientes y demás personas que utilizará la Comisionista para cumplir con su cargo. La comitente asumirá los gastos necesarios para dar satisfactorio cumplimiento a sus respectivas funciones, queda entendido, que serán a cargo de la comitente los gastos siguientes: 1) La devolución de artículos por encontrarse defectuosos, averiados o que no satisfagan al cliente, siempre y cuando no haya habido responsabilidad directa del comisionista, ya sea por el almacenaje dado o por el tratamiento inadecuado de los artículos; 2) Por caso fortuito o fuerza mayor u otros, siempre y cuando sea eximida responsabilidad alguna al comisionista.

DECIMA PRIMERA: ANUNCIOS Y/O PROMOCIONES.

La comitente se encargará directamente de la promoción y/o anuncios de los artículos; en ese entendido serán a su cargo todos los gastos necesarios para ello. No obstante lo anterior, la Comisionista podrá proceder a promocionar y/o anunciar los artículos si así lo autoriza por escrito la Comitente, en cuyo caso a cargo de esta última los gastos correspondientes.

DECIMA SEGUNDA: VIOLACION DE MARCAS DE FÁBRICA DE LA COMITENTE

En caso de violación a la marca de fábrica de cualquiera de los artículos, o de cualquier otra marca que ampare los artículos cuya venta se haya comprometido efectuar la Comisionista, por cuenta de la Comitente, deberá ser puesto en conocimiento por parte de la Comisionista a la Comitente, mediante aviso por escrito. Entre tanto, la Comisionista estará obligada a adoptar y poner en ejecución, todas las medidas que razonablemente sean necesarias para la protección de la respectiva marca y hasta que la Comitente se haga cargo del asunto.

DECIMA TERCERA: LIMITACION DE CONCURRENCIA.

La Comisionista durante la vigencia de este contrato, no podrá, sin consentimiento escrito de la Comitente, vender o negociar directa o indirectamente con terceros, artículos competitivos a los que en virtud de este contrato tenga obligación de vender por cuenta de la Comitente. La sanción por su incumpliendo automáticamente anula el presente contrato.

DECIMA CUARTA: REGISTROS CONTABLES E INSPECCION.

Para documentar todas las operaciones que en el fiel cumplimiento de su encargo realizare la Comisionista, la misma estará obligada a

llevar legalmente los libros de contabilidad, para reflejar claramente las operaciones correspondientes a las actividades relacionadas con la venta, de los conceptos de la Comitente, así como cumplir lo estipulado en el artículo 108 del Código Tributario y 41 de su Reglamento en lo concerniente a este tipo de operaciones en cuanto a que se entregar por lo menos una vez al mes un comprobante de liquidación detallando todas las ventas realizadas. Los funcionarios y empleados autorizados de la Comitente, podrán en todo tiempo razonable, entrar a las oficinas de la Comisionista y a sus bodegas para examinar la condición de los artículos y revisar el inventario de los mismos, así como inspeccionar los libros de contabilidad y demás registros en las partes pertinentes. La Comisionista estará obligada a dar a la Comitente, las cuentas y detalles que razonablemente les requiera, respecto al cumplimiento de las obligaciones contraídas conforme a este contrato y pactos accesorios.

DECIMA QUINTA: ASISTENCIA TECNICA.

Durante la vigencia de este contrato, la Comitente podrá asesorar a la Comisionista, sobre aspectos publicitarios y de mercado de los artículos. Para este fin obtendrá a su vez, en el grado que lo estime conveniente, la asesoría necesaria.

DECIMA SEXTA: ESTIPULACIONES ESPECIALES:

a) La Comisionista empleará sus mayores esfuerzos a fin de mantener y aumentar la comercialización de los artículos en el Territorio mediante encuestas, análisis de mercado o cooperando en la mejor forma posible en cualquier campaña de promoción y publicidad que la

Comitente ponga en vigor durante el plazo de este contrato, utilizando toda su capacidad para proteger los intereses de la Comitente. **b)** La Comisionista a su vez, da encargo a la Comitente para que proporciones a la Dirección General de Impuestos Internos, la información pertinente en relación con el sistema de distribución establecido en este contrato, y para que efectúe las gestiones que fueren necesarias para su implementación.

DECIMA SEPTIMA.

Lo no previsto en este contrato será resuelto conforme a las leyes mercantiles.

DECIMA OCTAVA.

El suscrito Notario **HACE CONSTAR: A)** Que explicó a los compareciente los efectos legales de esta escritura; **B)** De ser legítima y suficiente la personería de los comparecientes, por haber tenido a la vista el Testimonio de Escritura Pública de Constitución de Distribuidora Internacional, Sociedad Anónima de Capital Variable, otorgada en esta ciudad, a las diez horas del día siete de Diciembre de mil novecientos ochenta, ante los oficios de la Notario Nora del Carmen Cuellar, inscrita en el Registro de Comercio al número ocho del Libro **CUATROCIENTOS NOVENTA Y OCHO C)** Credencial de elección extendida por el señor **WILLIAN ROBERTO CARPIO**, en su calidad de Director Secretario de la Junta Directiva, con fecha trece de mayo de dos mil, en la que consta que **HUMBERTO VLADIMIR FLORES** fue electo Presidente de la Junta Directiva, para el plazo de cinco años, Credencial inscrita al número **SIETE** del Libro **DOSCIENTOS QUINCE**, a Otros Documentos Mercantiles, del Registro de Comercio. **D)** De haber tenido a la vista

el Testimonio de Escritura Publica de Constitución de Comercial el Progreso, Sociedad Anónima de Capital Variable, otorgada en esta ciudad, a las nueve horas del día veintitrés de agosto de mil novecientos ochenta y tres, ante los oficios del Notario **SANTOS CANDRAY**, inscrita en el Registro de Comercio al numero **DOCE** del Libro **OCHOCIENTOS NOVENTA Y SEIS**, del Registro de Sociedades, de la que consta: que su denominación, naturaleza y domicilio son los que se han expresado; que su plazo es por tiempo indeterminado, que dentro de sus finalidades se encuentra la celebración de actos como el presente; que la representación legal y uso de la razón Social le corresponden al Presidente de la Junta Directiva **E)** Credencial de elección extendida por la señora, **ANA YENSI BARAHONA** en su calidad de secretaria de la Junta Directiva con fecha veinticuatro de enero de dos mil uno, en la que consta que **HUMBERTO VLADIMIR FLORES** fue electo Presidente de la Junta Directiva para el plazo de cinco años, Credencial inscrita al numero **OCHO** del Libro **SETECIENTOS TREINTA**, a Otros Documentos Mercantiles, del Registro de Comercio. Para el plazo de cinco años, Credencial inscrita al numero **CINCO** del Libro **CUATROCIENTOS VEINTE TRES**, a Otros Documentos Mercantiles, del Registro de Comercio.

Así se expresaron los comparecientes, ratificaron su contenido y firmaron. **DOY FE.-**

LIBRO O REGISTRO DE VENTAS A CONSUMIDORES FINALES

La Habana, S.A de C.V.

Distribuidora de Productos de Tabaco
79 av. Sur, calle Cuscatlán
Plaza Cristal
Tel. 2263 - 60 00

NRC.:

FOLIO N°:

Mes:

Año:

N°	Fecha de emisión	N° correlativo preimpreso	N° control interno sistema formulario único(a)	Nombre de cliente, mandante o mandatario	NRC	Operaciones de ventas propias y a cuenta de terceros					
						Propias		A cuenta de terceros		Total ventas diarias	Venta por Cuenta de terceros
						Exentas	Internas gravadas	Exentas	Internas gravadas		
Totales del mes											

Resumen en operaciones	Propieas		A cuentas de terceros	
	Valor neto	Débito Fiscal	Valor neto	Débito Fiscal
Ventas netas internas gravadas a consumidores				
Total operaciones internas gravadas				
Ventas netas internas exentas a consumidores				
Total operaciones internas exentas				

ANEXO 8



REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

SOLICITUD DE ASIGNACION Y AUTORIZACIÓN DE CORRELATIVO
PARA LA EMISIÓN DE DOCUMENTOS LEGALES

F940 V1
NUMERO DE SOLICITUD

10 3

POR IMPRENTA

A. IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

2	05	N I T	0	6	1	4	1	8	0	8	8	2	1	0	5	3	-	7	06	ES CONTRIBUYENTE I V A	✓	1	07	N R C	2	4	7	2	9	-	4	5
3	08	APELLIDO(S) Y NOMBRE(S), RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL																									2					

B. DIRECCION CASA MATRIZ O SUCURSAL DONDE SE EMITIRAN LOS DOCUMENTOS

4	09	CALLE / AVENIDA	79 av. Sur, Calle Cuscatlán															2	10	NUMERO	25450					3	11	APTO / LOCAL	1811					7		
5	12	COLONIA O BARRIO	Plaza Mistral															6	13	COMPLEMENTO																4
6	14	DEPARTAMENTO	San Salvador															3	15	MUNICIPIO	San Salvador															0
7	18	TELEFONO	2263 60 00					8	17	FAX	2263 6001					5	18	CORREO ELECTRONICO (E-mail)	lahabana@yahoo.com															3		
8	19	NOMBRE DE CASA MATRIZ O SUCURSAL DONDE SE EMITIRAN LOS DOCUMENTOS																																		

C. IDENTIFICACION IMPRENTA

9	95	N I T	0	6	1	4	1	8	1	1	7	1	1	1	3	6	-	7	90	N R C	3	5	8	3	0	-	5	3								
10	71	APELLIDO(S) Y NOMBRE(S), RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL Sociedad "Artes Gráficas" S.A. de C.V.																									5									
11	72	NUMERO DE AUTORIZACION	71893-9.															5	73	FECHA DE AUTORIZACION																8
12	74	NOMBRE COMERCIAL IMPRENTA La Gráfica																									2									

D. DIRECCION IMPRENTA

13	75	CALLE / AVENIDA	79 av. Norte, Calle El Calvario															0	76	NUMERO	5045					2	77	APTO / LOCAL	1808					5		
14	78	COLONIA / BARRIO	Las Ameritas															2	79	COMPLEMENTO																9
15	80	DEPARTAMENTO	San Salvador															8	81	MUNICIPIO	San Salvador															3
16	82	TELEFONO						7	83	FAX						9	84	CORREO ELECTRONICO (E-MAIL)																0		

E. DETALLE DE DOCUMENTOS Y CANTIDADES A SOLICITAR

17	TIPO DE DOCUMENTOS	RANGO CORRELATIVO ANTERIOR AUTORIZADO		ULTIMO NÚMERO EMITIDO AL CIERRE PERIODO ANTERIOR		CANTIDAD SOLICITADA								
		DEL	AL											
18	19 Facturas	2	29	3	40	2	51	2	62	3				
19	20 Comprobantes de Crédito Fiscal	1	30	9	41	7	52	9	63	7				
20	21 Nota de Remisión	8	31	5	42	9	53	7	64	9				
21	22 Nota de Crédito	3	32	8	43	8	54	5	65	8				
22	23 Nota de Débito	5	33	6	44	5	55	0	66	0				
23	24 Comprobante de Retención	7	34	4	45	3	56	1	67	1				
24	25 Factura exportación	3	35	2	46	9	57	9	68	5				
25	26 Factura de Venta Simplificada	1	36	0	47	5	58	8	69	4				
26	27 Comprobante de Liquidación	0	37	00001	3	48	10000	4	59	- x -	2	70	10,000	7
27	28 Docto Contable de Liquidación	2	38		5	49		9	60		8	71		5
28	29 Comprobante de Donación	4	39		7	50		0	61		4	72		0

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE SOLICITUD SON EXPRESIÓN EL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE.

USO EXCLUSIVO
OFICINA RECEPTORA
FECHA DE RECEPCIÓN

DÍA	MES	AÑO
44		

NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE, REPRESENTANTE LEGAL O APODERADO

FIRMA Y SELLO DE RECEPTOR AUTORIZADO