

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



**"IDENTIFICACIÓN Y APLICACION DE NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD A LAS EMPRESAS QUE SE DEDICAN A LA
COMERCIALIZACION DE MIEL DE ABEJA EN EL SALVADOR"**

TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:

**HECTOR MANUEL AVILES BERMUDEZ
LUIS FELIPE GUTIERREZ LOPEZ
MARIA CATALINA VALLADARES MOLINA**

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

FEBRERO DE 2005

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector (a) : Dra. María Isabel Rodríguez
Secretario General : Licda. Alicia Margarita Rivas

Facultad de Ciencias Económicas

Decano : Lic. Emilio Recinos Fuentes
Secretario (a) : Licda. Vilma Yolanda Vásquez de
Del Cid

Coordinador de Seminario : Lic. Álvaro Edgardo Calero Rodas
Docente Director : Licda. María Margarita Martínez
Mendoza
Docente Observador : Lic. Mauricio Ernesto Magaña
Menendez

Febrero 2005

San Salvador

El Salvador

Centro América

AGRADECIMIENTOS

HECTOR MANUEL AVILEZ BERMUDEZ

A DIOS por concederme la gracia de culminar una nueva etapa de mi vida, por su guía y protección; a mis Padres por su entrega total, sacrificio y lucha por hacer de mí un hombre de bien, útil a la sociedad, a mi familia y a DIOS; a mi Esposa e Hijo por todo su amor, comprensión, paciencia y tiempo dedicado para que hoy pueda superar este reto; a mis Hermanas y Hermano por sus palabras de apoyo; y finalmente a mis compañeros y amigos por su solidaridad y ayuda en todo momento.

LUIS FELIPE GUTIERREZ LOPEZ

A DIOS por su amor y protección; a mis Padres por su entrega y total sacrificio por hacer de mí un hombre de bien, útil a la sociedad; a mis Hermanos por sus palabras de apoyo; a mis compañeros y amigos por su solidaridad y ayuda en todo momento; y un agradecimiento especial al MSC Jorge Ramiro Alvarado Alvarado.

MARIA CATALINA VALLADARES MOLINA

A DIOS todopoderoso por concederme la dicha de concluir mi carrera, por su luz y protección; a mi Madre por su lucha y sacrificio, por sus consejos e incondicional apoyo; a mi Esposo e Hija por todo su amor, comprensión y

tiempo dedicado para que hoy pueda lograr este éxito; a mis Hermanos por su ayuda y apoyo; y finalmente a mis compañeros y amigos por su solidaridad y ayuda en todo momento.

INDICE

DESCRIPCION	Página
RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	v
CAPITULO I	
1	ASPECTOS LEGALES Y CONTABLES APLICABLES A LA APICULTURA EN EL SALVADOR 1
1.1	APICULTURA EN EL SALVADOR 1
1.1.1	ANTECEDENTES 1
1.1.1.1	ANTECEDENTES GENERALES 1
1.1.1.2	ANTECEDENTES EN EL SALVADOR 4
1.1.2	ACTIVIDAD APICOLA 7
1.1.2.1	EXPLOTACIÓN APICOLA 7
1.1.2.2	SANIDAD APICOLA 13
1.1.2.3	COMERCIALIZACION 18
1.1.2.4	CALIDAD DE LA MIEL DE ABEJA 21
1.1.2.4.1	CONTROL DE CONTAMINANTES 23
1.1.2.4.2	PROPIEDADES QUIMICAS PARA EL CONTROL DE CALIDAD DE LA MIEL DE ABEJA 24
1.1.2.5	ACTIVIDADES PARA EL CULTIVO DE LA MIEL DE ABEJA 25
1.1.2.5.1	MIEL DE ABEJA CULTIVADA 25
1.1.2.5.2	MIEL DE ABEJA ARTESANAL 26
1.2	NORMATIVAS LEGALES RELACIONADOS CON LA APICULTURA 27

1.2.1	LEYES GENERALES	27
1.2.1.1	CODIGO DE COMERCIO	27
1.2.1.2	LEY DE ASOCIACIONES COOPERATIVAS	32
1.2.1.3	LEY DE REACTIVACION DE LAS EXPORTACIONES	34
1.2.1.4	LEY DE REGISTRO DE IMPORTADORES	37
1.2.1.5	LEY DE SANIDAD VEGETAL Y ANIMAL	39
1.2.1.6	LEY DEL MEDIO AMBIENTE	41
1.2.1.7	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	44
1.2.1.8	LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS	45
1.2.1.9	LEY GENERAL TRIBUTARIA MUNICIPAL	45
1.3	ASPECTOS TECNICOS Y CONTABLES APLICABLES A LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA	46
1.3.1	SITUACION ACTUAL	46
1.3.1.1	NORMATIVA CONTABLE	49
1.3.2	NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD APLICABLES A LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA	54
1.3.2.1	NIC 1 - PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	55
1.3.2.2	NIC 2 - INVENTARIOS	63
1.3.2.3	NIC 7 - ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO	68
1.3.2.4	NIC 16 - PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	71
1.3.2.5	NIC 18 - INGRESOS ORDINARIOS	76
1.3.2.6	NIC 38 - ACTIVOS INTANGIBLES	78
1.3.2.7	NIIF 1 - ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	80
CAPITULO II		
2	METODOLOGÍA Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	83
2.1	METODOLOGICO DE LA INVESTIGACIÓN	83
2.1.1	DISEÑO METODOLOGICO	83
2.1.1.1	AREA DE ESTUDIO	84
2.1.1.2	DELIMITACION GEOGRAFICA	84
2.1.1.3	UNIDADES DE ANÁLISIS	85
2.1.2	POBLACIÓN Y MUESTRA	85
2.1.3	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCION DE DATOS	85

2.1.4	TABULACION Y ANÁLISIS DE DATOS	87
2.2	DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION	88
2.2.1	CONOCIMIENTOS TÉCNICOS Y LEGALES DE LOS CONTADORES DE LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA	88
2.2.2	EXPERIENCIA DEL CONTADOR EN LA APLICACIÓN TÉCNICA DE LA NORMATIVA	90
2.2.3	APORTE DEL CONTADOR EN LA TOMA DE DECISIONES	92
2.2.4	APTITUD DEL CONTADOR ANTE LA ADOPCIÓN DE NIC´S Y NIIF´S	94
CAPITULO III		
3	PROPUESTA Y APLICACIÓN TÉCNICA	98
3.1	PROPUESTA	98
3.1.1	APLICACIÓN DE NIC´S Y NIIF´S A LAS OPERACIONES BASICAS DE LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA	99
3.1.1.1	NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NO.1 "PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS"	99
3.1.1.2	NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NO.2 "INVENTARIOS"	101
3.1.1.3	NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NO.16 "PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO"	105
3.1.1.4	NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NO.18 "INGRESOS"	108
3.1.1.5	NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD NO.38 "ACTIVOS INTANGIBLES"	109
3.1.1.6	NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA NO.1 "ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE N.I.I.F."	112
3.1.2	ETAPAS NECESARIAS PARA LA ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE NIC´S Y NIIF´S	114
3.1.2.1	FASE INICIAL	114
3.1.2.2	CAMBIO DEL SISTEMA CONTABLE	115
3.1.2.3	PROPUESTA DE AJUSTES A LOS ESTADOS FINANCIEROS ACTUALES	116
3.1.2.4	PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS AJUSTADOS Y SUS VENTAJAS	117

3.2	FORMULACION DEL DOCUMENTO QUE SIRVA PARA LA ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE NIC´S	119
3.2.1	FASE INICIAL	120
3.2.2	CAMBIO DEL SISTEMA CONTABLE	121
3.2.3	PROPUESTAS DE AJUSTES A LOS ESTADOS FINANCIEROS ACTUALES	130
3.2.4	PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS AJUSTADOS	138
3.2.5	ILUSTRACIÓN DE APLICACIÓN TECNICA	147
CAPITULO IV		
4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	154
4.1	CONCLUSIONES	154
4.2	RECOMENDACIONES	156
	BIBLIOGRAFIA	158
	ANEXOS	

RESUMEN

Las empresas que se dedican a comercial miel de abeja en El Salvador necesita un mayor apoyo en todo aspecto en el sentido que es un sector desconocido, aunque su desarrollo inicio desde el año de 1980, logrando a esta fecha su incorporación al mercado internacional lo cual le ha permitido colocarse como uno de los principales sectores comerciales en la economía del país, una de las áreas que necesita mayor apoyo es la contable, por lo que se hace necesario preparar a las personas que ejercen dicha función

para simplificar la adopción de la Normas Internacionales de Contabilidad exigidas a partir del año 2005.

El objeto de este estudio fue el de realizar un diagnóstico que identifique el efecto ya sea este positivo o negativo al momento de adoptar dicha normativa de igual forma un documento que sirva como herramienta a la persona que ejerce la función de contador para facilitar la aplicación de la misma.

La investigación se realizó bajo el método hipotético deductivo, se fundamentó teóricamente mediante la técnica de sistematización bibliográfica, en las visitas de campo se utilizaron las técnicas de encuestas y entrevistas, instrumentalizado mediante cuestionarios.

El estudio demostró que las personas que ejercen la función de contador en las empresas comercializadoras de miel de abeja en El Salvador, tienen conocimiento de la normativa técnica internacional y aspectos legales aplicables al sector, pero no su aplicación práctica, no cuentan con políticas contables escritas para unificar criterios

contables de igual forma no cuentan con un programa de capacitación permanente, a pesar de estos inconvenientes tienen apertura para poner en funcionamiento dicha normativa.

Entre las principales conclusiones se encuentran:

La aplicación de esta normativa internacional en las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja, tendrá cambios sustanciales en la preparación y presentación de los estados financieros, de los cuales la administración tiene conocimiento de forma teórica, sin embargo la resistencia al cambio les impide tener una visión objetiva sobre los efectos que se generarían al momento de su adopción.

Las personas que ejercen la función de contador en las entidades que comercializan miel de abeja, no preparan los Estados Financieros Básicos exigidos legal y contablemente, ya que se limitan solamente al balance general y al estado de resultado.

Las empresas comercializadoras de miel de abeja no cuentan con políticas contables de manera escrita y éstas son aplicadas a criterio de la persona que ejerce la función de contador, lo cual conlleva a no mantener uniformidad en la información que se presenta en los estados financieros, y por ende esto genera un mayor riesgo en los resultados, así como también no tiene una orientación definida hacia los objetivos y metas de las mismas.

En tal sentido las recomendaciones están dirigidas a:

A la administración de estas empresas para que implementen de manera paralela al sistema contable actual la adopción y aplicación de NIC's y NIIF's, por el período mínimo de un año como lo sugiere el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, con la finalidad de identificar y corregir las inconsistencias técnicas que puedan surgir en la misma.

A las personas que ejercen la función de contador en estas empresas a que preparen los estados financieros básicos,

debido a que la nueva normativa considera su presentación de manera completa.

INTRODUCCIÓN

La industria apícola en El Salvador que consiste en la extracción y comercialización de miel de abeja, cera de abejas, polen de abejas y la conocida jalea real es una de las principales industrias a nivel nacional, relativamente a su cantidad de extracción y comercialización tal es el caso que el 90% de la producción total es exportada y el 10% restante es comercializado en el país. Los países a quienes se les comercializa en grandes cantidades podemos mencionar: Estados Unidos de América, Guatemala, Costa Rica, Honduras y Alemania Occidental, en otros países pero en pequeñas cantidades, logrando de esa forma una posición en la región de primer lugar en exportación de dichos productos.

Las empresas comercializadoras de este producto, debido al auge que este sector a sufrido en el último quinquenio, se limitan a obtener al final de un periodo fiscal el mayor de las ganancias económicas, dejando por fuera la inversión en aquellos aspectos que de manera indirecta influye en la obtención de mayor rentabilidad, tal es el caso, la

aplicación de normas internacionales de contabilidad en los estados financieros, considerando que el mercado en su mayor porcentaje es internacional.

La implementación de Normas Internacionales de Contabilidad a las diferentes empresas y entidades sujetas a la adopción de tal normativa es de manera obligatoria, y es debido a las exigencias del mercado mundial ya que El Salvador tiene en el sector de la industria apícola un mercado mundial abierto debe de mantener los mínimos requisitos exigibles por los clientes internacionales.

En El Salvador no existe un documentos que muestre los efectos por la aplicación de esta novedosa normativa que es de obligación su implantación y de igual forma que se cuente con una herramienta que permita el fácil empleo de las mismas en los estados financieros de las empresas nacionales que se dedican a la comercialización de miel de abeja.

Por lo antes mencionado, es que la Profesión Contable adquiere una dimensión que demanda mayor responsabilidad y

se vuelve necesario capacitarse en la interpretación de la normativa en mención, ya que la vigente pasará a un segundo plano o llegará a desaparecer para algunas empresas o entidades. Y es en ese contexto, que en este documento esta incluido el diagnóstico que muestra los efectos por la aplicación de NIC y la forma de adoptar las mismas, el cual debe tomarse en cuenta como una herramienta contable - financiero y de esa forma contribuir en el incremento de la rentabilidad, competitividad y que facilite la toma de decisiones de las empresas que se dedican a la comercialización de miel de abeja en El Salvador.

CAPITULO I

1 ASPECTOS LEGALES Y CONTABLES APLICABLES A LA APICULTURA EN EL SALVADOR

APICULTURA EN EL SALVADOR

ANTECEDENTES

1.1.1.1 ANTECEDENTES GENERALES

La apicultura en si comenzó cuando el hombre aprendió a proteger, cuidar y controlar el futuro de las colonias de abejas que encontró en árboles huecos o en otras partes. Gradualmente se llegó a usar colmenas separadas, sustituyendo la morada natural, y por razones de conveniencia y seguridad se fueron reuniendo en apiarios.

En el siglo XVI sucedieron tres acontecimientos separados; cada uno de los cuales significó un gran aporte en la historia y desarrollo de la apicultura. Primeramente, los desarrollos científicos y técnicos facilitaron a los apicultores la comprensión de los hechos fundamentales en el ciclo de vida y biología de la abeja; segundo, haciendo posible que los apicultores logaran un mayor control sobre esta y tuvieran más oportunidades de observarlas dentro de la colmena; y tercero, estos animales se extendieron por dos nuevos continentes. De uno de ellos habría de surgir el mayor adelanto individual en la ciencia y arte de la apicultura. Esta actividad se ha extendido en la actualidad por todas las partes habitables del mundo, cubre una extensión territorial posiblemente mayor que cualquier otra rama de la agricultura y de ella depende el éxito de algunas de las otras ramas de esta actividad. Las normas en el Viejo y el Nuevo Mundo tienden a diferir en general, el nuevo mundo da una cosecha más rica en miel y provee inventos más útiles para el manejo de las abejas y sus productos, mientras que el viejo mundo todavía contribuye relativamente con más descubrimientos fundamentales y está más densamente poblado de colmenas.

La apicultura constituye un medio de vida; el rendimiento de miel promedio en la mayoría de los países varía individualmente de 18 a 36 kilos por colmena en las mejores zonas de América, tales como: Estados Unidos de América con una participación promedio en la producción mundial del 8%, Argentina con el 6% y México con un 5% de la producción mundial.

Las condiciones climáticas de El Salvador se encuentran influidas por su ubicación geográfica y presentan importantes ventajas para la crianza y desarrollo de las abejas. Además de la cantidad promedio de energía solar que recibe al año, el clima se ve afectado por la circulación global de los vientos y por las condiciones propias de la región centroamericana. El Salvador se encuentra ubicado dentro del cinturón tropical en América Central, en la zona tórrida, al norte de la línea ecuatorial y al oeste del meridiano de Greenwich, esta posición le hace recibir la energía solar en forma perpendicular y, por ello, se ubica en una zona caliente con temperatura media anual de 24 a 28°C.

Estas variaciones en los regímenes de lluvias permiten identificar dos zonas: el trópico húmedo y el trópico seco. El primero está dominado por los sistemas montañosos centrales, se ubica en la vertiente atlántica y tiene una estación lluviosa de diez meses. Por encima de 1,200 metros sobre el nivel del mar se encuentra el clima tropical de las alturas, en el que dominan las temperaturas bajas. El trópico seco se encuentra en la vertiente pacífica y se caracteriza por presentar anualmente una estación seca y otra lluviosa (Ver anexo No.1).

El Salvador posee un patrimonio natural de gran riqueza caracterizado por la biodiversidad: una de sus características más destacadas es la variedad de sus zonas naturales, en las que separados por pocos kilómetros, se localizan bosques nebulosos y planicies semiáridas, pinares y formaciones de palmares,

aunque vale aclarar que el paisaje primario ha variado drásticamente como consecuencia de la actividad humana desarrollada desde la colonización.

1.1.1.2 ANTECEDENTES EN EL SALVADOR

Se puede decir que la apicultura inició en la época colonial con la introducción de las abejas melíferas conocidas como "extranjeras", de "castilla", "negras" o "alemanas", cuyo nombre científico es *Apis mellífera*, posteriormente algunos apicultores importaron razas italiana y caucásica.

Existieron muchos factores que detuvieron el desarrollo de esta actividad, entre las cuales están: fenómenos naturales, la guerra civil que duró doce años, la carencia de leyes que regulen y controlen la producción, resistencia de algunos apicultores a la adquisición de nueva tecnología, la falta de uniformidad del material apícola, el inadecuado sistema de financiamiento y la llegada de la abeja africanizada.

A pesar que este sector surgió en los años 60's por medio de la enseñanza de apicultura en la Escuela Nacional de Agricultura "Roberto Quiñón" (ENA), en 1976, con el fin de impulsar el desarrollo apícola y otras especies, el gobierno (por medio del MAG) implementó un programa de especies menores.

En 1980, éste se fortaleció con el proyecto "Fomento de la apicultura", financiado por la Organización de Agricultura y Alimentos, representado con sus siglas en inglés (FAO), por medio del cual se establecieron cinco centros apícolas para capacitación teórico-práctico para el manejo racional de apiarios. En 1984, el Banco Central de Reserva de El Salvador, abrió a

través de bancos comerciales, una línea especial de créditos para la producción de miel. Estos tenían bajos intereses y facilidades de pago para productores independientes o asociados, excluyendo los que se iniciaban en esta actividad, para quienes existía un fondo de desarrollo económico, ante la amenaza de la africanización de los apiarios, la FAO en 1985 favoreció a los apicultores con el proyecto "Apoyo al Plan de Emergencia Para el Control de Abeja Africanizada", que capacitó adecuadamente a técnicos y productores de manera que el impacto en la producción fue minimizado. Esto además se logró por la adaptación de la mayoría de apicultores a las abejas africanizadas, ya que cambiaron la ubicación de los apiarios y utilizaron la vestimenta protectora.

No fue hasta en la década de los años 90's, a raíz de la firma de los acuerdos de paz, que organizaciones humanitarias y productoras apoyaron este sector, logrando desarrollar altas producciones de miel de abeja que satisfacen las necesidades del mercado, en los últimos cinco años las exportaciones de este producto forman relativamente uno de los principales rubros de la balanza de pagos del país. Ante la amenaza de la varroasis (enfermedad de la abeja) en 1996, los sectores involucrados con la apicultura (productores, exportadores, MAG y UES) comenzaron a reunirse para analizar la situación.

Para 1998 se forma la Comisión Nacional Apícola de El Salvador (CONAPIS), integrada por ocho representantes de los apicultores independientes, dos de

las empresas exportadoras, uno por cada asociación cooperativa apícola y dos miembros del Ministerio de Agricultura y Ganadería; es una entidad jurídica ajena a toda actividad política, religiosa o lucrativa, destinada a promover, fomentar y proteger la producción de miel de abeja y otros productos apícolas¹.

Los principales logros de esta comisión son la coordinación en el uso de acaricidas para el control de la varroasis y la elaboración de la normativa de la calidad de miel para El Salvador por medio de un comité formado por representantes de CONAPIS, Ministerio de Economía, Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, Universidad de El Salvador (UES) y la Universidad Centroamericana "José Simeón Cañas" (UCA).

1.1.2 ACTIVIDAD APICOLA

En El Salvador la industria apícola comprende dos campos de acción, estos son:

- a) Producción: Es el cultivo ya sea artesanal o de manera cultiva de la miel de abeja la cual esta concentrada en un apiario que comprende normalmente de 25 a 50 colmenas, en las cuales se almacena la miel que las abejas extraen de las diferentes flores.
- b) Comercialización: Como la misma palabra lo indica es la compra y venta de la miel de abeja, la cual es sometida a un proceso de purificación exigida por el MAG y por los diferentes clientes.

¹ Red Mesoamericana de Apicultura.

1.1.2.1 ESPECIES QUE SE EXPLOTAN

Actualmente se reconocen cuatro del género *Apis*:

Apis dorsata: Abeja gigante

Emigra fácilmente, distribución natural en Asia, construyen un solo panal en el exterior (gigante), no admite ser mantenida en colmenas y las mismas las construyen a 40 metros de altura.

Apis florea: Abeja diminuta de la India, emigrante, distribución natural en Asia, construyen un solo panal en el exterior (pequeño), no admite ser mantenida en colmenas.

Apis cerana: Distribución natural extendida por toda Asia, construyen múltiples panales paralelos y protegidos de la intemperie en cavidades, admite manejos productivos.

Apis mellifera: Tamaño aproximado de 12 a 20 mm de longitud², distribución natural cosmopolita, construyen múltiples panales paralelos y protegidos de la intemperie en cavidades, admite manejos productivos.

La *Apis mellifera* que se fue expandiendo por África y Europa, debió adaptarse a los diferentes climas y a través de innumerables generaciones formo lo que se llamó razas naturales o geográficas, denominadas realmente subespecies, esta es la única que se explota hoy en día en El Salvador debido a sus características.

² CURSO DE APICULTURA, <http://www.todomiell.com.ar>

La especie *Apis mellifera*, para su mayor comprensión, se divide según su origen en dos razas: a) Europeas y b) Africanas.

Debido a su importancia en el aspecto económico se hará mención solamente de aquellas puras o que sirvan de base para hibridación, y no queriendo dar por hecho que las demás, en un futuro, puedan usarse con algún fin económico.

En la actualidad quedan cuatro razas europeas de valor económico por su comercialización y las africanas, que a partir de su introducción en el continente, tienen gran importancia su desarrollo.

a) Europeas

- *Apis mellifera mellifica*:

Se encuentra en todo el norte de Europa. Oeste de los Alpes y Rusia central. Como pura, tiene actualmente significancia local en algunas partes de España, Francia, Polonia, y Rusia, en general se encuentran cruzadas con carnica, ligística o caucásica, su aspecto es de abejas grandes con lenguas cortas (5.7 a 6.4 mm) abdomen ancho, color de quitina muy oscuro y uniforme, no posee bandas amarillas, los pelos que las recubren están dispersos, índice cubital es de 1.5 a 1.7.

Comportamiento generalmente nervioso. Al aire libre, se les reconoce, pues al levantar el panal, lo abandonan rápidamente y sus reinas son muy movedizas. Es susceptible a la polilla y a enfermedades de la cría. Se pueden encontrar tres ecotipos que guardan relación con el ciclo local y

estacional del flujo del néctar. Son muy utilizadas para la polinización de árboles frutales y crucíferos oleaginosas.

Esta especie por sus características propias no es explotada en el país.

- *Apis mellifera ligústica* (Italiana):

Llegó a ser la abeja comercial, los criaderos de reinas más grandes se dedican a esta raza. Su aspecto: Abdomen fino y lengua relativamente larga (6.3 a 6.6 mm). Son claras con bandas amarillas en su parte delantera, en su país de origen tiene muy variada coloración, los pelos son cortos y densos, el índice cubital varia desde mediano a alto (2.0 a 2.7).

Su comportamiento es generalmente tranquilo. Tiene una predisposición a producir nidos de cría de gran tamaño, son precoces al comienzo de la primavera, son poco enjambradoras, es elogiada por el buen instinto para la construcción, es de clima mediterráneo: invierno corto, benigno y húmedo; verano seco con prolongado flujo de néctar.

Es la de mayor explotación en el país por su capacidad de adaptación al clima tropical, su comportamiento tranquilo y por ser excelentes productoras de miel.

- *Apis mellifera* (cárnica o carniolas):

Abeja originaria de la parte sur de los Alpes austríacos y el norte de los Balcanes, se las denomina cárnica, en un sentido más amplio, pues la raza carniola es un ecotipo dentro de lo mismo, la difusión de la primera, especialmente durante las últimas décadas ha aumentado mucho. Su aspecto es

delgada, con lengua larga (6.4 a 6.8 mm) pelos cortos y densos de color gris, el zángano es gris a castaño, índice cubital muy alto (2.0 a 5.0); promedio 2.4 a 3.0.

El comportamiento es tranquilo y muy manso, las abejas se quedan adheridas al panal, tienen buena invernadero y se adaptan rápido a los cambios climáticos. En un país de origen no se le conoce ninguna enfermedad larval, es la abeja mas popular del centro de Europa; los cruzamientos con otras razas producen colonias con muy alta producción de cría. No es explotada en el país.

- *Apis mellifera* caucásica:

Es originaria de los altos valles del Caucaso central

Aspecto: Es muy parecida a la cárnica en cuanto a tamaño del cuerpo y pelo, frecuentemente tiene manchas marrones en el abdomen, el color característico de las obreras es gris-castaño y en los zánganos gris plomo, lengua muy larga (hasta 7.2 mm), el índice cubital es mediano.

Son pocos los trabajos que se realizaron con caucásicas, los experimentos mas extensivos fueron los llevados a cabo en Rusia, mansas y tranquilas sobre el panal, muy productoras de cría, pero poco precoces llegando recién a mediados de verano a la cantidad deseada de abejas, poca tendencia a la enjambrazón, en la invernada, en las regiones frías no dieron muy buen resultado, con mucha tendencia a la nosemosis, utilizan gran cantidad de propóleos.

Esta especie en nuestro país es explotada para aprovechar los propóleos que producen.

b) Razas Africanas

- *Apis mellifera adansonii*

Se trata de una abeja pequeña, con escasa pilosidad y de pigmentación variable en el abdomen (aunque mayormente en una o mas bandas amarillas), nervaduras halares con bajos índices cubitales. Con conocidas por su agresividad y su tendencia a emigrar, esto se debe principalmente al medio de donde son nativas, producen numerosos enjambres por año (hasta 12 por colmena), son de una gran resistencia a las enfermedades, se adaptan, su producción es muy alta ya que tienen buen sentido de la orientación, cuando la oferta floral no es suficiente, emigran. No forman bolo invernal por lo que no se adaptan a climas templados-fríos.³ Por sus características de agresividad y ataques a personas en el país no es explotada, aunque son muy buenas productoras de miel.

De estas razas en su conjunto se obtienen muchos productos, y se puede decir que todo se aprovecha en una colmena, así se tiene que en El Salvador los principales productos obtenidos son la miel, el polen y jalea real.

Adicionalmente se obtienen subproductos muy beneficiosos para el humano como son los propóleos y la cera.

³ CURSO DE APICULTURA, <http://www.todomiell.com.ar>

1.1.2.2 SANIDAD APICOLA

Con relación a las diferentes razas existentes se debe tener un buen control sanitario de plagas y enfermedades, para obtener una buena producción de miel abeja, lo cual asegurará la calidad de este producto. En El Salvador se pueden mencionar las siguientes enfermedades y plagas que sufren las abejas:

a) Parasitosis:

Esta enfermedad es una ectoparasitosis, este parásito se presenta en las especies de abejas *Apis mellifera*, es un ácaro causante de graves daños en las colmenas, provoca la disminución del tamaño y peso promedio corporal y una disminución en la vida media de los hospedadores. Este es responsable de la transmisión y desarrollo de otras enfermedades como infecciones virales y bacterianas y disminuye la longevidad de obreras y reinas, afectando su postura; los zánganos reducen y hasta pierden su capacidad productiva lo cual afecta la colmena.⁴

El control se puede hacer de tres formas:

- Forma natural:

La especie *Apis mellifera*, remueve las crías de abejas muertas o enfermas por distintos agentes por medio de las abejas obreras. Esto es importante porque a

través de él pueden eliminarse los focos de varroa.

- Control químico:

⁴ CURSO DE APICULTURA, <http://www.todomiell.com.ar>

Se trata del uso de acaricidas en su mayoría son plaguicidas químicos y su uso implica un riesgo directo para la salud de la colmena.

Inicialmente los agentes químicos se suministraron en las colonias mediante fumigación, evaporación y en forma de spray. Este tipo de control provoca que tanto la miel como la cera presenten residuos de pesticidas, dado que la mayoría de los acaricidas utilizados son solubles en las grasas. Por lo que incide en la calidad ya que los mercados tienen cada vez mayores exigencias respecto a la calidad de los productos de la colmena y la presencia de residuos es una limitante para su comercialización.

Por otro lado, los ácaros pueden generar resistencia hacia los acaricidas y minimizar su efecto, que las dosis sean cada vez mas altas lo que traen aparejado una mayor concentración de residuos en los productos de la colmena.

- Métodos de control biotécnicos

Se conocen como métodos biotécnicos aquellos relacionados con el control de la Parasitosis sin la utilización de agentes químicos. Existen diversos tipos de controles biotécnicos, tales como: tratamientos térmicos, formación de núcleos mediante un sistema rotatorio, introducción de cuadros zanganeros y extracción de los mismos cuando han sido operculados.

b) Nosemosis

Esta enfermedad es un protozoario que afecta el aparato digestivo de las obreras, zánganos y de la reina. El esporo de nosemosis es ingerido con el alimento y destruye las células epiteliales encargadas de la digestión y asimilación, de tal manera que no se aprovecha convenientemente el alimento ingerido.

Al alterarse dichos procesos básicos en el metabolismo de los nutrientes, se desencadenan una serie de trastornos metabólicos los cuales derivan en los signos clínicos, dentro de estos encontramos: Muerte prematura de abejas, incapacidad para el vuelo, temblores de alas; sobre la reina se atrofian las ovariolas hasta producir esterilidad; la producción de miel disminuye en un 25%.

c) Loque Americana

Es una enfermedad bacteriana producida por un bacilo denominado *Paenibacillus larvae* White, este microorganismo posee forma de bastón de unas 2.5 a 5 micras de largo por 0,4-0,8 micras de ancho, móvil con flagelos. Una característica fundamental es la formación de endosporas, las cuales son extremadamente resistentes al calor (30 minutos a 100 °C y 15' a 120 °C), desinfectantes químicos, cloro, radiación UV (20 minutos), iodados y agua caliente con cualquier aditivo.

Para el Control de ésta una vez la enfermedad se detecta en una región muy difícilmente pueda ser erradicada por completo de dicha zona, cualquiera de

los métodos mencionados a continuación deben complementarse indefectiblemente con un programa intensivo de revisiones periódicas de los apiarios, estos métodos son los siguientes: Destrucción por fuego de las colonias enfermas, quimioterapia, tilosina, aceites esenciales, utilización de pastas medicamentosas, espolvoreo

d) Loque Europea etiología

Es una enfermedad de la cría que por si sola no tiene la gravedad de la Loque americana, la etiología de la Loque Europea no es simple, pues se presentan varios microorganismos bacterianos que actúan independientemente o conjuntamente. El Control de ésta enfermedad lo más aconsejable es la destrucción de la colonia, pudiendo utilizar el material apícola luego de una buena desinfección.

Para el combate de esta enfermedad se recomienda: Evitar los factores predisponentes de esta enfermedad; no comprar o usar reinas de origen dudoso, pueden ser enfermas o viejas, usar reinas jóvenes y de buena procedencia; no utilizar panales viejos ni material dudoso; tener agua limpia disponible para las abejas; y realizar una buena invernada

e) Moscardón cazador de abejas

Se trata de un insecto con apariencia de abejorro, ojos grandes, de patas robustas y espinosas para atrapar y sostener a los insectos que caza y una trompa especializada en forma de estilete. Aunque el control químico de las poblaciones de Mallophora es difícil, ya que gran parte de su ciclo

biológico se produce bajo tierra y se ha intentado el control biológico usando sus predadores naturales.

f) Polilla de la cera

Se trata del peor enemigo de las colmenas, hay dos clases de polillas, con tamaño y costumbres distintas y se trata de:

- ✓ La polilla mayor de la cera o falsa tiña y la polilla menor de la cera o tiña de la cera.
- ✓ Las colonias débiles pueden ser devastadas por la polilla y en algunos casos las abejas abandonan la colmena por el olor que emana de las polillas.

Para el control hay un método natural para combatir la polilla que es la construcción del polillero, y consiste en dejar alzas con sus panales sin miel a la intemperie, cubiertos con un plástico, dispuestas de manera tal que conformen un túnel para que el viento circule por los cuerpos, colocando en los extremos rejillas excluidoras para evitar la entrada de pájaros o ratones.

Como desinfectantes suelen utilizarse diversos productos químicos entre los cuales están: Sulfuro de Carbono, Bromuro de metilo y Azufre⁵

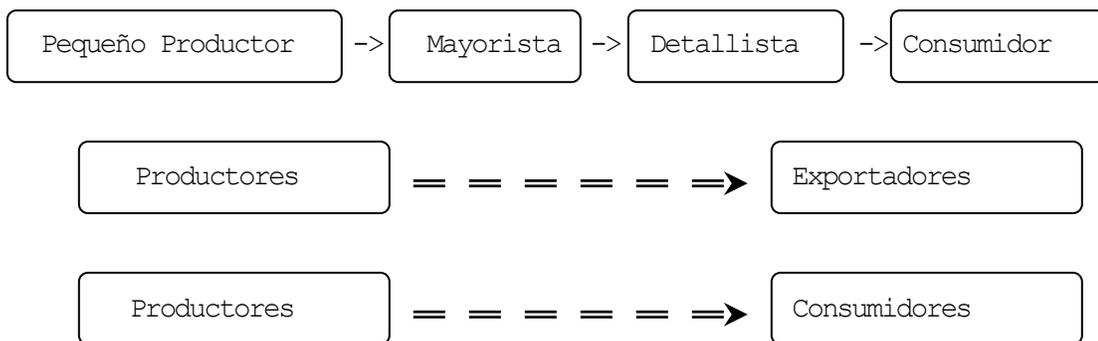
⁵ CURSO DE APICULTURA, <http://www.todomiela.com.ar>

1.1.2.3 COMERCIALIZACION

Las presentaciones comerciales de miel de abeja para el consumo nacional abarcan desde recipientes plásticos hasta barriles que oscilan desde los 0,34 hasta 295.74 kilogramos, pero es más común la presentación en botellas de 0,73 kilogramos cuyo precio es de aproximadamente US\$3.43 en supermercados y US\$2.00 dólares en el comercio informal, pero en este caso existe riesgo de adulteración o bien que sea miel de abeja de baja calidad.

Según CONAPIS, el precio promedio del apicultor al exportador es de \$0.95 dólares por kilogramo, y al consumidor es de \$1.70 dólares, de manera que el margen de ganancias se incrementa si se logran buenos canales de comercio y distribución.

Los canales de comercialización de miel de abeja más importantes en El Salvador son:



Actualmente más del 90% de la producción se exporta principalmente a Alemania, Inglaterra, España, Estados Unidos y Costa Rica. Las importaciones

de miel normalmente no son significativas, según Economía Agropecuaria, ya que desde 1980 se ha tenido un mínimo de 0.7 y un máximo de 86 toneladas métricas por año.

La estructura del consumo nacional está compuesta de cuatro rubros que son: humano, que representa aproximadamente el 78%, le sigue el uso industrial con 12%, el animal con 8% y los desperdicios estimados en 2%. Al relacionar la cantidad de miel del mercado interno con la población total del país se obtiene un promedio per capita de 60.3 gramos de miel, según el Departamento de Zootecnia de la Universidad de El Salvador y 61.40 gramos de acuerdo a información de CONAPIS.⁶

Para poder exportar miel de abeja al mercado Europeo y Centroamericano es necesario cumplir con las regulaciones legales exigibles por las autoridades aduaneras, para tal efecto es indispensable cumplir con los siguientes requisitos mínimos:

- a) En Centroamérica:
 - ✓ Formulario Aduanero Unico Centroamericano (FAUCA)
 - ✓ Factura comercial de exportación
 - ✓ Certificado Zoosanitario extendido por el MAG
 - ✓ Carta de porte
- b) Fuera del área centroamericana:
 - ✓ Declaración de mercancías
 - ✓ Factura comercial de exportación

⁶ Red Mesoamericana de Apicultura

- ✓ Certificado zoosanitario
- ✓ Conocimiento de embarque
- ✓ Manifiesto de carga
- ✓ Certificado de origen
- ✓ Lista de empaque
- ✓ Lista de pesos
- ✓ Orden de embarque.⁷

1.1.2.4 CALIDAD DE LA MIEL DE ABEJA

Este aspecto es determinante en la comercialización debido que a ella se debe el precio y las negociaciones del sector, la miel está básicamente compuesta de fructuosa, glucosa y agua. Además contiene otros azúcares tales como vestigios de enzimas, minerales, vitaminas y aminoácidos. Las abejas viajan diariamente en un radio de 5 kilómetros de su colmena y para recolectar el néctar y poder elaborar 500 gramos de miel deben viajar más o menos 100,000 kilómetros y visitar más de dos millones de flores; el color y el sabor de la miel difiere dependiendo de los lugares de donde recolectan el néctar.

En El Salvador las principales fuentes de captación de néctar son la campanilla, flor amarilla, los frutales y las áreas forestales, actualmente los principales mercados de miel establecen exigencias orientadas a asegurar

⁷ Red Mesoamericana de Apicultura.

un producto inocuo, de alta calidad, libre de residuos, lo cual no solo implica cuidar todo el proceso de obtención, desde su productora (la abeja) hasta que llega a manos del consumidor, sino también evitar el agregado de cualquier sustancia ajena a su composición.

La acumulación de plaguicidas y contaminantes en el ambiente (atmósfera, sedimentos, agua, seres vivos, alimentos, etc.), se ha puesto de manifiesto desde ya hace varios años. La incidencia de estos compuestos y elementos en los ecosistemas suponen un riesgo que es necesario conocer y siempre que sea posible reducir.

Existen cuatro vías de entrada de contaminantes en la colonia: el cuerpo y aparato bucal de la abeja, el néctar, la ventilación de la propia colmena, las prácticas sanitarias del apicultor, sus manipulaciones, materiales en contacto con la miel, etc.

Las causas de algunos problemas que dificultan el ingreso de la miel a Europa a pesar de contar con el Plan de Control de Residuos e Higiene de Alimentos (CREHA) y los controles oficiales implementados en los países exportadores son:

a) Presencia de Cloranfenicol por encima del límite establecido

- b) Residuos por debajo del límite establecido en el plan CREHA pero que Alemania considera aún alto generando una demora en el ingreso del producto y un castigo en el precio final.
- c) Peligro de contaminación de miel con residuos ante el uso indiscriminado de productos químicos.
- d) Posible aparición de resistencia al fluvalinato (para el control de la Varroa) ya presente en otros países como Italia.
- e) Envase no acorde a las condiciones que se exigen sobre todo en Alemania.
- f) Apiarios no inspeccionados por la autoridad oficial sanitaria correspondiente.

1.1.2.4.1 CONTROL DE LOS CONTAMINANTES

Es importante en este sector el control de los contaminantes ya que una miel puede ser de muy buena calidad, pero si presenta contaminantes, su precio de venta disminuye e incluso no podría ser comercializada; por ello es muy importante tomar las medidas necesarias para prevenir una contaminación, las cuales puede ser:

- a) Ubicar los apiarios de 2 a 3 Km. de centros urbanos o industriales, a un km. de carretera de carga pesada y a un km. de aguas negras residuales o contaminados.
- b) Evitar zonas agrícolas con intensivas aplicaciones de pesticidas y otros agroquímicos.

- c) No aplicar a las colmenas antibióticos 30 días antes y durante un flujo de néctar de donde se obtendrá la miel.
- d) Solamente deben cosecharse los panales que tengan por lo menos, un 75% de operculación.
- e) Para almacenar la miel se deben de utilizar barriles metálicos nuevos que hayan sido acondicionados adecuadamente, ya sea con una cubierta interna de cera o con laca grado alimenticio.⁸

1.1.2.4.2 PROPIEDADES QUÍMICAS PARA EL CONTROL DE CALIDAD DE LA MIEL DE ABEJA.

Para calificar los diferentes tipos de miel deben considerarse propiedades químicas, sensoriales y el polen presente.

Un criterio importante para diferenciar la miel son los azúcares que posee (glucosa y fructuosa), pudiéndose evaluar a través de la relación fructosa/glucosa así como su conductividad eléctrica.

Las propiedades de calidad de la miel de abeja, se presenta en anexo 2.

1.1.2.5 ACTIVIDADES PARA EL CULTIVO DE LA MIEL DE ABEJA

1.1.2.5.1 MIEL DE ABEJA CULTIVADA

Este proceso se lleva a cabo por personas que tienen la capacidad técnica y experiencia apícola suficiente, debido a que requiere un control cuidadoso y

⁸ Memoria IV Convención y VI Encuentro Nacional de Apicultores CONAPIS, Noviembre 2003.

conocimientos técnicos para poder cultivar la miel de abeja. Para realizar esta actividad es necesaria la elección de la zona donde el apicultor instalará su apiario, es una decisión muy importante ya que influirá sobre el desarrollo, sanidad y producción de sus colmenas. Los factores fundamentales a considerar, de acuerdo con el producto principal que se desea obtener del colmenar son la cantidad y calidad de la flora circundante.

El primer paso consiste en definir el lugar de sus colmenas con el propósito de hallar la flora melífera del lugar y elaborar un calendario de floraciones de acuerdo con la misma, para lo cual el emprendedor apícola puede consultar con productores del área, en este caso especial el apiario esta ubicado en una zona donde hay abundancia de flor amarilla (*Baltimora erecta*) y flor de maíz, las cuales ayudan a las abejas en la época lluviosa a mantener la colmena y a prepararse para la cosecha al final del año.-

Regularmente dentro de un apiario se encuentran alrededor de 50 colmenas del que se extraen un promedio de 75 a 80 libras por colmena, siempre y cuando sea una buena cosecha. También se pueden tener criaderos de abejas reinas, las cuales son comercializadas en el mercado local y sirven para sustituir en aquellas colmenas donde las abejas se quedan huérfanas y a las que se le ha extraído su abeja reina porque terminó su vida útil que regularmente es de 3 a 4 años, pero en ambientes tropicales y subtropicales se aconseja renovarlas anualmente.

1.1.2.5.2 MIEL DE ABEJA ARTESANAL

Este proceso se da casi por casualidad y por lo general los apiarios están ubicados en lugares no adecuados, por ejemplo en los patios de las casas en zonas habitadas, las personas que tienen estas colmenas no cuentan con los conocimientos técnicos y la experiencia en el sector apícola, por lo que desconocen de plagas y/o enfermedades que las atacan o infectan, de vitaminas o plaguicidas que se aplican, etc. y mas bien solo se preocupan por la extracción de la miel, lo cual conlleva a que la colmena tienda a desaparecer.

También no se cuenta con mano de obra calificada ni con el equipo adecuado para poder manipularla y la extracción se efectúa de forma rudimentaria o manual si así se prefiere colocando el panal en un recipiente y dejando que fluya la miel por efecto de la gravedad o bien toman el panal y lo exprimen hasta obtener toda la miel, posteriormente lo filtran utilizando un colador o algún material similar.

1.2 NORMATIVAS LEGALES RELACIONADOS CON LA APICULTURA

1.2.1 LEYES GENERALES

1.2.1.1 CODIGO DE COMERCIO

En el Código de Comercio vigente de la República de El Salvador, en su Art. No. 1 establece que: LOS COMERCIANTES, LOS ACTOS DE COMERCIO Y LAS COSAS

MERCANTILES SE REGISTRAN POR LAS DISPOSICIONES CONTENIDAS EN ESTE CÓDIGO Y EN LAS DEMAS LEYES MERCANTILES.

Con relación a lo antes mencionado, el Art. No. 2 de dicha legislación, clasifica a los comerciantes en:

Las personas naturales: las personas naturales titulares de una empresa mercantil, que se llaman comerciantes individuales.

Las personas jurídicas o sociedades: que se llaman comerciantes sociales.

Y se presumirá legalmente que ejerce el comercio cuando se haga publicidad al respecto o cuando se abra un establecimiento mercantil donde se atienda al público.

a. Personas Naturales

En El Salvador, muchas personas naturales realizan la extracción y comercialización de la miel de abeja, y esto es posible debido a que se tienen las herramientas necesarias y los conocimientos técnicos mínimos requeridos para realizar dicha actividad.

Otra de las condicionantes que no permiten a las personas naturales incursionar en el sector apícola de manera independiente es el aspecto económico, ya que para unirse con más personas se necesita invertir y mucha gente se limita a sus recursos ya sean estos económicos, bienes y accesorios útiles para esta actividad.

Es necesario aclarar que a las personas naturales se les conoce como comercializadores por el simple hecho que vende la miel que extrae de las colmenas y esta es procesada y envasada por empresas que se dedican en un 100% a la comercialización de miel de abeja a los diferentes consumidores ya sean éstas otras empresas o consumidores finales.

Por lo antes mencionado, en el Art. No. 7 del Título I "Comerciante Individual" del Libro Primero "Los Comerciantes y sus Auxiliares", del Código de Comercio se establece a las personas que pueden ejercer el comercio, según se describe a continuación:

I- Las personas naturales que, según el Código Civil son capaces para obligarse.

II- Los menores que teniendo dieciocho años cumplidos hayan sido habilitados de edad.

III- Los mayores de dieciocho años que obtengan autorización de sus representantes legales para comerciar, la cual deberá constar en escritura pública.

IV.- Los mayores de dieciocho años que obtengan autorización judicial.

b) Personas Jurídicas o Sociedades

Para el caso de las sociedades independientemente de su clase, son consideradas como personas jurídicas aunque su finalidad es similar a la que realizada una persona natural con la diferencia que existe inversión

económica por lo que las obliga a recuperar su inversión en un periodo de doce meses.

En El Salvador, existen muy pocas sociedades que se dedican a la comercialización de miel de abeja y éstas en su mayoría tratan de cubrir la demanda de los mercados internacionales, cabe mencionar que el comercio local es muy pequeño con relación a otros países.

En el Art. No. 17, del Capítulo I "Disposiciones Generales" en el Título II "Comerciante Social" del Código de Comercio, se describe que es una Sociedad y establece lo siguiente: Sociedad es el ente jurídico resultante de un contrato solemne, celebrado entre dos o más personas, que estipulan poner en común, bienes o industria, con la finalidad de repartir entre sí los beneficios que provengan de los negocios que van a dedicarse. A diferencia de las personas naturales las sociedades se dividen en sociedades de personas y sociedades de capital; ambas clases pueden ser de capital variable, según el Art. No. 18 del código, en el cuadro siguiente se detallan las subclasificaciones:

Sociedad de Personas	Sociedad de Capital
<ul style="list-style-type: none">- Las Sociedades en Nombre Colectivo o Sociedades Colectivas.- Las Sociedades en Comandita Simple o Sociedades Comanditarias Simples.- Las Sociedades de Responsabilidad Limitada.	<ul style="list-style-type: none">- Las Sociedades Anónimas.- Las Sociedades en Comandita por Acciones o Acciones Comanditarias por Acciones.

Dentro de las sociedades existe una en particular y ésta son las conocidas como Sociedades Cooperativas, las cuales tienen su propio concepto, que el Código de Comercio lo define como: Las sociedades cooperativas se regirá por

las disposiciones que correspondan a la especie de sociedades que hayan adoptado en su constitución; y por el de la sociedad anónima relativa a balances, responsabilidad de los administradores y vigilancia del auditor salvo las modificaciones que se establecen en el presente artículo:

- ✓ Ningún socio podrá tener una sociedad cooperativa, capital social que ascienda a más de \$ 5,142.86.
- ✓ El socio tendrá un solo voto, cualquiera que sea el número de las acciones que tenga en propiedad.
- ✓ Aunque la responsabilidad del socio fuere limitada, nunca será sin embargo, inferior a la cantidad por el suscrita, incluso el caso en que por virtud de su destitución o exclusión no llegase a hacerla efectiva.
- ✓ Los socios admitidos después de constituida la sociedad, responden por todas las operaciones sociales anteriores a su admisión, de conformidad con el contrato social.
- ✓ La exclusión de los socios solo podrá acordarse en junta general y concurriendo las circunstancias exigidas para ello en el contrato de sociedad.
- ✓ La exoneración y la exclusión de un socio, se hará por registro del acuerdo en el respectivo libro será firmado por el o por notificación judicial, hecha en el primer caso a la sociedad y en el segundo al socio. El socio exonerado o excluido sin perjuicio de la responsabilidad que le alcance tiene derecho a retirar la parte que le corresponde según el último balance y con arreglo a su cuenta

corriente, no incluyéndose en ese capital el fondo de reserva. Todo de conformidad a lo establecido en el pacto social.

- ✓ Las sociedades cooperativas deberán hacer que proceda o siga su firma o denominación las palabras "sociedad cooperativa de responsabilidad limitada" o "ilimitada" según esta sea.
- ✓ Las sociedades cooperativas estarán sujetas al pago de todo impuesto o contribución fiscal o municipal, pero quedan exentas de cualquier imposición directa su capital y los rendimientos del mismo.

1.2.1.2 LEY DE ASOCIACIONES COOPERATIVAS

En el capítulo I, de la Ley de Asociaciones Cooperativas, "Disposiciones Fundamentales", en el Art. No. 1 autoriza la formación de asociaciones cooperativas como personas jurídicas de derecho privado de interés particular, las cuales organizaran y funcionaran de acuerdo a lo establecido en esta Ley y su Reglamento, las cuales aplican para la explotación de la apicultura ya sea, en el sector producción o comercialización.

En el Art. No. 3, para considerarse como Asociación Cooperativa debe ceñirse a los siguientes principios:

- a) Respetar los principios de libre adhesión y retiro voluntario, de igualdad de derechos y obligaciones de los asociados; de neutralidad política, religiosa y racial;
- b) Otorgar a cada asociado el derecho a un voto, independientemente del número de certificados de aportación que posea;

- c) Reconocer un interés limitado al capital en el porcentaje y condiciones que fija el reglamento de esta ley;
- d) Distribuir los excedentes entre los asociados, en proporción a las operaciones que éstos realicen con la cooperativa, o a su participación en el trabajo común;
- e) Fomentar la educación cooperativista.

El derecho al voto, a que se refiere el literal b) del inciso anterior, se ejercerá personalmente; solamente podrá ejercerse por medio de apoderado, en los casos y con las limitaciones establecidas en esta ley.

En el sector de la apicultura, existen muchos productores de miel de abeja los cuales se encuentran distribuidos en diferentes áreas del país, la explotación del sector apícola se puede realizar por medio de las asociaciones cooperativas, según las características mencionadas en el Art. No.10 de la presente Ley, establece la integración de muchos productores con una finalidad en común y considera que las asociaciones cooperativas podrán tener una o varias finalidades las cuales se indican a continuación:

- I) La cooperativa es de producción cuando se integran con productores individuales que se asocian para producir, transformar o vender en común sus productos. Esta solamente puede elaborar o vender los productos obtenidos por sus miembros;
- II) La cooperativa es de consumo, cuando está formada por personas que se asocian para obtener en común bienes o servicios para ellas, sus

hogares o sus actividades de producción, sólo pueden vender o prestar servicios a sus miembros.

1.2.1.3 LEY DE REACTIVACION DE LAS EXPORTACIONES

El mercado internacional exige un alto grado de competitividad dentro de la economía externa, y por eso es necesario contar con la normativa adecuada que ayude a estas empresas que exportan a aprovechar todas las ventajas que se les presenten para lograr un desarrollo económico óptimo. Para tal efecto se creó la Ley de Reactivación de Las exportaciones, que tiene por objeto promover la exportaciones de bienes y servicios, fuera del área centroamericana, proporcionando de esta manera los instrumentos adecuados que permitan a los exportadores tener excelentes relaciones en el comercio exterior. En ésta Ley hay algunos artículos que se relacionan con el sector apícola de nuestro país, las cuales son:

En el Art. 2 de esta ley se enumeran el tipo de personas que pueden efectuar exportaciones, como es el caso de las empresas que se dedican a comercialización de miel de abeja en su mayor porcentaje en el mercado internacional y dice "gozarán de los beneficios establecidos en la presente Ley, las personas Naturales o Jurídicas, Nacionales o extranjeras titulares de empresas que exporten bienes y servicios salvadoreños fuera del área Centroamericana, exceptuando las exportaciones de productos minerales metálicos y no metálicos provenientes de la explotación del subsuelo, así como los de los productos tradicionales como el café, azúcar y algodón".

Y es por eso que la Ley tiene un incentivo fiscal que consiste en la devolución del 6% sobre el valor Libre a Bordo FOB, siempre que los productos o servicios sean de origen salvadoreño. En el Art. 3 se listan los requisitos que deben de cumplir dichos exportadores con previa autorización del Ministerio de Economía los cuales son: "Presentación de la solicitud de devolución del 6% del valor FOB exportado y documentación respectiva ante el Ministerio de Economía, dentro de los 90 días calendario siguientes a la fecha de la exportación.

Comprobación de que se ha efectuado la exportación de los términos que establece la presente Ley, su Reglamento y demás disposiciones aplicables"

"Podrá ser efectiva esta devolución por el Ministerio de Hacienda, dentro de los 45 días calendarios siguientes de recibida la documentación y la autorización del Ministerio de Economía, este ingreso no es gravable para efectos de Impuesto sobre la Renta ISR, para el caso de sociedades, este beneficio fiscal se aplicará, tanto a la sociedad titular como a los socios individualmente considerados, respecto a las utilidades provenientes de la actividad favorecida. En caso que el socio sea una persona jurídica, este derecho será exclusivo de ésta, entendiéndose que ésta no podrá trasladarlo sucesivamente a sus socios".

Por consiguiente el Art. 9, menciona como estarán reguladas las exportaciones que efectuó tanto una persona jurídica como natural y lo establece así: "El Ministerio de Economía, en coordinación con el Banco Central de Reserva de El Salvador, podrá establecer y reglamentar sistemas

especiales de intercambio comercial cuando las circunstancias lo requieran. Dentro de dichos sistemas entre otros, podrá autorizar operaciones de trueque, compensación, triangulación y ventas en consignación”

En función de estas disposiciones se creó el Centro de Trámites de Exportación, que podrá abreviarse “CENTREX”, con el objeto fundamental facilitar y simplificar el procedimiento de autorización de los documentos de comercio exterior, para contribuir a la competitividad de El Salvador, en el Comercio Mundial.

1.2.1.4 LEY DE REGISTRO DE IMPORTADORES

Con el fin de lograr un adecuado balance entre la facilitación y simplificación de las operaciones aduaneras y el control fiscal, es indispensable adoptar mecanismos que refuercen dicho control, mediante la creación de una base de datos que ayude a conocer de manera oportuna, la identidad, actividades y establecimientos de los importadores.

De acuerdo al Art. 1 todas las personas naturales y jurídicas que para el caso comercialicen miel de abeja, deberán inscribirse como importadores en dicho registro siempre y cuando importen mercancías para el desarrollo de las actividades que constituyen su finalidad.

Además de los datos descritos en el Art. 8 de dicha ley, deberá presentar los requisitos zosanitarios exigidos por el Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG.

Las sanciones que el Apicultor, puede acreditarse por no inscribirse en el Registro según los Artículos 10 y 11 de dicha ley, son las siguientes:

- a) Introducir mercancías al país sin estar inscrito en el Registro, sanción: decomiso de las mercaderías importadas y no poder efectuar importaciones mientras no cumpla con tal requisito, siempre y cuando los montos importados excedan a lo establecido en el artículo 6 de esta Ley. Se faculta a la División de Finanzas de la Policía Nacional Civil, a decomisar cualquier mercadería que hubiese sido introducida al país con posterioridad a la vigencia de esta Ley, sin haber cumplido con los requisitos establecidos en la misma;
- b) No comunicar dentro de los plazos establecidos en el inciso final del artículo 7 de esta Ley, cualquier cambio, rectificación o adición a los datos suministrados al Registro. Multa: el equivalente a cinco salarios mínimos, la primera vez y el doble cuando haya reincidencia;
y
- c) Suministrar información falsa en los formularios o medios habilitados a dicho efecto, o en los documentos adjuntos a la solicitud de inscripción de Registro. Multa: el equivalente a diez salarios mínimos, sin perjuicio de la responsabilidad penal en que pueda incurrir.

Para efectos de la aplicación de las multas establecidas en este artículo, se tendrá como base el salario mínimo mensual urbano fijado para el comercio y la industria a la fecha en que se hubiera cometido o configurado la infracción.

Además de las infracciones y sanciones establecidas en esta Ley, los importadores estarán sujetos en caso de incumplimiento a la normativa tributaria aduanera, a lo que establece la Ley Represiva del Contrabando de Mercaderías y de la Defraudación de la Renta de Aduanas y a la Ley de Simplificación Aduanera.

1.2.1.5 LEY DE SANIDAD VEGETAL Y ANIMAL

El sector apícola por ser empresas que se dedican a la producción y comercialización de miel de abeja y por lo mismo manipulan colmenas las cuales desarrollan enfermedades y plagas, por tal razón se considera la Ley de Sanidad Vegetal y Animal, está es la que establece las disposiciones fundamentales de la protección sanitaria de los vegetales y animales, el Ministerio de Agricultura y Ganadería MAG regulará dicha ley.

Dentro de las funciones que se describen en el Art. 2 de esta Ley, y que tienen relación con la sanidad animal en este caso con las abejas, se mencionan las siguientes:

- a) El diagnóstico y vigilancia epidemiológico de plagas y enfermedades en vegetales y animales;
- b) El control cuarentenario de vegetales y animales, sus productos y subproductos, así como de los equipos, materiales y medios de transporte utilizados en su movilización;

- c) El registro de los insumos con fines comerciales para uso agropecuario y control de calidad;
- d) La prevención, control y erradicación de plagas y enfermedades de vegetales y animales;
- e) La formulación y aplicación de medidas sanitarias para el cultivo de vegetales y crianza de animales así como para el comercio de los insumos para uso agropecuario; y
- f) La certificación fitosanitaria y zoosanitaria de áreas, regiones y establecimientos agropecuarios destinados para la producción de vegetales y explotación de animales domésticos mayores y menores en el territorio nacional. Para efectos de importación, esta función podrá ser realizada por el MAG en el extranjero.

Por consiguiente el apicultor tendrá que tomar en cuenta que el MAG, quien regula dicha ley y por lo tanto tiene las facultades de extender permisos para la importación y exportación de miel de abeja. Dentro de los requisitos y permisos que deben cumplir los apicultores son:

- a) Certificación fitosanitaria o zoosanitaria: El procedimientos por medio del cual se garantiza la condición sanitaria de cualquier envío afectado por regulaciones fitosanitarias o zoosanitarias;
- b) Inspección fitosanitaria o zoosanitaria: El examen físico, visual o cualquier otro necesario, efectuado por personal técnico especializado y autorizado por el MAG para determinar la presencia de plagas y enfermedades⁹.

⁹ Art. no. 8 de la Ley de Sanidad Vegetal y Animal, Decreto 524 del día 30 de noviembre de 1995

Así como el MAG es el ente regulador también tiene facultades para imponer infracciones a los establecimientos que no cumplan con dicha Ley, las cuales están mencionados en el Art.26

1.2.1.6 LEY DEL MEDIO AMBIENTE

La Asamblea Legislativa en el año de 1998, observando el acelerado deterioro del ambiente, amenazando con ello el bienestar tanto de las presentes como de las futuras generaciones, creó una ley con la visión de enfrentar en forma integral los problemas ambientales, y es así como surge la [Ley del Medio Ambiente](#), según el Decreto Legislativo número 233, publicado en el Diario Oficial, Tomo 339, Número 79, en San Salvador el 4 de mayo de 1998.

Es una Ley que considera enfrentar con éxito y de forma integral los problemas ambientales, tomando en cuenta que el ambiente está compuesto por varios elementos interrelacionados en constante cambio ya sea por causas naturales o provocadas por el ser humano.

Por lo antes mencionado, la Ley tiene como objeto desarrollar las disposiciones de la Constitución de la República, que se refieren a la protección, conservación y recuperación del medio ambiente; el uso sostenible de los recursos naturales que permitan mejorar la calidad de vida de las presentes y futuras generaciones; así como también, normar la gestión ambiental, pública y privada y la protección ambiental.

En tal sentido en esta Ley en los artículos del 66 al 69 se establecen los accesos, protección, aprovechamiento de la diversidad biológica, acciones y medidas especiales de conservación, normas de seguridad sobre biotecnología, así como la estrategia nacional de diversidad biológica, con el objeto de velar por ella, que para el caso es el de abejas productoras de miel. Debido a las diferentes fuentes tecnológicas que se utilizan en la sanidad de las colmenas, extracción y/o comercialización de la miel, el Ministerio, con el apoyo de instituciones especializadas, aplicará las normas de seguridad a las que habrá de sujetarse las variedades resultantes de la acción humana mediante la biotecnología, supervisando su empleo a fin de minimizar el impacto adverso sobre la diversidad biológica nativa.

Por lo que en el Art. 19 se menciona el permiso ambiental que debe tener la empresa para poder desarrollar las actividades que afecten el medio ambiente, el cual será extendido por el Ministerio, previa aprobación del estudio de impacto ambiental.

El alcance de los permisos ambientales se menciona en el Art. 20 de la Ley, y lo determina de la siguiente manera: "El Permiso Ambiental obligará al titular de la actividad, obra o proyecto, a realizar todas las acciones de prevención, atenuación o compensación, establecidos en el Programa de Manejo Ambiental, como parte del estudio de impacto ambiental, el cual será aprobado como condición para el otorgamiento del permiso ambiental".

Para poder solicitar el permiso para operar cualquier actividad que esta relacionada con el medio ambiente se menciona un formulario ambiental en el Art. 22 " El titular de toda actividad, obra o proyecto que requiera de permiso ambiental para su realización o funcionamiento, ampliación, rehabilitación o reconversión deberá presentar al Ministerio el formulario ambiental que esta requiera con la información que se solicite. El Ministerio categorizará actividad, obra o proyecto, de acuerdo a su envergadura y a la naturaleza del impacto potencial".

1.2.1.7 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como a cualquier persona jurídica, las comercializadoras de miel de abeja también están sujetas al pago del impuesto sobre las ganancias, debido a que sus productos o ingresos obtenidos en el país son gravables conforme el Art.2 de la ley, y se calculará aplicando una tasa del 25% a la renta neta imponible resultante de acuerdo al Art.41.

Para la determinación de la base imponible, se consideran como costos o gastos deducibles los que se mencionan en los artículos 28 al 33 del título IV "Determinación de la renta neta", entre los cuales tenemos: gastos de viaje, remuneraciones, cotizaciones de seguridad social, costos de venta, intereses, depreciación, primas de seguro, arrendamientos, etc. para mencionar algunos.

El período fiscal comprende doce meses y va desde el 1°.de Enero al 31 de Diciembre, según lo dispone el Art. 13.

1.2.1.8 LEY DE IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

Las transacciones realizadas por las comercializadoras de miel de abeja son consideradas como hechos generadores del impuesto IVA, ya sea porque exista transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales o bien por la prestación de servicios, según lo dispuesto el Art. 4 y 16 de la ley de IVA respectivamente.

Las compras de bienes o servicios generan un crédito fiscal y las ventas locales un débito, siendo el importe del impuesto en ambos casos del 13%, aplicable sobre la base imponible de la operación cumpliendo con el Art. 54 de la presente ley.

Para las exportaciones la tasa es del cero por ciento conforme el Art. 75 y se aplica la proporcionalidad que se menciona en el Art. 66 si éstas incorporan operaciones en parte gravadas y exentas, para el caso de las empresas dedicadas a la comercialización de miel de abeja se elabora formulario de devolución de IVA, ya que sus ventas son casi en su totalidad al mercado europeo.

1.2.1.9 LEY GENERAL TRIBUTARIA MUNICIPAL

Las empresas comercializadoras de miel de abeja por la naturaleza económica de su actividad, se ubican según el Art.125 de la Ley en la categoría de empresas comerciales, y por lo tanto son sujetos pasivos de la obligación tributaria municipal.

Dado lo anterior, la base imponible para el cálculo de los impuestos municipales la constituye la cuantía de sus activos, como lo dispone el Art.126 y se calculará el gravamen conforme a las tablas previamente determinadas en la Ley por la municipalidad, así lo indica el Art.12 del reglamento.

Por otro lado el Art.13 del mismo fija el período de imposición para las empresas comerciales, el cual estará comprendido del 1º: de enero al 31 de diciembre de cada año, y por lo tanto están obligados a presentar declaración jurada dentro del plazo que va del 1º. de enero al 31 de marzo de cada año el cual no admite prórroga, dando cumplimiento al Art.23 del reglamento.

1.3 ASPECTOS TÉCNICOS Y CONTABLES APLICABLES A LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA

1.3.1 SITUACION ACTUAL

Actualmente el sector apícola, específicamente en el área de comercialización no cuenta con las herramientas técnicas - contables necesarias para identificar aquellos requisitos que son importantes en su cumplimiento y que a la vez son útiles para la compra y venta de miel de abeja, una de las áreas que en la realidad tiene menos apoyo es la contable, como una forma de reiterar esta conjetura, se detallan las siguientes deficiencias:

- ✓ La falta de un Sistema Contable actualizado y congruente en sus cuentas con relación al giro de sus actividades.
- ✓ La inexistencia de un Sistema de Control Interno Contable.
- ✓ Carencia de un Sistema informático adecuado que facilite acceso por aquellos cambios que surjan, como es el caso de la asociación a NIC's.
- ✓ No existen adecuadas políticas de inventario.
- ✓ No hay pólizas de seguro contratadas para proteger el producto durante las travesías marítimas, por aquellos casos de problemas de transporte.
- ✓ No existe política contable que defina una provisión para aquellas cuentas de dudosa recuperación.
- ✓ No capacitan al personal encargado de la contabilidad.
- ✓ Existen deficiencias en la supervisión de los registros contables.
- ✓ No hay políticas contables plasmadas en algún documento que permita la consistencia en la aplicación.

La causa principal de estas deficiencias es la dirección de las empresas del sector apícola, ya que en su generalidad no se preocupan en invertir recursos económicos en aspectos relativos a contabilidad y finanzas, debido a que estos se interesan principalmente en recuperar los mayores beneficios posibles, sin bases técnicas.

Los efectos que se originan ante la falta de muchos aspectos contables; actualmente es la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las cuales son obligatorias a partir del 1°. Enero de 2005 a las Sociedades Cooperativas de El Salvador y para las medianas y pequeñas

empresas a partir del 1º de enero de 2006, y tienen como objetivo uniformar la información financiera de las empresas por medio de sus estados financieros y de igual forma contar con datos consistentes para cualquier usuario.

Las asociaciones y sociedades cooperativas así como otras entidades que se dedican a la comercialización de miel de abeja en El Salvador, tienen su sistema contable en base a Normas de Contabilidad Financiera (NCF) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado (PCGA).

Tal es el caso de la Sociedad Cooperativa de Apicultores de El Salvador de R. L. (SCAES de R. L.), creada en el año de 1980, que por su volumen de exportaciones a Europa y la cantidad de socios que aglutina la ubica como la mayor comercializadora del país, a la vez ha mostrado su interés en la realización de este documento, y debido al aporte social y económico que este representa para las sociedades cooperativas, se tomará como objeto de estudio en esta investigación. Su sistema contable se encuentra en base a las normas de contabilidad financiera y con el propósito de tener conocimiento sobre el funcionamiento de las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja en El Salvador se han analizado diferentes documentos que describen su sistema contable, y lograr de esta forma relacionarlos con lo exigido por las Normas Internacionales de Contabilidad, entre los cuales se pueden mencionar:

- ✓ Políticas Contables (Ver anexo 3).

- ✓ La descripción del sistema contable de SCAES de R. L. (Anexo 3).
- ✓ El catalogo de cuentas y manual de instrucciones (Anexo 3).
- ✓ Copia de los estados financieros de los años 2003 y 2004.

1.3.1.1 NORMATIVA CONTABLE

La contabilidad, como una técnica de la información financiera y operacional de los entes económicos, debe cumplir con exigencias cada día mayores. Las crecientes necesidades de información para planificar, financiar y controlar el desarrollo nacional, requeridas por un sin número de entidades, estas empresas actualmente según las NCF sus operaciones están segmentadas de la siguiente manera:

a) Elementos de la Situación Financiera

La fase de registro en las empresas que comercializan miel de abeja se realiza en el momento en que se adquieren recursos de otras entidades o se incurre en obligaciones hacia los socios, acreedores, terceros, etc.

La presentación de los estados financieros orientan a la divulgación de información suministrada por la contabilidad financiera, el principio de presentación tiene estrecha relación con los objetivos de la contabilidad financiera y de los estados financieros, la presentación de estos deben cumplir con las siguientes condiciones: Los PCGA que se han aplicado en la acumulación y procesamiento de información, los cambios de un periodo a otro deben ser revelados, la información de los registros contables se refleja de

conformidad a los PCGA, y lograr un equilibrio apropiado entre las necesidades opuestas de revelar aspectos importantes de la situación financiera y los resultados de las operaciones.

La NCF No. 18 "Patrimonio" establece la información que se debe presentar en la situación financiera de las empresas, para el caso aquellas que se dedican a comercializar miel de abeja.

La normativa vigente exige que se revele información clara y comprensible de modo que se puedan formar juicios confiables con respecto a la situación financiera de la empresa, en ese contexto la NCF No. 4 contempla revelaciones generales consideradas como mínimas las cuales pueden ampliarse por los requisitos detallados de presentación y que tratan de asuntos contables específicos.

b) **Elementos de la Situación Económica**

Los elementos que incorpora el estado de resultados según la NCF No.1, son los siguientes: Ingresos; Costos; Gastos; y Utilidad o Pérdida Neta.

De las cuales dos representan un mayor impacto en la información presentada, que provienen de agrupar las diferentes operaciones económicas realizadas por las empresas comercializadoras de miel de abeja y éstas son las siguientes: Ingresos y Gastos.

Los ingresos son los aumentos en activos brutos o disminuciones brutas en pasivo y su registro debe cumplir ciertas condiciones para ser tratados como tal, las cuales se mencionan a continuación: Cuando el proceso de la utilidad está completo o virtualmente completo; y cuando un intercambio de recursos se ha realizado. Los ingresos obtenidos por las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja provienen principalmente de la venta del producto adquirido para tal actividad, prestación de servicios a terceros, y por la venta de activos distintos a los del giro normal del negocio tales como: la venta de activos fijos obsoletos o en desuso de igual forma la prestación de servicios por la administración de producción ajena, por lo son reconocido por la empresa cuando los activos son vendidos o los servicios son prestados.

Los gastos son las disminuciones brutas en activos y aumentos brutos en pasivos y su registro esta determinado en base a tres principios fundamentales los cuales son: Asociación de causa y efecto y consiste en reconocer como gasto en base a una relación con ingresos específicos; distribución sistemática y racional este principio indica que los costos se asocian con periodos contables específicos; y reconocimiento oportuno, los costos se asocian como gastos en el periodo contable corriente.

La NCF No.2, en su párrafo no. 18, menciona entre una gran diversidad de operaciones, las más importantes que se consideran como gastos resultado de las actividades lucrativas de las empresas que comercializan miel de abeja,

y son las siguientes: Costos de los activos utilizados para producir ingresos, costo de los artículos vendidos los cuales incluye los gastos de venta, administrativos y financieros, impuestos, gastos por desastres naturales y robos, disminuciones en el precio de mercado de los inventarios mantenidos para la venta.

Las NCF's establece que los gastos son costos relacionados directamente con ingresos del periodo.

El estado de resultados en su forma de presentación debe revelar los componentes de las actividades importantes, así como sus resultados, evitando presentar un reporte tan condensado, que impida o dificulte tener una presentación lo suficientemente clara y válida de los resultados de operación.

La NCF No.4 establece que las revelaciones a presentar en el estado de resultados de las empresas del sector comercializador de miel de abeja son: Ventas y otros ingresos; Costos y gastos; Impuestos sobre la renta; Utilidad o pérdida neta y deben presentarse en el cuerpo del estado de resultados sólo los componentes de las actividades importantes.

c) Políticas Contables

En la NCF No.3, se establece la importancia que tienen las políticas contables dentro de las empresas, ya que éstas afectan significativamente la

presentación de los estados financieros, de ahí que los efectos al tomar decisiones se tienen las tres consideraciones básicas: Prudencia, sustancia más que forma, e importancia relativa.

Pero a pesar de lo importante que son las comercializadoras de miel de abeja no poseen políticas escritas y aprobadas por la gerencia, por tal razón cada persona que ejerce la contabilidad en estas entidades, aplica su propio criterio para elaborar los registros contables, lo cual conlleva a que la información divulgada actualmente en los estados financieros no sea confiable ni fiable.

1.3.2 NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD APLICABLES A LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA

Las NIC y NIIF'S emiten criterios específicos que tienen como objetivo desarrollar para el interés público, un conjunto de información contable financiera de elevada calidad, transparencia, comparabilidad y aplicabilidad de la información contenida en los estados financieros y otra información a suministrar que ayude a las empresas y a otros usuarios en la toma de sus decisiones. Para el caso de las sociedades que se dedican a comercializar la miel de abeja en el mercado nacional e internacional, existen ciertas regulaciones legales y están de acuerdo a las legislaciones del país, pero existen también aspectos técnico contables que los describen las Normas Internacionales de Contabilidad, y es a partir de esta aseveración que se identificará una serie de Normas Internacionales aplicables al sector.

1.3.2.1 NIC 1 - PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

a) Elementos de la Situación Financiera

Con la entrada en vigencia de las NIC's las empresas deben realizar el registro de sus transacciones aplicando el principio de la base contable de acumulación o devengo obedeciendo a lo establecido por la NIC No.1¹⁰, es decir que los sucesos o eventos económicos se reconocerán cuando ocurren y no cuando se recibe o paga el efectivo u otro medio líquido equivalente.

La estructura y contenido que las NIC's establece para los estados financieros que presenten las empresas que comercializan miel de abeja en El Salvador, consiste en clasificar el activo y el pasivo en corriente y no corriente, de los cuales se deberán realizar las distinciones considerando la naturaleza de sus actividades, si presenta o no sus activos corrientes y sus pasivos corrientes como categorías separadas dentro del balance de los contrario se deberá presentar la información sin tomar en cuenta dicha clasificación simplemente agrupando tanto el activo como el pasivo utilizando el criterio genérico por su grado de liquidez.

Por lo anterior se reconocerán como activos corrientes en aquellos casos que cumplan las siguientes condiciones: su saldo se espera realizar o se tiene para su venta o consumo en un periodo normal, por ejemplo: Inventario de miel de abeja envasada lista para la venta; se mantiene por motivos comerciales, o para un plazo corto de tiempo, y se espera realizar dentro de

¹⁰ En el Párrafo No. 26 de la NIC No. 1

un lapso de doce meses después de la fecha del balance, por ejemplo: Las cuentas por cobrar a terceros por servicios otorgados; y cuando se trate de efectivo u otro medio liquido equivalente, el cual no sea restringida su utilización, por ejemplo: fondos asignado en caja chica.

Para tal caso si un activo cumple con alguna de estas condiciones se deberá clasificar como Activo Corriente, de lo contrario se clasificará como Activo No Corriente.

En cuanto a la identificación de un Pasivo Corriente no es igual en cuanto a su tiempo de realización, en el entendido que un pasivo para clasificarlo como corriente debe cumplir al menos con una de las siguientes condiciones: Cuando se espera liquidar en el curso normal de las operaciones de la empresa, o bien cuando se debe liquidar dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance.

Con base a las NIC's, la información del patrimonio neto que se presenta en el cuerpo del balance se obtiene directamente del componente de los estados financieros llamado Cambios en el patrimonio neto, el cual se presenta de manera separada al igual que un balance y la información presentada no tiene diferencia con la exigida por la normativa vigente, pero establece que por separado se informe sobre los cambios que ocurran en el patrimonio, este estado debe presentar en su cuerpo la siguiente información: La ganancia neta o perdida neta del periodo; las partidas que según lo requerido por otras normas carguen o abonen directamente al patrimonio neto; el efecto acumulado de los cambios en las políticas contables, así como las

correcciones de errores fundamentales; el saldo de las ganancias o pérdidas acumuladas al principio y al cierre del balance, incluyendo los movimientos del mismo (esta información puede ser presentada en el cuerpo del estado o en las notas); y una conciliación entre el importe en libros y final de cada tipo de capital social y reservas, informando por separado de cada movimiento (esta información puede ser presentada en el cuerpo del estado o en las notas).

De acuerdo a lo establecido en la consideración general que se titula "Uniformidad en la presentación", según la NIC No. 1¹¹, la información que se presente debe ser conservada de un periodo a otro a menos que: Se produzca un cambio en la naturaleza de las operaciones de la empresa, por ejemplo: No solo se comercializará miel de abeja, sino que también se incluirá la extracción o producción de miel de abeja, en este caso las operaciones principales se incrementarían, por lo que obligaría a realizar un cambio, o bien cuando por causa de la aparición de una NIC o de una interpretación emitida por el Comité de Interpretaciones cambie la forma de registro.

La NIC No. 1¹², establece de manera categórica que el cambio que realicen las empresas que comercializan miel de abeja, debe contener visos de continuidad, si quedan claros los beneficios que va a proporcionar la nueva estructura, es decir, la presentación en general de todos los componentes

¹¹ En los Párrafos No. 27 y 28 de la NIC No. 1

¹² En el Párrafo No. 28 de la NIC No. 1

de los estados financieros, debe hacerse de manera comparativa entre el año actual comparándolo con anterior inmediato, dando aplicación a la consideración general de que la información debe ser comparativa, según lo describen los párrafos del 38 al 41 de la NIC No. 1. Al realizar cambios en un periodo se deberán cambiar los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resulte imposible hacerlo.

Al preparar los estados financieros en base a NIC's las empresas que comercializan miel de abeja, las revelaciones mínimas exigidas son específicas y con un enfoque objetivo sobre lo que se quiere, indiferentemente de su clasificación como activo, pasivo o patrimonio y de su agrupación en corrientes o no corrientes.

Las empresas deberán revelar tanto en el cuerpo de los estados o en las notas explicativas los siguientes aspectos: Información a revelar dentro del cuerpo del balance: Propiedad, planta y equipo; Inventario de miel de abeja y subproductos; Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar; Efectivo y otros medios líquidos equivalentes; Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar; activos de naturaleza fiscal como el anticipo a cuenta; pasivo de naturaleza fiscal como el debito fiscal; Pasivos no corrientes con intereses; el Capital emitido y reservas.

La información a revelar dentro del cuerpo del balance o en las notas es aquella que esté más detalladas de las partidas que componen las líneas del balance, clasificadas de una forma apropiada a las operaciones llevadas a

cabo por la entidad y esta debe ser según su naturaleza, tamaño o función, tales como: Número de la cuentas bancarias así como el nombre de los bancos en los cuales se tiene el dinero depositado; el tipo de material que contiene cada uno de los inventarios (miel de abeja, polen, cera, etc.).

Para el caso del patrimonio se deben realizar las siguientes revelaciones, independientemente que se presenten en el cuerpo del estado o en las notas: Para cada una de las clases de capital aportado: el número de acciones autorizadas para su emisión; el número de acciones emitidas y pagadas totalmente, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad; el valor nominal de las acciones, o el hecho de que no poseen valor nominal; Una descripción de la naturaleza y destino de cada partida de reservas que figure en el patrimonio neto; En el caso de que se haya propuesto el pago de dividendos, pero no se haya aprobado todavía el reparto, los importes que se hayan incluido (o que no se hayan incluido) entre los pasivos por este motivo, y el importe de cualesquiera dividendos preferidos acumulados, todavía no reconocidos a los poseedores de los correspondientes títulos.

b) Elementos de la Situación Económica

Las empresas deben realizar el registro de sus transacciones identificadas como ingresos o gastos aplicando el principio de la base contable de acumulación o devengo obedeciendo a lo establecido por la NIC No.1¹³, es

¹³ Párrafo No. 26 de la NIC No. 1

decir que los sucesos o eventos económicos se reconocerán cuando ocurren y no cuando se recibe o paga el efectivo u otro medio líquido equivalente.

El registro de los ingresos y gastos deben ser compensados cuando: Lo exija o permita alguna NIC; o bien cuando las ganancias, las pérdidas, y los gastos correspondientes, surgidos de una misma transacción o suceso, no resulten individualmente significativas.

Las empresas comercializadoras de miel de abeja deben presentar de acuerdo a la NIC No.1 los resultados de sus operaciones utilizando dos métodos, los cuales son: Por la naturaleza de los gastos y por la función de los gastos (Método costo de las ventas).

En el primer método los gastos se agrupan en el estado de resultados de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, sueldos y salarios, etc.) y no se redistribuyen atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en el seno de la empresa. Este método resulta simple de aplicar en muchas entidades pequeñas, puesto que no es necesario proceder a distribuir los gastos de la operación entre las diferentes funciones llevadas a cabo dentro de esta. En el segundo método que se denomina como "función de los gastos" o del "costo de las ventas", consiste en clasificar los gastos de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o de las actividades de distribución o administración. Las comercializadoras de miel de abeja que clasifiquen sus gastos por función deberán presentar

información adicional sobre la naturaleza de los mismos, donde incluirán gastos de administración, de comercialización y el costo de venta que estará compuesto por pago por fletes, gastos por exportación, envases y empaques.

Aplicando lo dispuesto por la NIC 1 , en el cuerpo del estado de resultados se deben revelarse e incluir líneas con los importes que correspondan a las siguientes partidas: Ingresos; Resultado de la operación; Gastos financieros; Pago de Impuesto sobre la Renta; Pérdidas o ganancias por las actividades de operación; Ganancia o pérdida neta del periodo.

Los efectos de las diferentes actividades, operaciones y sucesos que realizan las comercializadoras de miel de abeja, difieren en cuando a su estabilidad, riesgo y capacidad de predicción, por lo que cualquier información sobre los elementos que componen los resultados ayudará a comprender el desempeño alcanzado en el periodo, así como a evaluar los posibles beneficios a obtener en el futuro, por lo que es necesario revelar tal información en las notas explicativas.

c) **Políticas Contables**

Con base a lo que establece la NIC 1¹⁴, la gerencia de las empresas que comercializan miel de abeja deben seleccionar y presentar aquellas políticas contables, que permitan preparar de la manera más adecuada los estados

¹⁴ Parrafo 20 NIC 1

financieros de las empresas, estas políticas al momento de ser elaboradas deben de tomar en cuenta las siguientes condiciones: ser confiable, presentar razonable los resultados de las operaciones, reflejar la esencia económica de los sucesos, ser neutrales, prudentes y estar completos en todos sus extremos significativos.

Se debe entender que las políticas contables son los principios, métodos, convenciones, reglas y todos aquellos procedimientos adoptados por la empresa en la preparación y presentación de sus estados financieros.

1.3.2.2 NIC 2 - INVENTARIOS

Esta norma determina el tratamiento contable aplicable a los inventarios que las empresas poseen para el giro normal de su operación, la cual se utiliza para todas aquellas que se dedican a la comercialización de los productos y subproductos de la miel de abeja en El Salvador.

Por lo antes mencionado, la medición de los Inventarios de estas empresas deberán ser :

- a) Al costo, ó
- b) Al valor neto realizable, el que sea menor.

El valor de los inventarios debe comprender, costo de adquisición, de conversión y otros, el tipo de costo que las empresas comercializadoras del sector apícola utilicen para su inventarios será el de Adquisición debido a que éste es el que mejor se adecua por la actividad que desarrolla, y el cual establece que todos aquellos desembolsos (precio de compra, incluyendo

aranceles de importación, otros impuestos, transporte, almacenamiento y otros que estén relacionados directamente en la compra) determinarán el costo de adquisición .

Los sistema de medición que establece esta norma para la determinación de los inventarios son: el método del costo estándar o el método de los minoristas, los que pueden ser usados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Además se establecen tres fórmulas, la identificación específica y el tratamiento por punto de referencia, además este enmarca dos fórmulas primeras entradas primeras salidas (PEPS) y últimas entradas primeras salidas (UEPS), para la actividad apícola por el tipo de inventario que maneja la fórmula de mejor aplicabilidad es la fórmula PEPS asume que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados recientemente.

Valor neto realizable, este aspecto es de suma importancia por el tratamiento que establece para el costo de los inventarios de los artículos que estén dañados, si se han vuelto parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han bajado. Asimismo, el valor de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado, para el caso de los productos apícolas (la miel de abeja y sus subproductos).

Debido a que el 90% de la producción de la miel de abeja se exporta a Europa, se relaciona estrechamente con la demanda que tenga en el mercado internacional lo que conlleva a que los precios no se fijen en el mercado local, lo que explica la fluctuación que tienen este tipo de inventarios, por lo que se ve afectado en cualquier momento y tenga que aplicar el valor neto realizable, para lo cual se basarán en la información más fiable que se disponga en el momento de hacerlas, acerca del importe que se espera recuperar de los inventarios. Las estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del período. Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios.

Se reconocerán como gasto del período, cuando al ser vendidos los inventarios de los productos y sub-productos de la miel de abeja, el importe en libros de los mismos se reconoce como gasto del mismo período en el que se registran los correspondientes ingresos ordinarios, por ejemplo cuando se hace una venta al exterior y la miel sufre deterioro en el viaje, dicho producto no llega en óptimas condiciones donde el cliente, y por lo mismo este solicita que se aplique una rebaja la cual debe ser registrada como una reducción en el valor de los inventarios y se considerara como un gasto del período.

La información a revelar en los estados financieros es la siguiente:

Políticas contables adoptadas por la gerencia que dirigen las empresas que comercializan la miel de abeja en El Salvador para determinar el mejor método para la medición de los inventarios.

El valor total en libros de los inventarios, desglosado en los importes parciales.

El importe en libros de los inventarios que se han medido utilizando su valor neto realizable.

La clasificación de los inventarios para la empresas del sector apícola deben enumerarse así: viñetas para mercancías, en este rubro se agruparan todas aquellos códigos y viñetas que se utilizan para las diferentes presentaciones de miel de abeja, las cuales sirven para identificar el producto en el mercado nacional e internacional, evitando que dichos productos puedan ser mezclados con otra miel de menor calidad, los materiales para enviñetado se refieren a todos aquellos artículos que se ocupan en el proceso de pegar las viñetas como pegamentos y otras herramientas y productos terminados, se consideran todos aquellas mercancías que están apta para la venta.

En los estados financieros se debe dar informe sobre, el costo de los inventarios que se han reconocido como gasto durante el período y los costos de operación, relacionados con los ingresos ordinarios, reconocidos como gastos durante el período y clasificados por su naturaleza.

1.3.2.3 NIC 7 - ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

El flujo de efectivo suministra información útil, la cual establece las bases para evaluar la capacidad que tienen la empresa para generar efectivo así como las necesidades de liquidez que ésta tiene, con la entrada en vigencia de las NIC's las empresas deben realizar el registro de sus transacciones aplicando el principio de la base contable de acumulación o devengo obedeciendo a lo establecido por la NIC No.1¹⁵.

En el estado de flujo de efectivo se tomaran todos aquellos registros ya realizados o que de una forma ha generado un ingreso o un egreso de efectivo, para el caso de las empresas que comercializan miel de abeja se mencionan los siguientes ejemplos: cobros por ventas a crédito, ingresos por incentivos fiscales otorgados por el Estado, pago a proveedores por suministro de miel de abeja, otorgamientos de prestamos, etc.

La estructura y contenido que las NIC's establece para este estado financiero y que presenten las empresas que comercializan miel de abeja consiste en clasificar los registros en: Actividades de Operación, de Inversión y de Financiamiento, en el entendido que en cada una de las clasificaciones existen operaciones que generan una entrada y salida de efectivo, por lo que se definen así:

- De Operación, se derivan fundamentalmente de las transacciones que constituyen la principal fuente de ingresos ordinarios de la empresa, se

¹⁵ En el Párrafo No. 26 de la NIC No. 1

mencionan los siguientes ejemplos: cobros por venta de miel de abeja, pago por servicios aduanales, pago a proveedores de miel de abeja.

- De inversión, representan los desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y salidas de efectivo futuros, se mencionan los siguientes ejemplos: pago por otorgamientos de préstamos personales, depósitos a plazo, recuperación del principal e intereses por préstamos otorgados.
- De financiamiento, son muy importantes por que predice de las necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los suministradores de capital a la empresa, se mencionan los siguientes ejemplos: captación de fondos por incremento en el capital social, devolución del incentivo fiscal por exportaciones.

Con relación a lo anterior, la información se presenta en el cuerpo del estado, según el método directo o el indirecto para todo aquel registro que haya clasificado como actividad de operación a diferencia de las de inversión y financiamiento, estas últimas se deben presentar de manera separada sobre las principales categorías de cobro y pagos.

Según el método directo consiste en que se agrupan las operaciones en las principales categorías de cobro y pagos en términos brutos, y la presentación de información por el indirecto consiste en presentar al comienzo las ganancias o pérdidas en términos netos.

La presentación en general de todos los componentes de los estados financieros, debe hacerse de manera comparativa entre el año actual comparándolo con anterior inmediato, dando aplicación a la consideración general de que la información debe ser comparativa, según lo describe la NIC No. 1¹⁶.

Al preparar el estado financiero, las empresas que comercializan miel de abeja con base a NIC's, las revelaciones deberán contener los componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo; deberán revelar cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado; deberán informar sobre el importe de los préstamos no dispuestos, indicando sus restricciones; asimismo revelar el importe agregado de los flujos de efectivo, diferenciando los tres tipos de actividades; así como también informar sobre el importe acumulado de flujos de efectivo que representen incrementos en la capacidad de operación. Estas revelaciones se deberán presentar en las notas del estado, indicando el método adoptado.

1.3.2.4 NIC 16 - PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Describe la aplicabilidad del tratamiento contable de propiedad, planta y equipo que deben hacer las empresas que se dedican a la comercialización de miel de abeja en el país.

¹⁶ Párrafos del 38 al 41 de la NIC No. 1

El rubro de propiedad, planta y equipo representa una importante porción de los recursos totales de las empresas que se dedican a la compra y venta de miel de abeja, por lo que resultan significativas en el contexto de su posición financiera. Además el criterio que se utilice para determinar si un desembolso representa un activo o gasto influye de manera importante en los resultados de las operaciones de la entidad. Estos se registran llevándose al rubro antes mencionado dependiendo su naturaleza (terrenos, edificios, maquinaria, etc.), para posteriormente hacerle un cargo al gasto contra la depreciación acumulada si aplicara.

Por lo anterior es importante conocer dos criterios para determinar si una partida se reconoce como activo , el primero es evaluar el grado de certidumbre relativo a los flujos de efectivo de los beneficios económicos futuros, o sea que la empresa tenga una certeza suficiente sobre la utilidad que va a obtener de este bien y el otro criterio se conoce de forma inmediata por el costo del bien.

Según la NIC No.16¹⁷ el costo de los elementos de las propiedades, planta y equipo, comprende todas aquellas erogaciones que se generan para su adquisición hasta su puesta en funcionamiento.

En cuanto al intercambio de activos las empresas comercializadoras de miel de abeja en sus operaciones pueden surgir circunstancias que permitan dicha

¹⁷ Parrafo 15 Nic. No.16

práctica, las cuales deben contar con un uso parecido dentro de la misma línea de actividad y con un valor similar entregado o puede ser también vendido a cambio de obtener derechos de propiedad sobre activos similares éstos deberán registrarlos según NIC 16¹⁸ se establece lo siguiente: "en ambos casos, puesto que el proceso de obtención de beneficios queda incompleto, no se reconocerán

pérdidas o ganancias de la transacción. En lugar de ello, el costo del nuevo activo adquirido será igual al importe en libros al entregado".

Debido al giro que tienen estas empresas dentro de propiedad, planta y equipo tienen maquinaria y herramientas especiales que utilizan para el proceso de envasado de la miel de abeja, la cual lleva un proceso para poder estar lista para la venta, es por eso que se dan desembolsos posterior a la adquisición de estos activos razón por lo que la NIC No.16¹⁹ describe el tratamiento contable sobre todos aquellos gastos efectuados posteriores a la adquisición de los elementos de la propiedad, planta y equipo, los cuales solo se reconocerán como activos cuando mejoren las condiciones del bien por encima de la evaluación normal del rendimiento hecha originalmente para el mismo, por ejemplo: modificación de la maquinaria que interviene en el envasado de la miel de abeja, lo que contribuirá a incrementar su capacidad productiva y a mejorar la calidad del producto. Pero todos aquellos gastos que se generen por reparaciones y mantenimiento de las propiedades, planta y equipo, que se realizan para restaurar o mantener los

¹⁸ Parrafo 22 Nic. No.16

¹⁹ Párrafo 24 Nic No.16

beneficios económicos futuros de las entidades, se registraran como gastos del período en que se producen.

La NIC 16²⁰, establece el registro contable de las operaciones por revaluaciones de los diferentes elementos de la propiedad, planta y equipo que las empresas comercializadoras apícolas poseen para el desarrollo de sus actividades y su tratamiento contable es el siguiente: cuando se aumenta el valor en libros de un activo como efecto de una revaluación, tal incremento deber ser acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto; y cuando se reduce el importe en libros de un activo como consecuencia de una devaluación, tal reducción debe ser reconocida como pérdida del período.

La depreciación que sufren los elementos de la propiedad, planta y equipo debe ser distribuida de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. El método que utilizan las empresas dedicadas a comercializar la miel de abeja, es de la línea recta por ser el que mejor se adecua a sus operaciones por ser estas de manera permanente. El registro de la depreciación de los activos se reflejan como una reducción en el importe en libros del mismo, con el objeto de plasmar dicho desgaste.

La presentación de los elementos de propiedad, planta y equipo dentro del cuerpo del Balance General de las entidades del sector apícola debe ser de acuerdo a la naturaleza de los componentes de este rubro y deben presentarse

²⁰ Párrafos 37-38 Nic No.16

por separado de la siguiente forma; terrenos, terrenos y edificios, maquinaria, vehículos a motor, mobiliario y útiles y equipamiento de oficina.

También las comercializadoras de miel de abeja deben de divulgar, en relación a cada rubro de los elementos de la propiedad, planta y equipo, la siguiente información en base a la NIC 16²¹: Los métodos de depreciación utilizados, el importe en libros bruto y la depreciación acumulada, la conciliación de los valores en libros al principio y fin del período, las políticas contables, el importe de los compromisos de adquisición de elementos de propiedad, planta y equipo. Cuando los elementos que componen la propiedad, planta y equipo se contabilizan por sus valores revaluados, debe revelarse la siguiente información; las bases valorativas utilizadas para la revaluación , la fecha efectiva de la revaluación, si se han utilizado los servicios de un tasador independiente y el superavit de revaluación.

En relación a las políticas contables son muy importantes que se establezcan, debido a la importancia que tienen, porque a través de ellas se pueden determinar los criterios para que un activo sea considerado como un elemento de la propiedad, planta y equipo, así como establecer los métodos de depreciación, el valor residual, las revaluaciones y que desembolsos deben de considerarse como gastos del período.

²¹ Párrafos 60-61-64 NIC 16

1.3.2.5 NIC 18 - INGRESOS ORDINARIOS

Los ingresos de las empresas comercializadoras de miel de abeja se originan en el curso normal de sus actividades ordinarias, y son producidos a lo largo del período contable; estas entradas dan como resultado aumentos en el patrimonio neto distintos a aquellos que se derivan de las aportaciones de los propietarios del capital de la empresa, siendo la principal fuente de los ingresos: la venta de productos y sub-productos (miel de abeja, cera, etc.) y la prestación de servicios. Los ingresos deben ser cuantificados y reconocidos sólo si es probable que beneficios económicos futuros fluyan hacia la empresa y que a su vez puedan ser medidos con fiabilidad al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

El ingreso procedente por la venta de productos debe ser reconocido y registrado cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) la empresa ha transferido al comprador los riesgos y beneficios importantes, derivados de la propiedad de los bienes, por ejemplo: la venta de miel abeja a los compradores del exterior a precio FOB.
- b) la empresa no tiene control efectivo sobre los bienes vendidos, es decir que la propiedad en el caso de las ventas es transferida totalmente al comprador.

- c) el importe de los ingresos ordinarios puede ser cuantificado confiablemente, tomando como base el valor razonable o el valor de mercado.
- d) es probable que se reciban los beneficios económicos derivados de la transacción, los cuales retornan como entradas de efectivo por la cancelación de cuentas por cobrar; y
- e) los costos incurridos, o por incurrir, relacionados con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad utilizando el valor razonable o valor de mercado.

El ingreso resultante de la prestación de servicios, puede ser estimado confiablemente considerando el grado de terminación a la fecha del balance cuando:

- a) el importe del ingreso pueda ser medido con fiabilidad;
- b) es probable que la empresa reciba beneficios económicos derivados de la transacción;
- c) el grado de terminación puede ser medido confiablemente a la fecha del balance; y
- d) los costos incurridos en la prestación puedan ser medidos con fiabilidad.

Cuando el ingreso por la prestación de servicios no pueda ser estimado de forma fiable, este deberá ser reconocido como tal sólo en aquella proporción de los gastos reconocidos que se consideren recuperables, por ejemplo el

servicio de estampado de cera parcialmente terminado al final del período contable.

Las empresas del sector comercializador de miel de abeja, necesariamente deben revelar en sus estados financieros: a) las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, incluyendo los métodos adoptados para determinar el porcentaje de terminación en el caso de transacciones por prestación de servicios; b) el importe de cada categoría significativa de ingresos ordinarios reconocidos durante el período, indicando expresamente los provenientes de la venta de bienes ó por la prestación de servicios.

1.3.2.6 NIC 38 - ACTIVOS INTANGIBLES

Un activo intangible para ser considerado como tal por las empresas comercializadoras de miel de abeja debe ser: Identificable, controlable, no monetario y sin apariencia física, que se tiene para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios ó para ser arrendado a terceros, esta norma exige que las empresas reconozcan en sus estados financieros un activo intangible solamente si:

- ✓ Es probable que los beneficios económicos futuros ligados al mismo, lleguen a la empresa; como por ejemplo el derecho al uso de una marca comercial.
- ✓ El costo del activo pueda ser medido de forma fiable.

Estos requisitos son de aplicación tanto para el caso de que el activo intangible haya sido generado internamente, como en el caso de que se haya adquirido a terceros.

Las empresas comercializadoras de miel de abeja no podrán reconocer desembolsos realizados en una partida de carácter inmaterial de períodos o ejercicios anteriores como un activo intangible, si estos inicialmente fueron reconocidos en la cuenta de resultados como gastos del ejercicio correspondiente.

La valoración de un activo intangible adquirido debe hacerse al costo histórico que está compuesto por el precio de compra, aranceles o impuestos, honorarios jurídicos, derechos de registro y todos los desembolsos relacionados al recurso; y los generados internamente se valuarán por el monto de los costos acumulados en la fase de desarrollo más todos los gastos como por ejemplo derechos de registro y patentes, etc.

Una vez reconocido un activo intangible los métodos permitidos después del reconocimiento inicial son: a) Tratamiento preferente; y b) Tratamiento alternativo permitido.

Adicionalmente los activos intangibles deben ser amortizados en un período de tiempo que represente la mejor estimación de su vida útil, sobre una base sistemática y se presume para efectos técnicos que la vida útil no puede

exceder de 20 años contados a partir del momento en que el activo intangible esté disponible para el uso al que va a ser destinado.

1.3.2.7 NIIF1 - ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.

Debido al incremento de la actividad apícola en El Salvador y el surgimiento de nuevas empresas comercializadoras de miel de abeja, se hace necesario que la información presentada en los Estados Financieros en base a NIC contenga las siguientes características: a) Transparente y comparable; b) Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización; y c) Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios esperados. Dichas características se encuentran descritas en la Norma Internacional de Información Financiera No.1 (NIIF 1) "Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera", por lo tanto se recomienda que al momento de presentar los Estados Financieros en base a NIC se adopten de manera simultánea.

Se debe revelar de forma separada a los Estados Financieros la adopción de la NIIF 1 por primera vez, mediante una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NIIF.

Los principales aspectos a ser revelados en los Estados Financieros en lo que corresponde a la Información comparativa derivados de la aplicación de la NIIF son: Identificar la información que no ha sido preparada con arreglo

a las NIIF, y revelar la naturaleza de los principales ajustes a realizar para cumplir con las NIIF; revelar el efecto de la transición por la aplicación de NIC en los Estados Financieros.

Las empresas que comercializan miel de abeja en El Salvador, en lo que respecta a su propiedad, planta y equipo, y activos intangibles deberán revelar en los primeros Estados Financieros con arreglo a las NIIFS, dentro del balance específicamente la siguiente información: el total acumulado de tales valores razonables y el ajuste acumulado al importe en libros.

La confiabilidad de la información que se presente en estos informes dependerá de la adecuada aplicación de NIIFS y demás herramientas financieras existentes que faciliten su análisis entre las cuales podemos mencionar: razones financieras, conciliaciones del patrimonio neto, conciliaciones de las pérdidas o ganancias, para el caso de las últimas dos se considerará la fecha de transición a las NIIFS y el final del último ejercicio contenido en los estados financieros antes de aplicar NIIFS.

Para la administración de las empresas comercializadoras de miel de abeja toma especial relevancia el contar con información financiera adicional transparente y confiable que permita la adecuada toma de decisiones, con el objetivo de incursionar en nuevos mercados internacionales, mejorar sus ventas, en fin mejorar las condiciones de rentabilidad.

CAPITULO II

2. METODOLOGÍA Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION

2.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La metodología utilizada en este estudio es la exigida para el desarrollo de trabajos de investigación científica, la cual permitió descubrir y explicar determinada situación problemática y sus efectos, para los cuales se aportan las soluciones pertinentes; en tal sentido, se formuló una hipótesis que luego fue sometida a análisis con relación a la realidad observada. Para tal efecto fue necesario definir el área de estudio, la población involucrada con el problema, delimitar el sitio geográfico, plantear los métodos e instrumentos de recolección de información y presentar el análisis de éstos.

2.1.1 DISEÑO METODOLOGICO

El diseño metodológico lo constituyó el plan de ejecución de la investigación, la cual se realizó bajo el método hipotético deductivo tomando como punto de partida un problema observado de la realidad.

Con relación a lo anterior se analiza la poca importancia que tiene el sector apícola dentro de El Salvador, y por ende la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad a partir del año 2004. La posible solución del problema está fundamentada en una hipótesis, la cual se sometió a prueba con el fin de obtener nuevas ideas que expliquen el problema planteado.

Se tomaron en cuenta los siguientes elementos para efecto de este estudio:

- Por el tiempo de ocurrencia de los hechos: es retrospectiva ya que el estudio se basó en hechos ocurridos previamente a la investigación, para el caso los hechos ocurridos en el año 2003 y parcialmente del año 2004, los cuales se tomaron como base para demostrar la existencia de la problemática abordada.
- El período y secuencia del estudio: se considera como transversal porque se analizarán saldos de los estados financieros de 2003 y parcialmente 2004.

2.1.1.1 AREA DE ESTUDIO

El área de estudio fue la contabilidad dado que la problemática esta relacionada con la identificación y aplicación de NIC's y NIIF's.

2.1.1.2 DELIMITACION GEOGRAFICA

El trabajo de investigación se realizó en las empresas salvadoreñas que se dedican a la comercialización de miel de abeja en el mercado nacional e internacional.

2.1.1.3 UNIDADES DE ANALISIS

Las unidades de análisis para esta investigación fueron las personas que ejercen la función de jefe en los departamentos de contabilidad y los gerentes financieros de las diferentes empresas, quienes tienen los conocimientos sobre las normativas contables.

2.1.2 POBLACION Y MUESTRA

La población en la investigación estuvo compuesta por cuatro empresas, las cuales se dedican a la comercialización de Miel de Abeja en El Salvador, estas son:

- ✓ Apícola Don Alvaro, S.A. de C.V.
- ✓ Mieles Joya de Cerén
- ✓ Liebes, S.A. de C.V.
- ✓ SCAES de R. L.

Por razones del tamaño de la población en esta investigación la muestra es todo el universo.

2.1.3 TECNICAS E INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS

La técnica empleada fue la sistematización bibliográfica, la cual sirvió para obtener la información de la temática relacionada con la investigación, así como también se consultaron documentos que respaldan el marco teórico de este estudio, dentro de éstos se pueden mencionar: libros, revistas, tesis, leyes relacionadas, síntesis de conferencias centroamericanas, diccionarios, literatura concerniente a la apicultura y sitios en Internet, asimismo se hicieron visitas de campo con el propósito de observar todo lo relacionado con la comercialización de miel de abeja. Estas técnicas permitieron la recopilación de un archivo documental que se irá enriqueciendo hasta la conclusión de la investigación.

Para ordenar y clasificar el material recopilado el instrumento utilizado fue la ficha bibliográfica, la cual facilitó la búsqueda e identificación de los textos a los cuales hacen referencia los datos recopilados.

La investigación de campo constituyó un elemento indispensable para dar respuesta a la problemática planteada y se realizó a través de las siguientes técnicas:

- 1) Encuesta: esta se dirigió a los contadores de las empresas que comercializan miel de abeja (ver anexos no. 4 y 5), en la cual se hicieron las preguntas encaminadas a averiguar que tanto conocen sobre la aplicación de NIC`s y NIIF`s; y
- 2) Entrevista: fue a dirigida a los gerentes de dichas empresas con el propósito de obtener elementos adicionales a las respuestas obtenidas del cuestionario.

Los instrumentos que se utilizaron fueron:

- Un cuestionario para la recopilación de datos(encuesta).
- Una guía de entrevista.

2.1.4 TABULACION Y ANÁLISIS DE DATOS

Los datos obtenidos del cuestionario, se tabularon haciendo uso de hojas electrónicas de Excel, facilitando la presentación de datos y volviendo más ágil el análisis. Las preguntas abiertas y cerradas se agruparon por afinidad sobre la base de los objetivos propuestos en cada una de ellas; las respuestas a las interrogantes cerradas se tabularon fundamentándose sobre las frecuencias en términos absolutos y relativos. (Ver anexo no.6)

La metodología utilizada tuvo como propósito darle cumplimiento a los objetivos propuestos en la investigación, las cuales son:

- Revelar los conocimientos técnicos del personal que ejerce la contaduría en las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja que tienen en la aplicación

de normas internacionales de contabilidad y normas internacionales de información financiera para la presentación de sus estados financieros.

- Determinar el aporte técnico que actualmente emplean los contadores de las empresas comercializadoras de miel de abeja, para la adecuada aplicación de NIC's y NIIF's en la presentación de los estados financieros.

2.2 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Posterior a la tabulación y análisis de los datos obtenidos de las encuestas dirigidas a las personas que ejercen la función de contador, para facilitar el estudio de la problemática se han agrupado los resultados en cuatro áreas, que son: conocimientos técnicos y legales de los contadores de las empresas que comercializan miel de abeja, experiencia del contador en la aplicación técnica de la normativa, aporte del contador en la toma de decisiones y aptitud del contador ante la adopción de NIC's y NIIF's.

2.2.1 CONOCIMIENTOS TÉCNICOS Y LEGALES DE LOS CONTADORES DE LAS EMPRESAS QUE COMERCIALIZAN MIEL DE ABEJA

La investigación desarrollada demostró que el 75% de los encuestados conoce en que consisten las NIC's y NIIF's lo que significa que las personas que desempeñan el cargo de contador en estas empresas se han dedicado a leer su contenido con la finalidad de conocerlas de manera especulativa, sin embargo no han profundizando en su aplicación práctica, ya que el 75% menciona desconocer su aplicación con lo que se esta subvalorando el objetivo básico de las normas que es suministrar información acerca de la situación y desempeño financiero de las empresas.

Si bien es cierto el 100% conoce la obligatoriedad de la aplicación de esta normativa a partir del 1 de enero de 2005 para las sociedades cooperativas y del 1 de enero de 2006 para las medianas y pequeñas empresas, se aprecia que los contadores no cuentan con las asesorías y conocimientos técnicos necesarios para aplicarlas; de tal forma que les permita identificar aspectos relevantes que se deben tomar en cuenta para su adopción.

Se puede observar que el interés por parte de la administración en que las personas que ejercen la contabilidad en estas empresas adquieran conocimientos técnicos-contables para adoptar y aplicar NIC's es mínimo, pese a que existe una imposición legal por parte del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Por otra parte los resultados revelan que en un 50% de los encuestados desconocen sobre las razones financieras, la cual constituye una parte importante al momento de presentar los estados financieros. (Ver cuadro No. 1)

Cuadro No. 1

Conocimientos Técnicos y Legales de los Contadores de las Empresas que Comercializan Miel de Abeja

Pregunta No.	Resultados	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
1	Conocen en que consisten las NIC's y NIIF's	3	75%
2	No cuentan con conocimientos técnicos para aplicar NIC's y NIIF's	3	75%
4	Conocen de la obligatoriedad de adoptar NIC's y NIIF's	4	100%
12	Desconocen de las Razones Financieras	2	50%

2.2.2 EXPERIENCIA DEL CONTADOR EN LA APLICACIÓN TÉCNICA DE LA NORMATIVA

En el desarrollo de la investigación se determinó que el 75% de las empresas que comercializan miel de abeja no aplica actualmente NIC's y NIIF's debido a que no es obligatoria su adopción, sin embargo independientemente de la fecha en que éstas entran en vigencia es evidente que el personal desconoce la aplicación debido a que no posee el marco de referencia necesario para tal fin.

Sin embargo el 75% de los encuestados está consciente de los cambios sustanciales desde el sistema contable hasta la presentación de los estados financieros, ya que estos al inicio de su aplicación mostraran inconsistencias que se deben tomar en cuenta con el fin de cumplir con características cualitativas de las NIC's.

Por otra parte, los resultados muestran que el 100% de las personas que ejercen la función contable en estas empresas solamente prepara y presenta el balance y el estado de resultado, dejando por fuera los restantes, como son el estado de cambio en el patrimonio y el flujo de efectivo, los cuales son obligatorios desde el punto de vista legal y contable. Mientras solo el 25% de estas entidades prepara y presenta el estado de cambio en el patrimonio y el 50% de éstas elabora el estado de flujo de efectivo, independientemente que contraten o no los servicios de firmas consultoras.

La falta de exigencia por parte de la administración de estas empresas y de los entes reguladores (Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC)), permite que no presenten en su totalidad los estados financieros básicos, lo cual afecta principalmente en la evaluación de la capacidad de la empresa para generar efectivo

y otros medios líquidos equivalentes, que reflejen la posición financiera de solvencia y liquidez.

El factor humano por lo general muestra renuencia a los cambios, por lo que la adopción de la nueva normativa ha creado una idea negativa anticipada debido a la aplicación de la misma.

En función de lo anterior el 75% de las personas que ejercen la contabilidad en las empresas que comercializan miel de abeja, opina que el impacto es negativo, debido a que tendrán que trabajar tiempo extra con la incertidumbre de que éste no les sea remunerado, así como también se enfrentarán a cambios y creación de nuevas políticas contables, cambio de la estructura de los estados financieros, cálculos de índices más consistentes que provean una base fiable que sustente la toma de decisiones. (Ver cuadro No. 2)

2.2.3 APOORTE DEL CONTADOR EN LA TOMA DE DECISIONES

Los resultados obtenidos en la investigación reflejan que el 75% de las empresas que comercializan miel de abeja, no posee políticas contables escritas que permitan unificar criterios en relación al giro de las empresas, lo cual genera diversidad de criterios en los juicios adoptados para registrar transacciones.

Cuadro No. 2

Experiencia del contador en la aplicación técnica de la normativa

Pregunta No.	Resultados	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
2	No cuentan con conocimientos técnicos para aplicar NIC's y NIIF's.	3	75%
7	Considera que existe diferencia en el formato de presentación de los Estados Financieros.	3	75%
14	Estados Financieros que preparan las empresas comercializadoras de miel de abeja:		

	Balance General	4	100%
	Estado de Resultado	4	100%
	Estado de Cambio en el Patrimonio	1	25%
	Estado de Flujo de Efectivo	2	50%
17	Considera que cambia el Sistema Contable al Adoptar NIC's y NIIF's.	3	75%
22	Al momento de adoptar las NIC's y NIIF's generará un impacto negativo.	3	75%

Además se determinó que el 100% de estas entidades, no cuenta con políticas contables sobre la provisión de cuentas incobrables y obsolescencia de inventarios, considerando que comercializan un bien perecedero y con alto movimiento en su inventario, sin embargo la administración cree que no es un aspecto relevante la implementación de políticas adecuada.

La rentabilidad de estas empresas radica en que el mayor volumen de las ventas es en el exterior, de acuerdo a la investigación el 50% manifiesta que no tiene políticas para evaluar constantemente el precio de la miel en el mercado internacional, lo cual en algún momento le puede ocasionar pérdidas, por lo que el 100% de estas empresas encuestadas indica que al aplicar NIC's y NIIF's en la presentación de sus estados financieros, les conllevará a competir en el mercado internacional bajo parámetros más confiables y medibles, esto no quiere decir que el solo hecho de aplicar NIC's y NIIF's se traduzca en mejores ventas en el mercado, al contrario aplicar esta normativa lo lleva a realizar y utilizar todo tipo de estudio financiero para mejorar su competitividad.

Durante la investigación se determinó que el 75% de las empresas considera que la información que se presentan en los estados financieros facilitan la toma de decisiones porque ésta indica la situación económica y financiera de la empresa, con base a los P. C. G. A. y la normativa vigente; así mismo consideran que el

aplicar NIC's y NIIF's les mejoraría su calificación en el sistema financiero debido a la uniformidad y comprensibilidad de la información (Ver cuadro No.3)

2.2.4 ACTITUD DEL CONTADOR ANTE LA ADOPCIÓN DE NIC'S Y NIIF'S

El 75% de las empresas que comercializan miel de abeja considera que al aplicar NIC's y NIIF's mejorará la calidad de la información porque les permitirá presentar estados financieros comparables, comprensibles, fiables y relevantes, a la vez que sirven de base para uniformar criterios en la preparación y presentación de éstos, ya que el 100% de las personas que ejercen la contaduría en estas entidades opinan que su situación de liquidez no cambiará significativamente, pues no logran visualizar el alcance que tiene la implementación de la nueva normativa.

Cuadro No. 3

Aporte del contador en la toma de decisiones

Pregunta No.	Resultados	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
5	Facilitan la toma de decisiones la información presentada en los estados financieros.	3	75%
8	No existen políticas contables escritas.	3	75%
9	No posee políticas contables sobre la provisión de cuentas incobrables y provisión por obsolescencia de inventario.	4	100%
10	No se evalúa el precio de la miel de abeja en el mercado internacional bajo criterios técnicos.	2	50%
16	Considera mayores ventajas en el mercado internacional al aplicar NIC's y NIIF's.	4	100%
20	Mejoraría la calificación en el sistema financiero al aplicar NIC's y NIIF's, debido a la veracidad y comprensibilidad de la información.	3	75%

Los estados financieros se preparan con base a Normas de Contabilidad Financiera (NCF) y al realizar un cambio como es el caso de la adopción de NIC's, estas empresas se someten a modificar desde su sistema contable hasta el contenido y forma de los estados financieros ya que al tomar en cuenta la estructura exigida por la nueva normativa, se tendrán partidas contables de ajuste a ciertos rubros, lo cual según la investigación será viable ya que el 100% de éstas tiene la disponibilidad de realizar tales ajustes como parte de la exigencia de la misma.

Por otra parte, el 25% de las comercializadoras de miel de abeja manifiesta que cuenta con los recursos económicos necesarios para impulsar un programa de implementación de NIC's, sin embargo el 100% de éstas señala que al tener un documento que les sirva como herramienta lo utilizarían con el objetivo de minimizar costos; y por ende será para el contador de gran utilidad ya que le proporcionará una base técnica que le sirva de apoyo en el desarrollo de la implementación de éstas de forma más eficiente y oportuna. (ver cuadro No. 4)

Cuadro No. 4

Actitud del contador ante la adopción de NIC's y NIIF's

Pregunta No.	Resultados	Frecuencia	
		Absoluta	Relativa
6	Si estaría de acuerdo en realizar partidas de ajuste como resultado de adoptar NIC's y NIIF's.	4	100%
13	Se mejoraría la calidad de información al adoptar esta normativa.	3	75%
15	No mejorará la liquidez de las empresas por aplicar NIC's y NIIF's.	4	100%
21	Si se haría uso de un documento que simplifique la adopción de NIC's y NIIF's.	4	100%
23	Si cuenta con recursos económicos para la adopción de NIC's y NIIF's.	1	25%

CAPITULO III

3. PROPUESTA Y APLICACIÓN PRACTICA.

3.1 PROPUESTA

En este capítulo se presenta un documento que permita simplificar la adopción de NIC's y de esa forma contribuir con la aplicación de esta misma, existen lineamientos esenciales para la identificación e implementación de esta nueva normativa, las cuales se han analizado minuciosamente con el objeto de determinar cuales de estas normas están estrechamente relacionadas con el giro de las empresas que comercializan miel de abeja. La importancia de este documento, es que mediante su utilización se ilustre a las personas la manera de cómo adoptar NIC's y su aplicación practica, por medio de los casos que describan actividades que se realizan en estas empresas.

Cabe mencionar que las NIC's y NIIF's tienen diversos campos de acción y que en cada uno de ellos se debe tener presente a que se dedican las empresas y a partir de ahí apegarse al cumplimiento de las exigencias mínimas de las mismas. Por tanto, la adopción tenderá a variar de acuerdo a las formas en que las operaciones se realicen, a los rubros de los estados financieros afectados y a la naturaleza de la empresa o institución, entre otros factores.

3.1.1 Aplicación de NIC's y NIIF's a las Operaciones Básicas de las Empresas que Comercializan Miel de Abeja

3.1.1.1 Norma Internacional de Contabilidad No. 1 "Presentación de Estados Financieros"

La elaboración de los estados financieros son con base a las transacciones de las empresas, esto indica que existen documentos que soportan los registros contables y entre los cuales se pueden mencionar:

- Partidas de diario: estos registros contables consideran todas aquellas operaciones diarias que realiza la empresa y además incluye ajustes, reversiones, reclasificaciones y partidas consideradas como extraordinarias, por ejemplo: contabilización de la depreciación, provisiones, compra al crédito de miel de abeja, ajustes en el inventario, etc.
- Partidas de ingreso: éstas se originan de todas aquellas operaciones que generan una entrada de recursos económico hacia la empresa, por ejemplo: venta de bienes, prestación de servicios, remesas, cobros a clientes por ventas, devoluciones de incentivos fiscales, etc.
- Partidas de egresos: éstas se originan de las operaciones que generan una salida de efectivo u otro medio equivalente de la empresa, por ejemplo: pago de planilla, pago a proveedores, pago de impuestos, compras al contado de miel de abeja, etc.

Por otra parte, existen políticas contables que rigen la operatividad de los registros creando de esa forma un control sobre los mismos, no se omite manifestar que éstas son parte fundamental de los estados financieros por lo cual se deben de considerar al momento que surja un evento, tales como las políticas sobre la

presentación de estados financieros, manejo de efectivo, de inventarios, de cuentas de dudosa recuperación, de registro como propiedad, planta y equipo, provisiones, entre otras. Todo con el objetivo de cumplir con los características cualitativas que deben poseer los estados financieros, que son: comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.

Además en esta NIC se dan una serie de eventos que permiten una mejor comprensión de la información que se presenta, agrupando los rubros que por su naturaleza o liquidez son análogos y dando como resultado la composición de un importe que se utilice al momento de tomar decisiones, estas agrupaciones son activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos (en esto dos últimos se incluyen las pérdidas y ganancias) y éstos obedecen otras clasificaciones por ejemplo activos y pasivos corrientes y no corrientes.

3.1.1.2 Norma Internacional de Contabilidad No. 2 "Inventarios"

Las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja, adquieren productos y subproductos derivados de la miel de abeja con el objetivo de revender en el mercado local e internacional, por lo que el inventario del producto adquirido forma la parte principal del giro de éstas.

Los documentos que se utilizan y amparan las transacciones de la compra de productos y subproductos de la miel de abeja son:

- **Requerimientos:** este es un formulario que se utiliza con el objetivo de solicitar mercadería para su venta, como ejemplo de su uso se menciona el siguiente: solicitud de 100kgs. para completar un pedido.

- Ordenes de compra: es el documento formal que se utiliza para realizar la adquisición, el cual incluye los términos de crédito y entrega del mismo, así como las cantidades y precios pactados, este debe estar autorizado por el gerente administrativo o en su defecto por el gerente general, por ejemplo: la autorización formal para que se realice la compra de 100kgs. de miel de abeja.
- Ingreso de mercadería: una vez se encuentra el producto en las instalaciones de la empresa se utiliza este documento para darle recepción a la mercadería e ingreso al inventario.
- Comprobantes de créditos fiscales: es el documento legal que respalda la compra y el pago de dicho producto ante los proveedores.

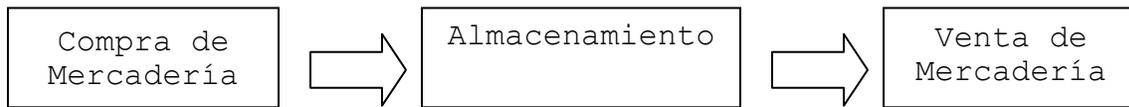
Por otra parte los documentos que son utilizados y que amparan las transacciones para vender los productos y subproducto de la miel de abeja, son:

- Facturas de exportación: estos son documentos legales que se utilizan en las ventas al exterior, con la características que el IVA es tasa cero, esta deberá ir acompañada de la declaración de mercancía, el conocimiento de embarque (Bill of Lading), la lista de empaque (Packing List), el certificado zoosanitario emitido por el MAG y el certificado de origen emitido por el CENTREX.
- Comprobantes de crédito fiscal: este es otro de los documentos legales que se utilizan en las ventas a otros contribuyentes en el mercado local.
- Factura de consumidor final: es el documento legal que se emite a las personas que no están registrados como contribuyentes

Estas empresas tienen salas de ventas en diferentes zonas del país, por lo cual se hace necesario el uso de un documento que se llama "Requisición de Mercadería" con el cual se controla la salida del producto que se tiene en inventario a la sala de ventas, para su respectiva realización.

Los principales eventos que se dan en el área de compras y ventas de los inventarios son los siguiente:

- Compra de productos y subproductos: ésta en lo particular es la actividad principal de las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja y que luego formará parte del inventario para su almacenamiento y posterior realización, puede ser al contado o al crédito.
- Devoluciones sobre ventas: esta actividad se da cuando el cliente devuelve mercadería por no satisfacer sus exigencias de calidad, aunque su ocurrencia no sea con frecuencia.
- Ajuste contables: este evento surge por la necesidad de reevaluar el inventario como efecto de mermas o pérdidas por robos, daño en el producto, obsolescencia, por sobrante de inventarios, por deterioro, etc.
- Ingreso de mercadería: esta operación es utilizada para reconocer el producto como parte del inventario.
- Venta de productos y subproductos: en este evento se ven reflejadas las salida del inventario que representa la principal fuente de ingresos.
- Devoluciones sobre compras: es cuando la mercadería que se obtiene es rechazada y devuelta a los proveedores por no cumplir con las condiciones exigidas, lo cual se traduce en una disminución del inventario.



- Requerimientos
- Ordenes de Compra
- Comprobantes de Crédito Fiscal

- Ingresos de Mercadería

- Facturas de exportación
- Comprobantes Crédito Fiscal
- Facturas de Consumidor Final

La aplicación técnica de esta normativa enfocada a las empresas que comercializan miel de abeja, y que de hecho poseen un inventario de constante rotación se realizará de la siguiente manera: el registro técnico - contable puede realizarse por dos métodos aplicables a estas empresas, el primero al momento de su compra al costo de adquisición el cual incluye todas aquellas erogaciones que se efectúen y tenerlo listo para la venta, la formula utilizada para la valuación del costo de los inventarios será el de primeras entradas primeras salidas (PEPS); y el segundo método es el que se refiere al valor neto realizable, que consiste en medir el inventario llevando el valor en libros hasta el nivel de precios de mercado. Dada la naturaleza del producto y la poca fluctuación del precio de la miel de abeja es recomendable la utilización del Método del Costo, y que también se aplicará en el caso de los productos que sufren daños, se vuelven obsoletos o que sus precios de mercado han caído, lo que significa que tienen que ajustarse hasta llegar al valor en libros.

3.1.1.3 Norma Internacional de Contabilidad No. 16 "Propiedad, Planta y Equipo"

La propiedad, planta y equipo es importante en el desarrollo de las actividades de estas empresas porque de ello depende mantener el producto en condiciones adecuadas, que permitan conservar su consistencia, humedad, etc., y que esté lista para la venta en cualquier momento, estos bienes de capital por sus características particulares deben cumplir con exigencias sanitarias que permitan mantener el producto apto para el consumo humano.

Los documentos que se utilizan y amparan las transacciones para la compra de dichos bienes son:

- Cotización: es el formulario obtenido del proveedor en el que se detalla las características, cantidad, precio y condiciones de pago del bien;
- Ordenes de compra: que es el documento formal que se utiliza para realizar la adquisición la cual incluye las características, términos de compra y entrega del mismo, así como el valor de la inversión y debe estar autorizada por el gerente administrativo o en su defecto por el gerente general;
- Comprobantes de créditos fiscales: documento legal que respalda la compra y el pago de dicho producto ante los proveedores.

También existen documentos que son utilizados para amparar el retiro por pérdidas, daños, obsolescencia y la desapropiación por venta de activos que conforman la propiedad, planta y equipo, los cuales son:

- Comprobantes de crédito fiscal: éste documento legal soporta la salida de bienes por ventas a contribuyentes y su emisión es necesaria si los activos se retiran de la empresa antes de dos años;
- Factura de consumidor final: documento legal que se emite a las personas que no están registrados como contribuyentes y ejercen la misma función que los primeros;
- Son utilizados además documentos de uso interno como los memorandos y correo electrónico entre otros, para amparar bajas de los elementos que conforman la propiedad, planta y equipo.

Los principales movimientos que sufren la propiedad, planta y equipo, son los siguientes:

- Compra de un elemento componente de la propiedad, planta y equipo: ésta es la operación que dan origen a la alta de un bien.
- Baja de un bien de propiedad, planta y equipo: ésta actividad aglutina una serie de eventos que se pueden dar al poseer un bien, estos son por obsolescencia, pérdidas y por deterioro.
- Venta de bienes: éste evento surge por la necesidad de prescindir de ellos, considerando que el bien puede tener un valor razonable.

La aplicación técnica de esta normativa en las empresas comercializadoras de miel de abeja, se realizará de la siguiente manera: el registro técnico - contable aplicable a estas empresas para activar un bien es al costo de adquisición el cual incluye todas aquellas erogaciones que se generan hasta que comience a generar ingresos, la depreciación será calculada al momento que comienza su uso en relación

a la vida útil del mismo y reconociendo un valor residual, la revaluación se hará cuando surja la necesidad y obedeciendo al valor del mercado de los bienes, las bajas o ventas se realizarán en base al importe en libros o al valor razonable, este último que consiste en la cantidad por la cual puede ser intercambiado un elemento de la propiedad, planta y equipo entre un comprador y un vendedor considerando su valor en el mercado.

3.1.1.4 Norma Internacional de Contabilidad No. 18 "Ingresos"

Los ingresos son una parte fundamental para el buen desarrollo de toda entidad, es por eso que las empresas comercializadoras de miel de abeja deben identificar todas aquellas operaciones que generen ingresos según lo especificado en esta NIC, debido a estas transacciones generan documentos claves para su respectivo registro contable como:

- Facturas de Exportación,
- Comprobantes de Crédito Fiscal, y
- Facturas de Consumidor Final
- Formulario para el Incentivo Fiscal, este documento es el exigido por el Ministerio de Economía para luego solicitar al Ministerio de Hacienda la devolución del 6% de todas las facturas que se emiten a empresas fuera de la región centroamericana.

Los eventos son puntuales para reconocer un ingreso, y estos son:

- Venta de productos y subproductos de la miel de abeja,
- Prestación de servicios, estos pueden ser el estampado de cera, la descristalización de miel de abeja y asesorías técnicas al sector.

- Ingresos por incentivo fiscal, es la devolución que el Gobierno otorga a los exportadores.

La aplicación técnica define que la medición de los ingresos será utilizando el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir derivada de los mismos, por ejemplo: en las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja y que su producto es exportado a Europa, el reconocimiento del ingreso se registrará en el momento que se realice la venta y no hasta que se perciba el efectivo.

3.1.1.5 Norma Internacional de Contabilidad No. 38 "Activos Intangibles"

En las empresas comercializadoras de miel de abeja existe una diversidad de operaciones que dan origen a la adquisición de un activo intangible, entre ellos se puede mencionar:

- Derecho de explotación de marcas;
- Diseño e implementación de nuevos sistemas de procesamiento de la miel;
- Propiedad intelectual, considerando que este es un bien utilizado para la elaboración de medicinas y cosméticos;
- Programas informáticos;
- Registro de marca.

La aplicación técnica establece que no podrán reconocerse partidas de carácter inmaterial de períodos o ejercicios anteriores como un activo intangible, lo cual prohíbe esta NIC expresamente en el párrafo 8 de la misma.

La valoración de un activo intangible adquirido debe hacerse al costo histórico que está compuesto por el precio de compra, aranceles o impuestos, honorarios

jurídicos, derechos de registro y todos los desembolsos relacionados al recurso; y los generados internamente se valorarán por el monto de los costos acumulados en la fase de desarrollo más todos los gastos como por ejemplo derechos de registro, etc.

Entre los aspectos que el sector esta aportando a la sociedad es la investigación y desarrollo de nuevos productos, los cuales deben de considerarse como un proyecto desde el punto de vista de las NIC's, en ese sentido los desembolsos se clasifican en dos categorías, estas son: Fase de Investigación y fase de desarrollo.

En la fase de investigación no se procederá a reconocer dichas erogaciones como parte del costo de un activo intangible, ya que no se puede comprobar en esta etapa que fluyen beneficios económicos hacia la empresa.

En la siguiente fase que es la de desarrollo debe de ser reconocido como tal, siempre y cuando la empresa puede demostrar que técnicamente es posible completar la producción del activo intangible, su intención es para usarlo o venderlo y principalmente que genere beneficios económicos.

Los desembolsos que comprenderán el costo de un activo intangible, son los siguientes:

- a) Los desembolsos por materiales y servicios utilizados o consumidos;
- b) los sueldos y salarios, así como otros costos similares;
- c) todos los desembolsos directamente atribuibles a la generación del activo, tales como los honorarios por registrar la propiedad, y
- d) los costos indirectos necesarios para la generación del activo.

3.1.1.6 Norma Internacional de Información Financiera No. 1 "Adopción por Primera Vez de Normas Internacionales de Información Financieras"

Esta normativa nace en respuesta a las crecientes demandas de información financiera oportuna y fiable que sirva como principal insumo en el dinámico mundo de los negocios y las finanzas. Por tanto los estados financieros las son cartas de presentación de toda empresa, así como la base para la toma de decisiones.

Estas tienen como propósito principal el asegurar que los estados financieros contengan información de calidad, la cual tiene que ser transparente para todo usuario, que sea comparable con otro ejercicio, que suministre un punto de partida adecuado para la contabilización de las transacciones según NIIF's; y que para su obtención el costo no exceda o sobrepase los beneficios proporcionados a los usuarios.

Como primer paso en la adopción de esta norma en las empresas comercializadoras de miel de abeja preparan un balance de apertura con arreglo a éstas, lo cual constituye el punto de partida para iniciar la contabilización de las operaciones según NIIF. Este balance de apertura no es necesario presentarlo en sus primeros estados financieros preparados según esta norma, sin embargo el balance de apertura reconocerá todos los activos y pasivos que sean requeridos por esta normativa. No se reconocerá activos y pasivos que no sean permitidos por estas normas y se reclasificarán los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los PCGA a las categorías que les corresponda con arreglo a NIIF, además de valorar todos los activos y pasivos reconocidos a la fecha de adopción.

Para alcanzar a satisfacer el objetivo de esta NIIF, es indispensable partir de un adecuado sistema contable, que esté revisado, actualizado y acorde a la operación global de las empresas: Este está conformado por un catálogo de cuentas que facilitará la presentación y agrupación de las diferentes cuentas en los estados financieros permitiendo consolidar las transacciones con características homogéneas lo cual hará más fácil el análisis de saldos.

También no menos importante es el manual de políticas contables que debe estar adecuado según NIIF para su aplicación en el balance de apertura y a lo largo de todos los ejercicios contables posteriores y está constituido por todos aquellos principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos adoptados para la preparación y presentación de los estados financieros.

3.1.2 Etapas necesarias para la adopción y aplicación de NIC's y NIIF's.

A continuación se enumeran las etapas identificadas como necesarias en el proceso de una adopción y aplicación de NIC's, además se enuncian algunas políticas contables que son necesaria para que los estados financieros cumplan con los requisitos establecidos por la normativa en mención y a la vez preservar la comparabilidad de la información.

Como primer paso se tiene que modificar el sistema contable con el objetivo de contar con un catalogo de cuentas que muestre la desagregación de cuentas así como la agrupación de las mismas, en el cual se identificarán aquellas normas que por su funcionabilidad deben ser consideradas de manera inmediata en las empresas que comercializan miel de abeja, cabe mencionar que no se pretende dar un modelo rígido, sino más bien una guía que vaya de acuerdo a la forma y particularidad de cada empresa.

3.1.2.1 Fase Inicial

El buen funcionamiento de una empresa esta ceñida por principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos al unir estas palabras nos da como resultado las políticas, que para el caso se enfocarán al área contable de aquellas empresas que se dedican a comercializar miel de abeja y sus subproductos.

Tomando como base las Normas Internacionales de Contabilidad en su amplio contexto se han formulado políticas contables que son relevantes y confiables para el proceso de toma de decisiones de los usuarios de los estados financieros.

Se considera necesario también exigir a las empresas que al momento de que preparen y divulguen las políticas contables de acuerdo a sus necesidades, éstas deberán ser plasmadas en forma escrita, las cuales se entenderá que han sido analizadas minuciosamente de manera previa y por ende tienen que ser autorizadas por la gerencia de la misma.

3.1.2.2 Cambio del Sistema Contable

En esta fase de acuerdo a la adopción de una nueva normativa que difiere de la vigente conlleva a realizar cambios radicales, el principal es el de modificar la descripción del sistema contable, el cual incluye el catalogo de cuentas y el manual de aplicación. En las empresas que comercializan miel de abeja como en todas las demás y que la naturaleza de las operaciones son similares, este documento es el vértice para la preparación de los estados financieros, ya que en ellos se describe como registrar contablemente: la compra de miel de abeja y sus

subproductos, los gastos en que se incurre al enviar una muestra de miel a clientes del exterior, las erogaciones que forman parte del costo de venta al momento de envasar el producto, ventas a clientes locales e internacionales, entre otras.

Se modificó la descripción del sistema contable y se creó una tabla de conversión (Ver anexo No. 7) de cuentas a nivel de mayor con su respectivo manual de aplicación, para luego ser éste utilizado en la aplicación de NIC's, en esta etapa se tomo la descripción del sistema contable actual de la empresa objeto de estudio, de igual forma su catalogo y manual de aplicación, se comparó la información que dicho documento contiene con las políticas contables sugeridas con el objeto de relacionarlas directamente, para el caso del catálogo de cuentas se realizó la comparación directa entre cuentas actuales y las sugeridas por las NIC's, obteniendo como resultado una tabla de conversión equivalente tanto en su valor en libros como el código asignado para su adecuada codificación.

3.1.2.3 Propuestas de Ajustes a los Estados Financieros Actuales

Como parte del proceso de investigación se ha realizado un análisis de los estados financieros al 31 de diciembre de 2003 los cuales han servido como objeto de estudio, con el propósito de presentar partidas de ajuste y a su vez preparar los estados financieros ajustados, y con ello a aplicar la normativa técnica exigida.

La importancia de esta fase de adopción es de poseer la suficiente información que de acuerdo a la normativa misma es necesaria para proceder a su aplicación, también es importante mencionar que los ajustes que se presenten están de acuerdo a la legislación local pertinente (Leyes Tributarias, Código de Comercio, entre otras).

3.1.2.4 Presentación de Estados Financieros Ajustados y Sus Ventajas

Después de elaborar los ajustes en la fase antes mencionada permitirá que los estados financieros estén listos para aplicar normas internacionales de contabilidad y normas internacionales de información financiera en su amplio contexto, lo cual conlleva a las siguientes ventajas:

1. La empresa contará con políticas contables que cumplen con los requisitos establecidos por esta normativa.
2. Las políticas suministrarán información relevante para la toma de decisiones, serán fiables en la información presentada en los estados financieros y contarán con información uniforme para su comparabilidad.
3. El catálogo contable estará estructurado en relación a su naturaleza permitiendo la identificación de aquellos derechos u obligaciones durante un período contable.
4. En la descripción de sistema contable se considera como una parte importante la medición y valoración de los inventarios, logrando de esa forma su fácil identificación y aplicación.
5. El registro contable de los inventarios medidos al costo de adquisición será el más adecuado, debido a que su producto no tiene fluctuaciones en su precio de manera significativa, de igual manera la fórmula de su valoración.
6. La identificación de los documentos fuentes y la descripción de los diferentes eventos les facilitará la aplicación técnica de los mismos.
7. La toma de decisiones en base a la estructura de los estados financieros exigida por la NIC's y NIIF's serán más acertadas tomado en cuenta el costo beneficio hacia la empresa.

8. La información presentada en los estados financieros les ayudará en el sistema financiero lograr una mejor calificación de riesgo crediticio.
9. Las comercializadoras de miel de abeja que presenten sus estados financieros en base a NIC's y NIIF's se colocan en una posición ventajosa ante el tratado de libre comercio aunque este no haya sido ratificado por la Asamblea Legislativa; pero si le favorecerá por sus relaciones internacionales de comercialización.

3.2 Formulación Del Documento Que Sirva Para La Adopción Y Aplicación De NIC's

Para efecto de ilustrar el planteamiento de la propuesta, a continuación se desarrolla un caso en donde se emplean de forma mas precisa técnicas y aplicaciones contables referidas, por lo que fue necesario contar con los estados financieros al 31 de diciembre de 2003, sobre los cuales se ha analizado la información presentada en ellos si están acorde a lo descrito en la descripción del sistema contable y por otro lado la composición de saldos de los diferentes rubros servirán para proponer algunos ajustes si fuere necesario.

La Sociedad Cooperativa "La Abejita Feliz, de R.L.", que se dedica a la comercialización de miel de abeja, decidió contratar la asistencia de un despacho contable para dar servicio en la "Elaboración de un documento para la adopción y preparación de los presente estados financieros de acuerdo a NIC's y NIIF's".

Para dar comienzo al proceso, se solicitó a la administración que proporcionara los siguientes documentos:

- una copia de la descripción del sistema contable actual, el cual debería incluir el catalogo de cuenta y su respectivo manual,

- una copia de las políticas contables existentes de manera escrita por lo que argumentaron que no tienen un documento de lo solicitado,
- una copia de los estados financieros elaborados al 31 de diciembre de 2003, de los cuales solo hizo falta el estado de cambio en el patrimonio ya que no lo elaboran.

La información solicitada y que fue entregada por dicha administración en ese momento se inició el análisis y con lo que respecta a los estados financieros se elaboró la composición de saldos de los diferentes rubros, este último con el objetivo de conocer la deficiencias a fin de proponer ajustes para cumplir con la razonabilidad de los mismos.

3.2.1 Fase Inicial

Las empresas comercializadoras de miel de abeja desarrollan sus operaciones durante un período indefinido, con facultades de establecer sucursales y representaciones en cualquier lugar de la República o en el extranjero, siempre que los intereses sociales así lo permitan por el giro de sus operaciones por lo que es necesario que posean políticas contables adecuadas para desarrollar sus actividades con procedimientos apropiados, las cuales deben ser divulgadas por la administración de dichas entidades por medio de memorándum u otro medio escrito que utilicen, estas políticas conllevan a la preparación y presentación de estados financieros apegados a la normativa técnica vigente.

Para tal efecto las políticas principales que se tienen como mínimo que cumplir se presentan en anexo no. 8.

3.2.2 Cambio del Sistema Contable

El poseer políticas contables escritas permite que la aplicación técnica - contable de los eventos que se dan en las comercializadoras de miel de abeja sea de una forma uniforme y a favor de la empresa, por lo que su complemento esta descrito en su manual de organización (ver cuadro no.5), que aglutina los siguientes documentos:

- ✓ Descripción del Sistema Contable
- ✓ Catalogo de Cuentas
- ✓ Manual de Instrucciones para Aplicación de Cuentas

CUADRO No. 5

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.

El presente manual de organización contable se forma de tres partes:

- a - Descripción del Sistema Contable
- b - Catálogo de Cuentas
- c - Manual de Instrucciones para Aplicación de Cuentas.

Ambas partes constituyen una herramienta esencial para el desarrollo del Sistema Contable adoptado por la "Sociedad la abejita Feliz, S. A. de C. V." el cual consiste en la partida doble.

El manual contable se adopta según las normas internacionales de contabilidad a la actividad principal que desarrolla la empresa, por cuanto, se estima que contribuirá a proporcionar los elementos necesarios a la Dirección Administrativa para su análisis y decisiones más convenientes. Con el Sistema Contable adoptado, en su fase inicial, se registrarán las operaciones en los formularios contables necesarios que se hayan diseñado al respecto, por medio de los cuales se utilizarán para hacer los asientos en libros y controles auxiliares, para que en última instancia, sirvan para el

registro pomenorizado a través de la misma documentación o por concentración diaria de ellas, en los libros principales que se tengan, para que de estos se tomen las cifras que formarán los estados financieros de fin de ejercicio contable.

El ejercicio contable adoptado, corresponde al mismo período fiscal, iniciando el primero de enero y finalizando el treinta y uno de diciembre de cada año.

[SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.]

a) DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA CONTABLE

1. DATOS GENERALES

Nombre de la Empresa: SOCIEDAD LA ABEJITA FELIZ, S. A. DE C. V.

Dirección y Teléfono de la Empresa: Av. Río Lempa No. 10, Jardines de Guadalupe, Antiguo Cuscatlán, Dpto. de La Libertad. Tel.: 273-6665

NIT Número: 0614-250980-001-4

Número Registro Contribuyente: 10248-6

Actividad Principal de la Empresa: Compra y Venta de Productos Apícolas

Nombre del Auditor: No se ha nombrado

2. DATOS DEL SISTEMA

El Sistema de Contabilización de los Inventarios será el Permanente.

La Fórmula de valoración del costo de los inventarios será: PEPS

Primeras Entradas Primeras Salidas

La Medición del inventarios será: al Costo de Adquisición ó el Valor Neto Realizable, el que sea menor.

Ejercicio Contable: del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.

3. DATOS DE LOS REGISTROS CONTABLES

La contabilidad se llevará de forma mecanizada en hojas separadas el Diario - Mayor y un libro empastado y foliado para los estados financieros.

En las hojas Diario - Mayor: Se anotarán los resúmenes de movimiento diario.

En el libro de estados financieros: Se anotarán el balance, estado o

cuenta de resultados, estado de cambios en el patrimonio y el estado de flujo de efectivo de cada ejercicio.

Se llevará de forma mecanizada en hojas separadas el Libro de Ventas para Consumidor Final, Libro de Ventas para Registro de Comprobantes de Crédito Fiscal y Libro de Compras.

El método adoptado para la depreciación será: la base depreciable debe ser distribuida de forma sistemática, sobre los años que componen la vida útil del componente de Propiedad, Planta y Equipo.

Estados Financieros: Cada año

El sistema de contabilización será Mecanizado.

b) CATALOGO DE CUENTAS

Se forma de una serie de términos o nomenclaturas contables y sus respectivos códigos numéricos, en las cuales se registran las operaciones que surjan a través de la actividad desarrollada por la empresa durante su vida económica.

En el presente Catálogo de Cuentas se establece una clasificación general, de donde se formarán posteriormente agrupaciones o categorías contables bajo las cuales se establecerán las diferentes cuentas de mayor y sub - cuentas auxiliares.

La clasificación general se integra por los códigos y nomenclaturas siguientes:

CATALOGO DE CUENTAS BASE NIC

1	ACTIVO
2	PASIVO
3	PATRIMONIO (NETO)
4	COSTOS
5	GASTOS

6	INGRESOS
7	GANANCIA O PERDIDA DE OPERACION
8	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
9	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS

De esta clasificación se obtienen las siguientes agrupaciones contables:

CATALOGO DE CUENTAS	
1	ACTIVO
11	CORRIENTE
12	NO CORRIENTE - PROP. PLANTA Y EQUIPO
12	NO CORRIENTE - OTROS ACT. FINANCIEROS
12	NO CORRIENTE - OTROS ACTIVOS
2	PASIVO
21	CORRIENTE
22	NO CORRIENTE
22	NO CORRIENTE - OTROS PASIVOS
3	PATRIMONIO (NETO)
31	CAPITAL Y RESERVAS
31	CAPITAL Y RESERVAS
4	COSTOS
41	COSTOS DE VENTAS
41	COSTOS DE VENTAS
41	COSTOS DE VENTAS

5	GASTOS
51	GASTOS DE ADMINISTRACION
52	GASTOS DE COMERCIALIZACION
53	OTROS GASTOS DE OPERACIÓN
6	INGRESOS
61	INGRESOS CORRIENTES
62	INGRESOS NO CORRIENTES
7	GANANCIA O PERDIDA DE OPERACION
71	GANANCIA O PERDIDA DEL PERIODO
8	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
81	CUENTAS DE ORDEN
9	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS
91	CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA

A partir de esta agrupación se establecerá en cada una, las diferentes cuentas principales, según se detalla en el Anexo No. 9.

c) MANUAL DE INSTRUCCIONES

Se constituye en esta tercera parte el manual de instrucciones para la aplicación de las cuentas contenidas en el Catálogo de Cuentas que antecede.

El propósito de este manual es ofrecerle al Contador General y a cualquier usuario que procesan la información y operaciones de carácter contable, los conceptos básicos y la mecánica para el uso de las diferentes cuentas, a fin de proporcionarle los criterios adecuados en cuanto a la aplicación correcta.

La mecánica para el procesamiento de las operaciones contables se hará de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Ver Anexo No. 9

3.2.3 Propuestas De Ajustes A Los Estados Financieros Actuales

Como efecto de la creación de políticas contables y los cambios realizados en la descripción del sistema contables como en el catálogo y su respectivo manual, han surgido registros contables que permitan presentar información en los estados financieros mas fiable, en la composición de saldos de las cuentas se puede visualizar cuales de éstas necesitan ajuste o más bien cuales son las que se deben crear.

Para tal efecto en este caso las cuentas sujetas a ajustes son:

- a) Gastos de venta
- b) Estimación Cuentas Incobrables
- c) Debito Fiscal - IVA
- d) Impuesto por Pagar

La cuenta que se creará como efecto de la nueva normativa contable es:

Provisión Inventario Obsoleto

Partiendo de los siguientes estados financieros:

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.					
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE 2003					
(colones Salvadoreños)					
ACTIVO			PASIVO		
CIRCULANTE		4,842,060.04	CIRCULANTE		3,788,012.16
CAJA Y BANCOS	199,169.57		CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS	425,915.53	
CUENTAS POR COBRAR A SOCIOS	1,061,653.45		CUENTAS POR PAGAR A SOCIOS	1,510,409.37	
CUENTAS POR COBRAR A TERCEROS	1,617,512.02		OBLIGACIONES A CORTO PLAZO	1,851,687.26	
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(17,473.48)				
INVENTARIOS	1,132,554.98		FIJO		1,567,877.37
CREDITO FISCAL	395,491.25		CERTIFICADOS DE INVERSION	51,500.00	
OTROS CREDITOS TRIBUTARIOS	0.00		PRESTAMOS BANCARIOS	1,292,630.68	
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADOS	453,152.25		PRESTAMOS NO BANCARIOS	223,746.69	
FIJO		1,974,175.86	OTROS PASIVOS		10,164.49
MOBILIARIO Y EQUIPO	306,243.57		CUENTAS TRANSITORIAS	10,164.49	
EQUIPO DE TRANSPORTE	199,008.51				

ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS	6,447.11			
MAQUINARIA	544,532.05			
INSTALACIONES	57,235.07			
EDIFICACIONES	1,908,663.89			
TERRENOS	86,267.50			
REVALUACIONES	163,732.50			
DEPRECIACION ACUMULADA	(1,297,954.34)			
INVERSIONES A LARGO PLAZO		8,793.75		
OTRAS INVERSIONES	8,793.75			
OTROS ACTIVOS		149,096.23		
CUENTAS TRANSITORIAS	149,096.23			
TOTAL ACTIVO		6,974,125.88		
			PATRIMONIO	
			CAPITAL Y RESERVAS	1,608,071.86
			CAPITAL SOCIAL	636,800.00
			CAPITAL SOCIAL ESPECIAL	275,100.00
			RESERVA LEGAL	153,384.36
			RESERVA GENERAL	65,802.01
			FONDO DE EDUCACION	95,423.09
			FONDO DE RIESGO	83,075.80
			EXCEDENTES NO APLICADOS	134,754.10
			SUPERAVIT POR REVALUACIONES	163,732.50
			TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	6,974,125.88

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L. ESTADO DE RESULTADOS POR EL PERIODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003 (colones Salvadoreños)		
VENTAS		11,283,673.54
INCENTIVOS FISCALES		523,183.50
TOTAL INGRESOS		11,806,857.04
(-) COSTO DE VENTAS		8,926,937.93
EXCEDENTE BRUTO		2,879,919.11
(+) PRODUCTOS FINANCIEROS		107,083.23
EXCEDENTE BRUTO Y FINANCIERO		2,987,002.34
(-) GASTOS DE OPERACIÓN		
GASTOS DE VENTAS	1,998,113.83	
GASTOS DE EXPORTACION	80,578.04	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	616,744.84	
GASTOS FINANCIEROS	230,629.40	2,926,066.11
EXCEDENTE DE OPERACIÓN		60,936.23
(-) RESERVA LEGAL (10%)	6,093.62	
RESERVA GENERAL (10%)	6,093.62	
RESERVA CUENTAS INCOBRABLES (5%)	3,046.81	
FONDO DE EDUCACION (5%)	3,046.81	18,280.86
EXCEDENTES POR DISTRIBUIR		42,655.37

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO POR EL PERIODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003

(colones Salvadoreños)

FLUJO DE EFECTIVO DE OPERACIÓN		
EXCEDENTE DEL EJERCICIO		42,655.37
PARTIDAS APLICADAS A RESULTADOS QUE AFECTARON RECURSOS		
DEPRECIACION ACTIVOS FIJOS		177,419.86
RESERVA LEGAL		6,093.62
TOTAL FLUJO EFECTIVO DE OPERACIÓN		226,168.85
AUMENTO O DISMINUCION EN CUENTAS DE ACTIVO CIRCULANTE		
		(1,113,467.58)
AUMENTO EN CUENTAS POR COBRAR A SOCIOS	(69,021.50)	
AUMENTO EN CUENTAS POR COBRAR TERCEROS	(120,579.33)	
AUMENTO EN INVENTARIOS	(543,176.75)	
AUMENTO EN CREDITO FISCAL	(162,487.50)	
AUMENTO EN GASTOS POR ANTIICIPADO	(157,475.93)	
AUMENTO EN OTRAS INVERSIONES	(8,793.75)	
AUMENTO EN CUENTAS TRANSITORIAS	(139,490.99)	
DISMINUCION DE ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(42,423.08)	
DISMINUCION EN OTROS CREDITOS TRIBUTARIOS	129,981.25	
FLUJO NETO DE OPERACIÓN		(887,298.73)
FLUJO DE EFECTIVO DE FINANCIAMIENTO		
		971,013.34
AUMENTO EN CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS	198,829.31	
AUMENTO EN CUENTAS POR PAGAR A SOCIOS	1,256,223.52	
AUMENTO EN OBLIGACIONES A CORTO PLAZO	398,260.82	
AUMENTO EN CUENTAS TRANSITORIAS	2,637.12	
AUMENTO EN PRESTAMOS NO BANCARIOS	(106,215.37)	
AUMENTO EN CAPITAL SOCIAL	88,500.00	
AUMENTO EN RESERVA GENERAL	6,093.62	
AUMENTO EN FONDO DE EDUCACIÓN	7,886.91	
AUMENTO EN FONDO DE RIESGO	5,912.96	
DISMINUCION EN PRESTAMOS BANCARIOS	(879,015.55)	
DISMINUCION EN CAPITAL SOCIAL	(8,100.00)	

FLUJO NETO DE FINANCIAMIENTO		83,714.61
FLUJO DE EFECTIVO DE INVERSIÓN		(84,649.60)
AUMENTO EN MOBILIARIO Y EQUIPO	(12,353.16)	
AUMENTO EN EQUIPO DE TRANSPORTE	(27,329.14)	
AUMENTO EN ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS	(1,050.00)	
AUMENTO EN MAQUINARIA	(1,015.00)	
AUMENTO EN EDIFICACIONES	(42,902.30)	
FLUJO NETO DEL EJERCICIO		(934.99)
EFFECTIVO AL INICIO DEL PERIODO		200,104.56
EFFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO		199,169.57

Se propone realizar un ajuste a las Estimaciones de Cuentas Incobrables, debido que al hacer el análisis de los estados financieros resulta un porcentaje del 0.65% sobre las cuentas por cobrar, considerando que no es muy representativo por cualquier evento de incobrabilidad, se sugiere un porcentaje del 7% sobre el total de las cuentas por cobrar, considerando que su cartera de clientes es muy extensa, el registro contable correspondiente es:

Total Cuentas por Cobrar: ₡2,679,165.47

Porcentaje Estimación 7% : ₡ 187,541.58

Monto en Estado Financiero: 17,473.48

Diferencia a Registrar: ₡ 170,068.10

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha:	Partida No. 001		
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
31/12/03			
	Gastos de Venta	₡170,068.10	
	Estimación de Cuentas Incobrables		₡170,068.10
		₡170,068.10	₡170,068.10
V/ Ajuste a la estimación de cuentas incobrables sobre la base del 7% del total de las cuentas por cobrar, correspondiente al mes de diciembre de 2003.			

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha: 31/12/2003	Partida No. 003	Tipo: Diario	
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Impuesto por Pagar	¢190,639.61	
	Debito Fiscal - IVA		¢190,639.61
		¢190,639.61	¢190,639.61
V/ Reclasificación de la cuenta "Impuesto por Pagar" agrupada en la cuenta de mayor "Cuentas por Pagar a Terceros" y siendo la cuenta "Debito Fiscal - IVA" la correcta.			

Luego de estas partidas de ajuste se obtienen nuevos saldos y con ello se procederá a la mayorización de las cuentas modificadas, con el objetivo de presentar los estados financieros ajustados y por ende bajo el criterio de la normativa de NIC's y NIIF's.

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.
LIBRO MAYOR GENERAL
DEL MES DE DICIEMBRE DE 2003
(Expresado en Colones Salvadoreños)

1/2

CUENTA NO.	TITULO DE LA CUENTA	SLD. ANT.	CARGO	ABONO	SLD. ACT.
1	ACTIVO	6,974,125.88	0.00	249,346.95	6,724,778.93
11	CIRCULANTE	4,842,060.04	0.00	249,346.95	4,592,713.09
111	CAJA Y BANCOS	199,169.57			199,169.57
112	CUENTAS POR COBRAR A SOCIOS	1,061,653.45			1,061,653.45
113	CUENTAS POR COBRAR A TERCEROS	1,617,512.02			1,617,512.02
114	ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(17,473.48)		170,068.10	(187,541.58)
116	INVENTARIOS	1,132,554.98			1,132,554.98
	PROVISION INVENTARIO OBSOLETO	0.00		79,278.85	(79,278.85)
117	CREDITO FISCAL	395,491.25			395,491.25
119	GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADOS	453,152.25			453,152.25
12	FUO	1,974,175.86			1,974,175.86
121	MOBILIARIO Y EQUIPO	306,243.57			306,243.57
122	EQUIPO DE TRANSPORTE	199,008.51			199,008.51
123	ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS	6,447.11			6,447.11
124	MAQUINARIA	544,532.05			544,532.05
125	INSTALACIONES	57,235.07			57,235.07
126	TERRENOS	1,994,931.39			1,994,931.39
127	REVALUACIONES	163,732.50			163,732.50
128	DEPRECIACION ACUMULADA	(1,297,954.34)			(1,297,954.34)
13	INVERSIONES A LARGO PLAZO	8,793.75			8,793.75
139	OTRAS INVERSIONES	8,793.75			8,793.75
14	OTROS ACTIVOS	149,096.23			149,096.23
142	CUENTAS TRANSITORIAS	149,096.23			149,096.23
2	PASIVO	5,366,054.02	190,639.61	190,639.61	5,366,054.02
21	CIRCULANTE	3,788,012.16	190,639.61	190,639.61	3,788,012.16
211	CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS	425,915.53	190,639.61		235,275.92
212	CUENTAS POR PAGAR A SOCIOS	1,510,409.37			1,510,409.37
213	OBLIGACIONES A CORTO PLAZO	1,851,687.26			1,851,687.26
214	DEBITO FISCAL-IVA	0.00		190,639.61	190,639.61
22	OBLIGACIONES A LARGO PLAZO	1,567,877.37			1,567,877.37
222	CERTIFICADOS DE INVERSION	51,500.00			51,500.00
223	PRESTAMOS BANCARIOS	1,292,630.68			1,292,630.68
224	PRESTAMOS NO BANCARIOS	223,746.69			223,746.69
23	OTRAS CUENTAS PASIVOS	10,164.49			10,164.49
232	CUENTAS TRANSITORIAS	10,164.49			10,164.49
3	PATRIMONIO	1,608,071.86	0.00	0.00	1,608,071.86
31	CAPITAL SOCIAL	636,800.00	0.00	0.00	636,800.00
311	CAPITAL SOCIAL	636,800.00			636,800.00
32	OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES	971,271.86	0.00	0.00	971,271.86
321	CAPITAL SOCIAL ESPECIAL	275,100.00			275,100.00
322	RESERVA LEGAL	153,384.36			153,384.36
323	RESERVA GENERAL	65,802.01			65,802.01
324	FONDO DE EDUCACIÓN	95,423.09			95,423.09
325	FONDO DE RIESGO	83,075.80			83,075.80
326	EXCEDENTES NO APLICADOS	134,754.10			134,754.10
328	SUPERAVIT POR REVALUACIONES	163,732.50			163,732.50
4	CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS	11,853,004.04	249,346.95	0.00	12,102,350.99
43	COSTO DE VENTAS	8,926,937.93	0.00	0.00	8,926,937.93
431	COSTO DE VENTAS	8,926,937.93			8,926,937.93
44	GASTOS DE OPERACIÓN	2,926,066.11	249,346.95	0.00	3,175,413.06
441	GASTOS DE VENTAS	1,998,113.83	249,346.95		2,247,460.78
442	GASTOS DE EXPORTACIÓN	80,578.04			80,578.04
443	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	616,744.84			616,744.84
444	GASTOS FINANCIEROS	230,629.40			230,629.40

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.						22
LIBRO MAYOR GENERAL						
DEL MES DE DICIEMBRE DE 2003						
(Expresado en Colones Salvadoreños)						
5	CUENTAS DE RESULTADOS ACREEDORAS	11,913,940.27	0.00	0.00	11,913,940.27	
51	PRODUCTOS DE OPERACIÓN	11,390,756.77	0.00	0.00	11,283,673.54	
511	VENTAS	11,283,673.54			11,283,673.54	
513	PRODUCTOS FINANCIEROS	107,083.23			107,083.23	
52	PRODUCTOS NO DE OPERACIÓN	523,183.50	0.00	0.00	523,183.50	
525	OTROS INGRESOS	523,183.50			523,183.50	
	Total de Cargo: ¢439,986.56					
	Total de Abono: ¢439,986.56					

3.2.4 Presentación De Estados Financieros Ajustados

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.					
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE 2003					
(colones Salvadoreños)					
ACTIVO			PASIVO		
CIRCULANTE		4,592,713.09	CIRCULANTE		3,788,012.16
CAJA Y BANCOS	199,169.57		CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS	235,275.92	
CUENTAS POR COBRAR A SOCIOS	1,061,653.45		CUENTAS POR PAGAR A SOCIOS	1,510,409.37	
CUENTAS POR COBRAR A TERCEROS	1,617,512.02		OBLIGACIONES A CORTO PLAZO	1,851,687.26	
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(187,541.58)		DEBITO FISCAL - IVA	190,639.61	
INVENTARIOS	1,132,554.98				
PROVISION OBSOLESCENCIA INVENTARIO	(79,278.85)		FLJO		1,567,877.37
CREDITO FISCAL	395,491.25		CERTIFICADOS DE INVERSION	51,500.00	
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADOS	453,152.25		PRESTAMOS BANCARIOS	1,292,630.68	
			PRESTAMOS NO BANCARIOS	223,746.69	
FLJO		1,974,175.86	OTROS PASIVOS		10,164.49
MOBILIARIO Y EQUIPO	306,243.57		CUENTAS TRANSITORIAS	10,164.49	
EQUIPO DE TRANSPORTE	199,008.51				
ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS	6,447.11		PATRIMONIO		
MAQUINARIA	544,532.05		CAPITAL Y RESERVAS		1,358,724.91
INSTALACIONES	57,235.07		CAPITAL SOCIAL	636,800.00	
EDIFICACIONES	1,908,663.89		CAPITAL SOCIAL ESPECIAL	275,100.00	
TERRENOS	86,267.50		RESERVA LEGAL	147,290.74	
REVALUACIONES	163,732.50		RESERVA GENERAL	59,708.39	
DEPRECIACION ACUMULADA	(1,297,954.34)		RESERVA DE EDUCACIÓN	89,329.47	
INVERSIONES A LARGO PLAZO		8,793.75	RESERVA DE RIESGO	83,075.80	
OTRAS INVERSIONES	8,793.75		EXCEDENTES NO APLICADOS	92,098.73	
			DEFICIT NO APLICADO	(188,410.72)	
OTROS ACTIVOS		149,096.23	SUPERAVIT POR REVALUACIONES	163,732.50	
CUENTAS TRANSITORIAS	149,096.23				
TOTAL ACTIVO		6,724,778.93	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		6,724,778.93

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.
ESTADO DE RESULTADOS POR EL PERIODO COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2003

(colones Salvadoreños)		
	VENTAS	11,283,673.54
	INCENTIVOS FISCALES	523,183.50
	TOTAL INGRESOS	11,806,857.04
(-)	COSTO DE VENTAS	8,926,937.93
	EXCEDENTE BRUTO	2,879,919.11
(+)	PRODUCTOS FINANCIEROS	107,083.23
	EXCEDENTE BRUTO Y FINANCIERO	2,987,002.34
(-)	GASTOS DE OPERACIÓN	
	GASTOS DE VENTAS	2,247,460.78
	GASTOS DE EXPORTACIÓN	80,578.04
	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	616,744.84
	GASTOS FINANCIEROS	230,629.40
	DEFICIT DE OPERACIÓN	-188,410.72
DEFICIT POR APLICAR		-188,410.72

Los cambios en los estados financieros de la Sociedad Cooperativa La Abejita Feliz, de R.L., luego de hacer las partidas de ajuste son muy significantes tal es el caso que antes la empresa tenía una ganancia por ¢42,655.37, pero no tenía respaldado las cuentas por cobrar por aquellos casos que su cobro es dudoso, de igual forma los inventarios que forma la principal fuente de ingreso de esta sociedad no tenía una provisión por todo aquel producto que se dañara, considerando que el producto que se comercializa es perecedero y está a expensas de los predadores naturales o la intemperie.

"La Abejita Feliz", presenta una pérdida en las operaciones del periodo pero es debido a que las provisiones no se hacían de la manera correcta por lo que el efecto inmediato afecta directamente los resultados a medida que estas operaciones se realicen de manera racional y sistemática durante cada periodo los resultados no se verán afectados, luego de presentar los estados financieros ajustados se procederá a aplicar la nueva normativa en lo que a la estructura corresponde y se

describirán algunos eventos como ejemplo de los cuales se realizan sus registros contables en base a NIC's.

Los Estados Financieros quedarán así:

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003			
(EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)			
ACTIVO	PASIVO Y PATRIMONIO (NETO)		
NO MONETARIO	243,664.67	CAPITAL Y RESERVAS	155,282.85
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	225,620.10	CAPITAL SOCIAL	104,217.14
MOBILIARIO Y EQUIPO	34,999.27	CAPITAL SOCIAL	72,777.14
EQUIPO DE TRANSPORTE	22,743.83	CAPITAL SOCIAL ESPECIAL	31,440.00
ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS	736.81	RESERVA LEGAL	16,833.23
MAQUINARIA	62,232.23	RESERVA GENERAL	6,823.82
INSTALACIONES	6,541.15	FONDO DE EDUCACION	10,209.08
EDIFICACIONES	218,133.02	FONDO DE RIESGO	9,494.38
TERRENOS	9,859.14	GANANCIAS ACUMULADAS	10,525.57
REVALUACIONES	18,712.29	PERDIDAS ACUMULADAS	(21,532.65)
DEPRECIACION ACUMULADA (148,337.64)		SUPERAVIT POR REVALUACIONES	18,712.29
OTROS ACTIVOS FINANCIEROS	1,005.00		
OTROS TITULOS Y DOCUMENTOS	1,005.00	PASIVO CORRIENTE	432,915.68
OTROS ACTIVOS	17,039.57	ACREED.COM.Y OTRAS CTAS.POR PAGAR	199,506.89
CUENTAS TRANSITORIAS	17,039.57	PRESTAMOS A CORTO PLAZO	211,621.40
		DEBITO FISCAL - IVA	21,787.38
MONETARIO	524,881.50		
INVENTARIOS	129,434.85	PASIVO NO CORRIENTE	180,347.64
PROVISION POR INVENTARIO OBSOLETO	(9,060.44)	PASIVOS FINANCIEROS	179,185.99
DEUD. COM. Y OTRAS CTAS. POR COBRAR	306,190.34	CERTIFICADOS DE INVERSION	5,885.71
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(21,433.32)	PRESTAMOS BANCARIOS	147,729.22
ANTICIPOS	51,788.83	PRESTAMOS NO BANCARIOS	25,571.05
CREDITO FISCAL - IVA	45,199.00	OTROS PASIVOS	1,161.66
EFFECTIVO Y OTROS MEDIOS LIQUIDOS	22,762.24	CUENTAS TRANSITORIAS	1,161.66
TOTAL ACTIVO	768,546.16	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	768,546.16

NOTAS AL BALANCE.

Para revelar y presentar información complementaria al 31 de Diciembre de 2003 a continuación se detallan las notas siguientes:

NOTA A.

Los estados financieros son responsabilidad de la gerencia, y han sido preparados de conformidad con normas internacionales de contabilidad, principios de contabilidad generalmente aceptados y la legislación salvadoreña vigente.

NOTA B.

Al 31 de Diciembre de 2003 el saldo neto de la cuenta Inventarios es de \$120,374.41, y se compone así:

INVENTARIOS	129,434.85
PROVISION POR INVENTARIO OBSOLETO	(9,060.44)
SALDO NETO	\$120,374.41

La provisión para obsolescencia de inventarios se calcula según política aplicando un porcentaje del 7% sobre el saldo de la cuenta inventarios.

NOTA C.

La cuenta deudores comerciales y otras cuentas por cobrar al 31 de Diciembre de 2003 presenta un saldo neto de \$ 284,757.02, compuesto por:

DEUD. COM. Y OTRAS CTAS. POR COBRAR	306,190.34
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(21,433.32)
SALDO NETO	\$284,757.02

La estimación para cuentas incobrables se calcula según política aplicando un porcentaje del 7% sobre el saldo de la cuenta deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.

NOTA D.

La cuenta Propiedad, planta y equipo al 31 de Diciembre de 2003 presenta un saldo neto de \$ 225,620.10, el cual se desglosa de la manera siguiente:

MOBILIARIO Y EQUIPO	34,999.27
EQUIPO DE TRANSPORTE	22,743.83
ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS	736.81
MAQUINARIA	62,232.23
INSTALACIONES	6,541.15
EDIFICACIONES	218,133.02
TERRENOS	9,859.14
REVALUACIONES	18,712.29
DEPRECIACION ACUMULADA	(148,337.64)
SALDO NETO	\$225,620.10

El método utilizado para el cálculo de la depreciación es el de la Línea recta sobre los años de vida útil permitidos por la Ley del impuesto sobre la renta.

NOTA E.

Al 31 de Diciembre de 2003 la cuenta otros activos financieros presenta un saldo de \$ 1,005.00 que corresponde a la subcuenta de otros títulos y documentos en nuestro poder.

NOTA F.

La cuenta Otros activos agrupa cuentas transitorias, y al 31 de Diciembre de 2003 tiene un saldo de \$ 17,039.57.

NOTA G.

La cuenta otros pasivos tiene un saldo de \$ 1,161.66 al 31 de diciembre de 2003 compuesto por cuentas transitorias.

NOTA H.

Al 31 de diciembre de 2003 el saldo de la cuenta Capital Social es de \$104,217.14

El cual se compone así:

CAPITAL SOCIAL	72,777.14
CAPITAL SOCIAL ESPECIAL	31,440.00
SALDO	\$104,217.14

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L. ESTADO DE RESULTADOS PARA EL PERIODO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2003 (EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)		
INGRESOS POR VENTAS		1,289,562.69
INCENTIVOS FISCALES		59,792.40
TOTAL INGRESOS		1,349,355.09
(-) COSTO DE VENTAS		(1,020,221.48)
MARGEN BRUTO		329,133.61
(+) OTROS INGRESOS DE OPERACIÓN		12,238.08
INGRESOS POR INTERESES	12,238.08	341,371.70
(-) GASTOS DE DISTRIBUCIÓN	(266,061.58)	

GASTOS DE ADMINISTRACION	(70,485.12)	
OTROS GASTOS DE OPERACIÓN	(26,357.65)	
RESULTADO DE LA OPERACIÓN		(362,904.35)
PERDIDA POR ACTIVIDADES ORDINARIAS		(21,532.65)
PERDIDA NETA DEL PERIODO		(21,532.65)

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.		1/2
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (METODO INDIRECTO) AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003		
(EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)		
FLUJO DE EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
PERDIDA NETA DEL EJERCICIO	(21,532.65)	
AJUSTES POR:		
DEPRECIACIÓN	20,273.80	
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	(4,848.35)	
INGRESOS FINANCIEROS	(12,238.08)	
GASTOS FINANCIEROS	26,357.65	
GANANCIA ORDINARIA	8,012.35	
INCREMENTO EN DEUDORES COMERCIALES Y OTROS	(21,668.67)	
INCREMENTO DE INVENTARIO	(62,077.34)	
INCREMENTOS DE ACREEDORES COMERCIALES Y OTROS	166,291.75	
ANTICIPOS	(17,997.25)	
EFFECTIVO GENERADO POR LAS OPERACIONES	72,560.85	
INTERESES PAGADOS	(26,357.65)	
FLUJO NETO DE EFECTIVO DE ACTIVIDADES DE OPERACIONES		46,203.20
FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSION		
ADQUISICION DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	(9,558.24)	
SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.		2/2
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (METODO INDIRECTO) AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003		
(EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)		
INTERESES COBRADOS	12,238.08	
FLUJO NETO DE EFECTIVO USADO EN ACTIVIDADES DE INVERSION		2,679.84
FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIACION		
INCREMENTO EN PRESTAMOS NO BANCARIOS	(12,138.90)	
INCREMENTO EN CUENTAS TRANSITORIAS	(301.39)	
INCREMENTO EN CAPITAL SOCIAL	10,114.29	
DISMINUCION EN CAPITAL SOCIAL	(925.71)	
FLUJO NETO DE EFECTIVO USADO EN ACTIVIDADES DE FINANCIACION		(3,251.71)
INCREMENTO NETO DE EFECTIVO Y EQUIVALENTE AL EFECTIVO		45,631.33

EFFECTIVO Y EQUIVALENETE AL EFECTIVO AL PRINCIPIO DEL PERIODO	22,869.09
EFFECTIVO Y EQUIVALENETE AL EFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO	22,762.24

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L. COMPOSICION DEL PATRIMONIO NETO PARA EL PERIODO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003 (US\$ DOLARES)					
Concepto	CAPITAL EN ACCIONES	RESERVA DE REVALUACION	DIFERENCIAS DE CONVERSION	GANACIAS ACUMULADAS	TOTAL
Saldo al 31 de diciembre de 2003	104,217.14	18,712.23	-	10,525.57	133,454.94
Ganancia neta del Período de capital en acciones	-	-	-	4,874.90	4,874.90
Total ganancias al 31 de diciembre de 2003	104,217.14	18,712.23	-	15,400.47	138,329.84

3.2.5 Ilustración de Aplicación Técnica

Partiendo de los estados financieros ya ajustados se procede a ilustrar las aplicaciones técnicas - contables de las actividades más importantes que se dan en las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja, por lo que a continuación se describen algunos eventos enfocados al giro normal que para el caso es la compra y venta de miel de abeja.

“El 13 de abril de 2004 se compra a una empresa productora de miel de abeja “El Panal” 15 barriles de 652 lbs. cada uno, a un valor de \$15,000.00, las condiciones de pago son las siguientes: se cancelarán \$5,000.00 al momento de la entrega y el resto quedará pendiente para pagarse a 60 días calendario por lo que nos entregaron

el Comprobante de Crédito Fiscal No. 0125 con fecha 13/04/2004, el producto se mantendrá en stock para la venta”.

SOCIEDAD LA ABEJITA FELIZ, S. A. DE C. V.			
Fecha:	Partida No. 001	Tipo: Egreso	
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
13/04/2004	Inventario	\$15,000.00	
	Crédito Fiscal - IVA	\$ 1,950.00	
	Acreed. Comer. y Otras Cuentas por Pagar		\$11,950.00
	Efectivo y otros medios líquidos equivalentes		\$ 5,000.00
		\$16,950.00	\$16,950.00
V/ Registro de la compra de 15 barriles de miel de abeja para stock, cancelando el C.C.F. No. 0125 de "El Panal" en forma parcial, quedando pendiente un saldo de \$11,950.00 a un plazo de 60 días.			

El Kardex de la empresa se verá incrementado por el costo de adquisición según se muestra en el anexo No.10

“El 15 de junio de este mismo año, se verificaron las existencias y en tres barriles, la miel se cristalizó por lo que se procedió a su descristalización, para tal actividad se estima que los costos ascenderán a \$45.00 en total, compuestos de la siguiente forma:

Mano de Obra: \$35.00

Insumos: \$10.00

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha:	Partida No. 002	Tipo:	
15/06/2004		Egreso	

Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Costo de Venta	\$45.00	
	Efectivo y otros medios líquidos equivalentes		\$45.00
		\$45.00	\$45.00
V/ Registro para reconocer como costo las erogaciones realizadas para descristalizar la miel de abeja de tres barriles.			

"El 28 de junio, un cliente del exterior se ha comunicado a las oficinas y quiere comprar miel de abeja de La Abejita Feliz, por lo que solicita una muestra para conocer la calidad del producto, ese mismo día se preparó una muestra en un recipiente de vidrio, el cual se envió vía aérea a Europa, y está compuesto por los siguientes rubros, la empresa DHL emitió el C.C.F. No. 0201 del 28/06/04":

Gastos de envío: \$20.00
Costo de Inventario: \$ 5.00
Total sin IVA \$25.00

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha:	Partida No. 003	Tipo:	
28/06/2004		Egreso	
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Gastos de Comercialización	\$ 20.00	
	Crédito Fiscal - IVA	\$ 2.60	
	Costo de Inventario	\$ 5.00	
	Gastos No Deducibles	\$ 0.65	
	Inventario		\$ 5.00
	Debito Fiscal IVA		\$ 0.65
	Efectivo y otros medios líquidos equivalentes		\$ 22.60
		\$ 28.25	\$ 28.25

V/ Registro contable para reconocer como gasto el envío a Europa de una muestra de miel de abeja a un cliente, y la salida del inventario de la cantidad enviada.

“El 01 de julio, el cliente a quien le enviaron una muestra el pasado 28 de junio a confirmado su aceptación y a solicitado la compra de 50 barriles de miel de abeja, según la Orden de Compra No.20020 del 01/07/04 de nuestro cliente en Europa, a un precio por unidad de \$1,350.00 (Valor FOB), por lo cual se estima pagar \$10.00 al CENTREX por trámite de exportación vía marítima”.

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha: 01/07/2004	Partida No. 001	Tipo: Diario	
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Deudores Comerc. y Otras Ctas. por Cobrar	\$67,500.00	
	Ingreso por Ventas		\$67,500.00
		\$67,500.00	\$67,500.00
V/ Registro de la venta de 50 barriles de miel de abeja a cliente del exterior, según Orden de Compra No. 20020 del 01/07/2004			

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha: 28/06/2004	Partida No. 004	Tipo: Egreso	
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber

	Costo de Venta	\$10.00	
	Crédito Fiscal - IVA	\$ 1.30	
	Efectivo y otros medios líquidos equivalentes		\$11.30
		\$11.30	\$11.30
V/ Registro contable para reconocer como costo el envío a Europa de 50 barriles de miel de abeja a un cliente del exterior.			

Considerando que la existe de 40 barriles como saldo al 31 de diciembre de 2003 era a un costo unitario de \$950.00 y el método utilizado para valorar dicho inventario es el P.E.P.S. los cálculos son los siguientes:

40 barriles a \$ 950.00 hace un total de \$ 38,000.00

10 barriles a \$1,000.00 hace un total de \$ 10,000.00

Disminuyendo el Inventario en un total de \$48,000.00

El registro contable para la disminución del inventario es el siguiente:

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha:	Partida No. 002	Tipo: Diario	
01/07/2004			
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Costo de Venta	\$48,000.00	
	Inventario		\$48,000.00
		\$48,000.00	\$48,000.00
V/ Registro de la disminución del inventario por la venta de 50 barriles de miel de abeja el pasado 01 de julio de este año.			

Tomando en cuenta que las cuentas por cobrar se incrementaron en \$67,500.00 por la venta de 50 barriles de miel de abeja a un cliente del exterior, según la Partida de Diario No.001 del 01/07/2004, la provisión para cuentas incobrables sufre un

ajuste y se muestra a continuación su composición de saldo para efecto de calcular la nueva provisión:

Saldo al 30 de junio de 2004	\$ 306,190.34
Venta al Crédito 01 de julio de 2004	<u>67,500.00</u>
Saldo al 31 de julio de 2004	\$ 373,690.34

La política contable establece un 7% sobre el total de las cuentas por cobrar a un plazo de 180 días calendario, en tal sentido el total de la provisión de cuentas incobrables es de \$26,158.32.

El registro del ajuste a la cuenta de Provisión de Cuentas Incobrables se calculará de la siguiente forma:

Saldo al 30 de junio de 2004	\$ 21,433.32
Saldo al 31 de diciembre de 2004	<u>26,158.32</u>
Diferencia	\$ 4,725.00

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha:	Partida No. 003	Tipo: Diario	
31/12/2004			
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Gastos de Comercialización	\$4,725.00	
	Provisión Cuentas Incobrables		\$4,725.00
		\$4,725.00	\$4,725.00
V/ Registro del ajuste a la cuenta de Provisión de Cuentas Incobrables al 31 de diciembre de 2004, según como lo establece la política contable.			

Los inventarios estarán sujetos a una provisión que se reconozca como gasto todas aquellas bajas sufridas, con el objetivo de mantener un proporcionalidad por cualquier eventualidad que se puede dar.

Al 31 de diciembre de 2004, el inventario físico reflejó una existencia de 5 barriles de miel de abeja, con un valor en libros de \$5,000.00 (Ver anexo no. 10), la provisión por obsolescencia de inventario sufrirá un ajuste tal como se muestra en la siguiente composición de saldo:

Saldo al 31 de diciembre de 2004	\$ 5,000.00
Aplicación 7% para provisión	350.00

en tal sentido el total de la provisión de obsolescencia de inventario es de \$350.00.

El registro del ajuste a la cuenta de Provisión de la siguiente forma:

Saldo al 31 de diciembre de 2004	\$ 9,060.44
Nuevo Saldo al 31 de diciembre de 2004	<u>350.00</u>
Diferencia	\$ 8,710.44

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.			
Fecha:	Partida No. 004	Tipo: Diario	
31/12/2004			
Cuenta	Titulo / Concepto	Debe	Haber
	Provisión Obsolescencia de Inventario	\$ 8,710.44	
	Gastos de Comercialización		\$ 8,710.44
		\$ 8,710.44	\$ 8,710.44
V/ Registro del ajuste a la cuenta de Provisión por obsolescencia de inventario al 31 de diciembre de 2004, según como lo establece la política contable.			

CAPITULO IV

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Esta Investigación ha proporcionado elementos que han de considerarse al momento de adoptar y aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financieras en las empresas que se dedican a comercializar la miel de abeja, tanto en el mercado local como el externo.

Conclusiones

1. La falta de interés por parte de la administración de estas empresas en capacitar a las personas que ejercen la contabilidad para incrementar sus conocimientos técnicos, financieros, legales u otros aspectos que ayuden al desarrollo de las mismas, les genera una deficiencia en sus criterios y esto ha permitido que tengan dificultades al momento de adoptar las NIC's y NIIF's, lo cual conlleva a buscar asesoría externa incrementando con esto sus costos de operación.
2. La aplicación de esta normativa internacional en las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja, tendrá cambios sustanciales en la preparación y presentación de los estados financieros, de los cuales la administración tiene conocimiento de forma teórica, sin embargo la resistencia al cambio les impide tener una visión objetiva sobre los efectos que se generarían al momento de su adopción.
3. Las personas que ejercen la función de contador en las entidades que comercializan miel de abeja, no preparan los Estados Financieros Básicos exigidos legal y contablemente, ya que se limitan solamente al balance general y al estado de resultado, considerando que no es su responsabilidad la preparación del estado de flujo de efectivo y el estado de cambios en el patrimonio.
4. Las empresas comercializadoras de miel de abeja no cuentan con políticas contables de manera escrita y éstas son aplicadas a criterio de la persona que ejerce la función de contador, lo cual conlleva a no mantener uniformidad en la

información que se presenta en los estados financieros, y por ende esto genera un mayor riesgo en los resultados, así como también no tiene una orientación definida hacia los objetivos y metas de las mismas.

5. La exigencia de la adopción y aplicación de NIC's y NIIF's en las preparación de los estados financieros ha generado un interés significativo en las personas que ejercen la función de contador, debido a que lo consideran como un reto profesional que les permite desarrollarse e incrementar sus conocimientos en el área técnica contable, tal es el caso que visualizan el resultado de manera positiva, no así su adopción.

4.2 Recomendaciones

1. A la administración de las empresas que comercializan miel de abeja en El Salvador, que implementen un programa de capacitaciones para las personas que ejercen la función de contador, el cual les permita adquirir los conocimientos técnicos, financieros y legales para la adecuada adopción de NIC's y NIIF's.
2. Es necesario que la administración de estas empresas implementen de manera paralela al sistema contable actual la adopción y aplicación de NIC's y NIIF's, por el período mínimo de un año como lo sugiere el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, con la finalidad de identificar y corregir las inconsistencias técnicas que puedan surgir en la misma.

3. Se recomienda que se exija a las personas que ejercen la función de contador en estas empresas a que preparen los estados financieros básicos, debido a que la nueva normativa considera su presentación de manera completa.
4. Es necesario que la administración tome en cuenta los objetivos y metas de las entidad, y desarrolle las políticas contables pertinentes y que sean de manera escrita para asegurar que los estados financieros suministren información relevante para la toma de decisiones y confiables para presentar razonablemente los resultados de las operaciones y la situación financiera.
5. A las personas que ejercen la función de contador en las empresas que se dedican a comercializar miel de abeja que hagan uso de las diferentes herramientas que existen a nivel bibliográfico, ya que deben poseer los conocimientos técnicos, financieros y legales, entre otros, para servir como soporte y ayuden al desarrollo económico de las mismas.

BIBLIOGRAFÍA

Diccionario Enciclopédico, Edición 2000, Barcelona España, Grupo Editorial Océano.

Enciclopedia de El Salvador, Primera Edición, Volumen Uno, Barcelona España, Grupo Editorial Océano.

Recopilación de Leyes Mercantiles, Impreso y Distribuido por Editorial Jurídica Salvadoreña, 24ª Edición, julio de 2000.

Ley de Sanidad Vegetal y Animal, Emitida según Decreto No. 524 del día 30 de Noviembre de 1995.

Ley de Asociaciones Cooperativas y su Reglamento, Editoriales Jurídica Salvadoreña, 1ra. Edición, octubre de 1996.

Ley del Medio Ambiente, República de El Salvador, emitida según decreto Legislativo No. 233, y publicado en Diario Oficial Republica de El Salvador, América Central Tomo No. 339, Número 79, San Salvador Lunes 4 de mayo de 1998

Metodología de la Investigación. Mc Graw Hill Interamericana Editores, 2da. Edición. México, 1998, Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos; Baptista, Lucio Pilar.

Memoria IV Convención y VI Encuentro Nacional de Apicultores
CONAPIS, Noviembre 2003.

Normas Internacionales de Contabilidad, Editorial "Somos Artes
Gráficas", República Dominicana, 1ª. Edición mayo de 2002,
www.codetel.net.do

Recopilación de Leyes Tributarias, Editorial Jurídica
Salvadoreña, 26ª edición, julio 2004, Editor: Lic. Ricardo
Mendoza Orantes

Sitios Web utilizados en la investigación:

<http://www.elsalvador.com/hablemos/default.asp>

http://www.centa.gob.sv/html/noticias/noticias_26

<http://iasplus.deloitte.es/>, NIC

<http://www.chambita.com/notactual/nota3.asp>, Mieldeabeja

<http://agrarias.tripod.com/apicultura.htm>, Mieldeabeja

<http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/mercadeando/20AplicacionesMk..pdf>, Mieldeabeja.

<http://www.centa.gob.sv/html/ciencia/otrainformacion/pecuaria/apicultura.html>, HistoriadelamieldeabejaenEl Salvador

<http://pittin.galeon.com/>, HistoriaGeneralde la Mielde Abeja.

<http://www.todomiell.com.ar>, Cursode Apicultura

<http://www.uady.mx/sitios/abejas>, RedMesoamericanade Apicultura

ANEXOS

INDICE DE ANEXOS

- ANEXO No.1- ESTACIONES Y TRANSICIONES DE LAS PRECIPITACIONES
EN EL SALVADOR.
- ANEXO No.2- PROPIEDADES DE CALIDAD DE LA MIEL DE ABEJA.
- ANEXO No.3- POLÍTICAS CONTABLES, DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA
CONTABLE, CATALOGO DE CUENTAS Y MANUAL DE INSTRUCCIONES
DE SCAES DE R.L.
- ANEXO No.4- CUESTIONARIO
- ANEXO No.5- OBJETIVOS DE LAS PREGUNTAS DEL CUESTIONARIO
- ANEXO No.6- RESULTADOS DE LA INVESTIGACION DE CAMPO
- ANEXO No.7- TABLA DE CONVERSION DE NORMAS DE CONTABILIDAD
FINANCIERA A NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD
- ANEXO No.8- MANUAL DE POLITICAS CONTABLES "SOCIEDAD
COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L."
- ANEXO No.9- CATALOGO Y MANUAL DE CUENTAS "SOCIEDAD
COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L."
- ANEXO No.10- KARDEX DE INVENTARIO
- ANEXO No.11- GLOSARIO

Estaciones y transiciones de las precipitaciones en El Salvador

Época del año	Periodo Principio	Final	Duración Días	Semanas
Estación Seca	14 nov.	19 abril	157	22 ½
Transición Seca-lluviosa	20 abril	20 mayo	31	4 ½
Estación Lluviosa	21 mayo	16 octubre	149	21
Transición Lluviosa-seca	17 octubre	13 nov.	28	4
Total			365	52

Fuente: Enciclopedia de El Salvador

PROPIEDADES DE CALIDAD DE LA MIEL DE ABEJA

PROPIEDAD	CARACTERISTICA
Sensoriales	- Apariencia (Color, turbidez y consistencia), olor y sabor.
Sedimentos, Microscopia	- Contenido materia insoluble en agua
Cristalización	- Contenido de glucosa menor al 28% ó una relación glucosa agua menor a 1.7
Densidad	- Debe oscilar entre 1.4 y 1.45 g/cm ³
Consistencia	- Viscosidad, tixotropía, tensión superficial, cohesión, adhesión, etc. Es decir cremosa, fluida, etc.
Viscosidad	- Resistencia de la miel a fluir
Contenido de Agua	- Debe oscilar entre 15 y 20% para efectos de una prolongada duración, la miel deberá tener un contenido de humedad no mayor de 19%; ya que a mayores valores existe riesgo de inicio de la fermentación en la superficie.
Carbohidratos	- Los carbohidratos son la glucosa y la fructuosa
Contenido de Acidez	- La miel contiene muchos ácidos orgánicos, la mayor parte de ellos son aportados por las abejas. El principal es el glucónico, pero también se encuentra en menor cantidad ácidos como el fórnico, tartárico, málico, cítrico, utírico, láctico y euxálico y oxálico. Se considera un valor aceptable de ácidos en miel no mayor a 40 meg/Kg. Este puede variar dependiendo del tipo de miel.
Minerales y elementos traza	- La miel de flores contiene entre 0.1 y 0.35 minerales y elementos traza. El mineral más abundante es el Potasio, pero también se encuentran

	otros como el sodio, calcio, magnesio, hierro, zinc, manganeso, cromo, cobalto, níquel, aluminio, cobre.
Sustancias nitrogenadas	- Varía desde 0.3% hasta 1% su principal aporte son las enzimas y los aminoácidos
Enzimas	- Son la sacarosa y la diastasa
Aminoaces	- Estos provienen de la abeja y otros del néctar recolectado. El aminoace principal es la prolina, cuyo contenido puede dar información acerca de la madurez de la miel y es un factor importante para determinar la adulteración.
Hidroximetilfurfural (HMF)	- Aquellas mieles frescas de cosecha reciente y en un clima adecuado, contienen solo trazas de HMF (menos de 3 mg/kg). Durante el almacenamiento este se forma relativamente rápido a partir de los azúcares bajo la influencia de los ácidos y temperatura.
Vitaminas	- No son significativas ¹

¹ Memoria IV Convención y VI Encuentro Nacional de Apicultores CONAPIS, Noviembre 2003.

POLÍTICAS CONTABLES

No.	Política	NCF Aplicable	Descripción de Política
1	Valuación de Inventarios	7	Costo de Adquisición para los artículos comprados y Costo Histórico para los productos producidos y procesados
2	Toma de Inventarios		Artículos comprados por periodos anuales Artículos producidos y procesados por periodos mensuales
3	Emisión de Estados Financieros	1	Emisión y presentación de estados financieros cada año, en la actualidad emiten Balance de Comprobación de manera mensual y Estado de Resultado de manera trimestral.
4	Método de Depreciación	8	Método de depreciación adoptado es el de Línea Recta, aplicando plazos determinados por la Ley
5	Unidad de Medida	2	Los estados financieros están expresados en moneda de curso legal (Dólar de Estados Unidos de América), según Ley de Integración Monetaria

La aplicabilidad de muchas de las políticas contables que SCAES de R. L., considera en sus estados financieros, son en base al criterio del contador general, no existen de manera escrita, por lo que no se mencionan en el cuadro no. 1, y por lo consiguiente dificultará el análisis de los estados financieros sobre la presentación tanto en su estructura como en las cifras presentadas.

**SOCIEDAD COOPERATIVA DE APICULTORES
DE EL SALVADOR DE RESPONSABILIDAD LIMITADA
(SCAES DE R.L.)**

DESCRIPCION DEL SISTEMA CONTABLE

DESCRIPCION DEL SISTEMA CONTABLE

1.- DATOS GENERALES

- 1.1 Nombre, dirección y teléfono: SOCIEDAD COOPERATIVA DE APICULTORES DE EL SALVADOR DE RESPONSABILIDAD LIMITADA, NIT No. 0614-250980-001-4; en Av. Río Lempa No. 10, Jardines de Guadalupe, Antiguo Cuscatlán, Departamento de La Libertad; Teléfono 273-6665
- 1.2 Activo en Giro ¢ 6,394,341.00; 31 de Diciembre de 1994.
- 1.3 La Auditoria Externa está a cargo del Despacho Alfonso Zárata y Cia. inscripción número 284, San Salvador. Teléfono 243-3912
- 1.4 La actividad principal de la Empresa es : Comercialización de la Industria de la Miel de Abejas.
- 1.5 Matrícula de Comerciante Social : En Trámite
- 1.6 Matrícula de Empresa y Establecimiento: En Trámite
Se anexan fotocopias de los recibos por los derechos de Matrícula de Comercio pagados.
- 1.7 La contabilidad estará a cargo de Luis Alonso Méndez Escalante, en Av. Rio Lempa No. 10, Jardines de Guadalupe, Antiguo Cuscatlán, Departamento de la Libertad; Teléfono 243-3912.

2.- DATOS DEL SISTEMA.

- 2.1 Para valuar los Inventarios se utilizará el Sistema de Costo de Adquisición para los artículos comprados y costos históricos para los artículos producidos y procesados.
- 2.2 Los Inventarios de artículos comprados se llevarán por períodos anuales y los de artículos producidos y procesados por períodos mensuales.
- 2.3 No Aplicable.

3.- DATOS DE LOS REGISTROS CONTABLES Y OTROS

- 3.1 La Contabilidad se llevará en hojas separadas para el Libro Diario-Mayor, Libro de Ventas para Consumidor Final, Libro de Ventas para Registro de Comprobantes de Crédito Fiscal y Libro de Compras. En Libros foleados para el resto de los Libros.
- 3.2 La forma de operar será por medio de Computadora, para el Libro Diario-Mayor, Libro de Ventas para Consumidor Final, Libro de Ventas para Registro de Comprobantes de Crédito Fiscal y Libro de Compras y manual para el resto.
- 3.3 Se llevarán los siguientes libros legalizados: LIBRO DIARIO-MAYOR, LIBRO DE VENTAS PARA CONSUMIDOR FINAL, LIBRO DE VENTAS PARA REGISTRO DE COMPROBANTES DE

CREDITO FISCAL Y LIBRO DE COMPRAS en hojas separadas y en Libros empastados y foliados el resto: LIBRO DE ESTADOS FINANCIEROS, LIBRO DE REGISTRO DE SOCIOS, LIBRO DE ACTAS DE ASAMBLEA GENERAL, LIBRO DE ACTAS DEL CONSEJO DE ADMINISTRACION, LIBRO DE ACTAS DEL CONSEJO DE VIGILANCIA.

- 3.4 Los libros legalizados se llevarán en la forma siguiente:
- Libro Diario-Mayor: Las partidas se anotarán diariamente.
 - Estados Financieros : Cada Año.
 - Registros de Socios: Las anotaciones se harán de acuerdo al movimiento de socios.
 - Actas de Asamblea General: Las actas de Asamblea General se anotarán después de cada Asamblea General.
 - Actas del Consejo de Administración: Las actas del Consejo de Administración se anotarán después de cada sesión del Consejo de Administración.
 - Actas del Consejo de Vigilancia: Las actas del Consejo de Vigilancia se anotarán después de cada sesión del Consejo de Vigilancia.
 - Libro de Ventas para Consumidor Final (Facturas): Se anotará diariamente.
 - Libro de Ventas para Registro de Comprobantes de Crédito Fiscal: Se anotará diariamente.
 - Libro de Compras: Se anotará diariamente.
- 3.5 Se llevarán los registros auxiliares no legalizados siguientes : Control de Cuentas de Activo, de Pasivo, de Patrimonio Social, de Cuentas de Resultado Deudoras y Acreedoras, de Cuentas de Orden y de Orden por Contra.
- 3.6 La Contabilidad se encuentra al 31 de Agosto de 1995.
- 3.7 Los registros auxiliares se encuentra al 31 de Agosto de 1995.
- 3.8 Las Depreciaciones de Activos Fijos se llevarán en tarjetas individuales; el método de Depreciación adoptado es el de Línea Recta, aplicando los plazos determinados por la ley.
- 3.9 Para las compras locales se anotarán en el auxiliar de Proveedores; para las Importaciones se elaborarán retaceos y de esa manera determinar su costo, archivándolos en cada folder por Proveedor.

4.- DOCUMENTOS FUNDAMENTALES.

- 4.1 Los documentos fundamentales de las operaciones:

a) INGRESOS.

Se tendrán como documentos fundamentales para la preparación de los comprobantes contables de ingreso: las facturas o Comprobantes de Crédito Fiscal por ventas de bienes y/o servicios y los recibos extendidos por la Empresa por cualquier otro ingreso.

b) EGRESOS.

Se tendrán como documentos fundamentales para preparar los comprobantes contables de egreso: las Facturas, Comprobantes de Crédito Fiscal por compras y/o servicios prestados a la Sociedad, etc.

c) DIARIO.

Para la preparación de los comprobantes contables de diario se tendrán como documentos fundamentales las notas de cargo o notas de abono emitidas por terceros, documentos privados y demás papeles que puedan servir de base para la preparación de las partidas de diario.

- 4.2 El Gerente o el Contador en funciones o el Funcionario que el Consejo de Administración designe, serán los encargados de autorizar los comprobantes de ingresos, egresos y de diario, para su respectivo asiento en los registros de la empresa.
- 4.3 Las operaciones contables serán respaldadas por un comprobante. Las operaciones contables de similar naturaleza, podrán incluirse en un solo comprobante.

5.- CODIFICACION DE CUENTAS.

En la estructura de codificación de cuentas del Catálogo, se asignarán dígitos distribuidos en la forma siguiente:

- 5.1 Un Dígito para señalar los títulos: 1 ACTIVO, 2 PASIVO, 3 PATRIMONIO SOCIAL, etc.
- 5.2 Dos Dígitos para señalar los rubros dentro de los títulos 11 - CIRCULANTE (ACTIVO); 21 - CIRCULANTE (PASIVO); 31 - CAPITAL SOCIAL (PATRIMONIO SOCIAL); etc.
- 5.3 Tres Dígitos para señalar las cuentas de Mayor: 111-CAJA Y BANCOS (ACTIVO-CIRCULANTE); 211-CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS (PASIVO - CIRCULANTE); 311-CAPITAL SOCIAL (PATRIMONIO SOCIAL - CAPITAL SOCIAL).
- 5.4 Cuatro Dígitos para señalar las cuentas auxiliares de Mayor: 1111-CAJA GENERAL (ACTIVO - CIRCULANTE - CAJA); 2111 SUMINISTROS DE BIENES Y SERVICIOS (PASIVO - CIRCULANTE - CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS); etc.

San Salvador 30 de Septiembre de 1995

Luis Ernesto Armando Salazar Urrutia
Representante Legal

Luis Alonso Méndez Escalante
Contador

**SOCIEDAD COOPERATIVA DE APICULTORES
DE EL SALVADOR DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**

CATALOGO DE CUENTAS

TITULOS

1.- ACTIVO

2.- PASIVO

3.- PATRIMONIO SOCIAL

4.- CUENTAS DE RESULTADOS DEUDORAS

5.- CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS

6.- CUENTAS LIQUIDADORAS DE RESULTADOS

7.- CUENTAS DE ORDEN CON SALDO DEUDOR

8.- CUENTAS DE ORDEN CON SALDO ACREEDOR

CATALOGO DE CUENTAS

RUBROS

1.- ACTIVO

- 11.- CIRCULANTE
- 12.- ACTIVO FIJO
- 13.- INVERSIONES A LARGO PLAZO
- 14.- OTRAS CUENTAS DE ACTIVO

2.- PASIVO

- 21.- CIRCULANTE
- 22.- OBLIGACIONES A LARGO PLAZO
- 23.- OTRAS CUENTAS DE PASIVO

3.- PATRIMONIO SOCIAL

- 31.- CAPITAL SOCIAL
- 32.- OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES

4.- CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS

- 41.- COSTOS DE PRODUCCION
- 42.- COSTOS INDIRECTOS GENERALES
- 43.- COSTOS DE VENTAS
- 44.- GASTOS DE OPERACION
- 45.- GASTOS NO DE OPERACION

5.- CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS

- 51.- PRODUCTOS DE OPERACION
- 52.- PRODUCTOS NO DE OPERACION

6.- CUENTAS LIQUIDADORAS DE RESULTADOS

- 61.- RESULTADOS

7.- CUENTAS DE ORDEN CON SALDO DEUDOR

- 71.- CUENTAS DE ORDEN

8.- CUENTAS DE ORDEN CON SALDO ACREEDOR

- 81.- CUENTAS DE ORDEN POR EL CONTRARIO

CATALOGO DE CUENTAS

1.- ACTIVO

11.- CIRCULANTE

111.- Caja y Bancos

1111.- Caja General

111101 Oficina Central

1112.- Caja Chica

111201 Departamento Administrativo

111202 Departamento de Mercadeo

111203 Planta SCAES

111204 Fondo para Combustible y Lubricantes

1113.- Depósitos Bancarios y en Financieras

111301 Cuentas Corrientes

111302 Cuentas de Ahorro

111303 Depósitos a Plazo

1114.- Otras Disponibilidades

111401 Cuentas Restringidas

111409 Fondos en Tránsito

112.- Cuentas a Cobrar a Socios

1121.- Por Documentos

1122.- Por Mercaderías

1123.- Personales

1124.- Incremento y Mejoras de Apiarios

1125.- Refinanciamiento

1126.- Deficiencia en el Producto Entregado

1127.- Intereses

112701 Por Documentos

112702 Por Mercaderías

112703 Personales

112704 Incremento y Mejoras de Apiarios

112705 Refinanciamiento

112706 Cuentas a Cobrar en Trámite Judicial

1128.- Administración de Producción Ajena

1129.- Otras

112901 Anticipos para Certificados de Aportación

112902 Anticipos para Certificados de Inversión

112903 Multas y Sanciones

112904 Cuentas a Cobrar en Trámite Judicial

- 113.- Cuentas a Cobrar a Terceros
 - 1131.- Anticipos a Empleados
 - 1132.-Deudores Varios
 - 1133.- Compañías Afiliadas
 - 1134.- Incentivos Fiscales
 - 1135.- Administración de Producción Ajena
 - 1139.-Otras Cuentas por Cobrar
- 114 CR Estimación de Cuentas Incobrables
- 115.- Inversiones Temporales
 - 1151.- Acciones
 - 1152.- Cédulas Hipotecarias
 - 1153.- Otras Inversiones
- 116.- Inventarios
 - 1161.-Productos Terminados
 - 116101 Miel de Abejas por Barriles
 - 116102 Miel de Abejas por Cajas
 - 116103 Miel Cremada
 - 116104 Miel de Abejas con Jalea Real
 - 116105 Jalea Real
 - 116106 Polen
 - 116107 Propóleo
 - 116108 Cera
 - 116109 Implementos Apícolas
 - 116110 Medicina para Abejas
 - 116111 Barriles en Bruto
 - 116112 Barriles Preparados
 - 116119 Otros Inventarios
 - 1162.- Mercaderías
 - 1163.- Producción en Proceso
 - 1164.- Materiales para la Producción
 - 116401 Insumos
 - 116402 Materiales de Empaque
 - 116403 Materiales de Mantenimiento
 - 1169.- Mercaderías en Consignación
- 117.- Crédito Fiscal - IVA
 - 1171.-Por Compras y Servicios
- 118.- Otros Créditos Tributarios
 - 1181.- Pago a Cuenta ISR
 - 1182.- Retenciones ISR
- 119.- Gastos Pagados por Anticipado
 - 1191.- Papelería y Utiles

- 1192.- Seguros
- 1193.- Intereses
- 1194.- Alquileres
- 1199.- Otros Gastos Pagados por Anticipado

12.- ACTIVO FIJO

- 121.- Mobiliario y Equipo
 - 1211.- Planta
 - 1212.- Oficina
- 122.- Equipo de Transporte
 - 1221.- Planta
 - 1222.- Oficina
- 123.- Accesorios y Herramientas
 - 1231.- Planta
 - 1232.- Oficina
- 124.- Maquinaria
 - 1241.- Planta
- 125.- Instalaciones
 - 1251.- Planta
 - 1252.- Oficina
- 126.- Inmuebles
 - 1261.- Edificaciones
 - 126101 Planta
 - 126202 Oficina
 - 1262.- Terrenos
 - 126201 Planta
 - 126202 Oficina
- 127.- Revaluaciones
 - 1271 Maquinaria
 - 1272 Edificaciones
 - 1273 Terrenos
- 128-CR Depreciación Acumulada
 - 1281CR Mobiliario y Equipo
 - 1282CR Equipo de Transporte
 - 1283CR Accesorios y Herramientas
 - 1284CR Maquinaria
 - 1285CR Instalaciones
 - 1286CR Inmuebles
 - 1287CR Revaluaciones
 - 1288CR Edificaciones

13.- INVERSIONES A LARGO PLAZO

- 131.- Acciones

- 132.- Cédulas Hipotecarias
- 133.- Hipotecas a Cobrar
- 139.- Otras Inversiones
- 14.- OTRAS CUENTAS DE ACTIVO
 - 141.- Cargos Diferidos
 - 142.- Cuentas Transitorias
 - 143.- Construcciones en Proceso
 - 144.- Pedidos al Exterior
 - 145.- Apiarios

- 2.- PASIVO
 - 21.- CIRCULANTE
 - 211.- Cuentas por Pagar a Terceros
 - 2111.- Suministrantes de Bienes y Servicios
 - 2112.- Valores a Favor de Ex-Socios
 - 2113.- Obligaciones con el Personal
 - 2114.- Retenciones
 - 2119.- Otras
 - 212.- Cuentas por Pagar a Socios
 - 2121.- Ventas por Mandato Mercantil
 - 212101 Miel de Abejas por Barriles
 - 212102 Miel de Abejas por Cajas
 - 212103 Miel Cremada
 - 212104 Miel de Abejas con Jalea Real
 - 212105 Jalea Real
 - 212106 Polen
 - 212107 Propóleo
 - 212108 Cera
 - 212109 Implementos Apícolas
 - 212110 Medicina para Abejas
 - 212119 Otros Inventarios
 - 2122.- Por sus Entregas
 - 2123.- Intereses por Certificados de Inversión
 - 2124.- Certificados de Inversión Vencidos
 - 2125.- Por Rendición de Cuentas
 - 213.- Obligaciones a Corto Plazo
 - 2131.- Sobregiros
 - 2132.- Otros Préstamos Bancarios
 - 2133.- Documentos por Pagar
 - 214.- Débito Fiscal - IVA

- 2141.- Por Ventas con Créditos Fiscales
- 2142.- Por Ventas con Facturas
- 215.- Otros Débitos Tributarios
 - 2151.- Retenciones IVA
 - 215101 A Socios
 - 215102 A Terceros
 - 2152.- Retenciones ISR a Terceros
 - 2153.- Provisión Pago a Cuenta
 - 2154.- Impuesto sobre la Renta
- 22.- OBLIGACIONES A LARGO PLAZO
 - 221.- Hipotecarios
 - 222.- Certificados de Inversión
 - 223.- Préstamos Bancarios
 - 224.- Préstamos no Bancarios
- 23.- OTRAS CUENTAS DE PASIVO
 - 231.- Ingresos Diferidos
 - 232.- Cuentas Transitorias
 - 233.- Provisión Obligaciones Laborales

- 3.- PATRIMONIO SOCIAL
- 31.- CAPITAL SOCIAL
 - 311.- Capital Social
 - 3111.- Capital Social Mínimo
 - 3112.- Capital Social Variable
- 32.- OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES
 - 321.- Capital Social Especial
 - 322.- Reserva Legal
 - 323.- Reserva General
 - 324.- Fondo de Educación
 - 325.- Fondo para Riesgos
 - 326.- Excedentes no Aplicados
 - 327.- CR Déficit no Aplicado
 - 328.- Superávit por Revaluación
 - 3281.- Maquinaria
 - 3282.- Edificaciones
 - 3283.- Terrenos

- 4.- CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS
- 41.- COSTOS DE PRODUCCION

- 411.- Producción Propia
 - 4111.- Miel de Abejas por Barriles
 - 411101 Preparación
 - 411102 Envasado
 - 411103 Otros Costos

 - 4112.- Miel de Abejas por Cajas
 - 411201 Preparación
 - 411202 Envasado
 - 411203 Otros Costos
 - 4113.- Miel Cremada
 - 411301 Preparación
 - 411302 Envasado
 - 411303 Otros Costos
 - 4114.- Miel de Abejas con Jalea Real
 - 411401 Preparación
 - 411402 Envasado
 - 411403 Otros Costos
 - 4115.- Jalea Real
 - 411501 Preparación
 - 411502 Envasado
 - 411503 Otros Costos
 - 4116.- Polen
 - 411601 Preparación
 - 411602 Envasado
 - 411603 Otros Costos
 - 4117.- Propóleo
 - 411701 Preparación
 - 411702 Envasado
 - 411703 Otros Costos
 - 4118.- Cera
 - 411801 Preparación
 - 411802 Envasado
 - 411803 Otros Costos
 - 4119.- Otros Productos
 - 411901 Preparación
 - 411902 Envasado
 - 411903 Otros Costos
- 412.- Producción por Cuenta Ajena
 - 4121.- Miel de Abejas por Barriles
 - 412101 Preparación

- 412102 Envasado
- 412103 Otros Costos
- 4122.- Miel de Abejas por Cajas
 - 412201 Preparación
 - 412202 Envasado
 - 412203 Otros Costos
- 4123.- Miel Cremada
 - 412301 Preparación
 - 412302 Envasado
 - 412303 Otros Costos
- 4124.- Miel de Abejas con Jalea Real
 - 412401 Preparación
 - 412402 Envasado
 - 412403 Otros Costos
- 4125.- Jalea Real
 - 412501 Preparación
 - 412502 Envasado
 - 412503 Otros Costos
- 4126.- Polen
 - 412601 Preparación
 - 412602 Envasado
 - 412603 Otros Costos
- 4127.- Propóleo
 - 412701 Preparación
 - 412702 Envasado
 - 412703 Otros Costos
- 4128.- Cera
 - 412801 Preparación
 - 412802 Envasado
 - 412803 Otros Costos
- 4129.- Otros Productos
 - 412901 Preparación
 - 412902 Envasado
 - 412903 Otros Costos
- 42.- COSTOS INDIRECTOS GENERALES
 - 421.- Costos Indirectos Generales
 - 4211.- Costos Indirectos Generales
 - 421101 Sueldos y Salarios
 - 421102 Remuneraciones Extraordinarias
 - 421103 Prestaciones Sociales
 - 421104 Viáticos

- 421105 ISSS
- 421106 FSV
- 421107 Insaforp
- 421108 Indemnizaciones
- 421109 Honorarios Profesionales
- 421110 Mantenimiento de Mob. y Equipo de Oficina
- 421111 Mantenimiento de Equipo de Transporte
- 421112 Mantenimiento de Instalaciones
- 421113 Mantenimiento de Maquinaria y Equipo
- 421114 Mantenimiento de Edificaciones
- 421115 Depreciación de Mob. y Equipo de Oficina
- 421116 Depreciación de Equipo de Transporte
- 421117 Depreciación de Instalaciones
- 421118 Depreciación de Acces. y Herramientas
- 421119 Depreciación de Maquinaria y Equipo
- 421120 Depreciación de Edificaciones
- 421121 Papelería y Útiles
- 421122 Combustibles y Lubricantes
- 421123 Primas de Seguro
- 421124 Transportes
- 421125 Suscripciones y Anuncios
- 421126 Alquileres
- 421127 Servicio de Agua
- 421128 Servicio de Energía Eléctrica
- 421129 Comunicaciones
- 421130 Contribuciones Fiscales
- 421131 Contribuciones Municipales
- 421132 Otras Contribuciones
- 421133 Vigilancia
- 421134 No Deducibles
- 421199 Otros
- 422.- Costos Artículos de Apicultura
 - 4221.- Materia Prima
 - 4222.- Materiales
 - 4223.- Mano de Obra
 - 4224.- Gastos Generales
- 423.- Costos Medicina para Abejas
 - 4231.- Materia Prima
 - 4232.- Materiales
 - 4233.- Mano de Obra
 - 4334.- Gastos Generales

424.- Costos Barriles en Preparación

4241.- Barriles

4242.- Materiales

4243.- Mano de Obra

4344.- Gastos Generales

43.- COSTOS DE VENTAS

431.- Costos de Ventas

4311.- Costo de Ventas

431101 Miel de Abejas por Barriles

431102 Miel de Abejas por Cajas

431103 Miel Cremada

431104 Miel de Abejas con Jalea Real

431105 Jalea Real

431106 Polen

431107 Propóleo

431108 Cera

431109 Implementos Apícolas

431110 Medicina para Abejas

431119 Otros Inventarios

44.- GASTOS DE OPERACION

441.- Gastos de Ventas

4411.- Gastos de Venta

441101 Sueldos y Salarios

441102 Remuneraciones Extraordinarias

441103 Prestaciones Sociales

441104 Viáticos

441105 ISSS

441106 FSV

441107 Insaforp

441108 Indemnizaciones

441109 Honorarios Profesionales

441110 Mantenimiento de Mob. y Equipo de Oficina

441111 Mantenimiento de Equipo de Transporte

441112 Mantenimiento de Instalaciones

441114 Mantenimiento de Edificaciones

441115 Depreciación de Mob. y Equipo de Oficina

441116 Depreciación de Equipo de Transporte

441117 Depreciación de Instalaciones

441120 Depreciación de Edificaciones

441121 Papelería y Utiles

441122 Combustibles y Lubricantes

- 441123 Primas de Seguro
 - 441124 Transportes
 - 441125 Suscripciones y Anuncios
 - 441126 Alquileres
 - 441127 Servicio de Agua
 - 441128 Servicio de Energía Eléctrica
 - 441129 Comunicaciones
 - 441130 Contribuciones Fiscales
 - 441131 Contribuciones Municipales
 - 441132 Otras Contribuciones
 - 441133 Vigilancia
 - 441134 No Deducibles
 - 441135 Publicidad y Propaganda
 - 441136 Gestión de Negocios
 - 441199 Otros
- 442.- Gastos de Exportación
- 4421 Miel de Abejas por Barriles
 - 442101 Comisiones
 - 442102 Comunicaciones
 - 442103 Intereses
 - 442104 Impuestos Aduanales
 - 442105 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444109 Otros
 - 4422 Miel de Abejas por Cajas
 - 442201 Comisiones
 - 442202 Comunicaciones
 - 442203 Intereses
 - 442204 Impuestos Aduanales
 - 442205 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444209 Otros
 - 4423 Miel Cremada
 - 442301 Comisiones
 - 442302 Comunicaciones
 - 442303 Intereses
 - 442304 Impuestos Aduanales
 - 442305 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444309 Otros
 - 4424 Miel de Abejas con Jalea Real
 - 442401 Comisiones
 - 442402 Comunicaciones
 - 442403 Intereses

- 442404 Impuestos Aduanales
- 442405 Diferencias en Tipos de Cambios
- 444409 Otros
- 4425Jalea Real
 - 442501 Comisiones
 - 442502 Comunicaciones
 - 442503 Intereses
 - 442504 Impuestos Aduanales
 - 442505 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444509 Otros
- 4426Polen
 - 442601 Comisiones
 - 442602 Comunicaciones
 - 442603 Intereses
 - 442604 Impuestos Aduanales
 - 442605 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444609 Otros
- 4427Propóleo
 - 442701 Comisiones
 - 442702 Comunicaciones
 - 442703 Intereses
 - 442704 Impuestos Aduanales
 - 442705 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444709 Otros
- 4428Cera
 - 442801 Comisiones
 - 442802 Comunicaciones
 - 442803 Intereses
 - 442804 Impuestos Aduanales
 - 442805 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444809 Otros
- 4429Otros Productos
 - 442901 Comisiones
 - 442902 Comunicaciones
 - 442903 Intereses
 - 442904 Impuestos Aduanales
 - 442905 Diferencias en Tipos de Cambios
 - 444909 Otros
- 443- Gastos de Administración
 - 4431.-Gastos de Administración
 - 443101 Sueldos y Salarios

- 443102 Remuneraciones Extraordinarias
- 443103 Prestaciones Sociales
- 443104 Viáticos
- 443105 ISSS
- 443106 FSV
- 443107 Insaforp
- 443108 Indemnizaciones
- 443109 Honorarios Profesionales
- 443110 Mantenimiento de Mob. y Equipo de Oficina
- 443111 Mantenimiento de Equipo de Transporte
- 443112 Mantenimiento de Instalaciones
- 443114 Mantenimiento de Edificaciones
- 443115 Depreciación de Mob. y Equipo de Oficina
- 443116 Depreciación de Equipo de Transporte
- 443117 Depreciación de Instalaciones
- 443120 Depreciación de Edificaciones
- 443121 Papelería y Utiles
- 443122 Combustibles y Lubricantes
- 443123 Primas de Seguro
- 443124 Transportes
- 443125 Suscripciones y Anuncios
- 443126 Alquileres
- 443127 Servicio de Agua
- 443128 Servicio de Energía Eléctrica
- 443129 Comunicaciones
- 443130 Contribuciones Fiscales
- 443131 Contribuciones Municipales
- 443132 Otras Contribuciones
- 443133 Vigilancia
- 443134 No Deducibles
- 443135 Publicidad y Propaganda
- 443136 Gestión de Negocios
- 443199 Otros
- 444.- Gastos Financieros
 - 4441.-Gastos Financieros
 - 444101 Intereses
 - 444102 Comisiones Bancarias
 - 444109 Otros
- 445.- Gastos Varios
 - 4451.-Gastos Varios
 - 445101 Gastos Varios

45.- GASTOS NO DE OPERACION

451.- Pérdidas de Capital

452.- Otros Gastos

5.- CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS

51.- PRODUCTOS DE OPERACION

511.- Ventas

5111.- Locales

511101 Miel de Abejas por Barriles

511102 Miel de Abejas por Cajas

511103 Miel Cremada

511104 Miel de Abejas con Jalea Real

511105 Jalea Real

511106 Polen

511107 Propóleo

511108 Cera

511109 Implementos Apícolas

511110 Medicina para Abejas

511119 Otros Inventarios

5112.- Exportación

511201 Miel de Abejas por Barriles

511202 Miel de Abejas por Cajas

511203 Miel Cremada

511204 Miel de Abejas con Jalea Real

511205 Jalea Real

511206 Polen

511207 Propóleo

511208 Cera

511209 Implementos Apícolas

511210 Medicina para Abejas

511219 Otros Inventarios

512.- Ingresos de Producción por Cuenta Ajena

513.- Productos Financieros

519.- Productos Varios

52.- PRODUCTOS NO DE OPERACION

521.- Ganancias de Capital

522.- Comisiones

523.- Intereses

524.- Dividendos

525.- Otros Ingresos

6.- CUENTA LIQUIDADORA DE RESULTADOS

61.- RESULTADOS

611.- Pérdidas y Ganancias

7.- CUENTAS DE ORDEN CON SALDO DEUDOR

71.- CUENTAS DE ORDEN

711.- Producción por Cuenta Ajena

712.- Créditos por Utilizar

713.- Contratos Pendientes

714.- Documentos en Garantía

715.- Fianzas y Avals

716.- Mercaderías en Consignación

8.- CUENTAS DE ORDEN CON SALDO ACREEDOR

81.- CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA

811.- Producción por Cuenta Ajena por Contra

812.- Créditos por Utilizar por Contra

813.- Contratos Pendientes por Contra

814.- Documentos en Garantía por Contra

815.- Fianzas y Avals por Contra

816.- Mercaderías en Consignación por Contra

San Salvador 30 de Septiembre de 1995

Luis Ernesto Armando Salazar Urrutia
Representante Legal

Luis Alonso Méndez Escalante
Contador

**SOCIEDAD COOPERATIVA DE APICULTORES
DE EL SALVADOR DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**

MANUAL DE INSTRUCCIONES

CUENTAS DE ACTIVO

Presentan las Cuentas SALDO DEUDOR, las excepciones (las de saldo Acreedor), se indicarán con " CR " .

CIRCULANTE (11)

Por su naturaleza este renglón debe de estar constituido por el total de moneda fiduciaria o sus equivalentes, tales como giros bancarios, giros telegráficos o cablegráficos, giros postales, monedas extranjeras, depósitos bancarios en cuentas cheques, a plazos (retirables dentro del período contable), y de ahorro, depósitos en Bancos y Financieras, siempre que se pueda disponer de ellos en forma inmediata, o dentro del período contable.

Las existencias en moneda extranjera deberá valuarse al tipo de cambio oficial que esté en vigor a la fecha de cierre del período contable de la Sociedad, reflejando en los resultados de operación la utilidad o pérdidas correspondientes.

El dinero en efectivo y los cheques recibidos deberán ser depositados tal como se reciben. Tanto desde el punto de vista de riesgo así como por ser una práctica correcta de contabilidad, los fondos recibidos deberán ser depositados el día siguiente al de su recibo o tan frecuentemente como las condiciones lo permitan.

Los saldos en efectivo deben confirmarse mediante arqueos efectuados por funcionarios responsables. Los saldos en depósitos deben conciliarse mensualmente.

Todos los pagos deberán hacerse por medio de cheques emitidos por la Sociedad. Dichos pagos deben estar respaldados por justificativos previamente autorizados por funcionarios responsables. Para atender gastos menores debe de establecerse fondos fijos.

Las Cuentas a Cobrar representan derechos exigibles originados por servicios prestados, entrega de mercaderías, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo; pueden estar representadas por saldos en cuenta corriente o bien amparados con documentos.

Las Cuentas a Cobrar a Socios, deben incluirse los saldos a cargo de los Socios de la Sociedad, derivados de la prestación de servicios, entrega de mercaderías y operaciones que representen la actividad normal o primordial de la Sociedad; dejando en las Otras Cuentas por

Cobrar los saldos a favor de la Sociedad, derivados de otras operaciones que estén fuera del giro normal de la Sociedad.

Las Cuentas a Cobrar a Socios se computarán a su valor nominal, excepto cuando tengan tres meses de vencidas sin que se haya logrado su cobro, caso en el cual se constituirá una Estimación de Cuentas Incobrables, para prever el castigo que hayan de sufrir dichas cuentas.

Las Cuentas a Cobrar cuyo plazo a vencer está a más de un año o del ciclo normal de operaciones de la Sociedad, se clasificarán fuera del Activo Circulante.

Las Inversiones Temporales que la Sociedad realice por la compra de acciones, cédulas hipotecarias, bonos u otro Título Valor, se valuarán a su costo de adquisición.

Las CUENTAS DE MAYOR serán :

CAJA Y BANCOS (111)

Se carga: Con los ingresos, con el importe de las remesas y notas de abono.

Se abona: Con los egresos, con la emisión de cheques y notas de cargo.

CUENTAS A COBRAR A SOCIOS (112)

Se cargan: Con el valor de los derechos a favor de la Sociedad (Venta de Productos, Servicios Prestados u operaciones del giro normal)

Se abonan: Con la cancelación de esos derechos.

CUENTAS A COBRAR A TERCEROS (113)

Se cargan: Con el valor de los derechos a favor de la Sociedad. (Operaciones fuera del giro normal)

Se abonan: Con la cancelación de esos derechos.

ESTIMACION DE CUENTAS INCOBRABLES (114-CR)

Se abona: Con el valor de las estimaciones de las cuentas consideradas incobrables o de difícil cobro.

Se carga: Con el valor de las aplicaciones o cancelaciones de estas estimaciones

INVERSIONES TEMPORALES (115)

Se carga: con el costo de adquisición de los títulos valores.

Se Abona: con el costo de adquisición de los títulos valores que se vendan.

INVENTARIOS (116)

Se carga: Con el valor de los Bienes y/o productos terminados al costo de producción o el valor de adquisición de los artículos o el valor de los bienes y/o productos en proceso, al final del ejercicio y con las devoluciones en ventas, al precio de costo.

Se Abona: Con el costo de los bienes vendidos, con el valor de los bienes y/o productos en proceso, que pasan a la producción al inicio del ejercicio, con las requisiciones de materia prima y materiales que pasan a la producción y con el costo de los bienes que se saquen de inventario.

CREDITO FISCAL IVA (117)

Se carga: Con el importe de los comprobantes de crédito fiscal por las compras de mercaderías y/o servicios por la sociedad.

Se Abona: Con la cantidad que utilice para cubrir el débito fiscal al final del período tributario.

OTROS CREDITOS TRIBUTARIOS (118)

Se carga: Con el valor de los desembolsos y provisiones efectuados.

Se Abona: Con la liquidación de esos valores.

GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO (119)

Se carga: Con el valor de los desembolsos efectuados.

Se Abona: Con la liquidación de esos gastos.

ACTIVO FIJO (12)

Los Activos Fijos deben registrarse al costo de Adquisición o Construcción. El costo de Adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, mas todos los gastos necesarios para tener dichos bienes en lugares y condiciones que permitan su funcionamiento, tales como los derechos y gastos de importación, fletes, seguros y gastos de instalación.

El costo de Construcción incluye los costos directos e indirectos, tales como material, mano de obra, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y gastos originados por un

préstamo obtenido específicamente para este fin, que se debenguen durante el período efectivo de construcción.

Debe de existir reglas definidas para distinguir las adiciones al Activo Fijo, de aquellas que presenten gastos de conservación y reparaciones.

La depreciación debe aplicarse observando las siguientes normas:

- a) Los terrenos no están sujetos a depreciación por no ser bienes que se consuman y tengan que reponerse.
- b) Debe calcularse sobre el costos de adquisición o construcción.
- c) Debe calcularse sobre bases y métodos consistentes.
- d) Debe calcularse apartir de las fechas en que empiecen a utilizarse los Activos Fijos.

Para efectos de control de los Activos Fijos, debe llevarse un registro auxiliar que muestre: la descripción del bien, fecha de adquisició, valor amortizable, regimen de depreciación, localización u otro dato que sea preciso conocer.

Para efectos de registro del valor del mercado y a la plusvalía se estiman revaluaciones, llevando el control por separado y no se pueden financieramente depreciar; o amortizar contra el Superávit por Revaluación.

Las CUENTAS DE MAYOR de este rubro son:

MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA (121)

Se carga: Con el valor de las adquisiciones.

Se abona: Con el valor de las ventas o retiros de bienes.

EQUIPO DE TRANSPORTE (122)

Se carga: Con el valor de las adquisiciones.

Se abona: Con el valor de las ventas o retiros de bienes.

ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS (123)

Se carga: Con el valor de las adquisiciones.

Se abona: Con el valor de las ventas o retiros de bienes.

MAQUINARIA (124)

Se carga: Con el valor de las adquisiciones.

Se abona: Con el valor de las ventas o retiros de bienes.

INSTALACIONES (125)

Se carga: Con el valor de las adquisiciones.

Se abona: Con el valor de las ventas o retiros de bienes.

BIENES INMUEBLES (126)

Se carga: Con el valor de las adquisiciones y construcciones.

Se abona: Con el valor de las ventas o retiros de bienes.

REVALUACIONES (127)

Se carga: Con el valor que se ha estimado de la revaluación del Activo Fijo.

Se abona: Con el valor de la revaluación de los bienes cuando se venden o se retiran por cualquier circunstancia.

DEPRECIACION ACUMULADA (128 - CR)

Se abona: Con el valor de las estimaciones de la depreciación.

Se carga: Con el valor de las anulaciones y cancelaciones de estas estimaciones.

INVERSIONES A LARGO PLAZO (13)

Bajo este rubro se registrarán todas aquellas inversiones que la sociedad realice para el largo Plazo, compra de acciones, bonos u otro título valor, se valuarán a su costo de adquisición.

Este rubro presenta las siguientes CUENTAS de MAYOR:

ACCIONES (131)

Se carga: Con el costo de adquisición de los títulos valores .

Se abona: Con el costo de adquisición de los títulos valores que se vendan.

CEDULAS HIPOTECARIAS (132)

Se carga: Con el costo de adquisición de los títulos valores.

Se abona: Con el costo de adquisición de los títulos valores que se vendan.

HIPOTECAS A COBRAR (133)

Se carga: Con el valor de los títulos otorgados.

Se abona: Con el valor de las hipotecas cobradas.

OTRAS INVERSIONES (139)

Se carga: Con el costo de adquisición de los títulos valores.

Se abona: Con el costo de adquisición de los títulos valores que se vendan.

OTRAS CUENTAS DE ACTIVO (14)

Bajo este rubro se registrarán todos aquellos cargos accesorios del Activo de la Sociedad que por su naturaleza no han sido clasificados en las divisiones anteriores, tales como pagos anticipados aplicables a ejercicios futuros; pagos cuyas aplicaciones definitivas esté sujeta a decisión posterior, cobros cuyos plazos estén mas de un año, etc.

Este rubro presenta las siguientes CUENTAS DE MAYOR :

CARGOS DIFERIDOS (141)

Se carga: Con el valor de los gastos.

Se abona: Con el valor de las cancelaciones de estos cargos.

CUENTAS TRANSITORIAS (142)

Se carga: Con el valor de los pagos o traslados de otros activos, pendientes de aplicación definitiva.

Se abona: Con el valor de los traslados por las aplicaciones definitivas de los pagos o traslados mencionados.

CONSTRUCCIONES EN PROCESO (143)

Se carga: Con el valor de los costos de los proyectos de contrucciones que se estén desarrollando.

Se abona: Con el valor de las construcciones terminadas con traslado a Inmuebles - Edificaciones (1261).

PEDIDOS AL EXTERIOR (144)

Se cargo: Con el valor de los anticipos a gastos en las importaciones.

Se abona: Con la liquidación del retaceo al internar la importación.

APIARIOS (145)

Se carga: Con el valor de los costos de los proyectos de elaboración de apiarios que se estén desarrollando.

Se abona: Con el valor de los proyectos terminados con traslado a Inventarios - Otros inventarios (116119)

CUENTAS DE PASIVO

El saldo que presentan las cuentas es SALDO ACREEDOR.

CIRCULANTE (21)

Bajo este título se registrarán los recursos crediticios obtenidos por la sociedad cuyo plazo de liquidación se producirá dentro de un año o dentro del ciclo o período normal de las

operaciones de la Empresa; estos recursos pueden provenir del sector interno como también del sector externo y puede ser

diligenciados a través del sistema bancario como de la parte no bancaria.

Los pasivos pagaderos en moneda extranjera deberán ser convertidos a moneda nacional al tipo de cambio oficial vigente a la fecha del Balance.

El pasivo deberá registrarse únicamente por el importe recibido o utilizado; si hubiere una porción de créditos de la que aún no se hubiere dispuesto, ésta no debe reflejarse en el Balance ni como un pasivo ni como una cuenta por cobrar. La disponibilidad de créditos no utilizados debe registrarse en una cuenta de orden.

Este rubro comprende las siguientes CUENTAS DE MAYOR :

CUENTAS POR PAGAR A TERCEROS (211)

Se abona: Con el valor de los bienes recibidos, servicios recibidos o pagos por cuenta ajena, en concepto de retenciones.

Se carga: Con el valor del pago efectuado.

CUENTAS POR PAGAR A SOCIOS (212)

Se abona: Con el valor de bienes recibidos, servicios recibidos o pagos por cuenta ajena.

Se carga: Con el valor del pago efectuado.

OBLIGACIONES A CORTO PLAZO (213)

Se abona: Con los créditos recibidos del sector bancario o no bancarios pagaderos a corto plazo, ya sea en efectivo o notas de abono.

Se carga: Con la entrega de valores para cancelar dichos créditos y con las notas de cargo aplicadas.

DEBITO FISCAL IVA (214)

Se abona: Con los valores que reflejen los Comprobantes de Crédito fiscal y facturas de consumidor final por las ventas y/o servicios prestados.

Se carga: Con el monto del saldo mensual acumulado para determinar el impuesto a pagar en el período.

OTROS DEBITOS TRIBUTARIOS (215)

Se abona: Con el valor de las retenciones o provisiones efectuadas.

Se carga: Con el pago de las retenciones o provisiones.

OBLIGACIONES A LARGO PLAZO (22)

Bajo este título se contabilizarán los recursos por créditos obtenidos a plazos no menores de un año. Estos recursos pueden provenir del sector interno como el sector externo y pueden ser otorgados por el sistema bancario como por el sector no bancario.

Los pasivos en moneda extranjera deberán ser convertidos al tipo de cambio oficial vigente a la fecha del Balance.

La parte del Pasivo a Largo Plazo que por el transcurso del tiempo llega a ser pagadero dentro de los próximos doce meses o dentro del ciclo normal de la Empresa, se convierte en pasivo circulante, y por lo tanto se clasifica como tal.

Las CUENTAS DE MAYOR de este rubro son las siguientes:

HIPOTECARIOS (221)

Se abona: Con el valor de los créditos recibidos del sistema bancario o no bancario.

Se carga: Con la porción trasladada a pasivo circulante, cancelaciones a los créditos.

CERTIFICADO DE INVERSION (222)

Se abona: Con el valor de los fondos entregados por los socios según lo dispuesto por el testimonio de la Escritura Pública de Constitución o la modificación del Pacto Social.

Se carga: Al redimir los certificados a su vencimiento o su rescate anticipado.

PRESTAMOS BANCARIOS (223)

Se abona: Con el valor de los créditos recibidos del sistema bancario.

Se carga: Con la porción trasladada a pasivo circulante, obligaciones a corto plazo (213) y con las cancelaciones a los créditos.

PRESTAMOS NO BANCARIOS (224)

Se abona: Con el valor de los créditos recibidos del sistema no bancario.

Se carga: Con la porción trasladada a pasivo circulante, Obligaciones a Corto Plazo (213), y con las cancelaciones a los créditos.

OTRAS CUENTAS DE PASIVO (23)

Se contabilizarán bajo este título aquellos créditos accesorios del pasivo de la Empresa que por su naturaleza no han sido clasificados en las divisiones anteriores, tales como los ingresos aplicables a ejercicios futuros; créditos cuya aplicación esté sujeta a decisiones posteriores; obligaciones laborales etc.

El título tendrá las siguientes CUENTAS DE MAYOR:

INGRESOS DIFERIDOS (231)

Se abona: Con los ingresos recibidos por la sociedad en el manejo de operaciones y que no se tiene la aplicación definitiva.

Se carga: Con los traslados a productos y a otras cuentas.

CUENTAS TRANSITORIAS (232)

Se abona: Con los ingresos sujetos a aplicación definitiva.

Se carga: Con las aplicaciones definitivas.

PROVISION PARA OBLIGACIONES LABORALES (233)

Se abona: Con el valor de las estimaciones por el concepto de obligaciones laborales.

Se carga: Con el uso y cancelación de estas estimaciones.

CUENTAS DE PATRIMONIO SOCIAL

Estas cuentas tendrán SALDO ACREEDOR.

CAPITAL SOCIAL (31)

Se registra bajo este renglón la cifra considerada como Capital Social en la Escritura Constitutiva de la Sociedad en sus reformas, aumentos y disminuciones.

CAPITAL SOCIAL (311)

Se abona: Con el valor del Capital Escriturado, según Escritura de Constitución, y con los aumentos que se lleven a cabo.

Se carga: Con las disminuciones de Capital o Liquidación Social.

OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES (32)

Se registrará bajo este renglón la cifra considerada como capital Especial, las reservas que por mandato legal se tienen que acumular y además otras reservas que dispongan los socios.

Como también los Excedentes y Déficit obtenido en los ejercicios que la Empresa ha operado y que no han sido aplicados, así mismo como el Superávit por Revaluación.

Las CUENTAS DE MAYOR son :

CAPITAL SOCIAL ESPECIAL (321)

Se abona: Con el valor del Capital Escriturado, según el testimonio de la Escritura de Constitución y/o modificación del Pacto Social, y con los aumentos que se lleven a cabo.

Se carga: Con las disminuciones de Capital o Liquidación Social.

RESERVA LEGAL (322)

Se abona: Con las cantidades tomadas de las utilidades de acuerdo al testimonio de la Escritura Pública de constitución y/o modificación del Pacto Social.

Se carga: Con la disminución que la Asamblea General de socios acuerde efectuar.

RESERVA GENERAL (323)

Se abona: Con las cantidades tomadas de las utilidades de acuerdo a lo dispuesto por el testimonio de la Escritura Pública de Constitución y/o modificación del Pacto Social.

Se carga: Con la disminución que la Asamblea General de Socios acuerde efectuar.

FONDO DE EDUCACION (324)

Se abona: Con las cantidades tomadas de las utilidades de acuerdo a lo dispuesto por el Testimonio de la Escritura Pública de Constitución y/o Modificación del Pacto Social.

Se carga: Con las erogaciones que se efectuan con tal fin.

FONDO PARA RIESGOS (325)

Se abona: Con las cantidades aprobadas por la Asamblea General de Socios, según lo dispuesto por el Testimonio de la Escritura Pública de Constitución y/o modificación del Pacto Social.

Se carga: Con la utilización que la Asamblea General de Socios acuerde efectuar.

EXCEDENTES NO APLICADOS (326)

Se abona: Con los excedentes obtenidos.

Se carga: Con las distribuciones de dichos de dicho excedentes, Capitalización, incrementar la Reserva General o de acuerdo a lo dispuesto por la Asamblea General de Socios.

DEFICIT NO APLICADO (327-CR)

Se abona: Con las cantidades aplicadas para su liquidación.

Se carga: Con el Déficit resultante.

SUPERAVIT POR REVALUACION (328)

Se abona: Con el valor de las revaluaciones de los bienes muebles e Inmuebles.

Se carga: Con la anulación de las revaluaciones por la venta o retiro de los Bienes revaluados, y con las capitalizaciones de los valores revaluados.

CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS.

Estas cuentas tendrán SALDO DEUDOR.

COSTOS DE PRODUCCION (41)

Bajo este rubro se registrarán todas aquellas erogaciones aplicables específicamente a Costos y Gastos operativos efectuados con el objeto de mantener y conservar la fuente generadora de ingresos.

Las CUENTAS DE MAYOR son:

PRODUCCION PROPIA (411)

Se carga: Con el valor de los elementos del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de obra y Costos Indirectos necesarios en cada una de las etapas del proceso productivo y con el Inventario de Producción en proceso al iniciarse el ejercicio contable.

Se abona: Con el traslado al Inventario - Productos Terminados (1161), con el valor de los Productos Terminados y con el traslado al Inventario de Producción en Proceso (1163), con el valor de los Productos no terminados al finalizar el ejercicio contable.

PRODUCCION POR CUENTA AJENA (412)

Se carga: Con el valor de los elementos del Costo, Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Costos Indirectos necesarios en cada una de las etapas del proceso productivo de Producción por cuenta ajena o con el traslado de las Cuentas a Cobrar a terceros Administración de Producción ajena al iniciarse el ejercicio contable.

Se abona: Con el traslado a la Cuenta Contable a Cobrar a terceros - Administración de Producción Ajena (1135), con el valor de los productos en producción por cuenta ajena no terminados al finalizar el ejercicio contable.

COSTOS INDIRECTOS (42)

Bajo este rubro se registrarán todas aquellas erogaciones aplicables específicamente a Costos y Gastos en las actividades de Producción, como cuenta de control, para posterior aplicación.

La CUENTA DE MAYOR es:

COSTOS INDIRECTOS GENERALES (421)

Se carga: Con el valor de las erogaciones necesarias en cada una de las etapas de la actividad de producción.

Se abona: Con el traslado por las aplicaciones a los Costos de Producción.

COSTOS ARTICULOS DE APICULTURA (422)

Se carga: Con el valor de las erogaciones de los elementos del costo: Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Gastos Generales necesarios para la elaboración de los artículos.

Se abona: Con el traslado a Inventario de Productos Terminados Implementos Apícolas (116109) y no terminados al final del ejercicio contable a Inventarios-Producción en Proceso (1163).

COSTOS MEDICINAS PARA ABEJAS (423)

Se carga: Con el valor de las erogaciones de los elementos del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Gastos Generales necesarios para la elaboración de la medicinas.

Se abona: Con el traslado a Inventarios de Productos Terminados Medicina Para Abejas (116110) y no terminados al final del ejercicio contable a Inventarios-Producción en Proceso (1163).

COSTOS BARRILES EN PREPARACION (424)

Se carga: Con el valor de las erogaciones de los elementos del Costo: Barriles, Materiales, Mano de Obra y Gastos Generales necesarios para la preparación de los Barriles.

Se abona: Con el traslado a Inventarios de Productos Terminados Barriles Preparados (116112) y no terminados al final del ejercicio contable a Inventarios-Producción en Proceso (1163).

COSTO DE VENTAS (43)

Bajo este rubro se registrará el Costo de ventas en las actividades de Producción efectuadas por la Sociedad.

Las CUENTAS DE MAYOR son:

COSTO DE VENTAS (431)

Se carga: Con el valor de los Costos de los Productos vendidos.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y ganancias.

GASTOS DE OPERACION (44)

Bajo este rubro se registrarán todas aquellas erogaciones aplicables específicamente a gastos Operativos efectuados con el objeto de mantener y conservar la fuente generadora de ingresos.

Las CUENTAS DE MAYOR son:

GASTOS DE VENTA (441)

Se carga: Con el valor de las erogaciones y cargos efectuados con el objeto de vender los servicios o fomentar las ventas.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

GASTOS DE EXPORTACION (442)

Se carga: Con el valor de las erogaciones y cargos efectuados por las Exporataciones.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

GASTOS DE ADMINISTRACION (443)

Se carga: Con el valor de las erogaciones y cargos efectuados con el motivo de la Dirección General de la Sociedad.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

GASTOS FINANCIEROS (444)

Se carga: Con los desembolsos que se derivan de la necesidad de mantener u obtener fondos en Préstamos.

Se abona: Con traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

GASTOS VARIOS (445)

Se carga: Con el desembolso que realice la Sociedad y que no estén clasificados en las cuentas anteriores.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

GASTOS NO DE OPERACION (45)

Se contabilizarán en este renglon aquellos quebrantos originados por acciones de la Empresa concideradas no Operativas.

Se integra por las CUENTAS DE MAYOR :

PERDIDAS DE CAPITAL (451)

Se carga: Con el resultado negativo originado por las ventas o retiros de Activos fijos en la Empresa.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

OTROS GASTOS (452)

Se carga: Con el valor de los gastos que no se relacionen con el desenvolvimiento operacional de la Sociedad.

Se abona: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS

Estas cuentas tendran SALDO ACREEDOR.

PRODUCTOS DE OPERACION (51)

Bajo este renglón se contabilizarán todos los ingresos obtenidos por la Empresa, originados por la explotación de los objetivos principales de la misma.

Tendrá las siguientes CUENTAS DE MAYOR :

VENTAS (511)

Se abona: Con el valor de las ventas de bienes y/o servicios prestados por la Sociedad.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

INGRESOS DE PRODUCCION POR CUENTA AJENA (512)

Se abona: Con el valor de las cantidades cobradas por la Sociedad por la Administración de Producción Ajena y/o servicios prestados, en las actividades de producción en administración.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

PRODUCTOS FINANCIEROS (513)

Se abona: Con el valor de las comisiones e intereses cargados a Socios por financiamientos otorgados ó a los clientes por ventas al crédito, mora, etc.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

PRODUCTOS VARIOS (519)

Se abona: Con el valor de cualquier ingreso operativo, no aplicable a las cuentas anteriores.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y ganancias.

PRODUCTOS NO DE OPERACION (52)

En este rubro de registrarán aquellos ingresos eventuales considerados no operativos.

Las CUENTAS DE MAYOR son :

GANANCIAS DE CAPITAL (521)

Se abona: Con las utilidades netas originadas por la venta de Bienes Muebles e Inmuebles.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

COMISIONES (522)

Se abona: Con el valor de comisiones recibidas de actividades que no se relacionan con las operaciones de la Empresa.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

INTERESES (523)

Se abona: Con el valor de intereses recibidos de actividades que no se relacionan con las operaciones de la Empresa.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

DIVIDENDOS (524)

Se abona: Con el valor de dividendos recibidos de inversiones que no se relacionan con las operaciones de la Empresa.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

OTROS INGRESOS (525)

Se abona: Con el valor de cualesquiera otros productos no operativos obtenidos por la Empresa.

Se carga: Con el traslado de su saldo a Pérdidas y Ganancias.

CUENTAS DE LIQUIDACION RESULTADOS

RESULTADOS (61)

La naturaleza de esta cuenta, le permite presentar SALDO DEUDOR o SALDO ACREEDOR, dependiendo de la cuantía de los Productos y los Costos o Gastos.

Este rubro servirá para liquidar las Cuentas de Resultado Deudoras y Acreedoras, y los resultados mismos de cada ejercicio económico.

La CUENTA DE MAYOR será :

PERDIDAS Y GANANCIAS (611)

Se carga: Con el saldo final de las Cuentas de Resultado Deudoras y con el traslado a Excedentes no Aplicados.

Se abona: Con el saldo final de las Cuentas de Resultado Acreedoras y con el traslado a Déficit no Aplicado.

CUENTAS DE ORDEN CON SALDO DEUDOR

Se contabilizarán bajo estos rubros aquellas operaciones que no representen Activos, ni Pasivos, ni Patrimonio, ni Resultados reales de la Empresa.

CUENTAS DE ORDEN (71)

Se formarán con las siguientes CUENTAS DE MAYOR :

PRODUCCION POR CUENTA AJENA (711)

Se carga: Con el inicio del registro.

Se abona: Con las cancelaciones del registro inicial, ya sean parciales o totales.

CREDITOS POR UTILIZAR (712)

Se carga: Con el inicio del registro.

Se abona: Con las cancelaciones del registro inicial, ya sean parciales o totales.

CONTRATOS PENDIENTES (713)

Se carga: Con el inicio del registro.

Se abona: Con las cancelaciones del registro inicial, ya sean parciales o totales.

DOCUMENTOS EN GARANTIA (714)

Se carga: Con el monto de documentos recibidos.

Se abona: Con las entregas de los documentos, ya sean parciales o totales.

FIANZAS Y AVALES (715)

Se carga: Con el inicio del registro.

Se abona: Con las cancelaciones del registro inicial, ya sean parciales o totales.

MERCADERIAS EN CONSIGNACION (716)

Se carga: Con el monto de mercaderías recibidas.

Se abona: Con las devoluciones de mercaderías o montos aplicados a compras de la Sociedad ya sea para incorporarlas a sus Inventarios o por que ya fueron vendidas a terceros.

CUENTAS DE ORDEN CON SALDO ACREEDOR

Funcionarán como contra-cuentas a las Cuentas de Orden de Saldo Deudor.

CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA (81)

Incluyen las siguientes CUENTAS DE MAYOR :

PRODUCCION POR CUENTA AJENA POR CONTRA (811)

Se abona: Con el inicio del registro.

Se carga: Con las cancelaciones del registro inicial, ya sean parciales o totales.

CREDITOS POR UTILIZAR POR CONTRA (812)

Se abona: Con el inicio del registro.

Se carga: Con las cancelaciones del registro original, ya sean parciales o totales.

CONTRATOS PENDIENTES POR CONTRA (813)

Se abona: Con el inicio del registro.

Se carga: Con las cancelaciones del registro original, ya sean parciales o totales.

DOCUMENTOS EN GARANTIA POR CONTRA (814)

Se abona: Con el monto de documentos recibidos.

Se carga: Con las entregas de los documentos, ya sean parciales o totales.

FIANZAS Y AVALES POR CONTRA (815)

Se abona: Con el inicio del registro.

Se carga: Con las cancelaciones del registro original, ya sean parciales o totales.

MERCADERIAS EN CONSIGNACION POR CONTRA (816)

Se abona: Con el monto de mercaderías recibidas.

Se carga: Con las devoluciones de mercaderías o montos aplicados a compras de la Sociedad ya sea para incorporarlas a sus Inventarios o por que ya fueron vendidas a terceros.

San Salvador 30 de Septiembre de 1995

Luis Ernesto Armando Salazar Urrutia
Representante Legal

Luis Alonso Méndez Escalante
Contador

**SOCIEDAD COOPERATIVA DE APICULTORES
DE EL SALVADOR DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**

SOCIEDAD COOPERATIVA DE APICULTORES DE EL SALVADOR DE R.L.

La Empresa tiene como actividad principal la comercialización de la industria de miel de abejas; tanto para el control administrativo (Control Interno), como el control contable sus Inventarios, al ser autorizado la solicitud de Manejo de Inventarios y Sistema de Costos, valorará sus Inventarios por el Sistema de Costo de Adquisición y se llevarán en forma permanente.

La cuenta de Inventarios comprenderá las siguientes existencias:

-Productos Terminados

Miel de Abejas por Barriles

Miel de Abejas por Cajas

Miel Cremada

Miel de Abejas con Jalea Real

Jalea Real

Polen

Propóleo

Cera

Implementos Apícolas

Medicina para Abejas

Barriles en Bruto

Barriles Preparados

Otros Inventarios

Los productos anteriores serán procesados por la Empresa.

-Mercaderías

La Empresa adquiere bienes especiales en la industria de la Miel de Abejas; que son comercializados con sus socios o terceras personas.

-Producción en Proceso

Comprende la producción que no se terminó al final de un período dado (fin de cada mes)

-Materiales para la Producción

Insumos

Materiales de Empaque

Materiales de Mantenimiento

Son bienes que la Empresa necesita para desarrollar sus actividades en el proceso de producción.

-Mercaderías en Consignación

Comprende bienes que la Empresa a recibido de diversos proveedores y que ha registrado la obligación de pago a los mismos.

CONTROL Y PROCEDIMIENTOS

1.-Se formulará una Orden de Compra para:

Mercaderías

Materiales para la Producción

2.-Se elaborará y se llevará Tarjetas por cada uno de las existencias enumeradas, que comprende la cuenta de Inventarios.

3.-Para los renglones de Productos Terminados y Producción en Proceso, se pasa a describir el sistema de costos.

DESCRIPCION DEL SISTEMA DE COSTOS

Al ser autorizado: Se trabajará mediante el Sistema de Costos por Procesos, hasta tener la miel en barriles y Costos por Ordenes de Producción, para envasar al por menor, Históricos. se llevarán registros auxiliares de todos los elementos que componen el costo para poder determinar el Costo Unitario de los Productos.

COSTOS POR PROCESOS

Las secciones definidas en esta etapa son las siguientes:

RECEPCION DE LA MIEL EN BARRILES

Consiste en recibir de parte de los apicultores barriles llenos de miel, sin ningún proceso.

CONTROL Y PROCEDIMIENTOS

1.-Se abrirá Tarjeta por cada uno de los Proveedores de miel de abejas.

2.-Se notificará a la Oficina Central para el control de cada uno de los Proveedores para efectos de registrar la Obligación de Pago.

PREPARACION

La miel de abejas pasa al proceso de producción; se identificará cada elemento del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Costos Indirectos.

CONTROL Y PROCEDIMIENTOS

MATERIA PRIMA Y MATERIALES

1.-Se elaborará Requisición,(por duplicado), por la miel de abejas que entrará al proceso de producción.

2.-Se elaborará Requisición por los Materiales, (por duplicado), que se utilizarán en el proceso de producción.

3.-Se elaborará Nota de Devolución, (por duplicado), al tener alguna Materia Prima (Miel de Abejas), o Materiales que no entró al proceso de producción.

4.-Se mandará original de Requisiciones y Notas de Devoluciones a la Oficina Central.

MANO DE OBRA

1.-Se llevará un registro de tiempo trabajado en cada lote de barriles llenos de miel de abejas que pasan al proceso de producción, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviará a la Oficina Central.

COSTOS INDIRECTOS GENERALES

1.-Se llevará un registro de estos costos para su aplicación en cada lote de barriles de miel de abejas que pasan al proceso de producción, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección.

ENVASADO

La miel de abejas después de prepararla pasa al proceso de envasado; se identificará cada elemento del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Costos Indirectos.

CONTROL Y PROCEDIMIENTOS

MATERIA PRIMA Y MATERIALES

1.-Se elaborará un reporte diario de producción, (por duplicado), de MIEL EN BARRILES, que servirá de fuente de información para abrir una tarjeta de existencia de dicho producto elaborado.

2.-Se elaborará Requisición por los Materiales, (por duplicado), que se utilizarán en el proceso de producción.

3.-Se elaborará Nota de Devolución, (por duplicado), al tener alguna Materia Prima o Materiales que no entró al proceso de producción.

4.-Se enviará la información a la Oficina Central.

MANO DE OBRA

1.-Se llevará un registro de tiempo trabajado en cada lote de barriles llenos de miel que pasan al proceso de producción, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviará a la Oficina Central.

COSTOS INDIRECTOS GENERALES

1.-Se llevará un registro de estos costos para su aplicación en cada lote de barriles de miel que pasan al proceso de producción, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviara a la Oficina Central.

CONTROL Y PROCEDIMIENTOS

1.-Se llevará tarjeta de inventario en forma permanente para conocer las existencias.

Toda la Miel de Abejas recibida se procesará y se envasará en barriles y se controlará ese Producto Terminado como "MIEL DE ABEJAS POR BARRILES", que estará disponible para poder venderlo o en existencia para poder envasarlos en otras presentaciones:

Miel de Abejas por Cajas

Miel Cremada

Miel de Abejas con Jalea Real

CONTROL Y PROCEDIMIENTO

1.-Al ser vendido el producto MIEL DE ABEJAS POR BARRILES, se llevará un registro de Notas de Pedido para la Venta (por duplicado) y se enviará original a la Oficina Central. Haciendo los registros correspondientes en la tarjeta.

2.-Al ser requerido por la producción el producto MIEL DE ABEJAS POR BARRILES, se llevará un registro de Notas de Pedido para la Producción (por duplicado) y se enviará original a la Oficina Central. Haciendo los registros correspondientes en la tarjeta.

COSTOS POR ORDENES DE PRODUCCION

Al tener la existencia de MIEL DE ABEJAS POR BARRILES y de acuerdo a la demanda se dispondrá de esas existencias para envasarlas en otras presentaciones, siendo las siguientes:

Miel de Abejas por Cajas

Miel Cremada

Miel de Abejas con Jalea Real

Las secciones definidas para el proceso de producción son las siguientes:

PREPARACION

La MIEL DE ABEJAS POR BARRILES pasa a producción; se identificará cada elemento del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Costos Indirectos.

CONTROL Y PROCEDIMIENTOS

MATERIA PRIMA Y MATERIALES

1.-Se elaborará una ORDEN DE PRODUCCION, (por duplicado)

2.-Se elaborará Requisición ,(por duplicado), por la miel de abejas que entrará a producción.

2.-Se elaborará Requisición por los Materiales, (por duplicado), que se utilizarán en el proceso de producción.

3.-Se elaborará Nota de Devolución,(por duplicado), al tener alguna Materia Prima (Miel de Abejas), o Materiales que no entró al proceso de producción.

4.-Se enviará la documentación diariamente a la Oficina Central.

MANO DE OBRA

1.-Se llevará un registro de tiempo trabajado en cada ORDEN DE PRODUCCION, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviará la información a la Oficina Central.

COSTOS INDIRECTOS GENERALES

1.-Se llevará un registro de estos costos para su aplicación en cada ORDEN DE PRODUCCION, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviará la información a la Oficina Central.

ENVASADO

La miel de abejas después de prepararla pasa al proceso de envasado; se identificará cada elemento del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Costos Indirectos.

CONTROL

MATERIA PRIMA Y MATERIALES

1.-Se elaborará un reporte de producción de cada ORDEN DE PRODUCCION,(por duplicado), que servirá de fuente de información para abrir una tarjeta de existencia de dicho producto elaborado.

2.-Se elaborará Requisición por los Materiales, (por duplicado), que se utilizarán en el proceso de producción.

3.-Se elaborará Nota de Devolución, (por duplicado), al tener alguna Materia Prima o Materiales que no entró al proceso de producción.

4.-Se enviará la información a la Oficina Central.

MANO DE OBRA

1.-Se llevará un registro de tiempo trabajado en cada ORDEN DE PRODUCCION, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviará la información a la Oficina Central.

COSTOS INDIRECTOS GENERALES

1.-Se llevará un registro de estos costos para su aplicación en cada ORDEN DE PRODUCCION, con el objeto de asignar directamente a la producción en esta sección. Se enviará la información a la Oficina Central.

CONTROL

1.-Se llevará tarjeta de inventario en forma permanente para conocer las existencias de cada uno de los Productos.

2.-Al ser vendido los productos, se llevará un registro de Notas de Pedido para la venta. Se enviará la información a la Oficina Central.

Todas las Ordenes de Producción se manejarán de acuerdo a lo descrito en los párrafos anteriores.

Si al final del mes se tienen COSTO INDIRECTOS GENERALES, se tendrán que aplicar de acuerdo a procedimientos adecuados, considerando el destino del Costo, siendo lo anterior la excepción; ya que, en cada Orden de Producción se tendrá que aplicarse el Costo Indirecto.

El manejo contable se presenta en la Manual de Instrucciones del Sistema Contable, de la siguientes manera:

INVENTARIOS (116)

Se carga: Con el valor de los Bienes y/o productos terminados al costo de producción o el valor de adquisición de los artículos o el valor de los bienes y/o productos en proceso, al final del ejercicio y con las devoluciones en ventas, al precio de costo.

Se Abona: Con el costo de los bienes vendidos, con el valor de los bienes y/o productos en proceso, que pasan a la producción al inicio del ejercicio, con las requisiciones de materia prima y materiales que pasan a la producción y con el costo de los bienes que se saquen de inventario.

COSTOS DE PRODUCCION (41)

Bajo este rubro se registrarán todas aquellas erogaciones aplicables específicamente a Costos y Gastos operativos efectuados con el objeto de mantener y conservar la fuente generadora de ingresos.

Las CUENTAS DE MAYOR son:

PRODUCCION PROPIA (411)

Se carga: Con el valor de los elementos del Costo: Materia Prima, Materiales, Mano de obra y Costos Indirectos necesarios en cada una de las etapas del proceso productivo y con el Inventario de Producción en proceso al iniciarse el ejercicio contable.

Se abona: Con el traslado al Inventario - Productos Terminados (1161), con el valor de los Productos Terminados y con el traslado al Inventario de Producción en Proceso (1163), con el valor de los Productos no terminados al finalizar el ejercicio contable.

COSTOS INDIRECTOS (42)

Bajo este rubro se registrarán todas aquellas erogaciones aplicables específicamente a Costos y Gastos en las actividades de Producción, como cuenta de control, para posterior aplicación.

La CUENTA DE MAYOR es:
COSTOS INDIRECTOS GENERALES (421)

Se carga: Con el valor de las erogaciones necesarias en cada una de las etapas de la actividad de producción.

Se abona: Con el traslado por las aplicaciones a los Costos de Producción.

La empresa también en un momento dado puede prestar sus servicios para procesar miel de abejas de terceras personas y se muestra en el Sistema Contable la PRODUCCION POR CUENTA AJENA

PRODUCCION POR CUENTA AJENA (412)

Se carga: Con el valor de los elementos del Costo, Materia Prima, Materiales, Mano de Obra y Costos Indirectos necesarios en cada una de las etapas del proceso productivo de Producción por cuenta ajena o con el traslado de las Cuentas a Cobrar a terceros Administración de Producción ajena al iniciarse el ejercicio contable.

Se abona: Con el traslado a la Cuenta Contable a Cobrar a terceros - Administración de Producción Ajena (1135), con el valor de los productos en producción por cuenta ajena no terminados al finalizar el ejercicio contable.

CUENTAS A COBRAR A TERCEROS (113)

Se cargan: Con el valor de los derechos a favor de la Sociedad. (Operaciones fuera del giro normal)

Se abonan: Con la cancelación de esos derechos.

113.- Cuentas a Cobrar a Terceros

1131.- Anticipos a Empleados

1132.- Deudores Varios

1133.- Compañías Afiliadas

1134.- Incentivos Fiscales

1135.- Administración de Producción Ajena

1139.- Otras Cuentas por Cobrar

Los principales FORMATOS que se utilizarán, al haber sido aprobada la solicitud por parte del Ministerio de Hacienda, se generarán por medio de la computadora; sin embargo se adjuntan los utilizados actualmente, los cuales se tendrán que adecuar al Sistema solicitado.

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

DIRIGIDO A: las personas que ejercen la función de contador en las empresas que se dedican a la comercialización de Miel de Abeja en El Salvador.

OBJETIVO DEL CUESTIONARIO:

Evaluar los conocimientos legales, técnicos y prácticos sobre las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera que posee la persona que ejerce la función de contador en las empresas comercializadoras de miel de abeja, de tal forma que nos permita conocer y medir el aporte que este da a la empresa con relación a la aplicabilidad de las mismas, así como también pretende conocer los aspectos generales de la empresa.

CUESTIONARIO

1 ¿Conoce en que consiste las NIC's y NIIF's ?

Sí

No

2 ¿Aplica NIC's y/o NIIF's para preparar los Estados Financieros de la empresa?

Si

No

3 ¿Si la respuesta anterior es positiva, cuáles considera que son las NIC y NIIF aplicables a su empresa?

NIC No. 1	Presentación de Estados Financieros
NIC No. 2	Inventarios
NIC No. 16	Propiedad, Planta y Equipo
NIC No. 37	Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Conting.
NIIF No. 1	Adopción por Primera Vez de las NIIF's

SI	NO

4;Tiene conocimiento de la obligatoriedad de la aplicación de NIC en la preparación de los estados financieros de la empresa?

Si

No

5;Según usted las cifras presentadas en los estados financieros facilitan la toma de decisiones en la empresa?

Si

No

¿Porqué?_____

6;Estaría de acuerdo en realizar partidas de ajuste contable como resultado de la aplicación de NIC y/o NIIF?

Si

No

7;De acuerdo a su criterio existe diferencia entre el formato de presentación de los estados financieros actuales de la empresa y los exigidos por esta normativa?

Si

No

No sabe

8;Existen en la empresa políticas contables de manera escrita?

Si

No

No sabe

9;Posee la empresa políticas sobre la provisión de cuentas incobrables, obsolescencia de inventarios, activos y pasivos contingentes ?

Si

No

No sabe

10 ¿Evalúan constantemente el precio de la miel de abeja en el mercado internacional?

Si

No

No sabe

11 ¿Cada cuánto tiempo se realizan las ventas del inventario terminado de miel de abeja?

3 meses

4 meses

6 meses

12 meses

Otros

12 ¿Tiene conocimiento de las razones financieras?

Si

No

13 ¿Considera necesaria la aplicación de NIC y NIIF en la empresa para mejorar la calidad de información?

Si

No

¿Porqué? _____

14 ¿Cuáles estados financieros elabora o prepara la empresa?

Balance General	SI	NO
Estado de Resultados	SI	NO
Cambios en el Patrimonio	SI	NO
Estado de Flujo de Efectivo	SI	NO

15 ¿Cree usted que con la aplicación de NIC's y NIIF's en la preparación de los estados financieros de la empresa mejorará la liquidez con la que opera actualmente?

Si

No

¿Porqué? _____

16 ¿Considera usted que tendrán mayores ventajas en el mercado internacional al aplicar NIC's y NIIF's a sus estados financieros?

Si

No

¿Porqué? _____

17 ¿Al aplicar NIC's y NIIF's, cree usted que tiene que cambiar su sistema contable?

Si

No

¿Porqué? _____

18 ¿Para usted es conveniente adquirir un software contable para la aplicación de estas normativas?

Si

No

¿Porqué? _____

19 ¿Considera que con la aplicación de las normativas en mención, mejorarían los beneficios de los socios?

Si

No

¿Porqué? _____

20 ¿Cree usted que la presentación de los estados financieros en base a NIC y NIIF mejoraría su calificación en el sistema financiero?

Si

No

¿Porqué? _____

21 ¿De tener un documento que le sirva como herramienta para simplificar la forma de adoptar las NIC's y NIIF's, lo utilizaría?

Si

No

¿Porqué? _____

22 ¿El aplicar NIC's y NIIF's les generará un impacto positivo o negativo en sus estados financieros?

Positivo

Negativo

Explique: _____

23 ¿Cuenta su empresa con los suficientes recursos económicos para la implementación de NIC's y NIIF's?

Si

No

OBJETIVOS DE LAS PREGUNTAS DEL CUESTIONARIO

1. Evaluar el conocimiento de la normativa técnico – contable que poseen las personas que ejercen la contaduría.
2. Conocer la normativa con la que se preparan los estados financieros, y determinar si aplican los lineamientos técnicos, contables y financieros.
3. Conocer el detalle de cuales son las normas aplicables en la empresa.
4. Medir el grado de conocimiento sobre la base legal que exige la aplicación de NIC.
5. Evaluar la adecuada presentación de la información en los estados financieros.
6. Medir el interés del contador en mejorar la información financiera presentada.
7. Evaluar el conocimiento sobre los cambios en la presentación de los estados financieros como resultado de la aplicación de NIC.
8. Evaluar si los estados financieros son preparados haciendo uso de principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos establecidos por la gerencia.
9. Conocer y evaluar si existen adecuadas políticas que salvaguarden los activos y pasivos.
10. Conocer si existen fluctuaciones importantes de precios que afecten la presentación de la información financiera.
11. Medir la antigüedad de los movimientos de inventario.
12. Determinar los conocimientos del contador sobre los índices financieros.

13. Determinar si el contador estima conveniente la aplicación de la normativa técnica-contable que responda a las necesidades de información de la administración.
14. Conocer los estados financieros preparados por la empresa.
15. Medir el cambio en las razones financieras con la aplicación de NIC's y NIIF's.
16. Conocer los beneficios esperados por la aplicación de la normativa.
17. Medir el grado de conocimiento sobre los cambios que implica la aplicación de la normativa.
18. Determinar la disponibilidad económica para adquirir un nuevo sistema informática que permita la aplicación de esta normativa.
19. Medir el impacto en la utilidad obtenida derivada de la aplicación de NIC y NIIF.
20. Conocer el efecto por la aplicación de la normativa en las razones financieras.
21. Conocer el interés del contador en nuestra investigación
22. Medir el alcance por la aplicación de NIC y NIIF en los estados financieros
23. Evaluar la incidencia que tiene el factor económico en la aplicación de NIC y NIIF.

RESULTADOS DE LA INVESTIGACION DE CAMPO

Pregunta No. 1

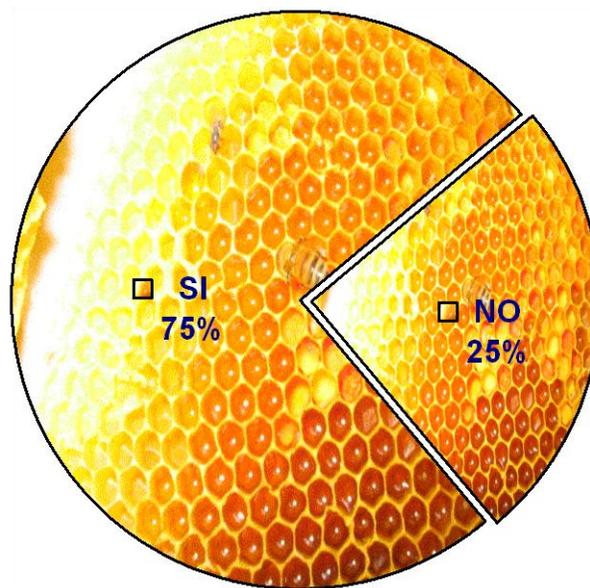
¿Conoce en que consiste las NIC's y NIIF's?

Objetivo:

Evaluar el conocimiento de la normativa técnico – contable que poseen las personas que ejercen la contaduría.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	3	75%
NO	1	25%

Conocimientos de NIC's y NIIF's



Análisis:

De acuerdo a la investigación los contadores de las empresas que se dedican a comercializar la miel de abeja, el 25% desconoce en que consiste las NIC's y NIIF's y un 75% que es un porcentaje representativo conoce en que consiste.

Pregunta No. 2

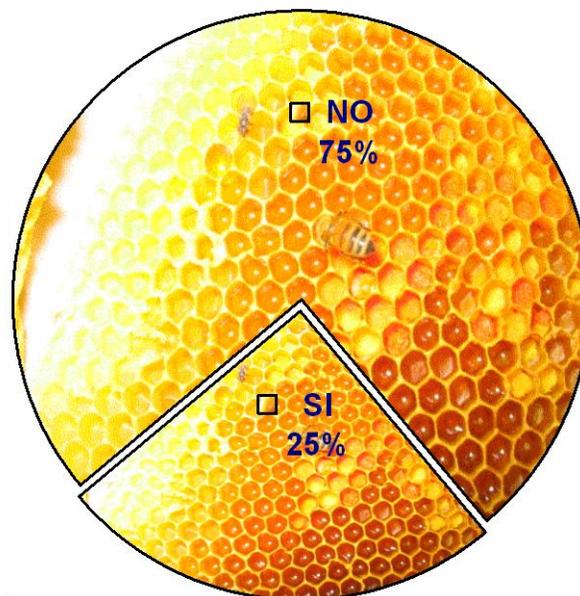
¿Aplica NIC's y/o NIIF's para preparar los Estados Financieros de la empresa?

Objetivo:

Conocer la normativa con la que se preparan los estados financieros, y determinar si aplican los lineamientos técnicos, contables y financieros.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	1	25%
NO	3	75%

Aplica NIC's y NIIF's para preparar los estados financieros



Análisis:

El 75% de los contadores no aplican NIC's y NIIF's actualmente, porque no es exigible a esta fecha, la situación es de que desconocen como aplicarlas, mientras que el 25% aplica NIC's de forma paralela como prueba piloto, para medir el impacto que tendrá en sus estados financieros.

Pregunta No. 3

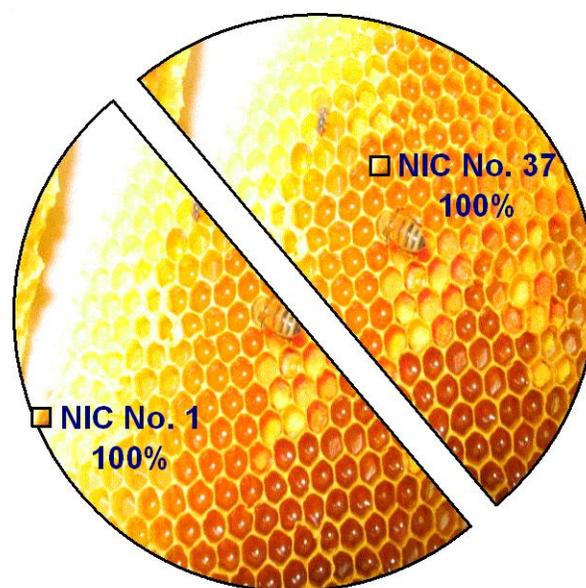
¿Si la respuesta anterior es positiva, cuáles considera que son las NIC y NIIF aplicables a su empresa?

Objetivo:

Conocer el detalle de cuales son las normas aplicables en la empresa.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
NIC No.1	1	100%
NIC No. 2		
NIC No. 16		
NIC No. 37	1	100%
NIIF No. 1		

NIC's y NIIF's aplicables



Análisis:

La empresa que aplica NIC's de forma paralela como prueba piloto señala que las NIC No. 1 Y 37 son las que actualmente esta aplicando en su empresa la cual se dedica a comercializar miel de abeja y el resto no aplica actualmente.

Pregunta No. 4

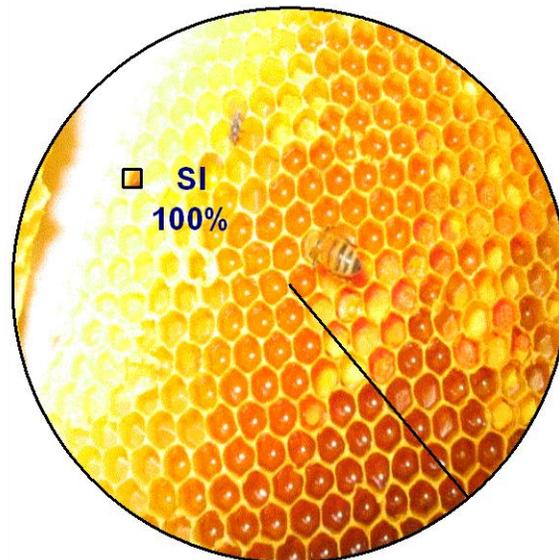
¿Tiene conocimiento de la obligatoriedad de la aplicación de NIC en la preparación de los estados financieros de la empresa?

Objetivo:

Medir el grado de conocimiento sobre la base legal que exige la aplicación de NIC.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	4	100%
NO	0	0%

Conocimientos de obligación para aplicar NIC's y NIIF's



Análisis:

El 100% de las empresas que comercializan miel de abeja tienen conocimiento del decreto que obliga a las empresas aplicar NIC's, a partir del 1 de enero de 2006 y para SCAES de R. L. en especial por ser esta una Sociedad Cooperativa a partir del 1 de enero de 2005.

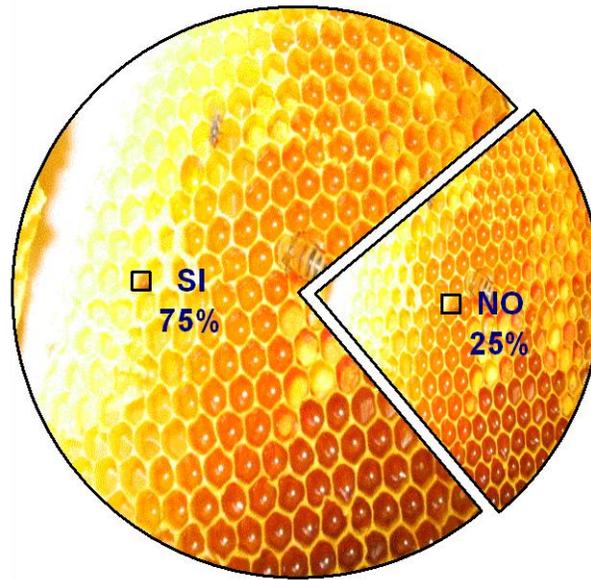
Pregunta No. 5

¿Según usted las cifras presentadas en los estados financieros facilitan la toma de decisiones en la empresa?

Objetivo:

Evaluar la adecuada presentación de la información en los estados financieros.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	3	75%
NO	1	25%

Cifras de los estados financieros facilitan toma de decisiones**Análisis:**

El 75% de las empresas que comercializan miel de abeja establecen que las cifras presentadas en los estados financieros facilitan la toma de decisiones, porque indican cual es la situación económica y financiera de las mismas, sin embargo el 25% señala lo contrario.

Pregunta No. 6

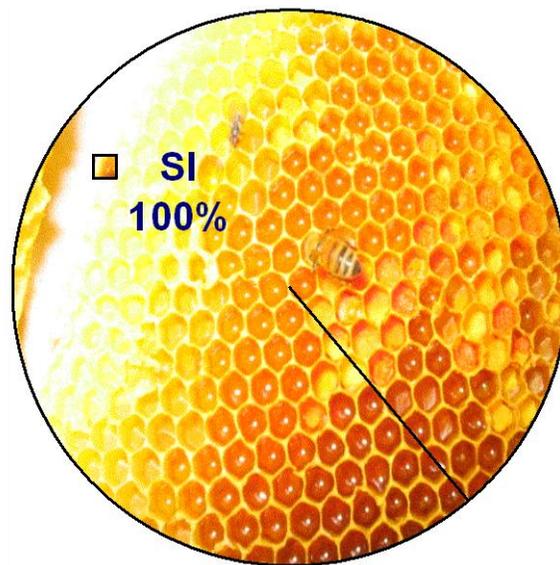
¿Estaría de acuerdo en realizar partidas de ajuste contable como resultado de la aplicación de NIC y/o NIIF?

Objetivo:

Medir el interés del contador en mejorar la información financiera presentada.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	4	100%
NO	0	0%

Realizarían partidas de ajuste por aplicar NIC's y NIIF's



Análisis:

El 100% de las empresas están de acuerdo en realizar las partidas de ajuste que se originen por la aplicación de NIC's y NIIF's.

Pregunta No. 7

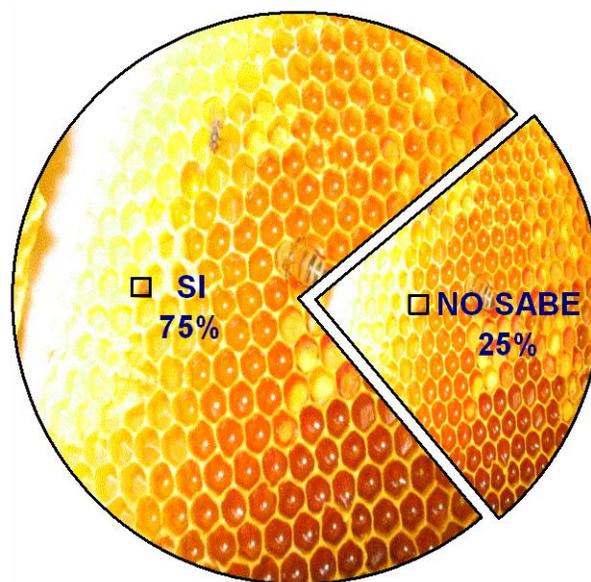
¿De acuerdo a su criterio existe diferencia entre el formato de presentación de los estados financieros actuales de la empresa y los exigidos por esta normativa?

Objetivo:

Evaluar el conocimiento sobre los cambios en la presentación de los estados financieros como resultado de la aplicación de NIC.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	3	75%
NO	0	0%
NO SABE	1	25%

Existe diferencia entre la normativa actual y la nueva



Análisis:

El 75% indica que si existe diferencia entre las dos normativas en el formato de presentación de estados financieros, mientras que el 25% dice que no sabe por no conocer en que consisten la normativa nueva.

Pregunta No. 8

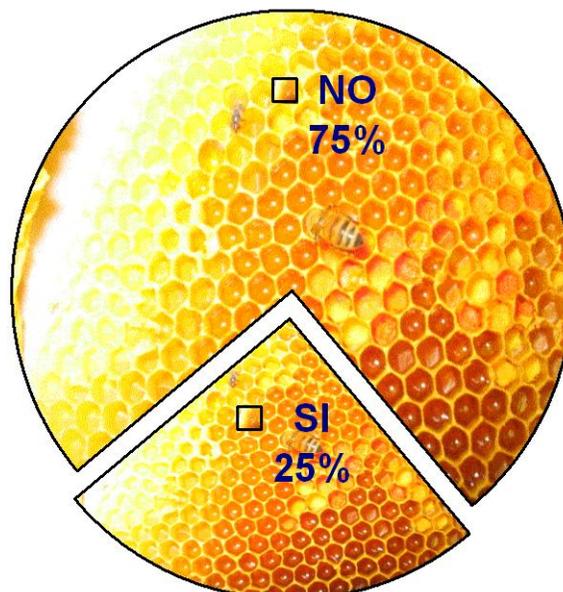
¿Existen en la empresa políticas contables de manera escrita?

Objetivo:

Evaluar si los estados financieros son preparados haciendo uso de principios, métodos, convenciones, reglas y procedimientos establecidos por la gerencia.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	1	25%
NO	3	75%
NO SABE	0	0%

Existen políticas contables escritas



Análisis:

Los resultados obtenidos muestran que el 75% de las empresas que comercializan miel de abeja no poseen políticas contables en forma escrita, mientras que el 25% si tienen y en la forma antes mencionada.

Pregunta No. 9

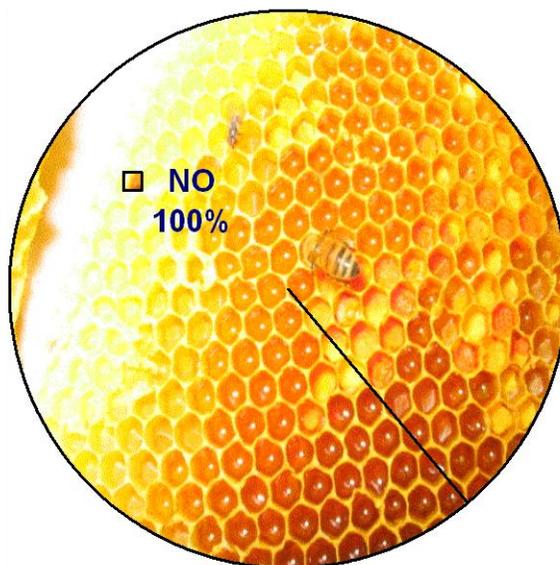
¿Posee la empresa políticas sobre la provisión de cuentas incobrables, obsolescencia de inventarios, activos y pasivos contingentes?

Objetivo:

Conocer y evaluar si existen adecuadas políticas que salvaguarden los activos y pasivos.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	0	0%
NO	4	100%
NO SABE	0	0%

Existen políticas sobre provisión cuentas incobrables, obsolescencia de inventarios y activos y pasivos contingentes



Análisis:

El 100% de estas empresas manifiesta que no cuentan con políticas para la provisión de cuentas incobrables, obsolescencia de inventarios, activos y pasivos contingentes.

Pregunta No. 10

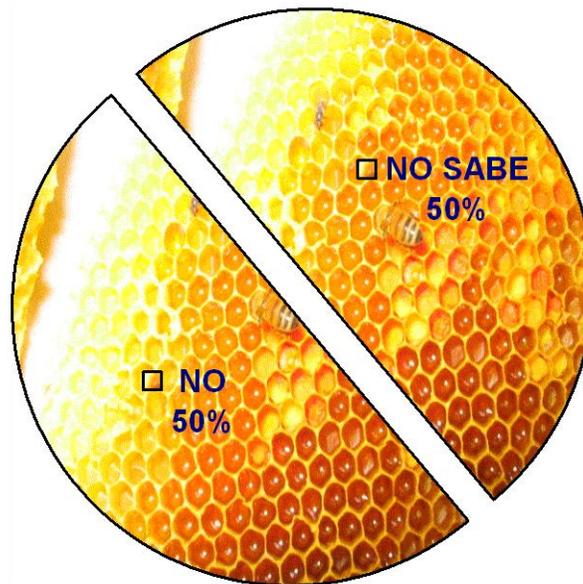
¿Evalúan constantemente el precio de la miel de abeja en el mercado internacional?

Objetivo:

Conocer si existen fluctuaciones importantes de precios que afecten la presentación de la información financiera.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	0	0%
NO	2	50%
NO SABE	2	50%

Evaluación precio mercado internaciona I



Análisis:

El 50% de las empresas comercializadoras de la miel de abeja, no realizan un análisis del precio en el mercado Internacional y el otro 50% no sabe a que se refiere.

Pregunta No. 11

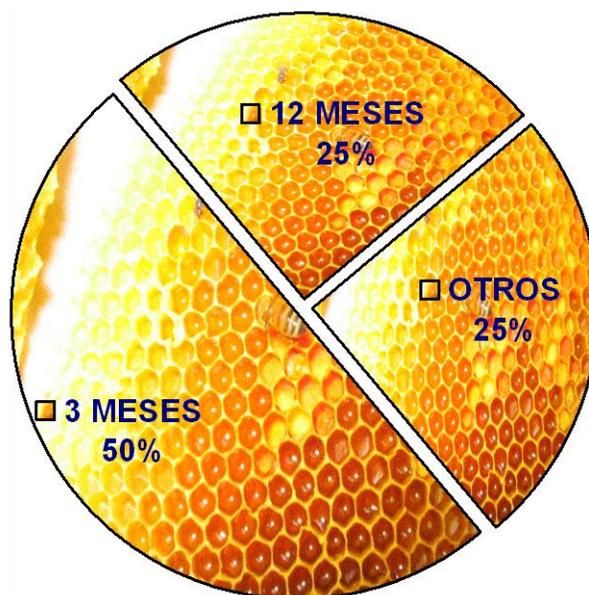
¿Cada cuánto tiempo se realizan las ventas del inventario terminado de miel de abeja?

Objetivo:

Medir la antigüedad de los movimientos de inventario.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
3 MESES	2	50%
6 MESES		
4 MESES		
12 MESES	1	25%
OTROS	1	25%

Periodo de ventas de miel de abeja



Análisis:

El producto principal es la miel de abeja, en ese contexto el 50% de estas empresas rota sus inventarios en 3 meses, el 25% de manera mensual, y el 25%

restante realiza sus ventas cada 12 meses, sin embargo el 25% indica no conocer del producto ya que no puede permanecer el condiciones consumibles en 12 meses.

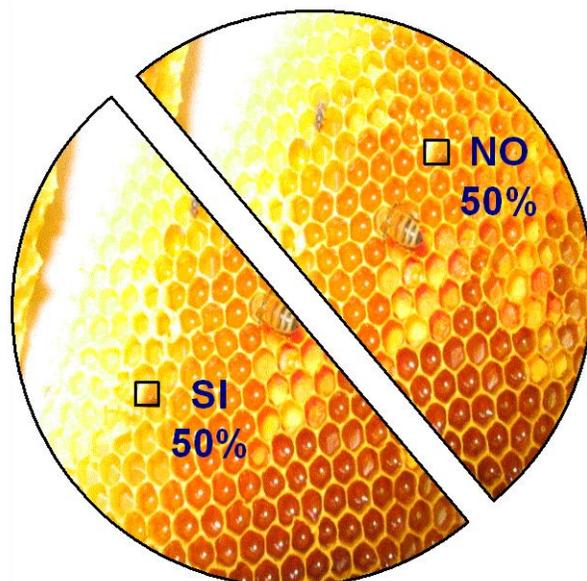
Pregunta No. 12

¿Tiene conocimiento de las razones financieras?

Objetivo:

Determinar los conocimientos del contador sobre los índices financieros.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	2	50%
NO	2	50%

Conocimiento de razones financieras**Análisis:**

Los resultados obtenidos señalan que el 50% tienen conocimiento de las razones financieras, mientras que el 50% manifiesta que no.

Pregunta No. 13

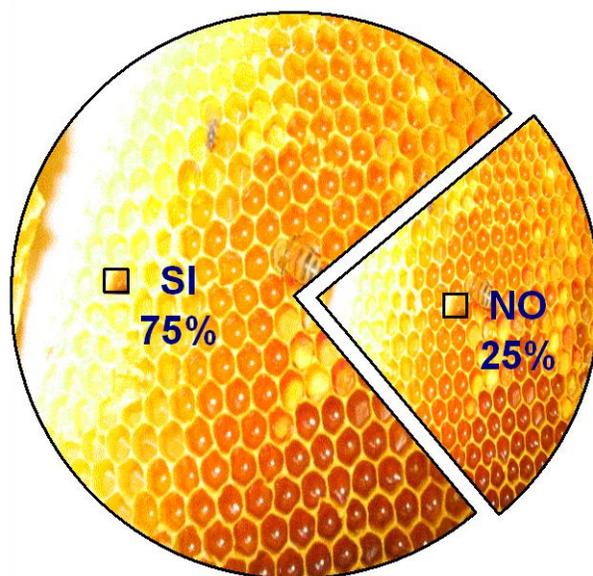
¿Considera necesaria la aplicación de NIC y NIIF en la empresa para mejorar la calidad de información?

Objetivo:

Determinar si el contador estima conveniente la aplicación de la normativa técnica-contable que responda a las necesidades de información de la administración.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	3	75%
NO	1	25%

Aplicar NIC's y NIF's mejora la calidad de información



Análisis:

El 75% de las empresa comercializadoras de miel de abeja manifiestan que es obligatoria su aplicación, debido a que es una norma mundial y exige información fiable y comparable en el mercado internacional y el 25% indica que no, porque esta no depende de los registros contable en un cien por ciento, si no que incluye otros aspectos.

Pregunta No. 14

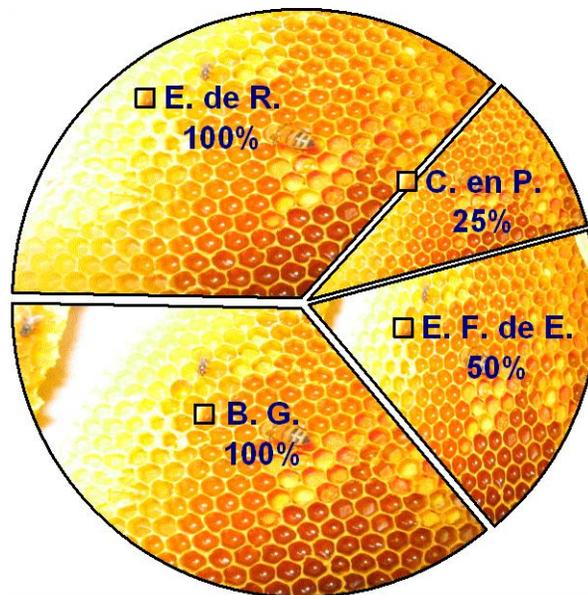
¿Cuáles estados financieros elabora o prepara la empresa?

Objetivo:

Conocer los estados financieros preparados por la empresa.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Balance General	4	100%
Estado de Resultados	4	100%
Cambios en el Patrimonio	1	25%
Estado de Flujo de Efectivo	2	50%

Estados financieros que se elaboran



Análisis:

Todas las empresas encuestadas elaboran el balance general y el estado de resultados, mientras que un 50% elabora estado de flujo de efectivo y el estado de cambio en el patrimonio lo elabora una empresa en particular lo que equivale al 25%.

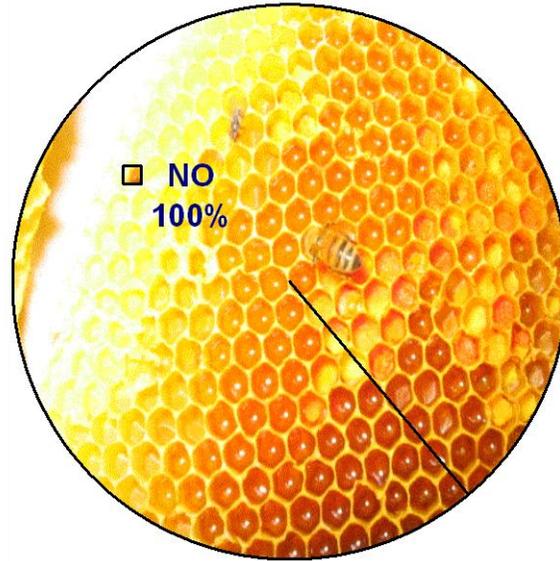
Pregunta No. 15

¿Cree usted que con la aplicación de NIC's y NIIF's en la preparación de los estados financieros de la empresa mejorará la liquidez con la que opera actualmente?

Objetivo:

Medir el cambio en las razones financieras con la aplicación de NIC's y NIIF's.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	0	0%
NO	4	100%

Aplicar NIC's y NIIF's mejora la liquidez de las empresas**Análisis:**

El 100% de las empresas comercializadoras establecen que la aplicación de NIC's y NIIF'S no mejorará la liquidez de estas, debido a que no modificaría el giro normal de las empresas lo que indica que sus operaciones de ingresos y egresos se mantendrían igual.

Pregunta No. 16

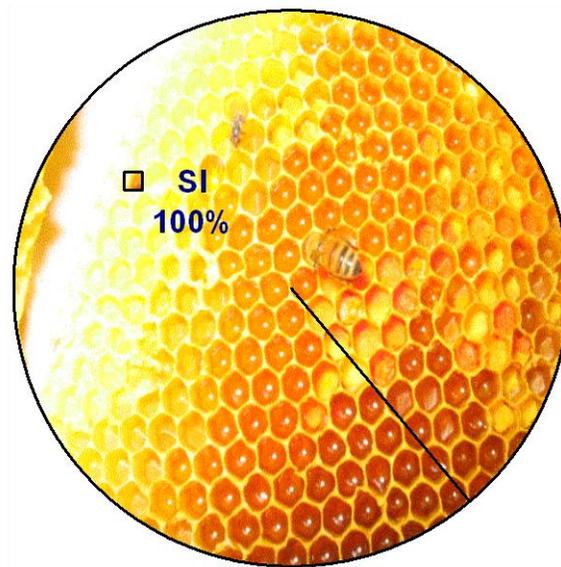
¿Considera usted que tendrán mayores ventajas en el mercado internacional al aplicar NIC's y NIIF's a sus estados financieros?

Objetivo:

Conocer los beneficios esperados por la aplicación de la normativa.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	4	100%
NO	0	0%

Mayores ventajas en mercado internacional por aplicar NIC's y NIIF's



Análisis:

Los resultados obtenidos reflejan que el 100% de las empresas comercializadoras de miel de abeja obtendrán mayores ventajas en el mercado internacional cuando apliquen dicha normativa, debido a que su principal mercado es Europa.

Pregunta No. 17

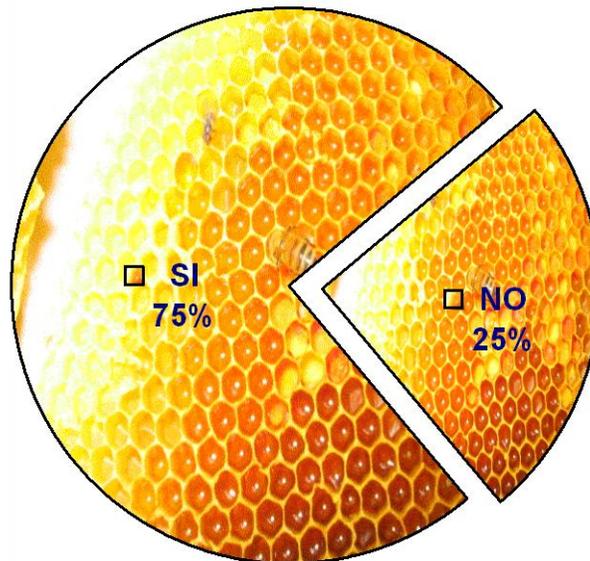
¿Al aplicar NIC's y NIIF's, cree usted que tiene que cambiar su sistema contable?

Objetivo:

Medir el grado de conocimiento sobre los cambios que implica la aplicación de la normativa.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	3	75%
NO	1	25%

Cambio del sistema contable



Análisis:

El 75% afirma que tiene que cambiar su sistema contable, debido a la estructura que tendrán que adoptar por la normativa que entra en vigencia y el 25% expresa que no sufrirá cambios en su sistema contable.

Pregunta No. 18

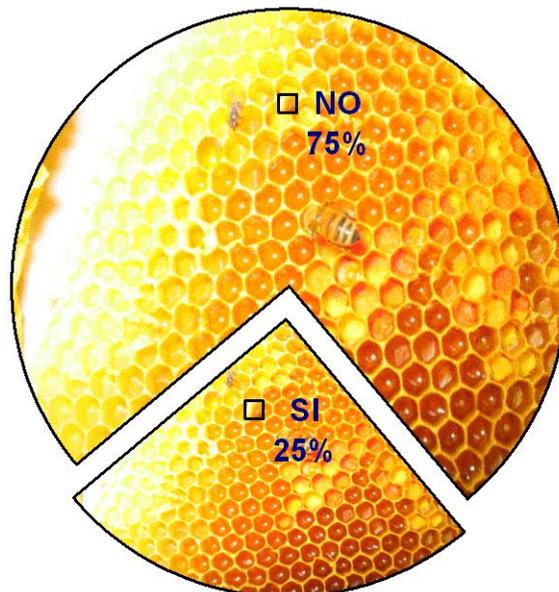
¿Para usted es conveniente adquirir un software contable para la aplicación de estas normativas?

Objetivo:

Determinar la disponibilidad económica para adquirir un nuevo sistema informática que permita la aplicación de esta normativa.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	1	25%
NO	3	75%

Adquirir software contable para aplicar nueva normativa



Análisis:

El 75% de las empresas manifiestan que no es necesario adquirir un software para la implementación de NIC's y NIIF's, porque se puede modificar el actual y la falta de recursos económicos influye en una nueva adquisición, y el 25% describe que es necesario porque de esa forma se inicia desde cero y los ajustes que el sistema anterior requiera no afecte las operaciones actuales.

Pregunta No. 19

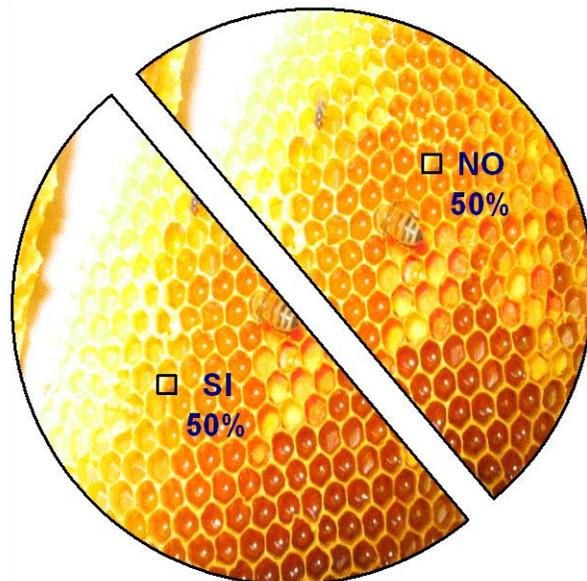
¿Considera que con la aplicación de las normativas en mención, mejorarían los beneficios de los socios?

Objetivo:

Medir el impacto en la utilidad obtenida derivada de la aplicación de NIC y NIIF.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	2	50%
NO	2	50%

Aplicación de NIC's y NIIF's mejora beneficios de los socios



Análisis:

El 50% señala que no, porque no depende de la normativa exigible y en ningún momento cambia la operatividad de las empresas y el 50% restante asevera que su aplicación beneficiaría a los socios en sus tomas de decisiones por estar éstas bien fundamentadas y enfocadas a la realidad.

Pregunta No. 20

¿Cree usted que la presentación de los estados financieros en base a NIC y NIIF mejoraría su calificación en el sistema financiero?

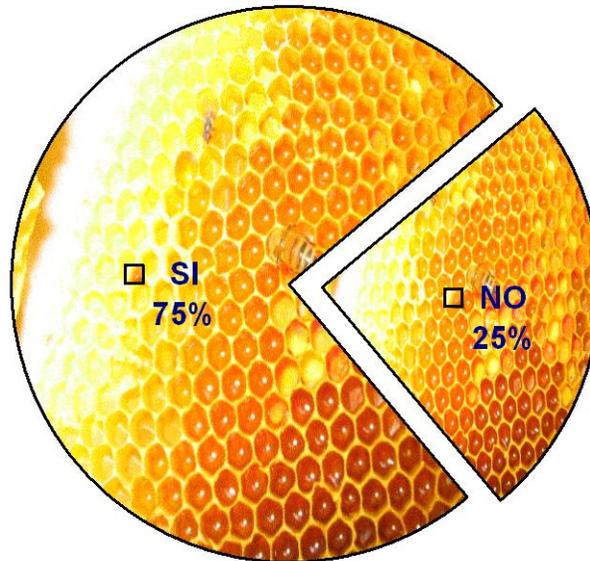
Objetivo:

Conocer el efecto por la aplicación de la normativa en las razones financieras.

RANGO	FRECUENCIA	FRECUENCIA
-------	------------	------------

	ABSOLUTA	RELATIVA
SI	3	75%
NO	1	25%

Mejora calificación en el sistema financiero



Análisis:

El 75% establece que el sistema financiero, sus análisis los realiza en base a las normas internacionales de contabilidad como una normativa estándar a nivel mundial, lo que conlleva a mantener un nivel crediticio adecuado para los financiamientos y el 25% señala que no mejora la calificación financiera porque los resultados de las operaciones de un periodo a otro será igual tanto con la normativa actual que con la exigida.

Pregunta No. 21

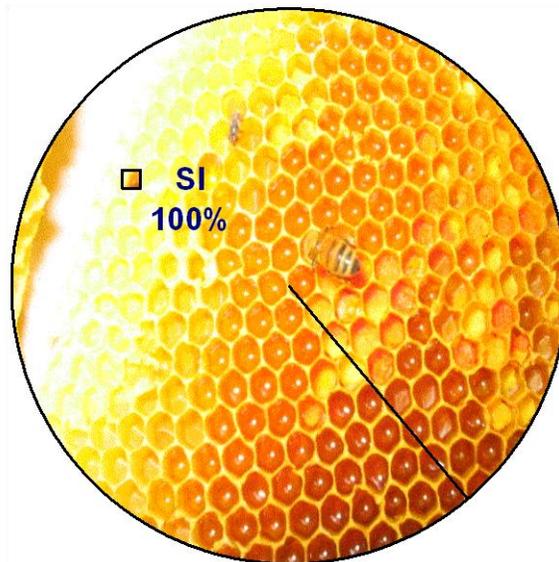
¿De tener un documento que le sirva como herramienta para simplificar la forma de adoptar las NIC's y NIIF's, lo utilizaría?

Objetivo:

Conocer el interés del contador en nuestra investigación

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	4	100%
NO	0	0%

Utilizaría un documento para simplificar la adopción de NIC y NIF



Análisis:

El 100% de las empresas comercializadoras de miel de abeja manifiesta que un documento les facilitaría la adopción de dicha normativa internacional, porque puede dar una fórmula o describir la razón de ser de todas y cada una de las normas de manera didáctica.

Pregunta No. 22

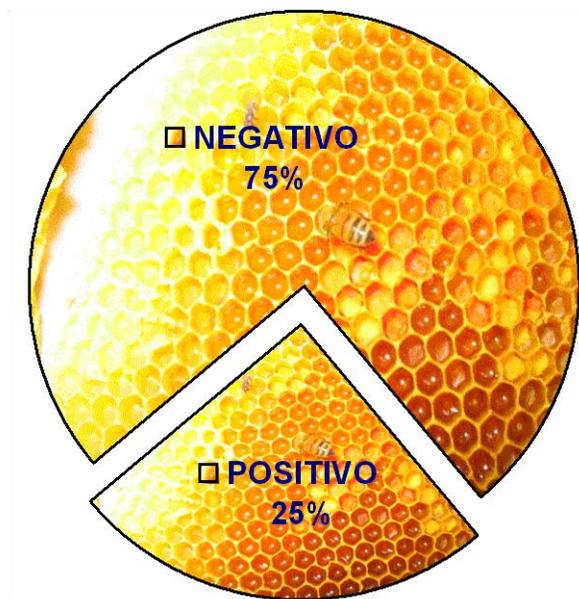
¿El aplicar NIC's y NIIF's les generará un impacto positivo o negativo en sus estados financieros?

Objetivo:

Medir el alcance por la aplicación de NIC y NIIF en los estados financieros

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
POSITIVO	1	25%
NEGATIVO	3	75%

Generaría un impacto positivo o negativo en los estados financieros



Análisis:

El 75% de las empresas comercializadoras de miel de abeja, indica que el impacto es negativo debido a que se harían muchos cambios y esto implica desembolso extra para los contadores al momento de realizar dicha adopción y el 25% visualiza que el impacto es positivo porque ayudaría a la presentación de los estados financieros a futuro.

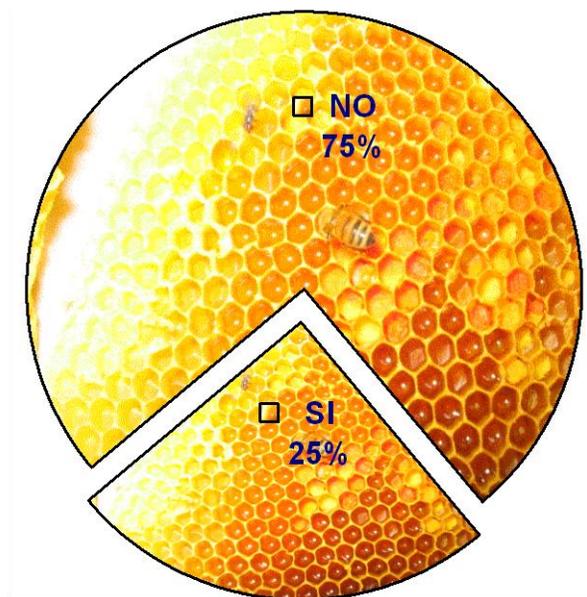
Pregunta No. 23

¿Cuenta su empresa con los suficientes recursos económicos para la implementación de NIC's y NIIF's?

Objetivo:

Evaluar la incidencia que tiene el factor económico en la aplicación de NIC y NIIF.

RANGO	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
SI	1	25%
NO	3	75%

Recursos económicos para implementar NIC y NIIF**Análisis:**

Los resultados obtenidos indican que el 75% de las empresas comercializadoras de miel de abeja no cuentan con los recursos financieros para la implementación de dicha normativa y el 25% si cuenta con fondos para dicha adopción.

TABLA DE CONVERSION DE NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA A NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

CATALOGO DE CUENTAS A NIVEL DE CUENTA DE MAYOR			
1	ACTIVO	1	ACTIVO
11	CIRCULANTE	11	CORRIENTE
111	Caja y Bancos	111	EFFECTIVO Y OTROS MEDIOS LIQUIDOS EQUIVALENTES
112	Cuentas a Cobrar a Socios	112	DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR
113	Cuentas a Cobrar a Terceros	112	DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR
114	Estimación de Cuentas Incobrables	113	PROVISION DE CUENTAS INCOBRABLES
115	Inversiones Temporales	114	INVERSIONES FINANCIERAS
116	Inventarios	115	INVENTARIOS
		116	PROVISION POR OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO
117	Pedidos al Exterior	117	MERCADERIAS EN TRANSITO
118	Crédito Fiscal - IVA	118	IVA CREDITO FISCAL
119	Otros Créditos Tributarios	119	OTROS CREDITOS TRIBUTARIOS (Pago a cuenta)
		12	NO CORRIENTE
12	ACTIVO FIJO	121	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO
121	Mobiliario y Equipo	1211	MOBILIARIO Y EQUIPO
122	Equipo de Transporte	1212	EQUIPO DE TRANSPORTE
123	Accesorios y Herramientas	1213	ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS
124	Maquinaria	1214	MAQUINARIA
125	Instalaciones	1215	INSTALACIONES
126	Inmuebles	1216	INMUEBLES
127	Revaluaciones	1217	REVALUACIONES
128	Depreciación Acumulada	1218	DEPRECIACION ACUMULADA
129	Construcciones en Proceso	1219	CONSTRUCCIONES EN PROCESO
		122	ACTIVOS INTANGIBLES
13	INVERSIONES A LARGO PLAZO	123	OTROS ACTIVOS FINANCIEROS
131	Acciones	1231	ACCIONES
132	Cédulas Hipotecarias	1232	CEDULAS HIPOTECARIAS
133	Hipotecas a Cobrar	1233	HIPOTECAS A COBRAR
139	Otras Inversiones	1234	OTROS TITULOS Y DOCUMENTOS
14	OTRAS CUENTAS DE ACTIVO	124	OTROS ACTIVOS
141	Cargos Diferidos	1241	ACTIVOS DIFERIDOS
142	Cuentas Transitorias	1242	CUENTAS TRANSITORIAS
145	Apiarios	1243	OTROS DIFERIDOS
2	PASIVO	2	PASIVO
21	CIRCULANTE	21	CORRIENTE
211	Cuentas por Pagar a Terceros	211	ACREED.COM.Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR
212	Cuentas por Pagar a Socios	211	ACREED.COM.Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR
213	Obligaciones a Corto Plazo	211	CUENTAS POR PAGAR
214	Débito Fiscal - IVA	212	IVA DEBITO FISCAL
215	Otros Débitos Tributarios	213	IMPUESTOS POR PAGAR
		22	NO CORRIENTE
22	OBLIGACIONES A LARGO PLAZO	221	PASIVOS FINANCIEROS
221	Hipotecarios	2211	HIPOTECAS POR PAGAR
222	Certificados de Inversión	2212	CERTIFICADOS DE INVERSION
223	Préstamos Bancarios	2213	PRESTAMOS BANCARIOS
224	Préstamos no Bancarios	2214	OTROS FINANCIAMIENTOS
23	OTRAS CUENTAS DE PASIVO	222	OTROS PASIVOS
231	Ingresos Diferidos	2221	PASIVOS DIFERIDOS
232	Cuentas Transitorias	2222	CUENTAS TRANSITORIAS
233	Provisión Obligaciones Laborales	2223	PROVISION LABORAL
3	PATRIMONIO SOCIAL	3	PATRIMONIO NETO
31	CAPITAL SOCIAL	31	CAPITAL Y RESERVAS
311	Capital Social	31	CAPITAL SOCIAL
32	OTRAS CUENTAS PATRIMONIALES	31	CAPITAL Y RESERVAS
321	Capital Social Especial	311	CAPITAL SOCIAL ESPECIAL
322	Reserva Legal	312	RESERVA LEGAL
323	Reserva General	313	RESERVA GENERAL
324	Fondo de Educación	314	RESERVA DE EDUCACION

325	Fondo para Riesgos	315	RESERVA PARA RIESGOS
326	Excedentes no Aplicados	316	EXCEDENTES SIN APLICAR
327	Déficit no Aplicado	317	DEFICIT NO APLICADO
328	Superávit por Revaluación	318	SUPERAVIT POR REVALUACION
		3181	SUPERAVIT GANADO
		3182	SUPERAVIT NO GANADO
4	CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS	4	COSTOS
41	COSTOS DE PRODUCCION	41	COSTO DE VENTAS
411	Producción Propia	41	COSTO DE VENTAS
412	Producción por Cuenta Ajena	41	COSTO DE VENTAS
42	COSTOS INDIRECTOS GENERALES	41	COSTO DE VENTAS
421	Costos Indirectos Generales	41	COSTO DE VENTAS
422	Costos Artículos de Apicultura	41	COSTO DE VENTAS
423	Costos Medicina para Abejas	41	COSTO DE VENTAS
424	Costos Barriles en Preparación	41	COSTO DE VENTAS
43	COSTOS DE VENTAS	41	COSTO DE VENTAS
431	Costos de Ventas	41	COSTO DE VENTAS
44	GASTOS DE OPERACIÓN	5	GASTOS
441	Gastos de Administración	51	GASTOS DE ADMINISTRACION
442	Gastos de Ventas	52	GASTOS DE COMERCIALIZACION
443	Gastos de Exportación	52	GASTOS DE COMERCIALIZACION
444	Gastos Financieros	53	OTROS GASTOS DE OPERACIÓN
445	Gastos Varios	53	OTROS GASTOS DE OPERACIÓN
45	GASTOS NO DE OPERACIÓN	54	OTROS GASTOS DE NO OPERACIÓN
451	Pérdidas de Capital	541	Pérdidas de Capital
452	Otros Gastos	542	Otros Gastos
5	CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS	6	INGRESOS
51	PRODUCTOS DE OPERACION	61	INGRESOS CORRIENTES
511	Ventas	611	INGRESOS POR VENTAS
512	Ingresos de Producción por Cuenta Ajena	611	INGRESOS POR VENTAS
513	Productos Financieros	612	INGRESOS POR INTERESES
519	Productos Varios	613	INGRESOS POR SERVICIOS
52	PRODUCTOS NO DE OPERACION	62	INGRESOS NO CORRIENTES
521	Ganancias de Capital	621	GANANCIA DE CAPITAL
522	Comisiones	622	COMISIONES
523	Intereses	623	INTERESES
524	Dividendos	624	DIVIDENDOS
525	Otros Ingresos	625	MISCELANEOS
6	CUENTA LIQUIDADORA DE RESULTADOS	7	GANANCIA O PERDIDA DE OPERACIÓN
61	RESULTADOS	71	GANANCIA O PERDIDA DEL PERIODO
611	Pérdidas y Ganancias	71	GANANCIA O PERDIDA DEL PERIODO
7	CUENTAS DE ORDEN CON SALDO DEUDOR	8	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
71	CUENTAS DE ORDEN	81	CUENTAS DE ORDEN
711	Producción por Cuenta Ajena	811	PRODUCCION POR CUENTA AJENA
712	Créditos por Utilizar	812	CREDITOS NO UTILIZADOS
713	Contratos Pendientes	813	CONTRATOS PENDIENTES
714	Documentos en Garantía	814	DOCUMENTOS EN GARANTIA
715	Fianzas y Avales	815	FIANZAS Y AVALES
716	Mercaderías en Consignación	816	MERCADERIAS EN CONSIGNACION
8	CUENTAS DE ORDEN CON SALDO ACREEDOR	9	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS
81	CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA	91	CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA
811	Producción por Cuenta Ajena por Contra	911	PRODUCCION POR CUENTA AJENA POR CONTRA
812	Créditos por Utilizar por Contra	912	CREDITOS NO UTILIZADOS POR CONTRA
813	Contratos Pendientes por Contra	913	CONTRATOS PENDIENTES POR CONTRA
814	Documentos en Garantía por Contra	914	DOCUMENTOS EN GARANTIA POR CONTRA
815	Fianzas y Avales por Contra	915	FIANZAS Y AVALES POR CONTRA
816	Mercaderías en Consignación por Contra	916	MERCADERIAS EN CONSIGNACION POR CONTRA

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, DE R.L.

MANUAL DE POLITICAS CONTABLES

1. BASES DE PRESENTACION

Los estados financieros se presentan de conformidad con normas internacionales de contabilidad y principios de contabilidad generalmente aceptados y la legislación salvadoreña.

B) BASES DE REGISTRO

MONEDA EXTRANJERA

Los registros contables y los estados financieros de las empresas comercializadoras de miel de abeja se expresan en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, en cumplimiento a la Ley de Integración Monetaria, vigente a partir del uno de enero de dos mil uno.

El registro de las operaciones en moneda extranjera que resulte tanto de la importación y exportación de bienes y/o servicios se efectuaran al tipo de cambio vigente en el momento que se genere la transacción.

INVENTARIOS

El inventario estará representado por los bienes poseídos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones de las empresas comercializadoras de miel de abeja.

- a) Se establecerá una provisión de inventario obsoleto y por daños que éstos sufran, con base a un porcentaje del 7% sobre el monto de valor de los inventarios.
- b) Por lo menos dos veces al año se hará un inventario físico que será preparado por la persona encargada de registro y control.
- c) Periódicamente se elaborarán informes relacionados con las entradas y salidas de Inventario de Bodega, así como Reportes de Producción diarios y concentraciones mensuales.

RECONOCIMIENTO Y DEPRECIACION DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

La propiedad, planta y equipo, se registrarán al costo de adquisición, las renovaciones y mejoras importantes se capitalizarán mientras que los reemplazos menores y reparaciones y mantenimiento que no mejoran el activo ni alargan su vida útil

restante, se cargan contra resultados a medida que se efectúan.

La depreciación se aplica usando el método de línea recta sobre las vidas útiles estimadas y generalmente aceptadas para los propósitos de contabilidad y del impuesto sobre la renta, determinándose previamente el valor residual, de acuerdo con los criterios de la administración de las empresas que se dedican a la actividad de comercializar miel de abeja.

Un bien puede considerarse como propiedad, planta y equipo cuando cumpla las características o satisfaga las necesidades del negocio.

i) Política de Adquisición

Debe llenarse un formulario de justificación de Adquisición de Propiedad, planta y equipo el cual debe llevar firma del Gerente General, debiendo ser aprobado por la junta general para ser considerado como tal.

Que el valor económico del bien sea mayor a DOSCIENTOS DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMÉRICA (US\$ 200.00), y además debe incrementar la capacidad y su vida útil para ser considerado como parte de la Propiedad, Planta y Equipo.

ii) Política para las Bajas

Están pueden darse pueden ser por obsolescencia, daño y pérdida de la Propiedad, Planta y equipo.

La obsolescencia, que el activo quede en desuso por no tener la capacidad adecuada para el normal funcionamiento.

Daño se refiere todo aquello que pueda afectar directamente el activo y este ya no pueda ser reparado y tenga que reemplazarse por otro.

Perdida puede ser por robo o extravío que puede darse en la propiedad planta y equipo y por eso tenga que comprarse para no afectar las operaciones de la empresa.

El reconocimiento de la depreciación se efectuara de acuerdo a las tasas establecidas fiscalmente y a la clasificación de

propiedad, planta y equipo, se dejara un valor residual de \$0.10
<u>INVERSIONES</u> Las inversiones se valuaran al costo de adquisición.
<u>CUENTAS INCOBRABLES</u> Cuando las empresas tengan una cartera que pase a 180 días se constituirá una provisión del 7% en concepto de provisión por recuperación dudosa, registrándolo como un gasto.
<u>CONTINGENCIAS</u> Las contingencias están definidas como todas aquellos sucesos que puedan suceder o no, de lo anterior se desprenden dos términos como activos y pasivos contingentes, lo cual tomara en cuenta los riesgos y las incertidumbres que puedan existir en alguna operación en el giro normal de las entidades económicas; no obstante esto no justificará el exceso que pueda existir de estas provisiones. El importe reconocido como provisión debe ser el valor razonable para cubrir la deuda al cierre del ejercicio contable.
<u>CAPITALIZACION DE COSTOS DE PRESTAMOS Y OTROS DESEMBOLSOS</u> Los costos de prestamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado son aquellos costos de préstamos que habrían sido evitados si no se hubiera hecho el desembolso sobre el activo calificable. Todos los costos de préstamos que se utilicen en proyectos de construcción o producción no se consideran como un gasto, porque posteriormente se deberá capitalizar porque se obtendrá un beneficio para la empresa.
C) RELATIVAS A LA SITUACION FINANCIERA
<u>EFFECTIVO Y OTROS MEDIOS LIQUIDOS</u> Las partidas componentes de efectivo y sus equivalentes comprende la caja y los depósitos en cuentas corrientes y ahorro, son a la vista, los cuales representan valores disponibles de inmediato y sin restricciones. Todos los bienes y derechos del negocio que están en rotación o movimiento constante y que tienen como principal característica la fácil conversión en dinero efectivo, en atención a su mayor y menor grado de disponibilidad se clasificara, en caja chica

el cual se liquidará cada 15 días calendario, asignándole un monto fijo de DOS CIENTOS VEINTIOCHO 57/100 DOLARES DE ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA (US\$228.57), y de los cuales se deberá efectuar arqueos periódicos como medida de control, asimismo los bancos comprenderán todas las cuentas corrientes, cuentas de ahorro y depósitos a plazo, los que estarán monitoreados por medio de conciliaciones bancarias que se realizarán mensualmente.

D) RELATIVAS A LA SITUACION ECONOMICA

RECONOCIMIENTO DE INGRESOS

Se reconocerán los ingresos y gastos de las empresas comercializadoras de miel de abeja por medio del sistema de acumulación el cual consiste en registrar los ingresos y gastos en el momento que suceden o se devenguen independientemente de cuando se reciban o se paguen respectivamente tal como lo establece la normativa legal y de acuerdo las NIC's.

El reconocimiento de Ingresos debe de reconocerse cuando se efectúe la operación de venta de bienes o mercancías por la empresa ya sea por operaciones ordinarias y extraordinarias que se dan en un período determinado.

Este se aplicara al presentar las ganancias o pérdidas por actividades ordinarias y las partidas extraordinarias en el estado de resultados y para la contabilización de los cambios en estimaciones contables.

Y todas las partidas de ingreso y gastos reconocidos en un periodo deben ser incluidas en la determinación de la ganancia o pérdida neta por un periodo determinado.

SOCIEDAD COOPERATIVA LA ABEJITA FELIZ, de R.L.	
CATALOGO DE CUENTAS A NIVEL DE CUENTA DE MAYOR	
1	ACTIVO
11	<u>CORRIENTE</u>
111	EFFECTIVO Y OTROS MEDIOS LIQUIDOS EQUIVALENTES
112	DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR
113	PROVISION DE CUENTAS INCOBRABLES
114	INVERSIONES FINANCIERAS
115	INVENTARIOS
116	PROVISION POR OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO
117	MERCADERIAS EN TRANSITO
118	IVA CREDITO FISCAL
119	OTROS CREDITOS TRIBUTARIOS (Pago a cuenta)
12	<u>NO CORRIENTE</u>
121	PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO
1211	MOBILIARIO Y EQUIPO
1212	EQUIPO DE TRANSPORTE
1213	ACCESORIOS Y HERRAMIENTAS
1214	MAQUINARIA
1215	INSTALACIONES
1216	INMUEBLES
1217	REVALUACIONES
1218	DEPRECIACION ACUMULADA
1219	CONTRUCCIONES EN PROCESO
122	ACTIVOS INTANGIBLES
123	OTROS ACTIVOS FINANCIEROS
1231	ACCIONES
1232	CEDULAS HIPOTECARIAS
1233	HIPOTECAS A COBRAR
1234	OTROS TITULOS Y DOCUMENTOS
124	OTROS ACTIVOS
1241	ACTIVOS DIFERIDOS
1242	CUENTAS TRANSITORIAS
1243	OTROS DIFERIDOS
2	PASIVO
21	<u>CORRIENTE</u>
211	ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR

212	IVA DEBITO FISCAL
213	IMPUESTOS POR PAGAR
22	<u>NO CORRIENTE</u>
221	PASIVOS FINANCIEROS
2211	HIPOTECAS POR PAGAR
2212	CERTIFICADOS DE INVERSION
2213	PRESTAMOS BANCARIOS
2214	OTROS FINANCIAMIENTOS
222	OTROS PASIVOS
2221	PASIVOS DIFERIDOS
2222	CUENTAS TRANSITORIAS
2223	PROVISION LABORAL
3	PATRIMONIO NETO
31	CAPITAL Y RESERVAS
311	CAPITAL SOCIAL ESPECIAL
312	RESERVA LEGAL
313	RESERVA GENERAL
314	RESERVA DE EDUCACION
315	RESERVA PARA RIESGOS
316	EXCEDENTES SIN APLICAR
317	DEFICIT NO APLICADO
318	SUPERAVIT POR REVALUACION
3181	SUPERAVIT GANADO
3182	SUPERAVIT NO GANADO
4	COSTOS
41	COSTO DE VENTAS
5	GASTOS
51	GASTOS DE ADMINISTRACION
52	GASTOS DE COMERCIALIZACION
53	OTROS GASTOS DE OPERACIÓN
54	OTROS GASTOS DE NO OPERACIÓN
541	PERDIDAS DE CAPITAL
542	OTROS GASTOS
6	INGRESOS
61	INGRESOS CORRIENTES
611	INGRESOS POR VENTAS
612	INGRESOS POR INTERESES

613	INGRESOS POR SERVICIOS
62	INGRESOS NO CORRIENTES
621	GANANCIA DE CAPITAL
622	COMISIONES
623	INTERESES
624	DIVIDENDOS
625	MISCELÁNEOS
7	GANANCIA O PERDIDA DE OPERACIÓN
71	GANANCIA O PERDIDA DEL PERIODO
8	CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS
81	CUENTAS DE ORDEN
811	PRODUCCION POR CUENTA AJENA
812	CREDITOS NO UTILIZADOS
813	CONTRATOS PENDIENTES
814	DOCUMENTOS EN GARANTIA
815	FIANZAS Y AVALES
816	MERCADERIAS EN CONSIGNACION
9	CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS
91	CUENTAS DE ORDEN POR CONTRA
911	PRODUCCION POR CUENTA AJENA POR CONTRA
912	CREDITOS NO UTILIZADOS POR CONTRA
913	CONTRATOS PENDIENTES POR CONTRA
914	DOCUMENTOS EN GARANTIA POR CONTRA
915	FIANZAS Y AVALES POR CONTRA
916	MERCADERIAS EN CONSIGNACION POR CONTRA

MANUAL DE CUENTAS**A C T I V O**

Presenta las cuentas con SALDO DEUDOR y representa la totalidad de los derechos que la empresa posee.

11- CORRIENTE

Este rubro del Balance presenta el efectivo y otros medios equivalentes que representan derechos exigibles, que se espera realizar en el corto plazo dentro de los doce meses siguientes tras la fecha del balance y cuya utilización no está restringida.

Opera con las siguientes cuentas de mayor:

111- EFECTIVO Y OTROS MEDIOS LIQUIDOS EQUIVALENTES

Esta cuenta de mayor, registra las operaciones a base de efectivo y su saldo deudor representa el dinero disponible.

Se Carga:

Con los ingresos diarios en forma de efectivo o cheques recibidos que por cualquier concepto tenga la empresa.

Se Abona:

Con las remesas que diariamente se efectúan a los bancos, así como los pagos hechos en efectivo.

Su Saldo:

Deudor.

112 - DEUDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR

Esta cuenta representa los créditos otorgados por la empresa ya sea transacciones provenientes del giro normal del negocio, créditos otorgados a empleados, anticipos a sueldos, etc.

Se Carga:

Con el valor de los créditos otorgados por la empresa.

Se Abona:

Cuando se reciben los pagos parciales o totales para cancelar los créditos abiertos.

Su Saldo:

Deudor.

113 - PROVISION DE CUENTAS INCOBRABLES

Esta cuenta complementaria de activo agrupará la estimación de aquellas cuentas que se consideran de dudosa recuperabilidad, tomando como base el análisis histórico de saldos a cargo de los clientes.

Se Carga:

Con el valor de las cuentas no recuperables, y que por las circunstancias no pueden realizarse.

Se Abona:

Con el valor de las estimaciones efectuadas sobre la base del análisis de morosidad y obsolescencia.

Su Saldo:

Acreedor.

114 - INVERSIONES FINANCIERAS

Comprende el valor de los títulos valores adquiridos como acciones, cédulas hipotecarias, certificados de inversión, etc.

Se Carga:

Con el costo de adquisición de los títulos valores.

Se Abona:

Con el importe de los títulos valores vendidos al costo de adquisición.

Su Saldo:

Deudor.

115 - INVENTARIOS

Esta cuenta comprende el importe total de las existencias de

bienes comprados para ser comercializados o consumidos al costo de adquisición.

Se Carga:

Con el importe de las compra de bienes, materiales, repuestos, etc. solicitados por medio de órdenes de compras.

Se Abona:

Con el costo de los bienes vendidos o consumidos.

Su Saldo:

Deudor.

116 - PROVISION POR OBSOLESCENCIA DE INVENTARIO

Esta cuenta complementaria de activo agrupará la estimación para obsolescencia de inventarios partiendo del análisis de la rotación de inventarios.

Se Carga:

Con el valor de los inventarios dañados, sin movimiento, deteriorados por la acción del tiempo ó por causa de los cambios tecnológicos.

Se Abona:

Con el valor de las estimaciones efectuadas sobre la base del análisis de rotación de inventarios.

Su Saldo:

Acreedor.

117 - MERCADERIAS EN TRANSITO.

Cuenta que contiene el valor de facturas por mercaderías, fletes, guías, gastos de aduanas, etc. que aún no han llegado a bodega y se encuentran pendientes de recepción.

Se Carga:

Con el valor de las facturas, avisos ó proformas recibidas por anticipo al arribo de las mercaderías.

Se Abona:

Con la liquidación de todos los documentos recibidos posterior al ingreso a bodega de las mercaderías, es decir con el retaceo correspondiente.

Su Saldo:

Acreedor.

118 - IVA CREDITO FISCAL

Esta cuenta representa el valor del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, cargado en las compras de bienes ó servicios necesarios para el desarrollo de las actividades de la empresa.

Se Carga:

Con el valor del impuesto pagado (IVA), por las compras de bienes ó servicios cargados en los créditos fiscales.

Se Abona:

Al final del mes contra la cuenta de Débito Fiscal o por cualquier ajuste necesario.

Su Saldo:

Será deudor representando un remanente a favor de la empresa, y que podrá ser utilizado en el período tributario posterior(es).

119 - OTROS CREDITOS TRIBUTARIOS

Acumula los valores cancelados como Pago a cuenta ó puede reflejar los remanentes acreditables procedentes de liquidaciones de períodos anteriores.

Se Carga:

Con el valor del Impuesto declarado y pagado sobre las ventas brutas mensuales.

Se Abona:

Con el valor de la liquidación anual del Impuesto sobre la Renta y con el uso de los remanentes acreditables.

Su Saldo:

Deudor.

12 - NO CORRIENTE

Este rubro del Balance representa el activo inmovilizado y derechos exigibles que se esperan realizar en el largo plazo, mayor a los doce meses siguientes tras la fecha del balance y cuya utilización está restringida.

121 - PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Esta cuenta representa todos los bienes que tiene en uso o en su poder la empresa y de los cuales dispone para llevar a cabo sus actividades que en alguna forma son sujetos de una rebaja por depreciación, debido al desgaste que sufren por el uso dentro de las actividades que ejecuta la empresa y por la acción del tiempo. Esta cuenta también comprende el valor de inmuebles urbanos y rústicos que son propiedad de la empresa y que por su naturaleza no son sujetos a depreciación.

Se Carga:

Con el valor de adquisición de los bienes ya sean estos mobiliario, vehículos, herramientas, maquinaria o por cualquier incremento de valor que tenga por mejoras.

Con el valor de adquisición de los terrenos o edificaciones o por cualquier incremento de valor que tengan por revaluaciones.

Se Abona:

Cuando los bienes dejen de ser propiedad de la empresa porque se vendan, donen, dañen, destruyan o se traslade el dominio por cualquier causa.

Su Saldo:

Deudor.

1218- Depreciación Acumulada

Cuenta principal que registrará el valor de la depreciación por el uso de los bienes, el cálculo puede hacerse con base a alguno de los métodos permitidos por la Ley de Impuesto sobre la Renta. Se presenta en el balance disminuyendo el saldo de la Propiedad, planta y equipo.

Se Carga:

Con el valor acumulado de la depreciación al efectuarse la venta del activo respectivo y por destrucción o desecho del mismo.

Se Abona:

Con el valor de las depreciaciones calculadas de acuerdo a la tabla y métodos señalados en la Ley, hasta completar el valor del bien.

Su Saldo:

Acreedor.

123 - OTROS ACTIVOS FINANCIEROS

Esta cuenta representa el valor de los títulos valores adquiridos en poder de la empresa, ya sean acciones, cédulas hipotecarias, hipotecas y otros títulos como pagarés, los cuales se espera realizar en un período menor a un año.

Se Carga:

Con el valor de los títulos o documentos adquiridos por la empresa utilizando alguno de los métodos permitidos.

Se Abona:

Con el valor de la venta de los documentos o títulos que la empresa transfiera ó desapropie.

Su Saldo:

Deudor.

P A S I V O

Presenta las cuentas con SALDO ACREEDOR y representa la totalidad de obligaciones que la empresa tiene a su cargo.

21 - CORRIENTE

En este rubro se agrupan las obligaciones de la empresa las cuales tienen como vencimiento máximo un año plazo.

211 - ACREEDORES COMERCIALES Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR

Se caracterizan estos pasivos por no estar constituidos por ninguna garantía real (prendas, hipotecas u otros) a favor del acreedor para asegurarle la recuperación de la deuda.

Esta cuenta de mayor representa aquellas obligaciones a corto plazo que se originan por el suministro de materiales y mercaderías para llevar a cabo las actividades del negocio.

Se Carga:

Con el valor de los pagos totales o abonos parciales a cuenta de suministros o servicios por los proveedores o por devoluciones o descuentos otorgados a nuestro favor.

Se Abona:

Con el valor de las compras de materiales, mercaderías ó servicios al crédito.

Su Saldo:

Acreedor.

212 - IVA DEBITO FISCAL

Esta cuenta registra el impuesto del 13% cargado en los créditos fiscales por ventas de bienes o servicios a contribuyentes.

Se Carga:

Con el valor mensual pagado y declarado al fisco, por la compensación con los créditos fiscales cuando exista excedente a favor y con el valor de las notas de crédito emitidas a favor de los clientes.

Se Abona:

Con el valor del impuesto cargado en las facturas de ventas a contribuyentes.

Su Saldo:

Acreedor.

213 - IMPUESTOS POR PAGAR

En esta cuenta se registrarán los valores que por concepto de Anticipo a cuenta, retenciones de renta a empleados y terceros, se declaran y pagan mensualmente al Ministerio de Hacienda.

Se Carga:

Con el valor a pagar de todos los impuestos acumulados del mes.

Se Abona:

Con el valor calculado del 1.5% de Pago a cuenta, con las retenciones efectuadas en planilla a los empleados y por retención de renta a terceros.

Su Saldo:

Acreedor.

22 - FIJO

Este rubro de agrupación del balance representa las obligaciones a cargo de la empresa con vencimiento mayor a un año y que se espera cancelar dentro de este período.

221 - PASIVOS FINANCIEROS

Esta cuenta representa las deudas contraídas por la empresa con Instituciones bancarias, con personas naturales u otras instituciones de crédito, con el propósito de financiar las

operaciones generadoras de ingreso, y cuyo vencimiento es mayor a un año. Estas obligaciones adquieren la forma de Créditos bancarios, hipotecas, certificados de inversión, etc.

Se Carga:

Cuando se pagan las cuotas por créditos, se cancelan certificados o hipotecas emitidos o cuando se cancela la obligación adquirida.

Se Abona:

Con el valor de los documentos firmados cuando se contrae la obligación.

Su Saldo:

Acreedor.

222 - OTROS PASIVOS

Este rubro agrupa aquellas obligaciones que se liquidan o constituyen de forma periódica y que están sujetas a la ocurrencia de hechos futuros, trascendiendo de un período a otro.

Se Carga:

Cuando se pagan indemnizaciones, vacaciones, etc. y cuando se presta el servicio o entregan los bienes por el cual se ha recibido algún pago anticipado.

Se Abona:

Con el valor de la estimación acordada para constituir la provisión laboral de conformidad al Art. 447 del Código de Comercio, con los valores recibidos por anticipado y cuya entrega de bienes o servicios queda pendiente para fecha posterior.

Su Saldo:

Acreedor.

3 - PATRIMONIO

Presenta las obligaciones con los accionistas, así como las reservas, utilidades o pérdidas con los que opera y dispone la sociedad para su funcionamiento, y poder hacer frente a las obligaciones adquiridas.

31 - CAPITAL Y RESERVAS

Este rubro está conformado por la inversión de los accionistas en la empresa, por las reservas y los beneficios generados en forma de utilidad o superávit, y por las pérdidas que existieren al final del ejercicio.

Se Carga:

Con el pago de beneficios o distribución de utilidades obtenidas a los accionistas, con el valor de las reservas aplicadas y con el monto del superávit realizado.

Se Abona:

Con el valor de los aportes en efectivo que hagan los accionistas para constituir el capital social, con el valor acordado en la escritura pública para formar la reserva legal y general, con el monto de las utilidades del ejercicio obtenidas y con el superávit generado por revaluaciones.

Su Saldo:

Acreedor.

4 - COSTOS

Bajo este rubro se registrarán todas las erogaciones realizadas, ya sean costos propiamente o gastos efectuados para mantener y conservar la fuente generadora de ingresos.

41 - COSTO DE VENTAS

En esta cuenta se incluirán los costos de los productos vendidos y todos aquellos costos incurridos para llevar a cabo la venta.

Se Carga:

Con el costo de los productos vendidos y con el valor de los desembolsos realizados para llevar a cabo la venta.

Se Abona:

Con el valor de las mercaderías devueltas por los clientes, por ajustes a los inventarios y con el traslado del saldo a los resultados del ejercicio.

Su Saldo:

Deudor.

5 - GASTOS

Este rubro registra todos aquellos desembolsos para adquirir bienes ó servicios, efectuados con el objeto de mantener y conservar las operaciones generadoras de ingresos. Estos se clasifican en: a)Gastos de administración; b)Gastos de Comercialización; c)Otros gastos de operación; y, d)Otros gastos no de operación.

51- Gastos de Administración

Esta cuenta comprende los gastos realizados para llevar a cabo la gestión administrativa y por el pago de los servicios que generan ingresos para la empresa.

Se Carga:

Con los desembolsos en que se incurra por los conceptos de sueldos, honorarios, alquileres, etc.

Se Abona:

Con el valor de ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Deudor.

52 - Gastos de Comercialización

Esta cuenta registrará todos aquellos desembolsos que sea necesario realizar para llevar a término la operación de ventas, como por ejemplo: pago de certificados sanitarios, formulario del CENTREX, etc.

Se Carga:

Con el valor de los pagos que se realicen, necesarios para finalizar la venta.

Se Abona:

Con el valor de ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Deudor.

53 - Otros Gastos de Operación

Esta cuenta comprende los gastos efectuados para compra de bienes y servicios, pero que no son habituales en la operación.

Se Carga:

Con el valor de los pagos por los bienes o servicios adquiridos.

Se Abona:

Con el valor de ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Deudor.

54- Otros gastos No de Operación

Esta cuenta registra los gastos realizados para compra de bienes y servicios, pero que no tienen están relacionados con la operación de la empresa.

Se Carga:

Con el valor de los pagos por los bienes o servicios adquiridos.

Se Abona:

Con el valor de ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Deudor.

6- INGRESOS

Comprende las cuentas que muestran los ingresos brutos de las principales actividades operativas de la empresa.

61- INGRESOS CORRIENTES

Comprende los ingresos brutos procedentes de las operaciones de ventas, de intereses y de servicios.

611- INGRESOS POR VENTAS

Registra el valor de las facturas por ventas locales y del exterior realizadas.

Se Carga:

Con el valor de las facturas emitidas.

Se Abona:

Con el valor de notas de crédito por rebaja o devolución, por ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Acreeedor.

612- INGRESOS POR INTERESES

Registra el valor de los intereses financiados a socios y terceros.

Se Carga:

Con el valor de las facturas emitidas por intereses.

Se Abona:

Con el valor de las notas de crédito por descuentos, ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Acreedor.

613- INGRESOS POR SERVICIOS.

Registra el valor facturado por servicios prestados a socios y terceros.

Se Carga:

Con el valor de las facturas emitidas por servicios.

Se Abona:

Con el valor de las notas de crédito por rebajas o devolución, ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Su Saldo:

Acreedor.

62- INGRESOS NO CORRIENTES

Comprende todos aquellos ingresos no procedentes de las operaciones normales generadoras de ingresos.

621- GANANCIA DE CAPITAL

Esta cuenta registra el ingreso procedente de la venta de bienes muebles ó inmuebles realizadas de conformidad a las leyes tributarias de El Salvador.

Se Carga:

Por ajustes o reclasificaciones, y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Se Abona:

Por el monto de la venta de los bienes calculado de conformidad a la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Su Saldo:

Acreedor.

622- COMISIONES

Esta cuenta registra los ingresos provenientes de operaciones realizadas en representación de otros y por la cual se gana un porcentaje de comisión.

Se Carga:

Con el valor de las notas de crédito por rebajas, ajustes o reclasificaciones, y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Se Abona:

Con el valor de las facturas emitidas por concepto de cobro de comisiones.

Su Saldo:

Acreedor.

623- INTERESES

Registra el valor de los intereses no procedentes de las operaciones habituales de la empresa.

Se Carga:

Con el valor de los descuentos, ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Se Abona:

Con el valor de los depósitos bancarios ó documentos emitidos por intereses provenientes de operaciones no habituales.

Su Saldo:

Acreedor.

624- DIVIDENDOS

Registra el valor de los dividendos procedentes de la participación en operaciones de otras empresas.

Se Carga:

Con el valor de los ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Se Abona:

Con el valor de los documentos o depósitos bancarios que nos acreditan los dividendos.

Su Saldo:

Acreedor.

625- MISCELANEOS

Esta cuenta registrará todos aquellos ingresos provenientes de operaciones no habituales de la empresa y que no hayan sido clasificados en las anteriores cuentas.

Se Carga:

Con el valor de los ajustes o reclasificaciones y con el monto acumulado al final del período que se traslada a resultados.

Se Abona:

Con el valor de los documentos, efectivo o depósitos bancarios.

Su Saldo:

Acreedor.

7- GANANCIA O PERDIDA DE OPERACION

Este rubro presenta la utilidad ó pérdida del período, procedente de las operaciones del negocio.

71- GANANCIA O PERDIDA DEL PERIODO.

Esta cuenta será utilizada al final del ejercicio contable para efectos de liquidar los saldos resultantes de los ingresos y los gastos de operación del ejercicio y el saldo nos indicará la ganancia o pérdida obtenida en las operaciones de la empresa.

Se Carga:

Con las cuentas de costo de de ventas, gastos de administración, gastos de comercialización, otros gastos de operación y otros gastos no de operación, para efecto de establecer la utilidad del ejercicio.

Se Abona:

Con las cuentas agrupadas en los ingresos corrientes y no corrientes, al final del ejercicio contable.

KARDEX DE INVENTARIO

Sociedad Cooperativa La Abejita Feliz, de R.L.					
Kardex de control de entradas y salidas de miel de abeja					
Fecha	Entrada (Cantidad)	Fecha	Salida (Cantidad)	Saldo (Cantidad)	Saldo en (\$) Costo Unitarios / Coste Total
				40 Barriles	\$ 950.00 / \$38,000.00
13/04/2004	15 Barriles			55 Barriles	\$ 1,000.00 / \$15,000.00
		01/07/2004	50 Barriles	5 Barriles	\$ 1,000.00 / \$5,000.00

GLOSARIO

A.

Abeja: nombre de muchas especies de insectos himenópteros que viven en colonias y producen miel y cera.

Acaricidas: insecticidas especiales para combatir los ácaros.

Apiarios: grupo o conjunto de colmenas.

Apicultor: persona dedicada a la actividad de la apicultura.

Comercialización: proceso mediante el cual los bienes producidos llegan al consumidor.

Apicultura: cría y cuidado de las abejas para aprovechar su miel, jalea real, cera, etc.

Apis: nombre latino de la constelación austral de la abeja.

C.

Carniola: región histórica europea, hoy englobada en su mayor parte en Eslovenia.

Caucásica: oriunda del caúcaso, de origen europea o indoeuropea.

Colmena: estructura preparada por el hombre, para alojar una colonia de abejas; en ella esta contenida la población de abejas adultas y los panales con cría y reservas alimenticias.

Cría: acción y efecto de criar a los animales. Animal mientras se está criando.

E.

Ecotipo: cada una de las razas o variedades de una especie que difiere en sus condiciones de vida o ambientales.

H.

Híbrido: animal o vegetal producto del cruzamiento de dos individuos de distinta especie.

M.

Melíferas: que lleva o tiene miel.

Metabolismo: conjunto de reacciones químicas a que son sometidas las sustancias ingeridas o absorbidas por los seres vivos hasta que suministran energía o hasta que pasan a formar parte de la propia arquitectura estructural.

Miel: es el producto alimenticio producido por las abejas melíferas a partir del néctar de las flores o de las secreciones procedentes de partes vivas de las plantas o de excreciones de insectos succionadores de plantas que quedan sobre partes vivas de las mismas, que las abejas recogen, transforman, almacenan y dejan madurar en los panales de la colmena.

N.

Néctar: licor destinado a los dioses. Sustancia líquida azucarada y aromática que se excreta en los nectarios, situado

cerca de las flores de las plantas, en orden a la polinización de los insectos.

P.

Panal: estructura de cera provista de celdillas hexagonales y que pende verticalmente en las colmenas. Sirve a las abejas como depósito de miel y polen, y como criadero para las larvas.

Pesticidas: sustancias químicas empleadas para combatir los organismos que constituyen plagas.

Plaguicidas: agentes químicos que combate las plagas del campo.

Polen: espora masculina de las plantas superiores.

Polinización: proceso de unión del grano de polen con el óvulo situado en el interior del gineceo de la flor, previo a la verdadera fecundación.

Propóleos: sustancia cérea con la que las abejas bañan las colmenas o vasos.

Q.

Quitina: polisacárido de sostén que forma parte de la cutícula de muchos invertebrados y de la membrana celular de los hongos.

S.

Sanidad: calidad de sano, salubre. Conjunto de servicios ordenados para preservar la salud de los habitantes de una nación, provincia o municipio.

Z.

Zángano: macho de la abeja reina.

Zootecnia: arte de la cría, multiplicación y mejora de los animales domésticos.