

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



**TRABAJO DE GRADUACIÓN
COSTOS DE EXPORTACIÓN DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE
COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS
APICULTORES DE CHALATENANGO DE RESPONSABILIDAD LIMITADA.**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

Arriaza Sánchez, Fátima Yamileth

Ortiz Cortez, Krissia Vanessa

Santamaria Pérez, Teresa Nathaly

**PARA OPTAR AL GRADO DE:
LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**NOVIEMBRE 2018
SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA**

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	: Lic. Cristóbal Hernán Ríos Benítez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Directora de la Escuela de Contaduría Pública	: Licda. María Margarita de Jesús Martínez de Hernández
Coordinador general de Seminario de Graduación	: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario de procesos de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	: Licenciado Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	: Licenciado Carlos Ernesto Ramírez
Jurado Evaluador	: Licenciado Daniel Nehemías Reyes López Licenciado Carlos Ernesto Ramírez Licda. María Margarita de Jesús Martínez de Hernández

Noviembre de 2018

San Salvador, El Salvador, Centroamérica.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a Dios por bendecirme, guiarme y darme la fortaleza para culminar mis metas, a mi madre Arabela Cortez y a mi hermano Oscar Cortez, porque han sido mi motivación más grande para concluir este proyecto y por ser los principales promotores de mis sueños, sus esfuerzos son impresionantes y su inmenso amor es para mí invaluable, gracias por su apoyo incondicional; a mis compañeras de trabajo de graduación, a la Universidad de El Salvador y a sus docentes por compartir sus conocimientos y contribuir a mi formación como profesional.

Krissia Vanessa Ortiz Cortez

Agradezco a Dios, por darme el regalo de culminar una de mis etapas, y por brindarme la sabiduría y fortaleza en cada momento, a mis padres Santos Arriaza y Rosa Sánchez, por ser los guías ejemplares a lo largo de mi vida, por todo el amor incondicional que me brindan, y a mis hermanos Evelyn, Luis, Romeo, Manuel, Geovany, Carmen, Pablo y Ana, por estar siempre a mi lado. Gracias a cada uno de mis amigos, familia, asesor y grupo de trabajo de graduación por todo el apoyo brindado durante este proceso.

Fátima Yamileth Arriaza Sánchez

Agradezco a Dios por permitirme llegar a este punto de mi vida; a mis padres: Ismael S. y Rhina P. quienes me han apoyado de manera incondicional, por siempre guiarme con sus consejos e impulsarme a lograr mis metas; a mi hermana Andrea quien siempre me ha dado palabras de aliento motivando a no rendirme a pesar de las circunstancias, a mis familiares que mostraron su apoyo durante mi formación, compañeras de trabajo de graduación, Sra. Arabela C. por su ayuda durante este proceso y a mis amigos que siempre estuvieron cuando los necesité.

Teresa Nathaly Santamaria Pérez

ÍNDICE

Contenido	Nº pág.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
1. CAPÍTULO I-PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS APICULTORES DE CHALATENANGO DE R.L.	1
1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA	6
1.3. JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA	6
1.3.1. Novedoso.	7
1.3.2. Factible.	7
1.3.3. Utilidad social.	8
1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	9
1.4.1. Objetivo general.	9
1.4.2. Objetivos específicos.	9
1.5. HIPÓTESIS	10
2. CAPÍTULO II-MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL	11
2.1. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS APICULTORES DE CHALATENANGO DE R.L.	11
2.2. MARCO CONCEPTUAL	15
2.3. ASOCIACIONES COOPERATIVAS EN EL SALVADOR	17
2.3.1. Clasificación.	17
2.3.2. Beneficios de las cooperativas.	20

2.3.3. Productores apícolas en El Salvador.	20
2.4. PRODUCCIÓN Y EXPORTACIÓN DE LA MIEL DE ABEJA	21
2.4.1. Generalidades de la abeja.	21
2.4.2. Generalidades de la miel.	23
2.4.3. La miel de abeja en el mercado estadounidense.	26
2.5. ASPECTOS RELEVANTES DE LOS COSTOS DE EXPORTACIÓN	29
2.5.1. Importancia de los costos de exportación.	29
2.5.2. Características de los costos de exportación.	29
2.5.3. Vías de exportación.	30
2.5.4. Componentes para la fijación del precio.	31
2.6. BASE LEGAL	36
2.6.1. Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica, República Dominicana y Estados Unidos.	38
2.7. MARCO TÉCNICO	39
2.7.1. Normas de Información Financiera para las Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES).	39
3. CAPÍTULO III - DISEÑO METODOLÓGICO	42
3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	42
3.1.1. Enfoque de la investigación.	42
3.1.2. Tipo de investigación.	42
3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	42
3.2.1. Espacial.	42
3.2.2. Temporal.	43
3.3. SUJETO Y OBJETO DE ESTUDIO	43
3.3.1. Unidades de análisis.	43
3.3.2. Población y marco muestral.	43

3.3.3. Variables e indicadores.	44
3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS	45
3.4.1. Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información.	45
3.4.2. Instrumentos de medición.	45
3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	46
3.5.1. Procesamiento de la información.	46
3.5.2. Análisis de la información.	46
3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	47
3.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	48
3.7.1. Tabulación y análisis de resultados.	48
3.7.2. Diagnóstico de la investigación.	65
4. CAPÍTULO IV-COSTOS DE EXPORTACIÓN DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS APICULTORES DE CHALATENANGO, DE R.L.	68
4.1. PLANTEAMIENTO DEL CASO	68
4.2. ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN	69
4.3. BENEFICIOS DE LA PROPUESTA DE INVESTIGACIÓN	70
4.3.1. Beneficios.	70
4.4. DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO	70
4.4.1. Análisis de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R. L.	70
4.4.2. Capacidad de exportación.	73
4.4.3. Perfil del cliente.	75
4.4.4. Acuerdos comerciales.	78
4.4.5. Vías de exportación.	79
4.4.6. Costos de la miel de abeja.	82

4.4.7. Análisis del costo de exportación de miel.	109
CONCLUSIONES	117
RECOMENDACIONES	119
BIBLIOGRAFÍA	121

ÍNDICE DE FIGURAS

Contenido	Nº de pág.
Figura 1 Tenencia de la situación financiera de ACOPIDECHA, de R.L.	5
Figura 2 Estructura Organizativa de ACOPIDECHA, de R.L.	12
Figura 3 Tipos de abejas	22
Figura 4 Extracción y filtrado.	26
Figura 5 Esquema de la propuesta	69
Figura 6 Licencias, tratados y permisos para exportar a Estados Unidos.	79

ÍNDICE DE TABLAS

Contenido	Nº de pág.
Tabla 1 Punto de equilibrio de las ventas de ACOPIDECHA, de R.L.	2
Tabla 2 Datos de situación financiera de ACOPIDECHA, de R.L.	4
Tabla 3 Clasificación de las asociaciones cooperativas de El Salvador.	18
Tabla 4 Alimentación de las abejas.	23
Tabla 5 Tendencia de precios de la miel en Estados Unidos	28
Tabla 6 Vías de exportación	30
Tabla 7 Base Legal	34
Tabla 8 Base legal para documentos requeridos para exportar productos a Estados Unidos.	37
Tabla 9 Análisis FODA	72
Tabla 10 Tarifas por servicios del FDA	78
Tabla 11 Cuadro explicativo por cada vía de exportación.	81
Tabla 12 Políticas contables de inventarios	82
Tabla 13 Políticas contables de propiedad, planta y equipo.	84
Tabla 14 Punto de equilibrio de las ventas de ACOPIDECHA, de R.L.	114

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. NIT de exportador.

Anexo 2. Inscripción en el CIEX.

Anexo 3. Factura de exportación.

Anexo 4. Solicitud de clasificación arancelaria.

Anexo 5. Requisitos para trámites de exportación por producto.

Anexo 6. Instituciones reguladoras.

Anexo 7. Solicitud de compra de derechos de autorización.

Anexo 8. Declaración de mercancías.

Anexo 9. Certificados Sanitarios.

Anexo 10. Certificado de origen.

Anexo 11. Inspección no intrusiva.

Anexo 12. Guías de preguntas para entrevistas.

Anexo 13. Lista de empaque.

Anexo 14. Manifiesto de carga.

Anexo 15. Certificación del TLC.

RESUMEN EJECUTIVO

La Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada (ACOPIDECHA, de R.L.) tiene como actividad principal la comercialización de la miel de abeja, y desde el año 2012 ha realizado exportaciones a granel principalmente a países europeos, sin embargo durante el período 2015-2017 ha experimentado muchos cambios en sus operaciones, uno de los factores es el crecimiento potencial de los competidores a nivel mundial, que dado a la cercanía con los principales países compradores de miel de abeja poseen una ventaja significativa.

Por tal motivo, dicha cooperativa decide implementar una nueva línea de negocio, comercializando la miel de abeja envasada al mercado estadounidense, que a través de estudios de mercados realizados por terceros es considerada uno de los mayores consumidores de este producto, por lo que surge la necesidad de un estudio que determine los costos de producción y exportación que se generan al comercializar la miel de abeja envasada a Estados Unidos.

A la fecha no se ha realizado un estudio orientado a determinar un análisis bajo el “sistema de acumulación de costos por proceso”, que establezca el efecto que origina la implementación de éstos en la toma de decisiones, y de esta manera ayude a conocer el nuevo contexto económico y financiero que surja de las operaciones hacia Estados Unidos, teniendo una mejor perspectiva para la toma de decisiones en beneficio de sus asociados, además de permitir crear una base consistente para cuantificar el inventario necesario para la producción, que constituya la determinación de los costos de forma ordenada, constante y anticipada, facilitando la formulación de presupuestos para poder introducir en el mercado la nueva línea de negocio del producto envasado con el menor riesgo de pérdida posible.

Por ello el objetivo de la investigación es proporcionar a la cooperativa la determinación y análisis de los costos que se generan al exportar la miel de abeja envasada al territorio estadounidense.

Con la finalidad de lograr lo planteado, las indagaciones poseen un enfoque de naturaleza cualitativa, permitiendo comprender y estudiar de manera integral la problemática. Así mismo se determina que es descriptiva, porque permitió explicar el fenómeno y contextos del suceso, es decir, detalla cómo se manifiesta, explicando las propiedades, características, procesos y perfiles de los asociados, clientes, proveedores, beneficiarios, entre otros.

Las principales conclusiones que se tiene como resultado de la investigación es que la cooperativa no posee un sistema de acumulación de costos que muestre las erogaciones incurridas en el transcurso de la elaboración de su producto afectando significativamente la toma de decisiones, asimismo, que los controles internos que utilizan carecen de procedimientos y políticas contables que respalden sus operaciones muestre información eficaz y oportuna de la determinación del costo y sus elementos.

Se recomienda a la cooperativa implementar medidas que ayuden a la determinación y asignación de los costos incurridos en el envasado de la miel de abeja pura y exportación al territorio estadounidense, que por ser un proceso continuo se sugiere que utilice el sistema de acumulación de costos por procesos, permitiendo obtener información oportuna, fiable y verídica que contribuyen a conocer el margen de excedente generado y a la correcta toma de decisiones de la gerencia.

INTRODUCCIÓN

La Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada (ACOPIDECHA, de R.L.), es una cooperativa dedicada a la producción y exportación de la miel de abeja, reconocida a nivel internacional por la calidad en sus productos, que surgió para contribuir al desarrollo económico de familias que se dedican a esta actividad, otorgando beneficios directos a sus asociados. Sin embargo, aunque espera expandir sus exportaciones hasta Estados Unidos mediante una nueva línea de negocio, presenta una problemática, que consiste en la falta de una herramienta que ayude a determinar cuáles son los costos de producir y exportar la miel de abeja envasada a este nuevo mercado.

La finalidad de la investigación es otorgar la determinación y un análisis de los costos del producto, que cuantifique cada elemento de materia prima, mano de obra, costos indirectos y de exportación, implicados es dicho proceso. Por lo tanto, la propuesta muestra un sistema de acumulación de costos, con el objetivo de solventar el problema y asignar las erogaciones incurridas en cada etapa del proceso de envasado y envío de la miel, generando la información necesaria para la adecuada toma de decisiones a corto y largo plazo.

El documento consta de cuatro capítulos desarrollados de forma consistente, presentados a continuación:

Capítulo I contiene el planteamiento del problema, que incluye el enunciado, justificación, objetivos e hipótesis de la investigación, que demuestran la situación de la cooperativa en estudio.

Capítulo II se describe el marco teórico, que detalla los antecedentes de ACOPIDECHA, de R.L, respecto a su constitución y el papel que juega dentro de las exportaciones de miel de abeja

a diferentes países, generalidades de la miel de abeja, marco conceptual para ampliar conocimientos del trabajo, definición de los costos de exportación, leyes aplicables a las cooperativas en el área de costos y exportación de productos.

Capítulo III define la metodología utilizada en la realización de este estudio, enfoque y tipo de investigación aplicado, técnicas para la recolección de información, diseñando guías de preguntas que sirven como instrumento para recopilar datos mediante las entrevistas a los principales encargados de las operaciones en la cooperativa y finalmente este capítulo concluye con un diagnóstico de dicha indagación.

Capítulo IV planteamiento del caso práctico, que consta de la aplicación del sistema de acumulación de costos por proceso, para determinar el costo unitario por cada producto terminado y exportado al territorio estadounidense, con el objetivo de contribuir en la toma de decisiones de la cooperativa en cuanto a los niveles de rentabilidad que otorga dicho proceso. El caso es elaborado conforme a la información proporcionada por ACOPIDECHA, de R.L.

Concluyendo con las recomendaciones de acuerdo con las deficiencias encontradas durante la investigación realizada.

CAPÍTULO I-PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS APICULTORES DE CHALATENANGO DE R.L.

La Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada que se abrevia ACOPIDECHA, de R.L., posee tres actividades principales: la más importante y que actualmente se ejecuta es la comercialización de miel de abeja, como segunda actividad está su producción, la cual es realizada en los colmenares de apicultores asociados, porque dentro de la planta no se produce miel, ya que su función es el acopio de lo producido por asociados o terceros, la compra de la miel se realiza al crédito a excepción de los no asociados, a quienes se les paga al contado manteniendo el mismo precio para todos sus proveedores, pero otorgando al final una bonificación adicional a los miembros de la cooperativa, y finalmente está la actividad de ahorro y crédito, función que en un primer momento se creó para expandir las actividades, área que aún no se desarrolla.

Surge a raíz de las necesidades económicas de los apicultores de Chalatenango, quienes consideraron que asociarse era una manera factible de desarrollarse e incrementar sus operaciones, contribuyendo al fortalecimiento económico de las familias que se dedican a esta actividad.

Fue constituida originalmente con veintinueve asociados, entre ellos, seis mujeres, la mayor parte residentes de los diferentes municipios del departamento de Chalatenango, sin embargo, a la fecha la constituyen treinta asociados: once mujeres y diecinueve hombres.

Tabla 1 Tendencia de las ventas de ACOPIDECHA, de R.L.

Año	Precios por tonelada
2014	\$ 3000.00
2015	\$ 4100.00
Finales del 2015	\$ 2800.00
2016-2017	\$ 2200.00
2018	\$ 2700.00

Fuente: Datos proporcionados por ACOPIDECHA, de R.L.

Está inscrita en el Registro Nacional de Asociaciones Cooperativas bajo el número 24, folios 381 frente a folios 403 del Libro Primero, de inscripción de Asociaciones Cooperativas de Comercialización que lleva el registro Nacional de Asociaciones Cooperativas del Instituto Salvadoreño de Fomento Cooperativo (INSAFOCOOP), a los 20 días del mes de julio de 2005.

Desarrollando bases comerciales de los diferentes productos derivados de la apicultura: miel a granel, miel de abeja envasada, tarro de miel con panal, cera de abeja en bruto o estampada, polen, jalea real y propóleos; a través de la comercialización en colectivo de la producción individual de cada uno de los asociados, incrementando su producción y exportación con mayores y mejores beneficios económicos-sociales.

De igual manera trabajando por mejorar la situación económica de sus asociados y por lograr el posicionamiento de sus productos a nivel internacional, superando los problemas que surgen y que influyen de manera directa en los costos.

En la **tabla 1** se muestra la tendencia en los precios de venta de la miel durante los últimos 5 años.

En la actualidad, se sufre el impacto negativo financieramente por los nuevos competidores, que hasta hace 5 años mantenían una baja producción, pero hoy en día lideran el mercado internacional. Cuenta con un mercado competitivo, sus productos son vendidos en varias regiones internacionales, beneficiando directamente a sus asociados.

A pesar de contar con los mejores compradores de productos apícolas y aunque los costos de exportación de miel a la Unión Europea se han manejado por los términos de “ex works”, siempre se incurre en mayores erogaciones de comercialización en comparación con los demás competidores y enfrenta dificultades en las ventas, generando un menor margen de ganancia al encontrarse en un periodo de inestabilidad.

Es importante considerar que ACOPIDECHA, de R.L. realiza sus operaciones determinando valores sin implementar un proceso productivo por medio de centros de costos y el valor del inventario se determina según el valor de la compra, pero no tienen un control de kardex, por lo tanto, las medidas de control interno implementadas no son las requeridas para el uso de un sistema de costos, que ayude a conocer el valor real al producir y exportar la miel envasada.

El valor de la compra de miel, los costos administrativos como pago de sueldos y salarios y los costos de venta, donde se consideran la mano de obra de las personas en el área de producción, son los que la cooperativa toma en cuenta para determinar el costo de venta de miel a granel. Sin embargo, esta modalidad de trabajo no muestra el valor real en que se incurre, ni es factible para conocer la inversión necesaria al exportar el producto envasado. Al finalizar cada período de ventas el Consejo Administrativo requiere un informe que contenga el comportamiento del ciclo de producción, que sirva de referencia para realizar las proyecciones de compra de materiales y estimaciones de precio de venta para las cosechas posteriores.

Tabla 2 Datos de situación financiera de ACOPIDECHA, de R.L.

Año	Ingresos	Costos	Excedente
2014	\$ 579,926.07	\$ 456,281.85	\$ 14,825.54
2015	\$ 661,557.18	\$ 580,211.87	\$ 9,710.57
2016	\$ 171,486.98	\$ 161,041.68	\$ (39,361.30)
2017	\$ 22,951.83	\$ 3,301.09	\$ (18,909.70)

Fuente: datos proporcionados por ACOPIDECHA, de R.L.

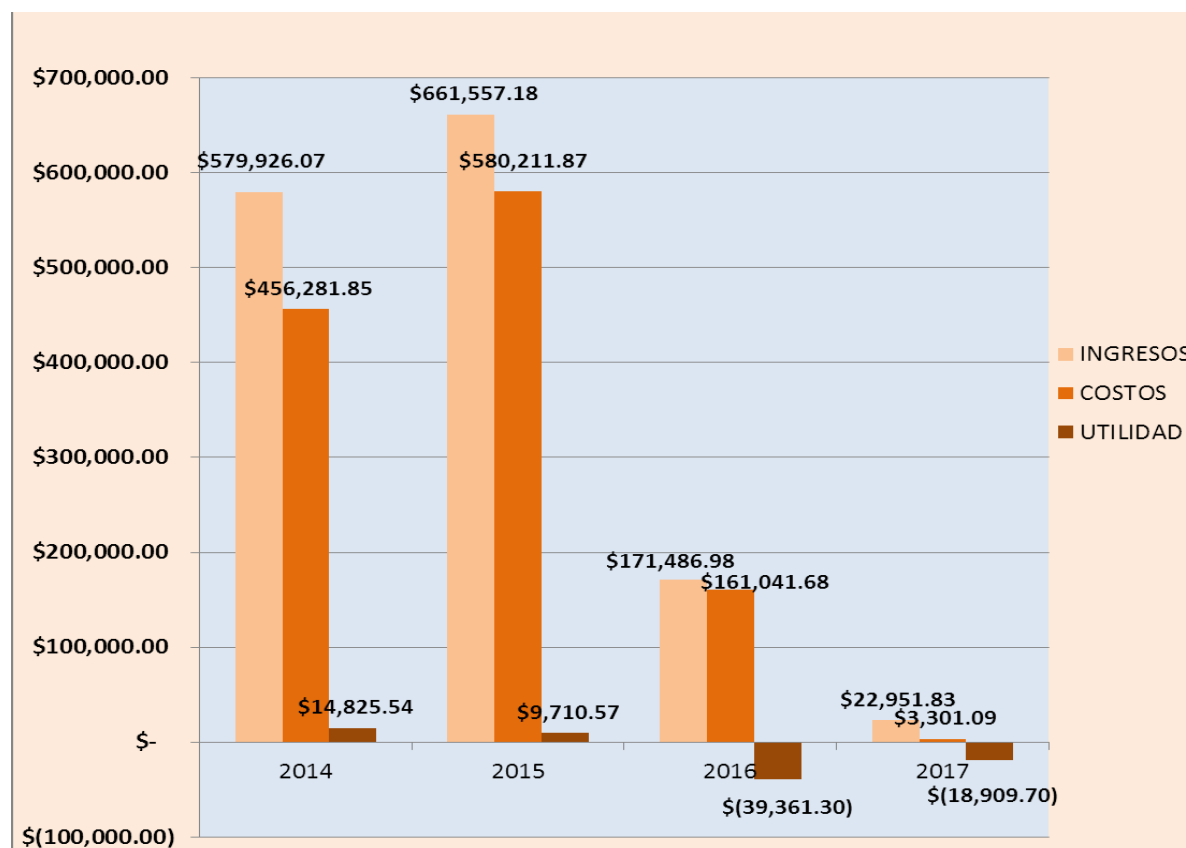
La gestión de la gerencia comprende la necesidad de tomar decisiones eficientes, fijación de precios y medición de resultados, de esta manera lograr un control de la producción al implementar un sistema que contribuya a determinar y analizar los costos de exportación.

Es indispensable para la cooperativa el control y buen manejo de los costos, para tomar buenas decisiones, obtener un producto de calidad gastando el menor dinero posible, ofreciendo precios razonables y obteniendo mayor rentabilidad e ingresos.

Los principales aspectos de la disminución de los ingresos por exportaciones son:

- Precios a la baja en más del 50% en el mercado internacional.
- El cambio climático ocasiona que la miel baje su calidad y por lo tanto no se exporta hasta cumplir con los estándares que exigen los clientes internacionales.
- Permanente ingreso de nuevos competidores al mercado, que ofrecen precios más bajos a los principales compradores de productos apícolas.
- Falta de un estudio de análisis de costos que ayude a identificar estrategias más factibles de exportación.

Figura 1 Tenencia de la situación financiera de ACOPIDECHA, de R.L.



Fuente: datos proporcionados por contabilidad externa de ACOPIDECHA, de R.L.

Realizando una interpretación de los datos reflejados en la **Tabla 2** y **Figura 1**, se puede observar el comportamiento de los ingresos y costos con la tendencia a la baja en el excedente durante el periodo 2014-2017, causado por los aspectos detallados anteriormente.

Mediante indagaciones en los distintos medios de comunicación, efectuadas por la gerencia y el comité de comercialización, con ayuda de PROESA y por medio de USAID identifican que Estados Unidos es uno de los mayores productores de miel, pero toda es consumida internamente, por ello necesitan abastecerse de otros mercados.

Ante la necesidad de aumentar los ingresos, el margen de ganancia en las ventas y el alto costo en que incurre al realizar exportaciones de miel de abeja a granel a países fuera de la región centroamericana, se tiene como alternativa expandir su mercado a Estados Unidos, vendiendo el producto envasado, al identificar a este como un mercado potencial al poseer una alta demanda con tendencias a un crecimiento en la importación de la miel de abeja, por esto es necesario determinar y analizar los costos de exportación hacia dicho territorio.

1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA

Existe una disminución en el valor de las exportaciones de productos apícolas, que ha preocupado a la cooperativa, quien busca alternativas para fortalecerse y lograr su recuperación y posicionamiento al nivel internacional.

De ahí la importancia de la determinación y análisis de los costos de exportación, en que se incurre para poder comercializar los productos en el territorio estadounidense, beneficiando a las demás cooperativas dedicadas a la exportación de productos apícolas, para que puedan tener una idea de qué se debe hacer y qué factores se deben tomar en cuenta para desarrollar este tipo de actividades.

El enunciado del problema queda de esta forma:

¿De qué manera afecta a la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada, no determinar y analizar los costos que genera la exportación de miel de abeja envasada hacia Estados Unidos?

1.3. JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

Para mejorar la rentabilidad económica de ACOPIDECHA, de R.L., es fundamental realizar la determinación y el análisis de los costos de exportación de la miel de abeja envasada al

territorio estadounidense, brindando información oportuna a los asociados para la toma de decisiones. Por tal motivo, es importante realizar un trabajo de investigación, que ayude a conocer dicha información, logrando ser más rentable y competitivo en el mundo de los negocios.

1.3.1. Novedoso.

Se considera novedosa porque ofrece un instrumento necesario, enfocado a determinar y analizar los costos de exportar la miel de abeja al territorio estadounidense.

Con este estudio se permite conocer los desembolsos que se pueden originar al posicionar el producto en este nuevo mercado, considerando que la nueva forma de vender la miel de abeja al exterior es envasada y no a granel, además de conocer y determinar las distintas alternativas para comercializar y expandirse, para lograr los objetivos propuestos de satisfacer a los clientes, mejorando el desarrollo económico, social y cultural de los asociados y beneficiarios.

En indagaciones realizadas no se ha logrado identificar que exista un estudio destinado a la solución de la problemática y la empresa no ha realizado ningún proyecto interno que solvete dicha temática. Además, a través de su análisis otorga un mejor manejo de los costos de exportación, beneficiando la toma de decisiones de los asociados.

El estudio de este tipo de operaciones al mercado estadounidense es muy importante para la carrera de Contaduría Pública, porque proporciona conocimientos contables y aduanales que ayudan a un mejor desarrollo de la investigación.

1.3.2. Factible.

- Bibliográfica.

La investigación se considera factible por contar con suficiente documentación bibliográfica como: reportajes, periódicos, libros, y revistas que sustentan la determinación y

análisis de costos que implica el exportar miel de abeja envasada a Estados Unidos para la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada.

- **De campo.**

Para la investigación de campo se cuenta con el apoyo de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada, poniendo a nuestra disposición las instalaciones de la empresa para realizar las indagaciones y observaciones a través de visitas periódicas y entrevistas necesarias al personal especialista en el área, contribuyendo en un mejor desarrollo en la solución de la problemática.

1.3.3. Utilidad social.

La investigación será de utilidad para la Asociación Cooperativa en estudio, beneficiando principalmente al:

- Contador: como instrumento de determinación de costos de producción de miel envasada, así como las erogaciones que se incurren al exportar a Estados Unidos y la medición del margen de excedente que se generen con esta actividad.
- Gerente general: contribuirá al análisis de la situación económica y financiera de la cooperativa que surja de las nuevas operaciones realizadas a Estados Unidos.
- Asociados: tendrán una mejor perspectiva para la toma de decisiones en beneficio de la cooperativa y sus miembros, así como en la determinación de precios.
- Empleados: al posicionar sus productos en el mercado estadounidense y lograr incrementar su rentabilidad, otorgara mayores beneficios y oportunidades de empleo.

- Así también para las demás cooperativas que se dedican a la producción y exportación de productos apícolas.

Siendo este documento una guía para conocer un método factible de determinación y evaluación de los costos en que se incurren al exportar miel de abeja envasada, favoreciendo al incremento de las ventas en el área internacional, específicamente en el mercado estadounidense, además de beneficiar a la cooperativa conociendo el costo unitario y total del producto y el margen de excedente que se genera al aplicar un valor agregado que ayude a mejorar sus índices de rentabilidad y liquidez, contribuyendo con más fuentes de empleo en nuestro país. También servirá para aquellas personas que necesitan orientación para desarrollar estudios similares.

1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1. Objetivo general.

Proporcionar a la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L., la determinación y análisis de los costos que se generan al exportar la miel de abeja envasada hacia Estados Unidos.

1.4.2. Objetivos específicos.

- Definir un sistema que permita distribuir los costos en forma razonable para el proceso de exportación de productos apícolas al territorio estadounidense.
- Realizar los registros contables necesarios al efectuar las actividades de producción y exportación, aplicando la Norma de Información Financiera para Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES).
- Proporcionar los formatos de tarjetas de kardex y hojas de requisición, para un mejor manejo y control de los inventarios que utiliza la cooperativa.

- Identificar las vías de transporte para exportar que permita la colocación efectiva de la miel de abeja envasada en el territorio estadounidense.

1.5. HIPÓTESIS

Con la hipótesis se proporcionó una solución a la problemática planteada por ACOPIDECHA, de R.L. con el fin de fortalecer los objetivos de la investigación, brindando parámetros importantes para la ejecución de las técnicas e instrumentos en el desarrollo metodológico de la investigación.

a) Hipótesis de trabajo.

La elaboración de un instrumento que determine y evalúe los costos de exportación en que incurre la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. al comercializar productos apícolas envasados al territorio estadounidense, permitirá orientar a la gerencia a tomar decisiones razonables en cuanto a control de inventarios, distribución adecuada de los costos y fijación de precios para alcanzar un margen de ganancia.

b) Determinación de variables.

- Independiente: la elaboración de un instrumento que determine y evalúe los costos de exportación en que incurre la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. al comercializar productos apícolas envasados al territorio estadounidense.
- Dependiente: tomar decisiones razonables en cuanto a control de inventarios, distribución adecuada de los costos y fijación de precios para alcanzar un margen de ganancia.

CAPÍTULO II-MARCO TEÓRICO, CONCEPTUAL, TÉCNICO Y LEGAL

2.1. SITUACIÓN ACTUAL DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS APICULTORES DE CHALATENANGO DE R.L.

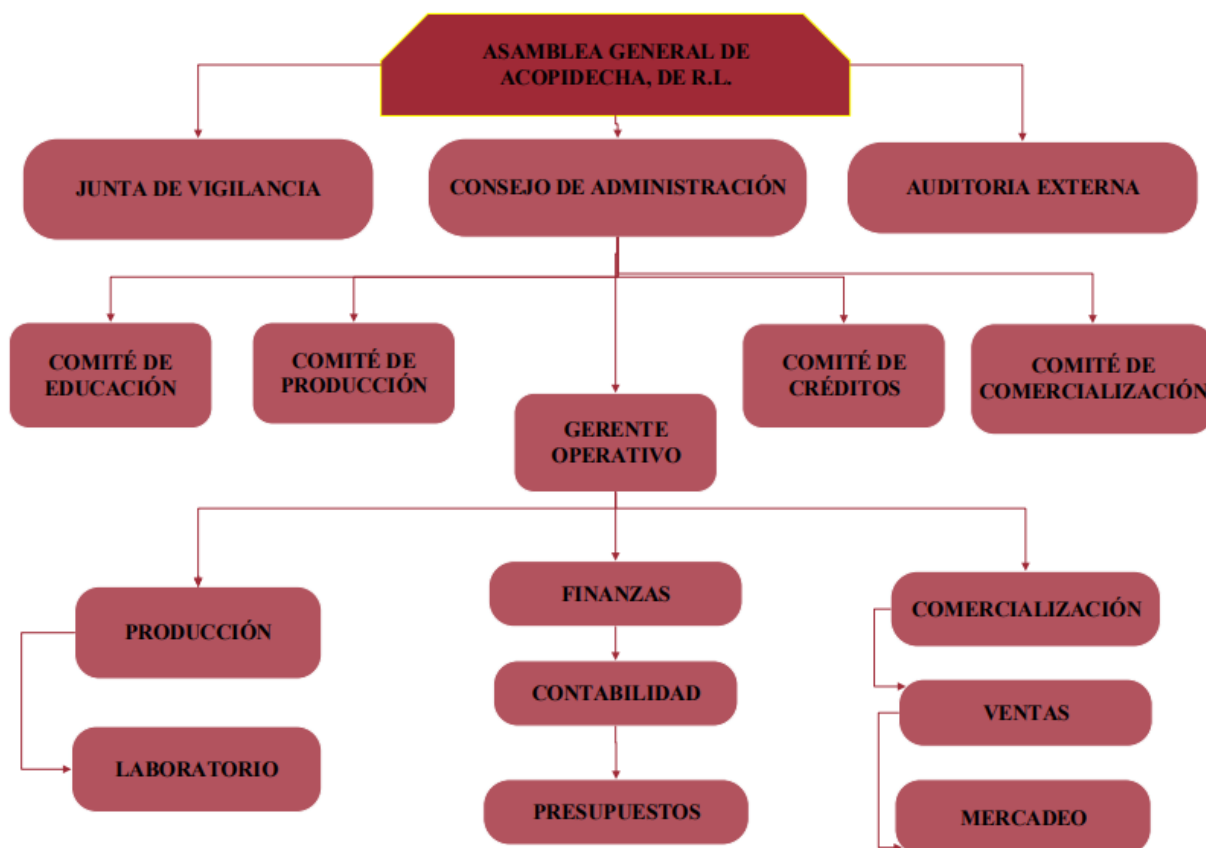
ACOPIDECHA, de R.L. es una planta industrial con autorización del ministerio de Agricultura (MAG) ubicada en el caserío Arracaos, cantón Chilamates, municipio de Nueva Concepción, departamento de Chalatenango.

Cuenta con la capacidad de procesar miel para exportar, la cual no posee aditivos ni colorantes artificiales y está posicionada como uno de los mejores productos, por su calidad y riqueza, reconocidos a nivel nacional e internacional.

Inició el proceso de exportación hasta el 2012, habiéndose fundado desde el 2005, siendo su mercado potencial la Unión Europea, principalmente Alemania, teniendo actualmente la visión de introducirse al mercado de Estados Unidos.

Su estructura organizativa es detallada en la **Figura 2.**, tiene el respaldo de entidades gubernamentales y no gubernamentales, ejemplo de ello es el Organismo Promotor de Exportaciones e Inversiones de El Salvador (PROESA), quién fue un fuerte apoyo a través de asesorías brindadas sobre los obstáculos y los procesos que deben seguirse para llegar a los mercados, especialmente a los más exigentes.

Figura 2 Estructura Organizativa de ACOPIDECHA, de R.L.



Fuente: información proporcionada por ACOPIDECHA, de R.L.

Ofrece los siguientes productos:

- Miel a granel: exportación de miel en barriles.
- Miel de abeja envasada: en la presentación y cantidad que el cliente lo solicite.
- Tarro de miel con panal: miel de abeja en tarro con el panal como complemento.
- Cera de abeja en bruto y estampada: utilizada para hacer velas, encerar maderas, papel, telas, cueros, protectores, labiales, cremas y jabones.
- Polen: contiene valiosas sustancias nutritivas, enzimas, vitaminas y minerales que ayudan a reforzar el sistema inmunológico.

- Jalea real: está especialmente recomendada para muchas afecciones, por ejemplo: apatía, depresión, fatiga, estrés, ansiedad, desnutrición, entre otras.
- Propóleos: usado como suplemento natural, aumenta los efectos de otros antibióticos como penicilina y fortalece el sistema inmunológico. (ACOPIDECHA, 2018, pág. s/n)

También proporciona por medio de sus asociados servicios de asistencia técnica para la producción de nuevas plantas de colmenas, a personas o grupos organizados, enfocados en hacer conciencia en la manipulación de las colmenas respecto a la tecnología, y el impacto en el medio ambiente.

Se ha dedicado a exportar miel de abeja a granel, vendiendo a Europa negociando el precio bajo los términos de "Ex Works", es decir entregando el producto dentro del territorio nacional, mientras que el cliente es quien incurre en los costos de exportación.

Este producto sufre una variación considerable en los últimos años, disminuyendo su precio casi en un 50% pero manteniendo la cantidad de exportaciones, sin embargo, si el precio de pago es menor, los ingresos también disminuyen, creándose un pequeño margen de excedente, aunque durante los primeros meses del 2018 se visualiza una tendencia al incremento de estos.

Se tiene la desventaja de países emergentes que están produciendo mucha miel, como Ucrania, quien anteriormente abastecía el mercado de Rusia, pero ahora se ha introducido al mercado de Alemania, teniendo una ventaja considerable por su cercanía territorial, vendiendo a bajos precios y afectando directamente el valor del producto en El Salvador.

El precio de la miel está dado por México, Argentina y China, quienes marcan la tendencia al ser de los mayores productores en el mundo, porque a pesar que a la cooperativa le pagan el producto mejor que a Argentina, el margen de ganancia es bajo, tal cual lo expresa el gerente

general: para decir que el negocio es rentable, la tonelada de miel a granel debería estar cotizando a \$3,500.00 y actualmente se está pagando a \$2,700.00, teniendo una diferencia de \$800.00 en relación a lo que se pretende recibir.

La miel de abeja producida es de alta calidad y exportada a granel, esta es aprovechada por los compradores al ser utilizada para mejorar mieles de México, China u otros países productores, para luego venderla como mieles especiales y más cara, pero a los productores no le llega el beneficio de esa calidad de miel que se está vendiendo. Es decir, el cliente exterior compra miel de todo el mundo, mezclando la de baja calidad con la comprada a El Salvador para darle más valor, y recibir un alto margen de ganancia. Es esta la causa por que se decide invertir en un nuevo país, dirigiendo el producto al mercado estadounidense, mediante una evaluación de este mercado determinaron que es posible posicionar el producto en dicho territorio.

Estados Unidos tiene estándares de calidad más amplios, sus proveedores principales son Argentina y México, tienen una mala valoración de los productos de El Salvador, por ello el enfoque es demostrarle que la miel producida en este país es de calidad. Dicho proyecto consiste en enviarla envasada, no producto en barril o granel, porque se recaería en el mismo problema que con Europa, el precio se manejaría con base a estándares internacionales, pero cuando es envasado no es así, porque es un producto terminado que no se puede reprocesar y se enviaría directamente para ser vendidos con un precio previamente establecido.

Es ahí donde nace la necesidad de realizar un estudio de determinación y evaluación de los costos de exportación de la miel de abeja envasada, permitiendo que sea comercializada como un producto terminado, con el objetivo de conocer la rentabilidad que se genera al posicionar el

producto en Estados Unidos y ayudando a evaluar el rumbo de las inversiones, sirviendo como una herramienta para la toma de decisiones de sus asociados.

Se cuenta con contabilidad formal, un sistema contable legalizado, libros de actas, registro de asociados y de contabilidad, tal como lo regula el artículo 70 de la Ley General de Asociaciones Cooperativas, que establece que dicha información es exigida por el INSAFOCOOP, institución que al ser su ente regulador recomienda mantener la documentación actualizada y conforme a las normativas técnicas, fiscales y legales aplicables, sin embargo a la fecha no tiene una estructuración y análisis de los costos de exportación, la cuál sería una herramienta fundamental para la evaluación de las inversiones, las vías más factibles para exportar y la determinación de los márgenes de ganancia.

De acuerdo con las expectativas planteadas por el gerente general, señala la importancia y la necesidad de la estructuración de los costos, considerando que se cuenta con el permiso dado en Estados Unidos para introducir sus productos y ampliar su negocio. Dentro de este contexto, espera aumentar sus ingresos y posicionarse con el producto en un nuevo mercado, en el que sea reconocido por su calidad y origen.

2.2. MARCO CONCEPTUAL

- **Apicultura:** técnica de criar abejas para aprovechar sus productos, como la miel, la cera o la jalea real.
- **Costos de exportación:** es la suma de los gastos que originan los diferentes actos encaminados a la exportación, estos actos varían dependiendo de la negociación o cotización que se realice, los cuales se establecen mediante el término de negociación

internacional utilizado, ya que cada exportación es única y no origina el mismo tipo de actos y por tanto los costos de exportación no son iguales.

- **Topografía:** técnica que consiste en describir y representar en un plano la superficie o el relieve de un terreno.
- **Colmenares o apiarios:** es el lugar donde se encuentran el conjunto de colmenas que pertenecen a un apicultor.
- **Abeja africanizada:** son híbridos procedentes del cruzamiento de la subespecie natural africana *Apis Melífera Scutellata* con abejas domésticas pertenecientes a varias subespecies de abeja melífera.
- **Ex Works:** concepto incluido en los incoterms, que reconoce una práctica muy utilizada donde el vendedor tiene la responsabilidad de poner la mercancía a disposición del comprador en sus locales o embalajes adaptado al tipo de transporte, el comprador asume todos los gastos y riesgos inherentes al transporte. (Tejero, 2015, pág. 62)
- **FCA (Punto de Entrega Convenido):** concepto incluido en los incoterms donde el vendedor es el responsable de cargar las mercancías, embaladas convenientemente en el vehículo proporcionado por el comprador. (Tejero, 2015, pág. 64)
- **FOB (Libre a Bordo):** términos de Comercio Internacional según la Cámara Internacional de Comercio. Cláusula en los contratos de compraventa de mercadería, su significado es *Free On Board* (Libre a Bordo) y determina las obligaciones que corresponden al proveedor y comprador, con la que el vendedor se compromete a poner por su cuenta, la mercadería vendida a bordo del barco que la ha de transportar, momento en el cual, comienza a correr por cuenta del comprador. (Tejero, 2015, pág. 64)

- **CIF (Costo, Seguro y Flete):** cláusula que en los contratos de compraventa de mercadería que han de ser transportadas de un lugar a otro, generalmente distante y aplicable de modo especial al transporte marítimo; expresa que en el precio que ha de abonar el comprador se encuentran comprendidos: el costo, el seguro y el flete. (Tejero, 2015, pág. 65)
- **Granel:** se aplica al producto que se vende sin envasar o sin empaquetar.
- **Piquera:** son los orificios que contienen las cajas de las colmenas para que las abejas puedan entrar y salir. (Sáenz, 2017, pág. 124)
- **Operculado:** las obreras segregan la cera por las glándulas del abdomen, con la que construyen las celdillas de los panales y las cierran con una finísima capa (opérculos). (Sáenz, 2017, pág. 66)

2.3. ASOCIACIONES COOPERATIVAS EN EL SALVADOR

2.3.1. Clasificación.

Según la clasificación que establece la Ley General de Asociaciones Cooperativas, la actividad que realiza ACOPIDECHA, de R.L. es pecuaria, derivada de la agrupación de “producción”. Siendo la apicultura un subsector dedicado a la crianza de abejas para comercializar la miel que producen.

En la **Tabla 3** se muestran las distintas cooperativas que podrían constituirse según lo establece el artículo 7 de la mencionada ley.

Tabla 3 Clasificación de las asociaciones cooperativas de El Salvador.

CLASIFICACIÓN DE LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS EN EL SALVADOR			
Clasificación	Definición	Tipo de cooperativa	Detalle
Producción	Personas agrupadas para un fin común, distribuir entre ellos las ganancias generadas por la producción, transformación y venta de sus productos.	Agrícola	Se integran por personas que trabajan la tierra y desarrollan labores en conjunto y organizadamente, comercializan sus productos y si se expanden logran beneficios económicos para los asociados y consumidores.
		Pecuaría	Los productores pecuarios requieren unirse y organizarse para optar por nuevas tecnologías e innovar en los sistemas de producción, de esta manera garantizar un incremento en la venta y el consumo de productos animales expandiéndose a los mejores mercados.
		Pesquera	Se dedican a la actividad pesquera donde los miembros suman esfuerzos para potenciar la producción y comercialización de productos provenientes mayormente del mar.
		Agropecuaria	Proviene de agricultura que es el cultivo de vegetales complementada con la ganadería que es la actividad de la producción de ganado.
		Producción artesanal	Son grupos de personas dedicadas a la comercialización de productos artesanales que buscan asociarse como cooperativa para crear mejores alianzas en el mercado y tener un mayor éxito en el cumplimiento de las expectativas del consumidor.
Producción industrial o agroindustrial	Tiene como fin transformar mediante procesos tecnológicos industriales la materia prima en bienes con características que satisfagan las necesidades del cliente.		

Fuente: información obtenida de (Lozada Infante, 2011, págs. 72-73)

CLASIFICACIÓN DE LAS ASOCIACIONES COOPERATIVAS EN EL SALVADOR			
Clasificación	Definición	Tipo de cooperativa	Detalle
Servicios	En el artículo 11 de la misma Ley, dicta que estas cooperativas proporcionan servicios de toda índole, preferentemente a sus asociados, con el fin de mejorar condiciones y satisfacer sus necesidades.	Ahorro y crédito	Funcionan como cajas de ahorros para los integrantes de la cooperativa e invertir sus fondos en créditos o concesión de préstamos.
		Transporte	Se forman para brindar el servicio de transporte colectivo de pasajeros o de carga por vía terrestre, acuática y aérea.
		Consumo	Adquieren o venden bienes de uso de consumo para sus miembros o para la comunidad.
		De profesionales	Integradas por miembros que ejercen profesiones liberales y prestan servicios técnicos, de asesoría o consultoría.
		Seguros	Realizan contratos de seguros con sus asociados.
		Educación	Se integra por personas que se dedican a actividades educativas y brindan servicio orientado al desarrollo académico y cultural de sus miembros o comunidad.
		Aprovisionamiento	Producen por su cuenta materias primas, equipo, artículos semi-elaborados y otros artículos para suministrarlos a sus asociados para ser uso en su actividad propia.
		Comercialización	Se integran por comerciantes individuales y adquieren productos finales o intermedios con el fin de venderlos en el mercado nacional e internacional a través de la realización de actividades de empaque, elaboración, venta, almacenamiento o transporte.
		Escolares o juveniles	Deben ser administradas por los mismos alumnos bajo la dirección de sus educadores con el fin de desarrollar aptitudes o estimular hábitos buenos.
Vivienda	El artículo 10 de la “Ley General de Asociaciones Cooperativas” establece que son organizaciones de personas que se agrupan por la necesidad común de obtener una vivienda en mejores o distintas condiciones que las ofrecidas por el mercado, mediante la ayuda mutua y esfuerzo propio.		

Fuente: información obtenida de (Lozada Infante, 2011, págs. 72-73)

2.3.2. Beneficios de las cooperativas.

Se otorgan ciertos privilegios a las cooperativas desde su constitución, de acuerdo con el artículo 71 de la Ley General de Asociaciones Cooperativas, estas entidades gozarán del derecho de inserción gratuita en el Diario Oficial de las publicaciones que ordene la ley o su reglamento.

Según el artículo 72, las cooperativas pueden solicitar al Ministerio de Economía, de forma total o parcial la exención del impuesto sobre la renta, vialidad, y territorial agropecuario, de igual forma la exención de impuestos fiscales y municipales sobre su establecimiento y operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, a partir del ejercicio fiscal durante el cual se presente la solicitud, teniendo un plazo de 5 años prorrogables a petición de la cooperativa.

2.3.3. Productores apícolas en El Salvador.

En El Salvador son pocas las entidades que se dedican a la comercialización de miel de abeja y estas en su mayoría tratan de cubrir la demanda de los mercados internacionales, es importante destacar que el comercio nacional es muy pequeño con relación a otros países.

Existen por lo menos tres mil productores asociados con la Comisión Nacional Apícola (CONAPIS); los apiarios y colmenas están distribuidos en todo el país, estimándose que existen aproximadamente sesenta y ocho mil novecientas colmenas en dos mil cincuenta apiarios generando una producción de dos mil doscientas toneladas de miel, según un estudio preparado por el Instituto Interamericano para la Cooperación de la Agricultura (IICA) en conjunto con el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG).

Del total de la producción de miel, el 90% se exporta y el 10% se consume localmente. Los datos proporcionados por el MAG, refleja que El Salvador es el segundo país con mayor producción de miel de Centroamérica, después de Guatemala. En los últimos años los mayores

productores a nivel mundial son Ucrania, India, Vietnam y Turquía. (Ministerio de Agricultura y Ganadería, 2015, pág. s/n)

El Estudio de las Capacidades Empresariales de los Apicultores realizados por el MAG, detalla las siguientes plantas industriales con autorización de este Ministerio, que cuentan con las capacidades de procesar miel: Grupo Valiente Peña, S.A. de C.V. (VAPE), Exportación Agroindustrial Liebes (EXAGROLI), Sociedad Cooperativa de Agricultores de El Salvador-Mieles Joya de Cerén (SCAES), Asociación Cooperativa de Comercialización, Aprovechamiento, Ahorro y Crédito de Apicultores de la Libertad (ACAPILL), Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. (ACOPIDECHA, de R.L.). Estas empresas no producen el 100% de la miel que comercializan y para abastecer al mercado nacional e internacional compran en el mercado local a los productores individuales y otras cooperativas de apicultores. (Lemus, 2015, pág. 13)

2.4. PRODUCCIÓN Y EXPORTACIÓN DE LA MIEL DE ABEJA

2.4.1. Generalidades de la abeja.

Los *antófilos*, conocidos comúnmente como abejas, son un tipo de insectos *himenópteros*, sin ubicación en categoría taxonómica, dentro de la superfamilia *Apoidea*. Las abejas, al igual que las hormigas, evolucionaron a partir de avispas.

Una abeja transporta veinte miligramos de néctar por vuelo, por lo que, para obtener un kilogramo, es decir aproximadamente una botella debe realizar entre quinientos mil y seiscientos mil vuelos. Para producir un gramo de miel, las abejas deben visitar entre mil quinientas y mil seiscientas flores, contribuyendo a la polinización, conservación de especies y producción agrícola. (La Prensa Gráfica, 2017, pág. 78)

Figura 3 Tipos de abejas



La abeja reina: es la única hembra apta para la reproducción, sólo tiene esa misión. Es mucho mayor que las demás abejas. Pone alrededor de dos mil quinientos huevos al día, esto implica un esfuerzo notable, y para mantenerse come gran cantidad de miel.



Las abejas obreras: como indica su nombre, son las que desarrollan todas las tareas necesarias. Van a la búsqueda, a varios kilómetros de distancia, de polen y néctar de las flores. Las obreras fabrican cera, cuidan a las abejas jóvenes, alimentan a la reina, vigilan la colmena, hacen la limpieza y se encargan de mantener la temperatura adecuada, para lograrlo, en verano refrescan el ambiente agitando las alas como pequeños ventiladores y en invierno hacen movimientos especiales con el cuerpo para producir calor, en los días muy fríos la temperatura de la colmena es de 15 grados más alta que la exterior.



Las abejas zángano: es el padre de todas las abejas de la colmena, muere al fecundar a la abeja reina. Se estima que, en una colmena sana, debe haber alrededor de doscientos zánganos, estos no trabajan para la colmena, no tienen las herramientas necesarias para realizar trabajos en ella su razón de existir es simplemente biológica, ya que su finalidad es la fecundación de la reina y continuidad de la especie, ofrece a la abeja reina millones de elementos fecundantes, por lo que los zánganos deben ser seres fuertes y comilones. Se calcula que, cada día, cada zángano se come la producción diaria de seis abejas.

Fuente: Información obtenida de (CurioSfera, 2018) (Miel Montes del Nebrillo, 2011).

a) Tipos de abejas.

En una sola colmena viven y trabajan millares de insectos. En cada una de las colonias, las abejas se dividen en tres tipos: abeja reina, abejas obreras y machos o zánganos, como se muestra en la **Figura 3** cada una de ellas juegan un papel determinado.

b) Alimentación de las abejas.

La abeja es un animal que es capaz de buscarse su sustento pecoreando en las floraciones en un radio de un kilómetro y medio a dos, alrededor de su colmena, necesidades que cubre con la miel y el polen. Pero en épocas de inviernos o sequías, se dificulta encontrar una entrada de néctar o polen y es necesario optar por otros mecanismos de alimentación. En la **Tabla 4** se muestra un detalle de estos tipos de alimentación.

Tabla 4 Alimentación de las abejas.

ALIMENTACIÓN DE LAS ABEJAS	
Tipo de Alimentación	Proceso
Alimentación natural	El principal alimento de las abejas es la miel y el polen, ricos en azúcar y proteínas, muy importante para el desarrollo y nutrición de las abejas. Así la miel es elaborada a partir del néctar de las flores y secreción de la planta. Las abejas transforman estas sustancias en miel que la almacenan en la colmena, recogen los granos de polen y los transforman en una papilla que sirve de alimento a las larvas hasta su desarrollo.
Alimentación artificial	En los casos de escasez o insuficiencia de alimento natural, es necesario que se le proporcione la alimentación para su supervivencia, como suplementaria se utilizan con frecuencia productos como el azúcar de caña, remolacha, jarabes de fructosa y glucosa complementando con complejos vitamínicos, aminoácidos y proteínas.

Fuente: información obtenida de (Grandjean, 2002, págs. 40-41)

2.4.2. Generalidades de la miel.

La miel es un fluido dulce y viscoso producido por las abejas del género *Apis*, principalmente la abeja doméstica, a partir del néctar de las flores o de secreciones de partes vivas de plantas o de excreciones de insectos chupadores de plantas áfidos. Estas sustancias son recogidas por las abejas, luego transformadas al combinarlas con sustancias propias, depositadas, deshidratadas y almacenadas en los paneles para su maduración. Este producto posee vitaminas A, E, K, B1, B2, B6, C y ácidos: pantoténico, fenólicos, grasos, abscísico, ferúlico, entre otros.

El gerente general de ACOPIDECHA, de R.L. expresa que: "El Salvador es apreciado a nivel mundial por la alta calidad que posee la miel, esto a causa de tener como ventaja el clima tropical que ayuda a tener floraciones especiales que no se encuentran en otros países".

a) Usos de la miel.

Más allá de ser un endulzante natural la miel tiene múltiples aplicaciones, tanto internas como externas, por lo que puede ayudar a aliviar diferentes afecciones sin tener que recurrir a productos químicos. Dentro de los usos de la miel están: (Mendizabal, 2005, pág. 101)

- Gastronómicos
- Terapéutico
- Energético
- Cicatrizante
- Regulador intestinal

b) Colmenas.

La miel debe ser extraída de la colmena por el apicultor cuando los panales estén operculados, momento en el cual la miel se considera madura y la humedad es menor. Hay que hacer una limpieza regular de la colmena, con renovación de panales de cera nueva para evitar la transmisión de enfermedades a las abejas. Es conveniente que haya una buena aireación, por lo que, en el invierno, durante las horas sol, es una buena práctica quitar la piquera. Incluso en las zonas cálidas no se debe poner piquera de invierno, para evitar el problema de mohos por humedad excesiva. Es necesario un buen control sanitario de las abejas para evitar el problema de contagios. (Vaquero, 2017, pág. 22)

c) Material para envasado.

La miel ataca a los metales, por lo que nunca deberá envasarse en recipientes de hoja de lata. El óxido que se forma queda en la miel y le proporciona un color oscuro. Si los envases no tienen un buen cierre, se producen alteraciones por un aumento de la acidez. Esto provoca cambios en las propiedades organolépticas, llegando incluso a dejarla incomedible.

Para envasar grandes cantidades de miel es recomendable utilizar recipientes de acero inoxidable. En la venta al consumidor se utilizan envases de vidrio o plástico, que, como ventajas, conllevan fácil manejo, limpieza y transparencia.

El utillaje que se emplee en la extracción, mezcla, acondicionamiento y almacenaje debe ser de acero inoxidable y estar muy limpio. Para ello es importante el uso de aguas potables y la utilización de vapor de agua para su limpieza. (Preuss, 2004, pág. 170)

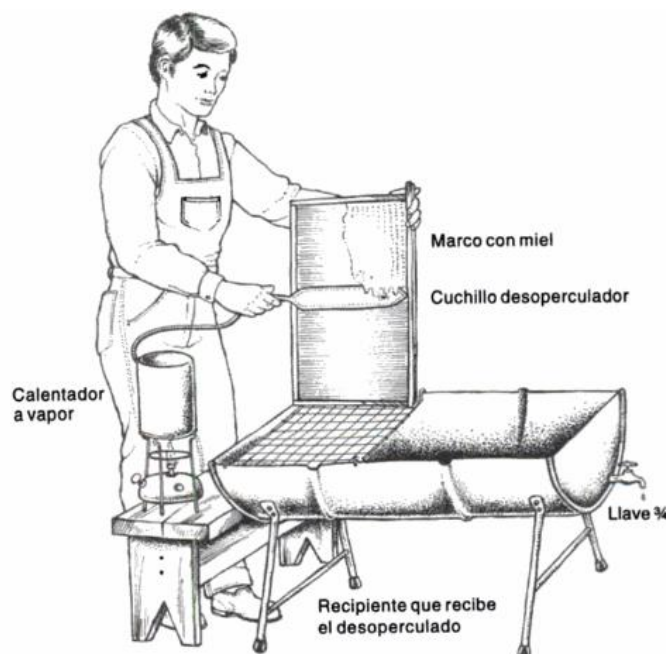
d) Locales.

En los locales de almacenamiento de material apícola debe haber una buena aireación y no demasiada humedad. Si esta es excesiva, la contaminación por mohos y levaduras originará problemas en la miel. Este tipo de contaminación se presenta también cuando la sala de extracción se encuentra próxima a una zona de frutales. (Cadena Agroindustrial, 2004, pág. 28)

e) Extracción y manipulación del producto.

En el momento de la extracción como se muestra en la **figura 4** el panal deberá presentar al menos sus dos terceras partes operculado, de lo contrario se obtiene una miel inmadura, con mucha humedad y de fácil fermentación. Al envasar la miel se deben llenar los tarros al máximo, para evitar espacios vacíos debajo de la tapa, lo que favorecería su fermentación. (Portal Apícola, 2015, pág. s/n)

Figura 4 Extracción y filtrado.



Fuente: (Preuss, 2004, pág. 169)

2.4.3. La miel de abeja en el mercado estadounidense.

Estados Unidos es un destino muy atractivo para la miel de abeja natural salvadoreña, sin dejar a un lado las exportaciones al mercado europeo. ACOPIDECHA, de R.L. con el fin de aumentar el margen de ganancia en las exportaciones determina comercializar su producto de manera envasada hacia dicho país, como estrategia para contrarrestar la considerable disminución en los precios de la venta.

a) Importaciones.

El 80% del consumo de miel en Estados Unidos es importado, se mencionan diez de los principales exportadores de este producto hacia dicho país: Argentina, Brasil, Vietnam, India, Canadá, Ucrania, Australia, Nueva Zelanda, México y Tailandia. (Observatorio de Complejidad Económica, 2016, pág. s/n)

b) Consumo.

La miel es obtenida por el consumidor final o por la industria procesadora de alimentos, como un ingrediente para otros productos y la demanda de esta supera la oferta. Entre los principales inconvenientes a los que se enfrenta el productor estadounidense se encuentran:

- Condiciones climáticas extremas que afectan los cultivos que atraen a las abejas.
- Gran cantidad de miel importada, proveniente de Argentina, India y Vietnam, que ocasiona una baja en los precios del producto.
- China continúa aliándose con países terciarios para poder ingresar al territorio estadounidense y evitar los pagos de aranceles.

c) Régimen aduanero.

Todos los bienes que entran al territorio estadounidense están sujetos a pago de impuestos, excepto por los que están específicamente exentos. Cuando los productos ingresan, se le establecen los impuestos que debe cancelar en ese mismo momento, estos tienen una variación conforme al país de origen y la tasa general es pagada solamente por un grupo de ellos.

La mayoría de los países poseen beneficios de relaciones comerciales normales u otros acuerdos bilaterales o regionales que brindan beneficios de exención de impuestos. Estados Unidos ha firmado Acuerdos de Libre Comercio con los siguientes países: Israel, Jordania, Chile, Singapur, Canadá, México, Australia, Malasia, Marruecos, Sudáfrica, América Central y República Dominicana.

d) Otros derechos e impuestos a considerar en territorio estadounidense.

Los aranceles compensatorios, se aplican para contrarrestar los efectos de los subsidios que posee el país exportador porque resultan en precios artificiales del producto importado.

*Tabla 5 Tendencia de precios de la miel en Estados Unidos
(Expresados en centavos por cada libra)*

Año	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Miel a granel	160.3	172.9	195.1	212.6	216.1	209.0
Miel envasada	305.4	328.4	340.5	373.5	406.6	409.6
% de diferencia	48%	48%	43%	43%	47%	51%

Fuente: <http://www.ams.usda.gov/mnreports/fvmhoney.pdf>

Derecho *antidumping*, se implementa en productos introducidos a un precio inferior al ofrecido en el mercado interno, causando un daño a la industria de Estados Unidos.

The National Honey Board Tax, (Impuesto nacional a la miel), es una tasa de 1 centavo por libra de miel o derivados, sean locales o importados para ser utilizado en investigación, desarrollo, publicidad y promoción de la miel e información al consumidor.

e) Precios.

Los precios de la miel en Estados Unidos decrecieron al igual que en el resto del mundo. Las importaciones se dan a precios más económicos mientras los costos por preservar la producción interna continúan incrementándose, están generando una tendencia para que la reducción de los precios de la miel estadounidense también continúe disminuyendo.

En la **Tabla 5** se detallan los precios de la miel durante el período de 2010 a 2015.

La agencia que regula los ingresos de la miel es la Administración de Drogas y Alimentos de Estados Unidos (*Food and Drug Administration, FDA*). No existen regulaciones específicas para la miel, pero deben cumplir con los requisitos generales de los alimentos de esta agencia. (Food and Drug Administration, 2018, pág. s/n)

2.5. ASPECTOS RELEVANTES DE LOS COSTOS DE EXPORTACIÓN

Se entiende como aquellos egresos que la cooperativa genera con el objetivo de ofrecer productos y servicios competitivos al exterior, que a largo plazo contribuyen a incrementar los ingresos. Dichos costos tienen una relación directa con los incoterms que se utilizan para cotizar.

2.5.1. Importancia de los costos de exportación.

La determinación de costos de exportación es una parte importante para lograr el éxito en cualquier entidad que se dedica a la venta en el exterior. Con ella se puede conocer a tiempo si el precio al que se vende lo que se produce permite lograr la obtención de beneficios, luego de cubrir todos los costos incurridos en el funcionamiento de estas. (Venegas, 2013, pág. s/n)

La importancia de los costos deriva de su relación directa con la productividad, es decir, particularmente el análisis de las relaciones entre los costos, los volúmenes de producción y los excedentes. Su determinación sirve de apoyo para la toma de decisiones, con la finalidad de identificar los recursos necesarios para realizar un proyecto y generar un mejor margen de ganancia.

2.5.2. Características de los costos de exportación.

Las características de los costos de exportación son:

- Permite conocer la inversión que se requiere para trasladar un producto de un lugar a otro.
- Refleja el valor adicional al costo de producción unitario y total de la venta internacional de un producto.
- Determina la diversificación del valor de los documentos y trámites necesarios para el envío de mercadería fuera del país.

Tabla 6 Vías de exportación

VÍAS DE EXPORTACIÓN	
Transporte marítimo	Aplica para vías navegables marítimas contratado puerto a puerto a través de agentes de carga o embarcadores, dicha carga se embarca en contenedores especializados para ser consolidada. Es el medio de transporte por excelencia que permite trasladar grandes pesos y volúmenes de mercaderías sólidas o líquidas, habiéndose aumentado la velocidad en los últimos años.
Transporte aéreo	Es el medio de transporte que se utiliza cuando deben realizarse largas travesías, para transportar mercancías de valor y en caso de viajes urgentes o especiales. Lo que ha convertido en atractivo el transporte aéreo de mercaderías es la rapidez para envíos urgentes, de materiales perecederos y de elevado valor unitario, la facilidad de su control y seguimiento, la seguridad, la reserva de espacio, las posibilidades de trasbordo y la internacionalidad en la utilización del espacio aéreo de unos países por otros. A su vez, es favorable para el envío de mercaderías de alto precio y bajo volumen; el riesgo de transporte es menor, con lo cual se abaratan los costos del seguro y permite el envío simultáneo de la documentación de embarque.
Transporte terrestre	Este medio de transporte ha ido ganando mucho terreno en los últimos 20 años. Entre sus ventajas podemos destacar la variedad en líneas y tipos de vehículos existentes, la mayor flexibilidad que permite que los vehículos puedan transportar cualquier cantidad, cualquier tipo y cualquier tamaño de carga, a menores costos y menores daños en las cargas. Dentro de los medios empleados tenemos camiones de distintos tonelajes (ligeros, medianos, pesados) trailers, semitrailers, trailers cisternas y volquetes de diferentes capacidades.
Transporte multimodal	Es la combinación de diversos modos de transporte donde los costos pueden ser asumidos por el comprador o por el vendedor.

Fuente: (Mercado, 2004, pág. 210), (Ministerio de desarrollo económico, págs. 23-24)

2.5.3. Vías de exportación.

La exportación permite que los países generen una ventaja competitiva mediante la expansión de sus productos a nuevos mercados.

La miel de abeja de El Salvador es reconocida en el exterior como una de las mejores, gracias a las estrictas normas de calidad y control con la que es producida, puede asegurarse que se produce en distintas variedades, con calidad de exportación, durante todo el año, ajustándose a

los ciclos de abastecimiento. En la **Tabla 6** se presenta la descripción de cada una de las vías de exportación existentes.

2.5.4. Componentes para la fijación del precio.

Están integrados por diferentes elementos necesarios incurridos para la elaboración y venta del producto. (Medina, 2007, pág. 10)

Se detallan a continuación:

a) Costos de producción.

Son los costos incurridos en la elaboración del producto, para su terminación y puesto a la venta, encontrándose inmersos los siguientes:

- Costos de mano de obra: los trabajadores que se dedican a la producción.
- Costos de materia prima: insumos utilizados en la producción.
- Costos indirectos de fabricación: representan los montos de las erogaciones que no pueden ser identificados en forma precisa.

Para determinar este costo, es necesario establecer y analizar el conjunto de procedimientos, registros y técnicas que tienen por objeto la determinación de los costos unitarios de producción y el control de las operaciones, es decir, es necesario hacer uso de un sistema de costos que se adecue correctamente a las actividades que realiza la empresa, por tanto, se presentan las siguientes opciones:

Sistemas por órdenes por procesos.

Se emplea cuando la producción tiene un carácter lotificado y discreto, que responde a instrucciones concretas de producir un producto. Este método consiste en determinar en forma separada cada elemento del costo, por medio de una hoja de trabajo, que detalle materia prima, mano de obra y costos indirectos. (González, 2015)

Características.

- Identifica de forma separada cada elemento del costo por cada orden de producción.
- Según las exigencias de cada empresa, se puede lotificar y subdividir la producción.
- Emite una orden de trabajo, que detalle el número de productos a elaborarse, tiempo, recorrido de producción, maquinas a utilizar.
- El inicio de la producción está determinado por el número de unidades requeridas por el cliente a un precio acordado.
- Se pueden contemplar retrasos por elevados volúmenes de producción.
- Se determina cada costo económico del trabajo elaborado, enfatizando los costos reales por órdenes específicas. (Boulanger, 2007, págs. 164-166)

Acumulación de costos por procesos de producción.

El sistema de costos por proceso es utilizado en la elaboración de productos sometidos a un proceso continuo, y sus costos fluyen por cada uno de los departamentos en los que se realizan. La producción se ve estrechamente relacionada con los elementos del costo, por lo tanto, es indispensable determinar la materia prima, mano de obra y carga fabril. (Giopp, 2005, págs. 172-173)

Características.

- La producción se realiza de manera continua en cada uno de los procesos, determinando los elementos del costo.
- Los costos incurridos en cada proceso se van transfiriendo de un centro de costo a otro, hasta la terminación del producto.
- Los costos unitarios se calculan dividiendo los costos acumulados entre la producción total equivalente. (Véjar G. P., 2002, pág. 11)

Relación entre costos por procesos con métodos de inventarios.

Para el manejo de las materias primas que se encuentran en los inventarios, es utilizado el método de primeras entradas primeras salidas (PEPS), con este es verificado que cada proceso de producción sea finalizado antes de pasar al siguiente. Respondiendo al principio que establece que “las primeras unidades que entran al proceso son las primeras que se terminan”. El cuál genera un mejor control de las materias primas utilizadas en la producción. (Véjar G. P., 2002, pág. 103)

b) Costos de exportación.

Son los costos incurridos para hacer efectiva la exportación del producto.

- Documentación requerida en los tramites de exportación.
- Gastos en publicidad de ventas
- Fletes de la mercadería para bodegas o en aduanas
- Contratación de seguros para el resguardo

Tabla 7 Base Legal

BASE LEGAL		
Ley	Artículo	Aplicación
Código Penal	249, a)	Hace alusión al delito de evasión de impuestos, en la que se ven implicados, tanto personas o empresas que de forma directa o indirecta ocultan información a la administración tributaria. Las personas que de manera consiente hacen efectivo y cometen el delito de fraude a la administración, control, o auditoria de la entidad, les será practicada dicha sanción de acuerdo a la ley, con 5 a 10 años de prisión según sea el caso.
Constitución de La República de El Salvador	7	Todos los habitantes tienen el derecho de asociarse libremente y reunirse pacíficamente para desarrollar actividades de cualquier objeto lícito.
	114	Establece que el Estado es parte fundamental en el fortalecimiento de las Asociaciones Cooperativas, quien fomenta las actividades, facilitando su organización, expansión y financiamiento.
Ley General de Asociaciones Cooperativas.	2	Designa a las cooperativas la naturaleza jurídica de Asociaciones, respondiendo a la necesidad de desarrollarse social y económicamente, estableciendo que deben constituirse con propósitos de servicio, producción, distribución y participación, sujetándose a los principios de: libre adhesión y retiro voluntario, organización y control democrático, interés limitado al capital, distribución de los excedentes entre los asociados, fomento de la educación cooperativa y fomento de integración cooperativa.
	4	El fin principal de las Asociaciones Cooperativas es el mejoramiento económico, y social de sus asociados, por medio del desempeño que se realiza en la producción y comercialización de sus productos, alcanzando los objetivos planteados.
	1	Las Asociaciones Cooperativas están inscritas y fiscalizadas por INSAFOCOOP, siendo el ente regulador en El Salvador. Esta ley específica cuyas actividades son sin fines de lucro, y no están en la obligación de rendir cuentas, sin embargo, publican sus estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, que requieran de su información.

BASE LEGAL		
Ley	Artículo	Aplicación
Código Tributario.	85	Establece que son obligaciones formales de los contribuyentes, responsables y demás sujetos el asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, es decir del pago del impuesto.
	143	Establece que para efectos tributarios y a opción del contribuyente, siempre que fuere apropiado al negocio utilizará cualesquiera de los siguientes métodos: Costo según última compra, Costo promedio por aligación directa, Costo promedio, Primeras entradas primeras salidas, para los frutos y productos agrícolas se determinará el costo sumando el alquiler de tierras y el ganado de cría será consignado al costo acumulado de su desarrollo.
	142	Determina la obligación de los sujetos pasivos a llevar registros de control de inventarios que reflejen su movimiento.
	114 b)	Al momento de exportar productos, debe emitir factura de exportación, otorgándose al cliente en original, y cumplir con las obligaciones que el tráfico mercantil requiere, siendo requisitos de suma importancia para vender productos agrícolas a Estados Unidos.
Ley de Sanidad Vegetal y Animal.		La producción de miel en El Salvador requiere del uso de ciertos productos químicos para el control de plagas que podrían acarrear las colmenas, en los campos donde se extrae la miel, por tanto, la Ley de Sanidad Vegetal y Animal establece el uso de ciertos insumos agropecuarios, para evitar la contaminación ambiental.
	2	El Ministerio de Agricultura y Ganadería tiene las funciones siguientes: diagnóstico y vigilancia de plagas, control cuarentenario de vegetales y animales, sus productos y subproductos, un registro de insumos para su comercialización y control de calidad, el registro y fiscalización de los establecimientos que producen, importan o insumos exportados para uso agropecuario, planificación de las actividades nacionales o internacionales en cuanto a la sanidad agropecuaria, la certificación fitosanitarias y zoonitarias.

BASE LEGAL		
Ley	Artículo	Aplicación
Ley del Impuesto sobre la Renta	1	Constituyen hecho generador las rentas obtenidas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate.
Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	1 y 5	Se constituye como hecho generador del impuesto, la transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales, ya sea cualquier bien tangible que pueda ser transportable de un lugar a otro.
	20	Tienen la obligación de inscribirse en el registro de contribuyentes las asociaciones cooperativas, según lo establece el artículo 86, del código tributario. Por la disposición legal de esta ley que lista los sujetos pasivos o deudores del impuesto, ya sea en calidad de contribuyentes o de responsables.
Ley del impuesto a las operaciones financieras	1	<p>Impuesto por realizar pagos a través de cheques y transferencias via electrónicas. El impuesto es del 0.25% por efectuar pagos con cheques en cantidades mayores a \$1,000.00 y la retención por el impuesto a la liquidez es del 0.25% sobre el exceso de \$5,000.00, originados por las operaciones de pagos, retiros de efectivo individual o acumuladas en el mes.</p> <p>La sala de los constitucional declara inconstitucional este decreto, mediante la resolución N° 96-2014, emitida el 28 de mayo de 2018,</p>

Fuente: información obtenida de las Leyes específicas aplicables a las Asociaciones Cooperativas.

2.6. BASE LEGAL

Para el desarrollo de la investigación, en la **Tabla 7** se consideran las leyes que regulan las actividades de las Asociaciones Cooperativas en El Salvador, en cuanto a los costos de exportación y los requerimientos que deben aplicarse a ellas. Además, se debe contemplar que El Salvador cuenta con beneficios comerciales con diferentes países, entre ellos se encuentra:

Así mismo en la **Tabla 8** se presentan los distintos documentos requeridos para exportar a Estados Unidos y la base legal de cada uno de ellos.

Tabla 8 Base legal para documentos requeridos para exportar productos a Estados Unidos.

BASE LEGAL PARA DOCUMENTOS REQUERIDOS PARA EXPORTAR PRODUCTOS A ESTADOS UNIDOS			
Documentos	Base Legal	Artículos	Detalle
NIT de importador	Ley Registro de Importador	Artículo 1	Se crea el registro de importador, en el que deberán inscribirse todas las personas naturales, jurídicas, organismos y dependencias del gobierno central, instituciones oficiales autónomas, municipios, empresas estatales, fideicomisos y sucesiones que realicen operaciones de importación de mercancías.
		Artículo 4	El Número de Registro de Importador será el mismo Número de Identificación Tributaria, y adicional se requerirá el Número de Registro de Contribuyentes al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y prestación de Servicios (NRC). Los Números de Registro deberán de incorporarse en todos los documentos que se realice ante la Dirección General.
Declaración de mercancías	Ley de Simplificación Aduanera	Artículo 11	Toda mercancía que sea destinada a un régimen aduanero, deberá estar amparada ante una declaración, reconociéndose aceptada cuando se registre al sistema informático, siendo autorizada por la Dirección General de Aduanas.
	Tratado de Libre Comercio		Las declaraciones amparadas por el TLC, se consideran aceptables de conformidad a la fecha de registro en el sistema informático de declaración de mercancías.
Factura de exportación	Código Tributario	Artículo 107	Se deberá emitir factura de exportación, para ventas realizadas al exterior.
	Reglamento del Código Tributario	Artículo 42	Las facturas que se emitan deberán incluir, número correlativo independiente y diferente que sustenten las operaciones locales, debiendo cumplir con los numerales 3,5,11 del literal a), y los numerales 1,2,5 del literal b) del Código Tributario.
Inspección no intrusiva	Ley de Simplificación Aduanera	Artículo 12	La Declaración de Mercancías, esta sometida al proceso de inspección no intrusiva, que consiste en la verificación de la mercadería que va a exportaciones e importaciones, sometidas a cargo de la autoridad aduanera, quienes darán su opinión con el funcionamiento.
Certificado de origen	Ley General de Aduanas	Artículo 86	Las mercancías que salen o entran al territorio, requieren de la emisión de Declaración Aduanera, siendo efectuada por un agente aduanero, con la responsabilidad de la descripción de la mercancía, clasificación arancelaria, valor aduanero, cantidad, tributos aplicados, y cumplimientos. Dentro de la cual deberá incluirse factura comercial, certificado de origen, conocimiento de embarque y copia de declaración aduanera.
		Artículo 111	Dentro de los documentos a preparar para la declaración de mercancías se cuenta con certificado de origen.
	Reglamento de la Ley General de Aduanas	Artículo 267	Con el certificado de origen se podrá determinar para efectos preferenciales arancelarios o no preferenciales y aplicación de cupones. Este documento deberá coincidir con la factura comercial y plazo de validez del mismo. Y a través de medios informáticos aduaneros se verificará el contenido y firmas autorizadas.

Fuente: información obtenida de las Leyes aplicables a trámites de exportación a Estados Unidos.

2.6.1. Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica, República Dominicana y Estados Unidos.

a) Generalidades.

Inició sus negociaciones a partir del año 2013, fue firmado y ratificado en diferentes fechas por los países parte del tratado. En El Salvador fue ratificado por la Asamblea Legislativa el 17 de diciembre de 2004, publicado en el Diario Oficial No.17 Tomo 366, del 25 de enero de 2005. Entró en vigor a partir del 1 de marzo de 2006.

Algunos de los objetivos de dicho tratado son:

- Estimular la expansión y diversificación del comercio entre las partes.
- Eliminar los obstáculos al comercio y facilitar la circulación transfronteriza de mercancías y servicios entre los territorios partes.
- Promover condiciones de competencia leal en la zona de libre comercio.
- Aumentar sustancialmente las oportunidades de inversión en los territorios.
- Proteger en forma adecuada y eficaz y hacer valer los derechos de propiedad intelectual en el territorio.

La implementación de este Tratado es un avance fundamental en la introducción del país en la economía internacional. Para las exportaciones salvadoreñas, es un logro en la apertura de nuevas y mejores oportunidades para las exportaciones salvadoreñas, también constituye un avance fundamental en la construcción de la Integración Económica Centroamericana.

El Tratado de Libre Comercio consta de dos partes:

- Normas comunes que regulan el comercio entre los países signatarios

- Acceso a mercados que contiene los compromisos en la eliminación gradual de impuestos y las restricciones al comercio mutuo de bienes y servicios, que aparecen como anexos.

b) Principales beneficios.

Los tratados de Libre Comercio forman parte de una estrategia comercial de largo plazo que busca consolidar mercados, dentro de los principales beneficios están:

- Acceso a mayores mercados, particularmente para economías con mercados pequeños
- Facilitación de procesos de exportación
- Importación de tecnología a bajos costos
- Se tiene acceso a una amplia gama de materias primas, bienes intermedios y finales de la mejor calidad, y a precios competitivos, con aranceles menores o cero.
- Aumento de la inversión extranjera directa, importante para suplir las necesidades de financiamiento.

2.7. MARCO TÉCNICO

2.7.1. Normas de Información Financiera para las Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES).

Las Asociaciones Cooperativas de conformidad al INSAFOCOOP, presentan sus estados financieros de acuerdo con las Normas de Información Financiera para las Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES), siendo el objetivo esencial de los estados financieros proporcionar la información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo, como herramienta en la toma de decisiones de los usuarios.

Al destacar las principales características cualitativas de la información en los estados financieros, con base a (NIFACES) se tiene:

- Comprensibilidad
- Relevancia
- Materialidad o importancia relativa
- Fiabilidad
- Esencia sobre la forma
- Prudencia
- Integridad
- Comparabilidad
- Oportunidad
- Equilibrio entre costo beneficio

Posteriormente se elabora una nota explicita, que detalle que la elaboración de los estados financieros ha sido con base a NIFACES, y los administradores o gerentes analizan si la entidad cumple con el principio de negocio en marcha.

a) Medición de inventarios.

En la investigación se utiliza como base técnica la sección 13 de inventarios, de las Normas de Información Financiera para las Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES), evaluando con ella los costos de adquisición, y transformación de los productos.

En la sección 13 en el párrafo 13.14, hace referencia a la sección 34 de Actividades Especiales, en tal caso la norma requiere que los inventarios que comprenden productos agrícolas, que una asociación haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos deben medirse, en el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de cosecha o recolección.

Para la aplicación de la sección 13 de inventarios siendo este el costo de los inventarios a la fecha de medición.

Luego de determinar los costos de inventarios, la entidad debe de incluir los costos de compra, de transformación y otros costos incurridos para la adecuada ubicación de los productos.

b) Costos de adquisición.

Según el párrafo 13.6, lo integran el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), transporte, manipulación, los descuentos comerciales, las rebajas y otros en los que se puedan incurrir para determinar el costo del producto.

También puede optar la cooperativa por adquirir sus inventarios con pago a plazos. Siendo este un financiamiento para la adquisición de sus inventarios, surgiendo de tal manera la obligación del pago de intereses, que serán reconocidos como gasto, y no como costo de inventarios.

c) Costos de transformación.

En tal sentido, se toman en cuenta los costos de mano de obra directa, los costos fijos y los costos variables, incurridos en el proceso de producción, párrafo 13.8 de la sección de inventarios. Necesarios para la determinación inicial del precio de venta.

CAPÍTULO III - DISEÑO METODOLÓGICO

3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

3.1.1. Enfoque de la investigación.

La investigación posee un enfoque de naturaleza cualitativa ya que permitió comprender y estudiar de manera integral la problemática que enfrenta la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. al no determinar y analizar los costos de exportación, buscando respuestas a preguntas centradas en la experiencia de los principales encargados de la cooperativa, quienes detallaron y describieron las características de la investigación y otros aspectos no cuantificables.

3.1.2. Tipo de investigación.

La investigación es descriptiva, porque permitió explicar el fenómeno, y los contextos del suceso, es decir, detallar cómo se manifiesta buscando explicar las propiedades, características y los perfiles de los asociados, clientes, proveedores, beneficiarios, procesos, entre otros. Con el objeto de medir, recoger información y comprobar la relación entre las variables de la investigación.

3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL

3.2.1. Espacial.

La investigación se realizó en las oficinas e instalaciones de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada, ubicada en caserío Arracaos, cantón Chilamates, municipio de Nueva Concepción, departamento de Chalatenango.

3.2.2. Temporal.

Se realizó la investigación a través de los hechos ocurridos desde el año 2015 a junio del 2018, considerando este un período factible para profundizar en la investigación, información que tiene como prioridad determinar los costos de exportación que identifican alternativas para exportar al territorio estadounidense.

3.3. SUJETO Y OBJETO DE ESTUDIO

3.3.1. Unidades de análisis.

En la investigación se tomó como unidad de análisis a los principales encargados de las distintas actividades de la cooperativa:

- El contador, quien es el profesional dedicado a aplicar, manejar e interpretar la contabilidad de la cooperativa, con la finalidad de proporcionar informes para la gerencia, que sirvan para la toma de decisiones en el tiempo oportuno.
- El gerente general, por ser quien toma las principales decisiones siendo el encargado de la dirección y administración de las actividades operativas y gestionar los recursos financieros necesarios para estas.
- El gerente de producción, por ser el responsable de la planificación y supervisión de los procesos de esta actividad, la gestión de los recursos materiales y la búsqueda de estrategias para aumentar la eficiencia y eficacia en la producción.

3.3.2. Población y marco muestral.

La investigación se llevó a cabo en la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada, por lo tanto, no fue necesaria la determinación de la población y muestra.

3.3.3. Variables e indicadores.

Las variables definidas en la investigación como parámetro para llevar a cabo el estudio y medir el comportamiento son los siguientes:

- a) **Independiente:** la elaboración de un instrumento que determine y evalúe los costos de exportación en que incurre la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. al comercializar productos apícolas envasados al territorio estadounidense.
- b) **Dependiente:** tomar decisiones razonables en cuanto a control de inventarios, distribución adecuada de los costos y fijación de precios para alcanzar un margen de ganancia.

Los indicadores sujetos a medición en la entrevista se presentan a continuación:

Variable independiente.

- Utilización de canales de comercialización.
- Adecuada incorporación de los costos en el precio del producto.
- Cumplimiento con las regulaciones de la exportación del producto.
- Personal capacitado para el manejo de los costos.

Variable dependiente.

- Inversiones.
- Niveles de producción.
- Niveles de exportaciones.
- Niveles de rentabilidad.

3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS

Durante la investigación se utilizaron instrumentos y técnicas de recolección, los cuales fueron necesarios para resolución de la problemática en estudio.

3.4.1. Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información.

En consideración al tipo de investigación se utilizaron las siguientes técnicas:

- a) **Información bibliográfica:** se utilizó como base para la recopilación de información en libros, trabajos de graduación, revistas, publicaciones y otros documentos que sustentaron la determinación y análisis de costos que implica el exportar los productos apícolas al territorio estadounidense para la cooperativa.
- b) **Entrevista:** esta técnica se utilizó como insumo para indagar sobre la problemática de estudio posteriormente, se procedió a la recopilación y análisis de información obtenida por medio de una guía de preguntas abiertas.
- c) **Observación:** está técnica se implementó de manera pasiva, ya que solo se remitió a la observación y toma nota de los procesos del fenómeno. Se realizó a través de visitas de campo a la cooperativa implementando el instrumento de redacción de narrativas de los factores más importantes que se observaron.

3.4.2. Instrumentos de medición.

Se utilizó una guía de preguntas abiertas y cerradas, efectuadas a los principales encargados de las actividades de la cooperativa con el objetivo de obtener información suficiente, concreta y veraz permitiendo realizar un análisis a fin de identificar la situación de la problemática y verificar la necesidad de la propuesta.

3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

3.5.1. Procesamiento de la información.

Para el procesamiento de la información se utilizó la herramienta tecnológica que es Microsoft Word, trasladando la información obtenida de las entrevistas.

Durante este proceso se efectuó una revisión de la información recolectada permitiendo verificar que es completa y posee la calidad necesaria para ser analizada.

3.5.2. Análisis de la información.

Posteriormente se analizaron los resultados de las entrevistas efectuadas a las personas que están directamente relacionados con la problemática en estudio, las cuales exponen información cualitativa, presentadas en un cuadro resumen que detalla cada una de las entrevistas describiendo las preguntas y respuestas, así mismo las respectivas conclusiones y recomendaciones, con el fin de poder visualizar de mejor manera la situación actual e identificar la información más relevante.

3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

ACTIVIDADES	Enero				Febrero				Marzo				Abril				Mayo				Junio				Julio				Agosto				Sept.				Oct.				Nov.				Dic.			
	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4				
PLANIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN																																																
Gestión y asignación de empresa para ejecución del proyecto																																																
Reunión con asesores de CDMYPE y planificación de primera visita																																																
Primera visita a la cooperativa																																																
Ejecución del anteproyecto																																																
Entrega de anteproyecto																																																
Aprobación del tema de investigación																																																
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA																																																
Situación del problema																																																
Enunciado de problema																																																
Justificación de la investigación																																																
Objetivos de la investigación																																																
Hipótesis de la investigación																																																
Entrega del capítulo I																																																
Segunda visita a la cooperativa																																																
CAPÍTULO II: MARCO TEORICO, TÉCNICO Y LEGAL																																																
Elaboración del marco teórico																																																
Elaboración del marco conceptual																																																
Elaboración del marco técnico legal																																																
Entrega de capítulo II																																																
CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN																																																
Diseño de la entrevista																																																
Observaciones y correcciones de la guía de preguntas																																																
Aprobación de la guía de preguntas																																																
Segunda reunión con representante de CDMYPE																																																
Ejecución de la entrevista																																																
Recolección y procesamiento de la información																																																
Diagnóstico de la investigación																																																
Entrega del capítulo III																																																
CAPÍTULO IV: PROPUESTA DE LA INVESTIGACIÓN																																																
Elaboración de la Propuesta																																																
Elaboración de conclusiones																																																
Elaboración de recomendaciones																																																
Entrega de la Propuesta																																																
Correcciones de la Propuesta																																																
Entrega de propuesta Final																																																
Defensa de trabajo de graduación																																																

3.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

Al finalizar el procesamiento de la información y realizar el análisis de la información recolectada mediante las entrevistas ejecutadas, se consideró la información adecuada y oportuna para dar soporte a los datos más relevantes de la problemática planteada y para sustentar la propuesta de investigación.

3.7.1. Tabulación y análisis de resultados.

Las entrevistas realizadas muestran resultados únicos y verídicos de cada uno de los principales encargados de las operaciones de la cooperativa, al representar información cualitativa se presentan en un cuadro describiendo cada una de las preguntas y respuestas para poder estudiar mejor la situación actual de la problemática.

Entrevista al gerente general de ACOPIDECHA, de R.L.

1. ¿Cuál es la actividad que realiza la cooperativa?

La cooperativa tiene tres actividades, las cuales son: en primer lugar, la comercialización de la miel de abeja, en segundo lugar, la producción de esta y finalmente el ahorro y crédito, actualmente solo se está ejecutando la primera. No producimos como cooperativa, únicamente abastecemos el mercado con lo que producen los asociados como productores individuales.

Para vender, compramos a todos los que quieran vender con nosotros, pero nuestros socios son la prioridad, mi meta es sacar la miel de ellos, todos los negocios que se puedan lograr después de eso es ganancia para la cooperativa.

El precio de compra es igual para todos, no lo podemos tener diferenciado porque matamos el mercado, si un proveedor no asociado se da cuenta que le pagamos \$30.00 más a un asociado y lo divulga, entonces nosotros arruinamos el mercado, por eso pagamos igual, pero el socio tiene una bonificación extra dependiendo del volumen de entrega. Y la forma de compra es en consignación por el tema de liquidez a excepción de los no asociados, que se les paga casi de inmediato.

2. ¿Cuáles son los productos que comercializa ACOPIDECHA, de R.L.?

Formalmente miel es lo que hasta hoy estamos trabajando, pero en ocasiones los clientes nos piden polen, propóleos o cera, y la cooperativa los consigue, pero nuestra línea principal es la miel, no obstante, no significa que no podamos trabajar los otros derivados de la colmena, solo que no los ofertamos formalmente, solamente que algún cliente nos realice un encargo, entonces se busca entre los productores quien nos lo pueda proporcionar. De hecho, la planta está construida y equipada para la miel, en términos de permiso, salud e inocuidad, pero para las otras líneas no estamos preparados.

3. ¿Cuáles son los criterios para clasificar su miel en alta, media o baja calidad?

La miel nuestra es de alta calidad, es preferida en casi todo el mundo, y los europeos lo saben muy bien, de hecho, Centroamérica es de los que más caro venden en toda Latinoamérica y aun así siempre nos compran.

Nuestra producción está situada en el trópico, todas las mieles que se producen aquí sean oscuras o claras tienen aromas, sabores y colores casi únicos en las regiones, entonces todas nuestras mieles son dulces, de buen aroma y buen color, por ello normalmente las ocupan para mejorar a otras.

Parece increíble que haya mieles que no son dulces, pero si hay amargas y sin color, Argentina produce una que es como del color del agua y la miel nuestra da color a esa miel, también en Italia hay algunas que son bien amargas, son mieles gourmet que las dan bien caras, pero no son de sabores agradables. Cuando hay ruedas de negocios internacionales, la gente siempre se va impactada que nunca han probado miel como esta.

4. ¿Cuáles son los factores que considera para fijar el precio de venta del producto?

Sí, tenemos un procedimiento, no escrito, pero si seguimos una serie de pasos para determinar el precio, pero en este modelo envasado no. En el otro modelo (a granel) lo primero que tomamos es el cierre del año anterior, esta es la primera base, luego hacemos una investigación de los precios en otras regiones que es directamente influyente en nosotros, Argentina, México y Estados Unidos, son los tres mercados que nos dan los parámetros, el siguiente paso es ver condiciones de producción tanto en Europa como en América Latina, eso nos da una idea de cómo van andar los precios, por ejemplo si en Argentina los niveles de producción están muy elevados, entonces lo más seguro es que el precio va bajar, también vemos noticias donde

indagamos, por ejemplo si dice que en China sale positivo a antibióticos de sulfa, ya eso nos indica a nosotros que probablemente el precio de la miel suba.

Cuando ya tenemos esos parámetros decimos el precio de cierre fue de tanto, de acuerdo con las condiciones que se ven creemos que va a aumentar en un 10% y entonces empezamos a negociar hasta aterrizar en un promedio en el que nosotros creemos que va a estar. En el caso de ahora lo que debemos hacer es investigar a como se vende la miel envasada a Estados Unidos ya puesta allá, partiendo también como referencia del precio de miel a granel obviamente. Pero el precio que pactemos con el cliente estadounidense sería un precio cerrado que va a incluir servicio de envasado, la miel, etiquetado, empacado, solo para que ellos lo vayan a poner en anaquel.

5. En cuanto a las ventas ¿Cuál es la modalidad de cobro que utiliza?

Normalmente siempre se arriesga un cincuenta-cincuenta. Se pide 50% de anticipo, nosotros vamos viendo que ese 50% cubra la mayor parte de costos, por si no nos pagan el resto, al menos nosotros le pagamos a los trabajadores.

6. ¿Cuál es la situación actual de la cooperativa en el mercado nacional e internacional?

El sector de miel actualmente, desde el último trimestre del 2015 al 2017 los precios cayeron en más del 50% del mercado internacional y eso afectó nuestra liquidez, porque la cooperativa absorbió muchas de las pérdidas para que nuestros asociados no perdieran, entre 2016-2017 también se dio un problema de la calidad de la miel, por el cambio climático y eso nos obligó a que en el 2017 no exportáramos porque nosotros somos una empresa muy responsable con nuestros clientes y como nuestra calidad no llegaba a los niveles que deseaban decidimos no enviar miel para no manchar nuestra imagen afuera, porque sí se puede vender bajo una categoría de miel industrial pero eso implica todavía bajar mucho más el precio, por ello es la necesidad de los otros mercados.

Con los clientes fuimos honestos, les dijimos que teníamos un problema de mala calidad que no estaba en nuestras manos y ellos entendieron la situación. Entonces no exportamos, sino que negociamos con los asociados, porque no teníamos fondos para comprar y se hicieron solo ventas locales directamente con los apicultores asociados, quienes decidieron dejar un porcentaje de sus ventas para la cooperativa y suspendimos todos los trabajadores, solo nos

quedamos 2. Nos quedamos con un inventario de 23 barriles, pero siempre se vendieron a una empresa, pero hasta este año.

Actualmente la cooperativa tiene problemas de liquidez y deudas, las cuales estaban en corto plazo, pero los indicadores financieros no nos daban para sostener una deuda a corto plazo, entonces renegocié con el banco y digamos que esa parte ya está solventada porque se ha logrado cubrir con lo que ingresa a la cooperativa.

El préstamo era un rotativo, pero como el sector cayó, fue más difícil cubrirlo, pero al renegociar la deuda ahora se generó una a largo plazo, ósea a 10 años. Ya para la temporada en la que estamos 2017-2018 la miel salió perfecta, la producción fue excelente, hemos vendido casi el 90% de la producción, solo tenemos reservado 2 lotes para Taiwán y concluimos, es decir este año ya nos vamos recuperando, todavía no es lo que deberíamos, pero nos hemos recuperado.

7. ¿Qué medios de transporte ha utilizado para la exportación de miel de abeja?

Siempre hemos utilizado la marítima porque es la más barata, pero para Estados Unidos, al evaluar, probablemente consideremos la terrestre. Siempre se debe considerar la carga porque para ello hay que pagar un seguro.

También pensamos trabajar al inicio con contenedores consolidados, es decir que un contenedor lleva varios productos y cuando no lo complementan se busca una empresa que consolide y dice cuanto espacio tiene disponible y ahí se dice cuántas cajas de nosotros caben.

8. ¿Poseen convenios con Instituciones Privadas o Gubernamentales para la comercialización de la miel?

Sí, hemos firmado convenios con ACICAFOC, que es una entidad costarricense dedicada a la administración de fondos internacionales, el cual ya venció pero se va a firmar otro en octubre, hemos tenido carta acuerdos con el Gobierno, con el programa de PREMODER central en apoyo de financiamientos en proyectos, con PROESA tenemos una carta acuerdo de uso de licencia de marca país, CDMYPE también nos brinda apoyo, somos socios de CONAPIS y somos fundadores de la Cámara de Cooperativas Apícolas de El Salvador, pero esta no está funcionando ahorita.

9. ¿A qué países exporta miel de abeja y cuál de estos es el que más adquiere el producto?

Ahorita si ingresamos a Estados Unidos, ese sería nuestro mercado principal, el cliente que ahora nos compra, es decir Alemania va a quedar en segundo término, siempre lo vamos a abastecer con un par de contenedores, Costa Rica, China y Taiwán también son mercados que estamos trabajando, en noviembre probablemente sale un pedido para allá.

10. ¿Su marca está registrada?

La marca es APIMIÉL, pero está en proceso de registro, en octubre nos estarán entregando la licencia.

11. ¿La cooperativa ha realizado un estudio que ayude a determinar nuevos mercados para la venta de sus productos al exterior?

No se ha realizado ningún estudio, no invertimos en eso porque existen entidades que se dedican a eso, como PROESA, COEXPORT y el Ministerio de Economía que tienen unidades especiales que colaboran con uno.

12. ¿Cómo surge la idea de exportar miel de abeja a Estados Unidos?

Hacemos una pequeña investigación interna, cuando a nosotros se nos ocurre vender en un país, vamos a PROESA y les solicitamos información de dicho mercado, eso nos da cierta idea.

Por medio de la USAID nos dimos cuenta de que Estados Unidos es uno de los mayores productores de miel después de Argentina, pero toda la consumen, no les alcanza, esa es una peculiaridad que tienen. Las abejas son normalmente envenenadas porque andan en los cultivos, entonces la miel que ellos producen tiene trazos de químicos.

Nosotros vemos noticias, de lo que está diciendo la gente o los consumidores y nos damos cuenta de que en Estados Unidos no están conformes con la miel que están consumiendo, por ello decidimos buscar empresas potenciales.

13. ¿En cuánto tiempo espera exportar la miel de abeja a Estados Unidos?

La proyección de colocarse en Estados Unidos es en la siguiente cosecha que va desde noviembre a marzo y el periodo de venta termina en julio-agosto, nuestra idea es montar o llevar al menos 100 toneladas de miel envasada en este periodo de venta, es la meta que tenemos.

14. ¿ACOPIDECHA, de R.L. pretende posicionar su marca en Estados Unidos?

Hemos tenido dos reuniones para definir si va nuestra marca o no, hasta hoy hemos decidido no utilizar nuestra marca, porque son mercados demasiados grandes, no los abastecemos porque si posicionamos una marca y nos acabamos la miel, la marca se va a terminar, entonces solo vamos abastecer las otras marcas de nuestros clientes, solo que la viñeta siempre va decir “producido en El Salvador por ACOPIDECHA, de R.L.”, pero posición de marca ya desistimos porque son mercados demasiados grandes.

Lo que haríamos es un proceso de maquilación de la marca internacional, muchas veces las empresas internacionales ya están registradas allá, ya no tenemos que hacer un proceso de registro y creemos que es la mejor opción, porque si la miel nuestra se termina, el cliente puede comprar con otros proveedores de otros países.

15. ¿Cuál es la forma de presentación de la miel de abeja que desea vender?

La línea de negocio nueva es porque somos nada más proveedores de materia prima y no nos pagan lo que la miel merece, Europa no compra envasado, ya intentamos en Bélgica e Italia, y ellos solo compran a granel, entonces no nos permitimos ponerle un valor agregado a nuestro producto.

El kilo de miel anda costando entre 18 y 25 euros y nos pagan a 2.70 dólares, que son como 2.40 de euros y que se vendan en 25 euros, el negocio lo están sacando otros. Claro, ellos tienen procesos de producción sumamente caros en relación con nosotros por la mano de obra que tienen esos países. Por eso nosotros queremos impulsar una línea de negocios envasados, la ventaja de la miel envasada es que constituye un gran volumen, un contenedor de miel a granel son 68 barriles, pero envasadas son no menos de 60,000 envases, al final se está moviendo bastante, si alguien nos compra los 60,000, para ellos es una gran inversión y para nosotros también.

16. ¿Cuentan con el equipo adecuado para la venta de miel envasada?

Ya está contemplado que se requiere de la adquisición de una máquina de envasado. El tamaño de envase está definido de 13 onzas y se necesita hacer una propuesta de envase.

17. ¿Cuáles son las formas de financiamiento de la cooperativa?

Para realizar la inversión en el proyecto, con el Consejo se ha tomado la decisión de hacerlo a través de fondos proporcionados por una donación proveniente de Alemania.

18. ¿Cuál es el medio que han implementado para dar a conocer sus productos internacionalmente?

A través de contactos, muestras de miel y también vamos a ferias o a ruedas de negocios, pero sobre todo aquí en el país, solo una vez fuimos a México a una rueda de negocio.

En El Salvador la Agro-expo ya se volvió internacional, hoy vienen de otros países y ya hemos hecho clientes a través de ella.

19. ¿Ya tienen posibles compradores de miel en Estados Unidos?

Sí, ya tenemos dos con las que hemos establecido comunicación y con una ya está avanzada porque ya nos pidieron muestras, se dedican a cosas distintas, una se encarga de mover diferentes líneas de productos, no solo miel y la otra es especialista en miel, es decir una distribuye y la otra vende directamente.

El mercado es estadounidense, no es mercado latino, eso ya está más que definido y por ahorita ya tenemos dos empresas, una está en Nueva York y la otra en California. Solamente nos falta realizarle la propuesta y que ellos nos la aprueben para que se realice el negocio.

20. ¿Son satisfactorios los resultados de los estados financieros con los que cuenta la cooperativa?

En el 2016 se reportó una pérdida de \$39,000, para 2017 fue una pérdida de \$18,000 y este año ya ganamos, cubrimos la pérdida y las proyecciones de excedente van a andar como por unos \$40,000 de ganancia ya cubriendo la pérdida si vendemos con China, pero sino logramos hacer negocio con ellos y vendemos con Alemania bajaría bastante, como en \$20,000, pero al menos cubrimos todas las pérdidas.

21. ¿Con que periodicidad la asociación analiza los resultados de sus ventas y la toma de decisiones en cuanto a sus objetivos planteados?

La estructura administrativa de ACOPIDECHA, de R.L. no es la mejor, tenemos la contabilidad externa, hemos saneado la parte financiera, estamos ahorita queriendo implementar mejores controles de archivos, hemos mejorado bastante, pero los análisis los hacemos más nosotros, no con el contador, porque somos los que vamos al día a día y tenemos un comité de comercialización que con ellos analizamos como van las finanzas, porque finalmente yo les proporciono la información real.

Pero se debe mejorar esta parte porque el contador debe hacer un análisis financiero, presentarlo para ir analizándolo, a partir del próximo año se espera que el contador presente reportes trimestrales para el Consejo.

22. ¿Cuál considera que es la importancia de la determinación y análisis de los costos de exportación?

Es importante porque nos permite hacer todas las proyecciones, cuando cerramos hago una presentación ante el Consejo de cuánto nos quedó y con base a eso hacemos el presupuesto para el siguiente año, pero los costos son sumamente relevantes porque eso nos permite hacer las proyecciones de compra, sobre todo para eso, porque el comité siempre me pide datos de cuanto debo comprar y como comprar, entonces con base a todos los costos se toman las decisiones del precio al que estaremos vendiendo, de ahí estimamos el precio de la miel. Pero siempre se debe costear todo.

23. ¿La cooperativa se encuentra legalizada y estructurada organizativamente?

Solo estamos incumpliendo con la parte laboral porque no tenemos AFP, ni seguro social, pero esperamos solventar esa situación.

24. ¿Conoce los beneficios tributarios que posee la cooperativa?

Si conozco los beneficios, pero no hemos tramitado la exención de impuestos porque teníamos que reparar la parte de la contabilidad, pero ya se hizo. Solamente se está tramitando la devolución de IVA por lo de las exportaciones, pero la Renta e impuestos municipales no se ha solicitado y en tema de utilidad eso nos resta bastante.

25. ¿Cuales permisos ambientales para operar y comercializar miel posee?

La planta tiene todos los permisos requeridos para operar y vender, solo son dos de hecho: permiso de funcionamiento y licencia sanitaria. Además de contar con el registro del FDA.

Entrevista al gerente de producción de ACOPIDECHA, de R.L.

1. ¿Nos podría explicar brevemente el ciclo de la producción de miel de abeja?

La producción se hace en campo usando una malla de cosecha, que es una especie de canopi, hay un extractor de miel, una máquina que extrae la miel por centrifugación que al girar hace fuerza al panal y la miel sale disparada de la máquina y el panal queda vacío, a esos panales generalmente los productores les ponen en la base una lámina de cera estampada con el grabado de los panales se les pone en el marco, y ellas construyen el panal a partir de esa base, eso se está haciendo ahorita, ya a inicio de la cosecha para que cuando venga la nueva cosecha ya este con cera nueva, esa miel es depositada en barriles plásticos alimenticios y luego es traída por nosotros acá a la cooperativa.

2. ¿Qué tratamiento se le da a los residuos o desechos de materia prima?

No se generan residuos, solo se generan residuos orgánicos.

Los panales que son panales sellados, la abeja cuando la miel está madura sella el panal con una capa de cera, entonces uno pasa un cuchillo desoperculador que quita el sello, para que el panal quede totalmente abierto y la miel pueda sacarse, esta cera el productor la funde y ya cuando la funde, la lámina otra vez, y la vuelve a poner como una cera nueva y de ahí cuando la miel se filtra quedan restos de algunas ramitas o partes de abeja. Entonces al filtrar es lo que queda como residuos y son desechos orgánicos.

Nosotros filtramos 2 veces y el ultimo filtro es nuestro punto crítico de control y este se realiza cada 7 barriles.

3. ¿Poseen algún indicador que permita evaluar la eficiencia de los procesos productivos?

Nosotros usamos una herramienta de control de calidad que se llama JASAP que es una herramienta de Estados Unidos, que permite minimizar los riesgos de contaminación de un producto, entonces cuando uno lleva JASAP, este determina cual es el punto crítico de control y el nuestro está en el segundo filtrado. Porque si sale malo o falla hay que reprocesar toda la producción anterior.

4. ¿Con cuántas colmenas cuenta la cooperativa y dónde se encuentran ubicadas?

Aquí en las instalaciones no hay colmenas, solo nuestros apiarios con los que cuentan los asociados que son siete mil las colmenas y están diseminadas en todo Chalatenango, Cuscatlán, Masahuat, Metapán, Santa Ana, El Paisnal, San Salvador y Tecapán, Cara Sucia, Usulután.

5. ¿Qué cantidad de miel es producida por cada colmena y cosecha?

La cantidad que se produce son 160 toneladas de miel de abeja por cosecha, que corresponden a 23 kilogramos, equivalente a 23 botellas por colmena.

6. ¿Qué otros productos además de la miel se pueden extraer de la colmena?

Dentro de los productos que se pueden extraer de la colmena está la cera, miel, y propóleos.

7. ¿Cómo es el procedimiento para alimentar las abejas?

A diferencia de otros países, en la época lluviosa o el invierno de nosotros es una época que no hay alimento, las alimentamos (a las abejas) artificialmente con jarabes de azúcar, procurando que el alimento que se les haya dado en la última etapa haya sido consumido totalmente por ellas para que no se contamine la miel con ese jarabe, porque si hay flores, ellas (las abejas) desprecian el jarabe porque obviamente las flores son más importantes, entonces la etapa de producción se maneja con alimentación artificial con azúcar y agua.

Y si ha quedado mucho jarabe de eso, normalmente la colmena se compone de dos cajas, una caja el productor la destina para una cámara de cría donde la reina cría a las abejas y la otra caja se llama “alza” es donde se almacena la miel, entonces cuando se alimenta se pone un charamusca y unas dos libras de azúcar por litro de agua cada ocho o cada quince días dependiendo la cantidad que se ponga.

Normalmente ellos almacenan ese jarabe en los panales de la orilla, generalmente cuando la nueva cosecha viene la miel ha quedado en la parte lateral de la caja, esa parte es la que no se cosecha por ser una miel procesada de azúcar, por eso a veces antes de la cosecha se saca esa caja para separar esta miel para que no se contamine porque tiene mayor cantidad de sacarosa y

la sacarosa si se mezcla con flores normales va dar positivo a una prueba que determina la adulteración de la miel y no nos la compran así.

8. ¿Cuál es el período de cosecha de la miel de abeja?

La producción inicia en noviembre y termina más o menos en febrero o marzo, a menos que compremos miel en la zona alta, que esa la última cosecha es en mayo, pero normalmente casi no compramos, son las mieles de café, pero febrero-marzo está terminando el ciclo de producción.

Nosotros realizamos recepción en planta en noviembre y terminamos de recibir en abril, la comercialización va desde enero y termina en julio-agosto, son tres etapas la producción, recepción y comercialización.

El periodo de finalización dependerá de que mercado estemos trabajando, hoy por ejemplo no hemos cerrado porque tenemos una reserva para Taiwán y como es mercado nuevo tenemos que aguantar hasta que estén las condiciones, las condiciones que ellos tenían es que no podían transferir fondos desde China, es lo que ellos estaban arreglando, entonces creemos que despacharemos en noviembre.

9. Mencione los principales elementos de la materia prima que se utilizan para realizar la producción de miel:

La materia prima que se utiliza para producir la miel son las flores en especial la campanilla, la miel se divide en 2, nosotros vendemos miel natural de flores, pero también hay miel que no procede de flores, pero nosotros no nos dedicamos a eso, esos se llaman mielatos, estos suelen ser más caros que las mieles de flores.

El pulgón amarillo del sorgo nos causó un problema de calidad, este pulgón secreta miel, el problema es que durante esa temporada el invierno fue seco, entonces las abejas pecorearon (esto es recolectar miel) del campo, de esos insectos, entonces estos son los mielatos.

Entonces la materia prima son las flores, pero queda claro que no solo las flores producen miel, sino también algunos insectos y otro tipo de plantas, pero a eso se le llama mielatos.

10. ¿Los productos apícolas que son vendidos en el mercado nacional e internacional son producidos en su totalidad por la cooperativa?

Se tiene como prioridad la producción de los asociados, pero si el cliente exige más producto se les compra a otros productores para satisfacer el mercado.

11. ¿El personal ha recibido o recibe alguna capacitación para la producción de miel?

Por norma nosotros capacitamos por lo menos diez horas al año en los temas de los que hacemos (inocuidad, manufactura, normas internacionales, practicas, entre otras.) para que ellos conozcan.

Por norma capacitamos a nuestros proveedores sobre reglamento, producción y ya tenemos definidos los temas, se definen previo a cada año.

Dependiendo del tema que se vaya a impartir, se decide quien da la capacitación, el tema que más resalta es inocuidad y nos colaboran los del MAG.

12. ¿Cuánta miel de abeja compra la cooperativa para procesar y luego vender?

La producción es variada y de manera global es 160 toneladas esos son 160,000 kilos, es complicado porque Europa no maneja quintales, ni libras, solo kilos y toneladas. Esta producción es la de los socios de ACOPIDECHA, no estoy poniendo la producción que compramos afuera.

13. ¿De qué manera contribuye el área de producción en la calidad de miel exigida por los mercados internacionales?

Los productores filtran la miel, con un malla no es que la deseamos pero es la que se tiene en el campo, hay que filtrarla rápido porque las abejas están llegando, la miel viene sucia todavía, esta filtrada pero no viene bien para exportarla, ya en la planta se filtra dos veces: un filtro para ingresar la miel al tanque y luego hay otro filtro que es el de exportación este es bien delicado, es nuestro punto crítico de control es inspeccionado cada siete barriles, que no se rompa porque si se rompe ahí perdimos todos los que hicimos atrás, tenemos que retrasar toda la miel, nosotros usamos una herramienta de control de calidad que se llama hasa pero es una herramienta de

Estados Unidos, que permite minimizar los riesgos de contaminación de un producto, entonces cuando uno lleva hasa determina cual es el punto crítico.

14. ¿Qué tipo de permisos necesitan para el funcionamiento de la actividad apícola?

El ministerio de economía a través de la unidad de inocuidad otorga el permiso de funcionamiento, el ministerio de salud otorga la licencia sanitaria para poder exportar.

Entrevista al contador general de ACOPIDECHA, de R.L.

1. ¿La cooperativa cuenta con contabilidad formal?

Sí, tiene su sistema contable legalizado y se llevan sus libros legales, libros de actas y de estados financieros. Aproximadamente el 3 de marzo se debe tener todo preparado porque lo piden del INSAFOCOOP, ellos vienen y revisan que todo a esa fecha debe estar legalizado. Estamos tratando de adaptarnos a las regulaciones laborales de ISSS y AFP, reuniendo la información para que el representante legal pueda presentarla.

La cooperativa necesita estar inscrita en ISSS y AFP para poder hacer uso del beneficio de la exención de impuestos municipales e impuesto sobre la renta, pero si Hacienda hace alguna verificación donde probablemente pueda haber un inconveniente es en el registro de control de inventario y para ellos es bien básico eso. Es primer año que estoy haciendo la contabilidad, la documentación antes se llevaba a nuestra oficina, pero ahora por disposiciones de ellos (ACOPIDECHA) se está haciendo en la cooperativa.

2. ¿La contabilidad es interna o externa?

La contabilidad es externa, lo que pasa que aquí (en la cooperativa) no hay un movimiento permanente o flujo constante de operaciones, tener un contador acá representaría a mi forma de ver un costo adicional, implicaría un sueldo que conlleva prestaciones legales.

Yo también sé que un contador de planta es más beneficioso porque puede manejar al 100% todo, tiene sus pros y sus contras.

3. ¿La cooperativa registra el proceso productivo por medio de centros de costos?

No.

4. ¿Cuál normativa técnica aplican a los registros contables de la Cooperativa?

La normativa bajo la cual se está trabajando la contabilidad son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIC).

5. ¿Qué método de valuación de inventarios utiliza?

El costo que se registra es así como se compra el producto, y se va agregando algún otro tipo de gasto, pero un control como un kardex, no se lleva. Aquí los inventarios son bien bajos, al final del ejercicio queda bien poco, prácticamente como materia prima la única viene siendo la misma miel y hay otros tipos de productos también, pero esos son bien mínimos, la miel es la que se registra con el valor de la compra.

6. ¿Cómo ha sido la tendencia de la rentabilidad de la empresa durante los últimos cinco años?

El año pasado hubo bien poca venta y de alguna forma esta es determinada por la demanda del exterior, porque las ventas que se realizan localmente son mínimas en comparación, yo esperaría que este año con las ventas que se han dado se podría tener alguna rentabilidad. Tendría que revisar la variación de un año y otro porque esto es histórico y ver como se ha movido el resultado en cada ejercicio para cinco años atrás. Pero sé que en algunos años hubo utilidad, aunque se generaron más pérdidas absorbiendo la utilidad.

7. ¿Se ha dado un incremento considerable en los costos de producción y/o exportación en los últimos cinco años?

Los costos se mueven de acuerdo con las ventas que se realizan, porque en esa medida compran la miel. Por ejemplo, en el 2017 si bien hubo pérdida, pero fue una parte más administrativa por los costos fijos que independientemente de la producción o venta siempre hay que tratar de cubrirlos, porque costos por compras hubo bien pocas.

8. ¿Considera que el método que utiliza actualmente proporciona el costo exacto del producto terminado?

Solamente registran lo que viene del producto, es decir la miel y de acuerdo con las negociaciones y las variables que toman para definir el precio de compra de la miel, a veces se agregan algunos valores cuando compran envases que también forman parte del costo.

9. ¿De qué manera distribuyen los costos del producto terminado?

Dentro de los costos, están la compra de la miel o de otros productos, y está identificado cual es la mano de obra o los sueldos y salarios que le corresponde a la parte administrativa. Se contabilizan como gastos de venta algunos sueldos de la gente que está en el área de producción, pero no directamente a lo que es el costo, así se ha venido trabajando todo el tiempo. Y en los costos solo se registra lo que tiene que ver directamente con la venta de miel y otros productos.

10. ¿Considera usted que la determinación y el análisis de los costos influye para la toma de decisiones?

Si, porque las empresas quieren ser rentables y necesitan determinar de forma eficientes sus costos para que a partir de ahí el margen de ganancia que se establezca sea satisfactorio.

11. ¿Qué beneficio considera obtener de una determinación y análisis de los costos de exportación de los productos apícolas?

En la medida en que se determinen de una forma eficiente los costos, eso a ellos (la cooperativa) les va a permitir determinar también cuanto es el margen de ganancia que quieren tener, el problema es que algunas veces los costos no es que sean manejables, sino que ellos tienen que incurrir en un costo para producir, pero el problema principalmente es el precio de venta que algunas veces se les imponen. Cuando quieren comercializar y tienen pensado una ganancia, esa ganancia va a estar determinada de la venta que hagan, porque en la medida que los precios de venta se acerquen más a los costos de venta obviamente no estarán siendo muy rentable.

12. ¿Cuál sería su recomendación para la cooperativa o cual cree que sean los futuros índices económicos que puedan tener?

Aquí lo que le quedaría a mi parecer es tratar de comercializar más producto, lo que pasa es que también tienen limitantes o la misma competencia local. Los mayores compradores de miel son los supermercados aquí, pero ellos tratan de poner precio también porque en la medida que adquieren el producto a menor precio ellos obtienen mayor ganancia.

3.7.2. Diagnóstico de la investigación.

La Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L., posee tres tipos de actividades, sin embargo, solamente ejecuta la comercialización. Esta es la razón principal porque dicha organización está regulada por el INSAFOCOOP, ya que la miel que se comercializa no es producida, solamente acopia lo producido por los pequeños apicultores asociados y posteriormente es comercializada. De igual manera, el ahorro y crédito, es una función que tampoco ha sido explotada.

Por lo tanto, se presenta un diagnóstico sobre las operaciones que realiza, lo que ayudará a que la información sea verídica, analizando si la gerencia posee conocimientos de los costos de exportación y si considera necesario la implementación del análisis de estos, para que les facilite establecer adecuadamente el valor invertido en la comercialización de sus productos y la toma de decisiones futuras.

Situación legal.

La cooperativa se encuentra legalmente inscrita en la base de datos del INSAFOCOOP sin embargo no ha cumplido con las obligaciones de inscripción en ISSS y AFP, razón por la cual no ha solicitado los beneficios de la exención del impuesto sobre la renta e impuestos municipales a los que hace mención el Artículo 72 de la Ley General de Asociaciones Cooperativas.

Costos de exportación.

La organización desconoce los costos de exportación que se incurren al comercializar internacionalmente su producto envasado y no tienen registros de las erogaciones que esta actividad implica, tanto para producir como para exportar la miel envasada, solamente posee un registro de los ingresos de la materia prima identificándola por códigos de lotes y precios recibidos.

Pero al contar con dos posibles compradores en Estados Unidos que están interesados en adquirir la miel en botellas de 13 onzas, necesita una herramienta que ayude a proyectar sus inversiones y la rentabilidad que generará el implementar esta nueva línea de negocio, realizando la determinación y análisis de los costos de procesar y exportar la miel de abeja a Estados Unidos, ayudando a estimar el precio que permita recuperar los costos y proporcione un margen de ganancia rentable. Proyectando colocarse en dicho país en el período de comercialización de la próxima cosecha, que finalizará entre julio y agosto del 2019, teniendo por meta exportar como mínimo cien toneladas de miel envasada.

El precio de producto pactado con los clientes será un precio cerrado que incluirá: la miel de abeja, envasado, etiquetado, empacado en una caja de 40 unidades, y los costos de exportación, es decir, se vendería para ser ubicado directamente en los anaqueles. Pero aún no cuentan con un método de fijación de precios para esta nueva línea de negocio, por eso es necesario identificar los costos de producción y exportación y analizarlos de tal forma que influya en la determinación del precio del producto y de esta manera maximizar los beneficios de la exportación.

Área técnica contable.

La cooperativa no tiene un marco contable, ni políticas definidas, la normativa técnica que están implementando son las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), no obstante, desde el 2011 se crearon la Norma de Información Financiera para Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES), que establece que a partir de su publicación debería ser adoptada.

De igual forma, no poseen un sistema de costos, aspecto que sustenta la necesidad de aplicar el sistema que mejor se adapte a las condiciones de la cooperativa, el más conveniente es

el de acumulación de costos por procesos de producción, dado que es un procedimiento aplicable a una producción continua y de productos uniformes o similares que se trasladan de un área a otra.

Sin embargo, se tienen registros de la materia prima y materiales que se utilizan en el procesamiento de la miel de abeja, pero no existe un control de inventario, ya que no cuentan con un método de valuación de este y para asignar los costos adecuados de dicha producción a cada proceso es preciso implementar el método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS).

CAPÍTULO IV-COSTOS DE EXPORTACIÓN DE LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE COMERCIALIZACIÓN, PRODUCCIÓN, AHORRO Y CRÉDITO DE LOS APICULTORES DE CHALATENANGO, DE R.L.

4.1. PLANTEAMIENTO DEL CASO

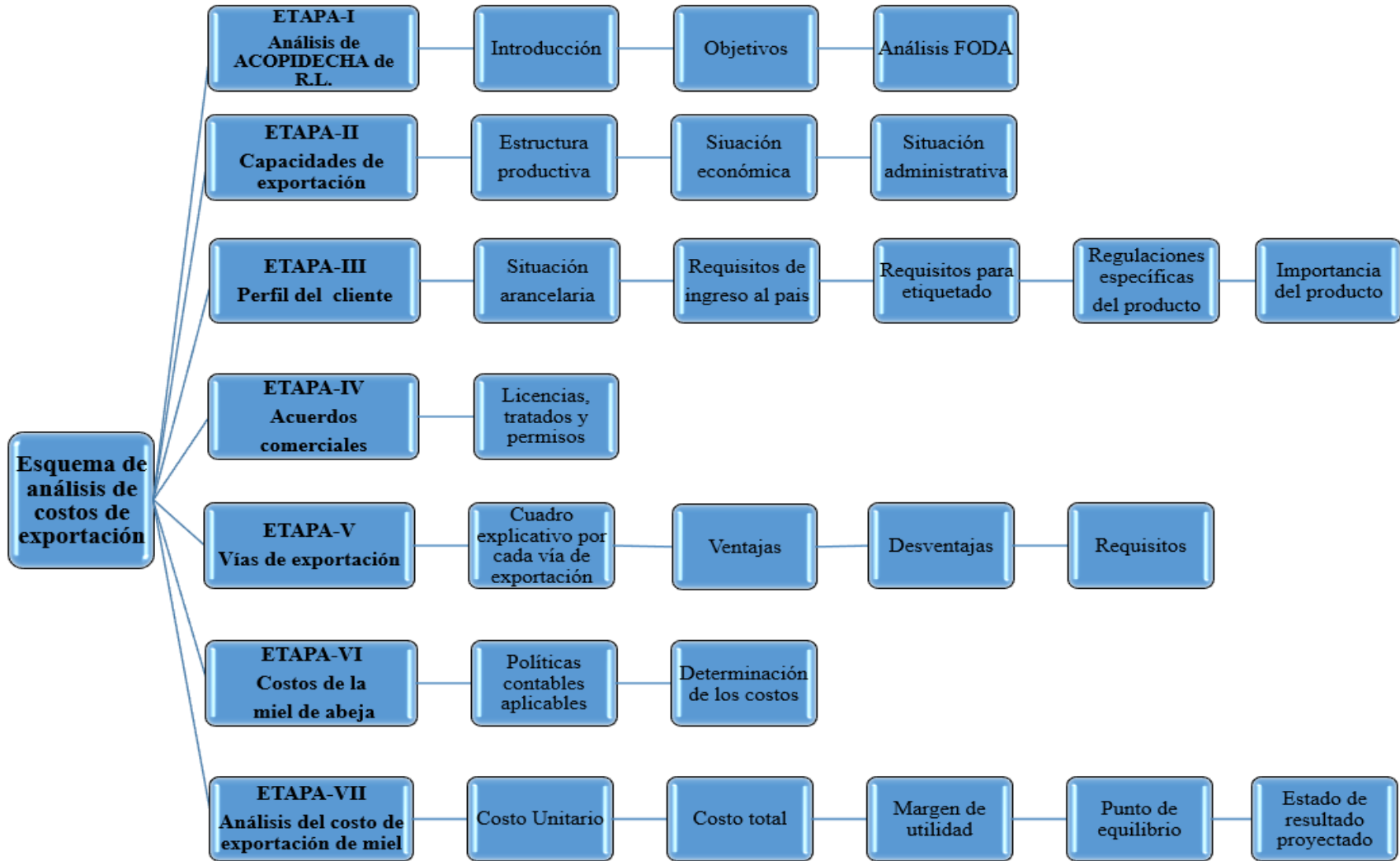
Los resultados obtenidos mediante las entrevistas ejecutadas a los principales encargados de las actividades de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. reflejan que actualmente, no cuentan con una herramienta que les proporcione el costo que requiere la implementación de la nueva línea de negocio que consiste en exportar la miel de abeja envasada a Estados Unidos.

Por lo tanto, es necesaria la implementación de un instrumento que contribuya a distribuir razonablemente los costos incurridos en el procesamiento y exportación de este producto, con el objetivo de facilitar la determinación de los precios y obtener resultados precisos para la toma de decisiones.

Esta propuesta es preparada principalmente para cubrir la necesidad de la cooperativa, brindando información que le permita conocer la eficiencia y el desempeño de sus gestiones de comercialización al exterior, mediante la utilización del sistema de acumulación de costos por procesos de producción y los requerimientos apropiados para determinar el costo de procesar y exportar el producto e implementando un control adecuado de los inventarios con el uso del método primeras entradas, primeras salidas (PEPS). Realizando un análisis suficiente y adecuado del costo unitario y total, optando por un curso de acción que sea satisfactorio para que la gerencia pueda tomar las decisiones oportunas que se generen en el desarrollo normal de sus operaciones.

4.2. ESTRUCTURA DEL PLAN DE SOLUCIÓN

Figura 5 Esquema de la propuesta



4.3. BENEFICIOS DE LA PROPUESTA DE INVESTIGACIÓN

4.3.1. Beneficios.

La propuesta otorga los siguientes beneficios a la cooperativa:

Contribuye al análisis de la situación económica y financiera que surja de las nuevas operaciones realizadas hacia los Estados Unidos, teniendo una mejor perspectiva para la toma de decisiones en beneficio de sus empleados y asociados.

Así mismo al implementar un sistema y análisis de costos permite crear una base consistente para cuantificar el inventario necesario para la producción, manteniendo un detalle sistemático de todas las actividades costeables que afectan las operaciones de la cooperativa.

Constituye la determinación de los costos de forma ordenada, constante y anticipada, facilitando la formulación de presupuestos, que permitan introducir en el mercado la nueva línea de negocio del producto envasado, con el menor riesgo de pérdida posible.

Ademas, de ser muy útil para la planeación estratégica de la gerencia, es decir las decisiones conllevaran menos riesgo respecto a precios de venta, partiendo de que dicho análisis sirve para evaluar los resultados del esfuerzo invertido y evaluar el éxito de las inversiones.

4.4. DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO

4.4.1. Análisis de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R. L.

a) Introducción.

La Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L. dedicada a la producción en campo y a la comercialización

de la miel y otros derivados, ha establecido que sus operaciones sean dirigidas a un nuevo país, es decir, vender su principal producto a Estados Unidos, realizando la exportación de la miel de abeja de forma envasada permitiendo mantener la calidad de sus características esenciales, por tanto, se requiere indagar en cada uno de los procesos y condiciones involucradas en la comercialización, de tal manera que se pueda determinar y analizar el costo unitario y global de producción y exportación del producto, que permitan alcanzar el margen de excedente deseado.

Cuenta con siete mil colmenas, administradas por los apicultores asociados de Chalatenango, Santa Ana, Metapán, San Salvador, Cuscatlán y Usulután, debidamente capacitados para una adecuada extracción y manipulación de miel de abeja.

Actualmente producen ciento sesenta toneladas de miel en cada ciclo de producción que dura un periodo de tres a cuatro meses, sus exportaciones hasta el año 2018 se han realizado a granel y principalmente al territorio europeo.

b) Objetivos del proyecto.

Los objetivos del proyecto son los siguientes:

- Transmitir información financiera a la cooperativa para que pueda proyectar, evaluar y controlar los recursos e inversiones.
- Contribuir en la fijación de precio del producto.
- Proporcionar una adecuada valuación de los inventarios.
- Facilitar la toma de decisiones estratégicas y operacionales.
- Contribuir a mantener un control de las operaciones de la cooperativa.

c) Análisis FODA.

Tabla 9 Análisis FODA

FODA	
FORTALEZAS	DEBILIDADES
<p>ÁREA ORGANIZACIONAL:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Legalmente constituida con su personería jurídica y sus estatutos debidamente publicados. - Excelente organización y estructura organizativa. - Consejo de administración y Junta de vigilancia. - Comités de apoyo (educación, higiene, producción y comercialización). - Experiencia especializada apícola de los asociados. <p>REGISTRO Y LICENCIAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Poseen el permiso de funcionamiento. - Cuentan con la licencia sanitaria. - Poseen el registro de la Administración de Alimentos y Medicamentos (FDA). <p>ÁREA ECONÓMICA:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuentan con siete mil colmenas. - Contactos locales intermediarios para la exportación de miel. - Apoyo técnico de PROESA. - Asesoría empresarial de CDMYPE. - Apoyo técnico y financiero por parte de PREMODER y entidades internacionales. <p>ÁREA CONTABLE:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cuenta con contabilidad formal. - Poseen un sistema contable legalizado. - Cuentan con los libros legales, de actas y de estados financieros. 	<p>ÁREA ORGANIZACIONAL:</p> <ul style="list-style-type: none"> - No cumplimiento del reglamento interno de la cooperativa. - No participación de algunos asociados. - No se encuentran inscritos en AFP. - Insolvencia con el ISSS. <p>REGISTRO Y LICENCIAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Se cuenta con una marca que está en proceso de registro. <p>INFRAESTRUCTURA:</p> <ul style="list-style-type: none"> - No utilización de la infraestructura para el proceso de producción. - La planta no cuenta con una máquina de envasado. <p>ÁREA ECONÓMICA:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Poseen un préstamo refinanciado a largo plazo (10 años). <p>ÁREA CONTABLE:</p> <ul style="list-style-type: none"> - No han solicitado la exención de impuestos municipales e impuesto sobre la renta. - No aplican ningún sistema de costos. - No tienen un método de control de inventario.

OPORTUNIDADES	AMENAZAS
<ul style="list-style-type: none"> - Adquirir capacidades de gestión. - Obtener nuevo y mayor apoyo gubernamental. - Mejorar la calidad del proceso productivo y equipamiento para cada asociado. - Implementar procesos productivos para los productos derivados de la colmena. - Gestión de exportaciones a nuevos mercados. - Implementar una nueva línea de negocio (producto envasado). 	<ul style="list-style-type: none"> - Variaciones climáticas. - Competencia con los precios de los productos adulterados. - Pérdida de apoyo económico de los asociados. - Deserción de asociados. - Sanciones por incumplimientos a leyes o normativas técnicas.

Fuente: elaboración propia de información proporcionada por la ACOPIDECHA, de R.L.

4.4.2. Capacidad de exportación.

a) Estructura productiva.

Las operaciones dentro de la cooperativa se ven estrechamente relacionadas con la capacidad productiva que ésta posee para solventar cada una de las demandas que el cliente requiere. Por tal razón, se determina los costos fijos y costos variables necesarios para la producción en el tiempo esperado, analizando tres factores esenciales: número y capacidad de las colmenas, equipamiento para el procesamiento de miel y recurso humano.

La producción de miel de abeja se desarrolla bajo la dirección de apicultores asociados, quienes están capacitados para realizar el proceso de producción bajo altos estándares de calidad que permiten desarrollar las siguientes etapas:

- Instalaciones de colmenas.
- Mantenimiento de las colmenas.

- Extracción de la miel de abejas.

ACOPIDECHA, de R.L, cuenta con siete mil colmenas ubicadas en los distintos apiarios, pertenecientes a cada asociado, cada colmena otorga 23 kilogramos de miel, proporcionando aproximadamente una producción total de 160 toneladas por cosecha.

Además, se tiene una planta que posee la capacidad de procesar hasta 600 toneladas de miel y formará parte de ella una máquina de envasado con una capacidad de procesar 6 botellas por minuto, incorporando: llenado, tapado y etiquetado del producto.

La cooperativa cuenta con el recurso humano para el área administrativa, de producción y comercialización, que contienen las capacidades para desarrollar las actividades necesarias. Se dispone de cuatro personas en el área de producción, y tres en administración, debidamente capacitadas para el desarrollo de sus funciones.

b) Situación económica.

Las actividades que se realizan dentro de la cooperativa son las que marcan la capacidad económica que estas tienen para hacerle frente a cada una de las obligaciones adquiridas por ella. Desde un inicio se ha trabajado con aportaciones de sus asociados y adquisiciones de préstamos rotativos, que por financiamiento pasó a ser un préstamo a largo plazo. En la actualidad para llevar a cabo el proyecto de la miel envasada, es necesaria una máquina especial adquirida mediante una donación desde Alemania.

c) Situación administrativa.

La administración encargada de cada una de las operaciones de la cooperativa se ha llevado a cabo por la gerencia, que ha contribuido al crecimiento de esta, por medio de la experiencia en

la producción y exportaciones de miel de abeja a granel hacia Europa. El gerente general ha sido el encargado de la dirección y gestión de las negociaciones con los mercados internacionales, sin embargo, para el registro de las operaciones, se cuenta con contabilidad externa.

Se plantea la contratación de una persona especializada en el área de exportaciones, que dirija el control de los proyectos futuros, es decir, la comercialización de miel envasada en el área internacional que contenga las capacidades de:

- Organizar el transporte del producto a comercializar y gestionar los cobros de las ventas realizadas.
- Realizar estudios constantes del cliente a quien se le exportará, en cuanto a gustos y preferencias.
- Agilizar las operaciones entre los clientes, agentes y distribuidores.
- Estar atento a convenios firmados entre países involucrados en las exportaciones de miel de abeja.
- Que verifique las condiciones de contratos para la venta de miel.

4.4.3. Perfil del cliente.

La miel de la cooperativa puede llegar a ser un producto potencial dentro del mercado estadounidense, si ésta logra cumplir con las exigencias del consumidor, considerando que la miel orgánica y natural es muy solicitada en dicho país y que la demanda supera en gran medida a la oferta.

El empresario estadounidense es muy selectivo y la mayoría de los productores de miel quiere venderles su producto, por lo que es esencial conocer las necesidades y preferencias del cliente para poder preparar una estrategia adecuada.

El producto debe tener una etiqueta de información completa, clara, en inglés y en español del contenido y utilizando el tipo de medición requerido, además de cumplir con las exigencias sanitarias de este país, tomando en cuenta que es un mercado muy amplio y demandante de grandes cantidades de miel.

a) Características de clientes potenciales.

La cooperativa ya cuenta con dos posibles compradores en el territorio estadounidense, quienes son empresas dedicadas a la venta de la miel envasada, dentro de los requerimientos de dichas empresas está: una botella de tamaño 13 onzas, con tapa rosca, las respectivas viñetas y empacados para su envío en cajas de 40 unidades cada una.

Las Características de la miel de abeja para ingresar al territorio estadounidense son:

– Situación arancelaria.

Según el TLC El Salvador-EE. UU., la miel salvadoreña posee un arancel de 0%, siendo un gran beneficio para mejorar la competitividad.

– Requisitos de ingreso al país.

La miel está regulada por el FDA (U.S. Food and Drug Administration o Administración de Alimentos y Medicamentos de Estados Unidos), quien en todos los accesos de ingreso por aduana supervisa, analiza e inspecciona los productos alimenticios importados a Estados Unidos y requiere el cumplimiento de las leyes para proceder a liberar la mercancía. Cabe destacar que la cooperativa ya cuenta con este registro, el cual solo se realiza una vez.

– **Requisitos para etiquetado.**

- ✓ Denominación comercial del producto o nombre que describa la naturaleza del producto.
- ✓ Contenido neto, es decir la cantidad contenida en el envase en sistema métrico e inglés.
- ✓ Lista de ingredientes que contiene el producto.
- ✓ Información nutricional, que incluye el monto o cantidad de cada nutriente: total de calorías, calorías de grasa, total de grasa, grasa saturada, colesterol, sodio, total de carbohidratos, fibra dietética, azúcares, proteínas, vitamina A, vitamina C, calcio y hierro.
- ✓ Fecha de vencimiento, aditivos, condiciones particulares de uso o conservación.
- ✓ Productor o emparador, distribuidor.
- ✓ El país de origen o fabricación.
- ✓ Idioma inglés y español.
- ✓ Código de barras.

– **Regulaciones específicas del producto.**

Estados Unidos es muy exigente con los residuos, tales como: trozos de cera, tierra, polen u otras materias que se puedan presentar en el producto, por lo que es necesario mantener un buen control de calidad, considerando controles sanitarios y veterinarios en el área de ingreso a Estados Unidos, inspecciones de aduanas y residuos, así como el etiquetado del FDA, ya que en ocasiones esta institución realiza inspecciones físicas del embarque, para evitar inconvenientes en los puntos de control ya mencionados. Dentro de las tarifas por servicios del FDA se encuentran las presentadas en la **Tabla 10**.

Tabla 10 Tarifas por servicios del FDA

Descripción de servicio	Tarifa por servicio	
	Unitario	Total
Registro de instalación ante FDA		
Agente en Estados Unidos ante FDA	Por año	\$ 418.00
Certificado de registro y comunicaciones con FDA		
Aviso previo para envío de alimentos, bebidas por aire, mar o tierra.	1 envío	\$ 29.95
	10 envíos	\$ 19.95
	25 envíos	\$ 14.95
Aviso previo para envío de alimentos, bebidas por correo expreso: FedEx, DHL, UPS, entre otros)	1 envío	\$ 19.95
	10 envíos	\$ 14.95
Aviso previo para envío de alimentos o bebidas en equipaje	1 envío	\$ 29.95
	10 envíos	\$ 19.95
	25 envíos	\$ 14.95

Fuente: datos extraídos de página oficial del FDA: <http://www.fdaregistro.com/tarifas.html>

– Importancia del producto.

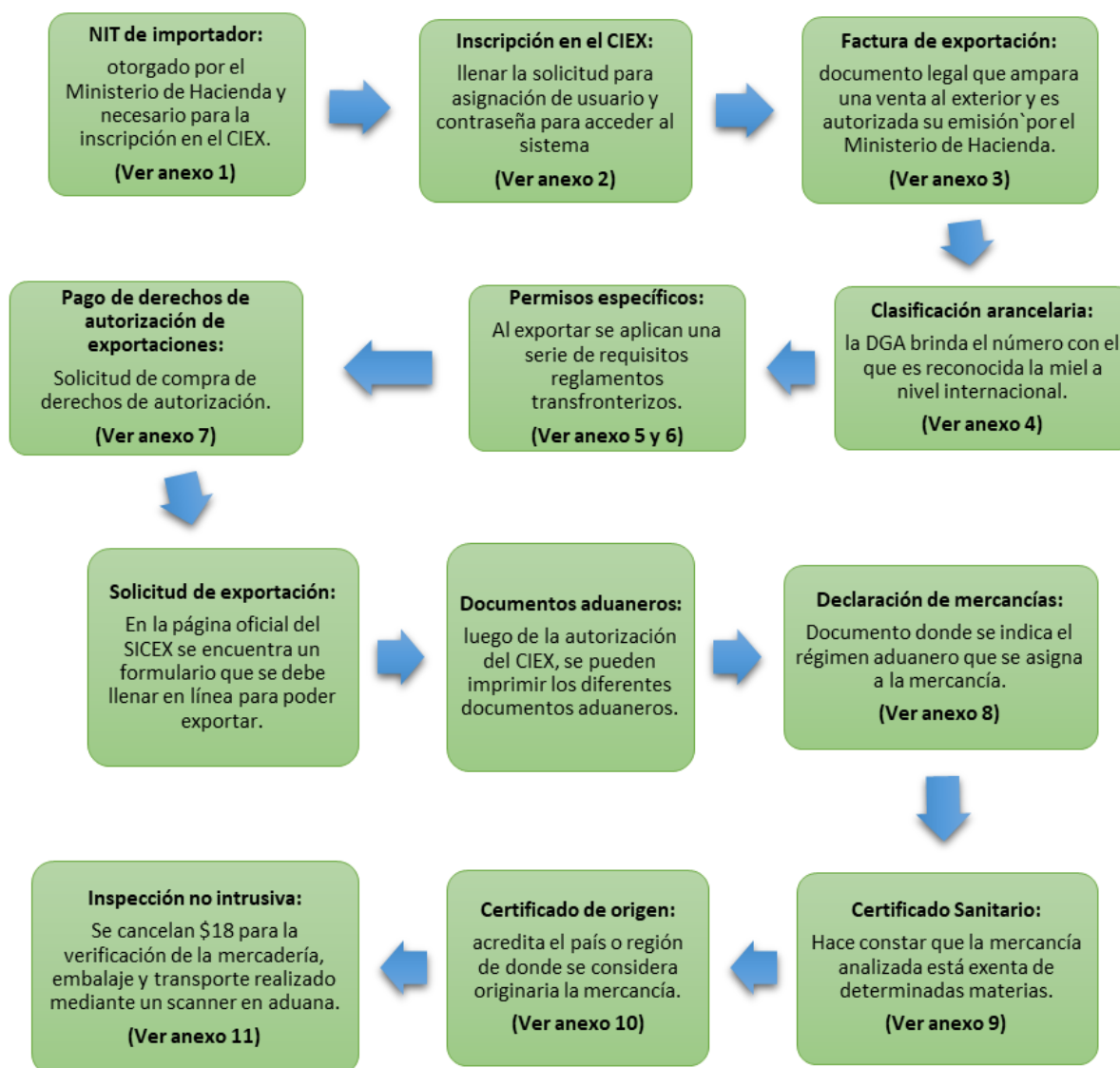
Las perspectivas de este país se concretan en que los habitantes mantienen buenos hábitos alimenticios. Razón de que los productos naturales y orgánicos tienen una importante demanda, por ello se tienen grandes perspectivas de venta, siendo la miel un producto natural con beneficios para la salud.

4.4.4. Acuerdos comerciales.

a) Licencias, tratados y permisos.

Existen distintos tipos de documentos que son necesarios para exportar, primeramente, se debe inscribir en el Centro de Trámites de Importaciones y Exportaciones (CIEX) del Banco Central de Reserva. Registro con el que ya cuenta la cooperativa, sin embargo, en la **Figura 6**, se muestran otros cumplimientos que debe realizar.

Figura 6 Licencias, tratados y permisos para exportar a Estados Unidos.



Fuente: elaboración propia de información proporcionada por PROESA

4.4.5. Vías de exportación.

Para poder comercializar los productos se necesita considerar unos de los factores principales que afectan de manera directa al costo del producto.

La exportación de miel de abeja es una actividad que la cooperativa ha realizado desde el año 2012 a países europeos, por lo tanto, la experiencia con el transporte de carga es vía marítima

y la comercialización del producto al territorio de Estados Unidos se puede realizar bajo tres modalidades: terrestre, marítima y aérea.

Al momento de seleccionar el medio de transporte de carga, uno de los temas claves que se deben tener en cuenta, es el tipo de transporte que se va a utilizar ya que cada uno de éstos poseen sus características propias que se relacionan directamente con:

- Su empaque y embalaje.
- La urgencia para el envío.
- El grado de manipulación que va a tener dicha carga.
- La disponibilidad del medio de transporte elegido.

A continuación, se presenta la **Tabla 11** donde se determina los procedimientos a considerar para cada una de las modalidades, para efectos del caso práctico se considera el servicio de transporte de la empresa Mediterranean Shipping Company, con la que la cooperativa ya tiene experiencia con relación a envíos. Tiene un costo de aproximadamente \$3,500.00 por contenedor.

Tabla 11 Cuadro explicativo por cada vía de exportación.

	Marítima	Aérea	Terrestre
Detalle	Es una de las opciones más utilizadas para la comercialización internacional. Se suele transportar mercancías secas, no perecederas, que no implican un consumo urgente.	Es un tipo de transporte que ofrece acceso y rapidez de trasladar mercadería a cualquier lado. En la mayoría de los casos es utilizado para transportar mercadería frágil, producto de alto valor, voluminoso de poco peso, perecedero, entre otros.	Es una alternativa que es más utilizada para transportar mercancías por medio furgón, camión, tráiler, para distancias cortas.
Ventajas	<ul style="list-style-type: none"> - Volumen y capacidad de almacenaje de los buques. - Fletes más competitivos. - Seguridad y estabilidad. 	<ul style="list-style-type: none"> - Servicio más eficiente, confiable y de alta calidad. - Rapidez, es el modo de transporte más rápido. - Adecuado para transportar mercancía perecedera. 	<ul style="list-style-type: none"> - Flexibilidad a la hora de pactar precios y horarios. - Es el medio más barato. - Fácil accesibilidad.
Desventajas	<ul style="list-style-type: none"> - La extensiva tramitología. - El tiempo es más elevado que los otros medios. - Área limitada. 	<ul style="list-style-type: none"> - Costos demasiado altos. - Está condicionado al clima. - No apto para mercancía barata y de alto volumen. 	<ul style="list-style-type: none"> - Opera bajo ciertos límites geográficos. - Se ve afectado por la saturación de carretera. - Riesgos debido a casos fortuitos o fuerza mayor.
Requisitos	<ul style="list-style-type: none"> - Factura comercial. - Lista de empaque. - Declaración de mercancías. - Manifiesto de carga. - BL o conocimiento de embarque. - Certificación de origen 	<ul style="list-style-type: none"> - Factura comercial - Lista de empaque. - Declaración de mercancías. - Manifiesto de carga. - Guía aérea - Certificado de origen. 	<ul style="list-style-type: none"> - Factura comercial. - Lista de empaque. - Declaración de mercancías. - Manifiesto de carga. - Certificado de origen.

Fuente: elaboración propia


4.4.6. Costos de la miel de abeja.

a) Políticas contables aplicables.

Para la ejecución de este caso en la **Tabla 12** y **Tabla 13** se muestran las políticas contables aplicables al inventario y propiedad, planta y equipo con base a las Normas de Información Financiera para Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES) y demás adjudicables.

– Políticas contables de inventarios.

Tabla 12 Políticas contables de inventarios

 ACOPIDECHA El dulce sabor de El Salvador	POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS	ÁREA: INVENTARIOS
Elaborado por: Grupo B23		Revisado y autorizado por: Gerencia General.
INVENTARIO DE MATERIALES		Mediante hoja de requisición, solicitar la cantidad de materia prima a filtrar y procesar.
		La administración debe establecer un responsable para el resguardo y custodia de la materia prima.
		Revisión que la miel cumpla con los estándares de calidad.
		El contador debe determinar el costo de la materia prima.
		Solicitar los materiales y herramientas de higiene necesarias para la manipulación de la materia prima.
		Se deberá mantener un control y de manera separada los diversos tipos de miel que sea.
		Solicitar los materiales directos (envase, etiquetas y cajas) necesarias para el embotellado de miel considerando mantener un stock considerable para abastecer al centro de costos envasado y etiquetado.
		El responsable deberá llevar un registro sistemático de los movimientos de bienes en Kardex (por cada material)
		Implementara el método de valuación de inventario PEPS.
		El encargado se debe asegurar del almacenaje en la bodega y que ésta quede en las condiciones adecuadas seguro y libre de cualquier siniestro.
	El contador debe realizar una vez al año inventario físico de la mercadería en existencia.	
	Solicitar el abastecimiento de materia prima necesaria para asegurar la fluidez en la producción y cubrir con lo demanda.	
	Es importante determinar la cantidad mínima de existencia de un artículo para poder servir con regularidad los pedidos que realicen los clientes.	
	La administración deberá establecer el mínimo y máximo de inventarios y el encargado de bodega deberá asegurarse cumplir con las cantidades establecidas.	
	Trasladar en condiciones óptimas la materia prima al centro de costos de "filtrado y procesamiento".	

INVENTARIO DE PRODUCTOS EN PROCESO	Filtrado
	Mediante hoja de requisición, solicitar la cantidad de materia prima a filtrar y procesar.
	Asignar una persona encargada para elaborar el filtrado y homogenización de miel
	Al momento de recibir la materia prima, revisar que los barriles de miel se encuentren sellados y no muestren alguna alteración.
	Verificar que el tanque de procesamiento esté bajo las medidas higienicas adecuadas para su uso.
Supervisar que los filtros se encuentren en optimas condiciones para su uso.	
En relación al segundo filtro, realizar una inspección del estado de éste cada vez sean llenados siete barriles.	
Realizar un horario para tener un control para el aseo del contenedor donde es procesada y homogenizada la miel de abeja.	
INVENTARIO DE PRODUCTOS EN PROCESO	Envasado y sellado.
	Solicitar los materiales directos mediante hoja de requisición (envase y tapa).
	Asignar dos personas quienes realizaran las actividades de envasado, sellado y etiquetado.
	Los productos deberán ser envasados de acuerdo a su requerimiento y con las medidas de seguridad necesarias para su exportación.
	Solicitar las cajas donde serán guardadas las 24 unidades de miel de abeja.
Las cajas donde el colocado el producto deberá ser resguardado en un lugar limpio, libre de humedad y seguro.	
INVENTARIO DE PRODUCTOS EN PROCESO	Etiquetado
	Solicitar los materiales directos mediante hoja de requisición (etiqueta).
	Asignar una persona que realizara la actividad de etiquetado.
	Revisar que la mercadería recibida cumplan con los parámetros establecidos
	Realizar una calendarización de producción semanal, que proyecte y permita cumplir con los pedidos de clientes
INVENTARIO DE PRODUCTOS EN PROCESO	Empaquetado
	Solicitar los materiales directos mediante hoja de requisición (cajas).
	Asignar una persona que realizara la actividad de empaquetado.
	Al colocar cada envase en su respectiva caja, verificar que éstos estén debidamente sellados y en buen estado.
	Cada caja debe contener 24 unidades de miel envasada, tiene que hacer un conteo antes de realizar el sellado de la caja
INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS	Verificar que los inventarios estén en un lugar adecuado y seguros.
	Verificar si las existencias de los inventarios están recopilados, calculados, valuados uniformemente soportados y reflejados correctamente en los registros auxiliares.
	Se debe realizar el despacho de productos con la finalidad de que el envío no se vea atrasado y cumpla con el pronóstico de venta.

Fuente: elaboración propia

– Políticas contables de propiedad, planta y equipo.

Tabla 13 Políticas contables de propiedad, planta y equipo.

		POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS	ÁREA: PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO.
		Elaborado por: _____	Revisado y autorizado por: Gerencia General.
1	Nombrar una persona encargada de las adquisiciones de los bienes de la propiedad planta y equipo.		
2	La persona encargada de las adquisiciones debe cotizar y valorar las condiciones para adquirir mobiliario, equipo y bienes inmuebles.		
3	Se debe contar con las facturas pertinentes que demuestren la propiedad del mobiliario y equipo.		
4	Toda escritura y compraventa de la asociación cooperativa, debe registrarse en el Registro de la Propiedad e Hipoteca.		
5	Se aplicará periódicamente inventario de la planta.		
6	Se realizará un inventario físico al final del ejercicio.		
7	Se ajustaran los registros contables de acuerdo con el inventario físico.		
8	El recuento físico lo debe hacer una persona diferente a la responsable del cuidado de estos activos.		
9	Se ajustaran los registros contables de acuerdo con el inventario físico.		
10	Informar al departamento de contabilidad de alguna baja de un activo.		
11	Las importancias encontradas en los recuentos físicos se deben informar a la gerencia.		
12	Se debe estimar la vida útil de bien, en función al uso de la maquinaria.		
13	Las compras de mobiliario y equipo deben ser autorizadas por un funcionario o por el consejo de administración.		
14	Se debe tener la autorización del consejo de administración para vender el equipo o mobiliario.		
15	El mobiliario y equipo debe ser valuado periódicamente.		
16	Cada año se debe actualizar el valor del bien, de la misma manera la depreciación acumulada en el periodo.		
17	Autorización del método de valuación seleccionado.		
18	Aprobación de la administración para adquirir, vender, retirar o destruir activos.		
19	Existencia de procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.		
20	Los documentos de soporte de la propiedad de los activos se deberá conservar en archivos adecuados que faciliten su localización y control.		
21	Comprobación periódica de la existencia y condiciones físicas de los bienes registrados.		
22	Registro de activos en cuentas que representen grupos homogéneos, en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.		
23	Existencia de registros individuales que permiten la identificación y localización de los bienes, conocer su valor en libros, entre otros.		
24	Las escrituras de terrenos y edificaciones, permisos, licencias, y contratos de edificaciones y mobiliario debe estar en un lugar seguro.		
25	El contador debe llevar un control de la propiedad planta y equipo.		
26	El contador llevará un registro de la propiedad planta y equipo, que contenga clasificación, ubicación, vida útil, valor residual, porcentaje de depreciación, método de depreciación.		
27	Codificar todo el mobiliario y equipo de la asociación cooperativa.		
28	Conteo periódico de los activos fijos y su conciliación con el departamento de contabilidad.		
29	Cuando la propiedad ya no sea de utilidad para la cooperativa solicitar autorización para vender o su destrucción.		
30	La administración debe establecer medidas seguridad de la maquinaria para prevenir desperfectos mecánicos.		
31	Mantener un stock de los repuestos que son reemplazados con mayor periodicidad (el filtro de “exportación”).		

b) Determinación y análisis de costos de comercialización de miel de abeja envasada hacia Estados Unidos, bajo el sistema de costos por proceso.

– Centros de acumulación de costos.

Es necesario identificar los procedimientos realizados durante el proceso de producción y comercialización de la miel de abeja, así como distribuirlos uniformemente de manera que puedan ser ejecutadas por el personal adecuado designado para dicha actividad y poder tener un mejor control de los costos incurridos diseminados en distintos centros de costos que se detallan a continuación:

- ✓ **Filtrado:** después de recibir la miel es depositada en un tanque, que posee un filtro por donde pasa la materia prima y luego es mezclada para lograr una homogenización de la miel. El filtro ayuda para minimizar los riesgos de contaminación, detallados en el caso práctico, dicha máquina es manipulada por una persona para realizar la operación.
- ✓ **Envasado:** en este procedimiento se llenan los envases de miel a través de una máquina envasadora manual, por lo que es necesaria la ayuda de una persona que realiza esta actividad.
- ✓ **Etiquetado:** proceso de rotular el producto terminado con las etiquetas correspondientes, que contiene el código de barra y marca país.
- ✓ **Empacado:** cuando el producto ya está casi listo para ser comercializado se debe empacar en cajas de cartón capacitadas para resguardar 40 unidades. Esto se debe hacer con el máximo cuidado, teniendo en cuenta que el producto no se dañe. Durante todos los procesos se debe cuidar que los empleados usen el equipo de higiene adecuado para asegurar la inocuidad del producto.

– **Caso práctico.**

La Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de R.L., ha negociado con dos empresas de Estados Unidos de Norteamérica, que están interesadas en comprarles miel de abeja a partir del 2019, estas solicitan que el producto sea envasado en botellas de 13 onzas y enviada por pedidos periódicos en cantidades de acuerdo con las necesidades del cliente. Para el primer envío se exportarán 814 cajas de 40 unidades cada una, es decir 32,560 botellas.

Los registros contables presentados en el desarrollo del caso práctico están sustentados bajo la normativa técnica contable NIFACES y las leyes tributarias aplicadas a las asociaciones cooperativas reguladas por el INSAFOCOOP.

El caso práctico se realizará bajo el método sistema de acumulación de costos por procesos de producción, se toma a bien implementar esta herramienta que ayuda a determinar de forma razonable las erogaciones incurridas en el proceso productivo.

1. La cooperativa no cuenta con la máquina para llevar a cabo el proceso de envasado de la miel, por lo que es necesario realizar dicha compra. Los fondos para obtener esta maquinaria fueron gestionados, obteniendo repuesta de una entidad alemana, quienes realizan la donación por medio de una transferencia de los fondos y son recibidos el 20 de diciembre. (Sección 2, P 2.22).

Adquisición de donación de Alemania	
Donación	\$ 12,430.00

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N°1						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
20/12/2018	Efectivo y equivalentes al efectivo				\$ 12,430.00	
	Bancos			\$ 12,430.00		
	Fondo patrimonial por donaciones					\$ 12,430.00
	Donaciones			\$ 12,430.00		
	V/ Ingreso de \$12,430.00 donados mediante transferencia bancaria por parte de una entidad alemana, destinados para la compra de la máquina de envasado.					
	Total				\$ 12,430.00	\$ 12,430.00


2. 03 de enero de 2019, con los fondos obtenidos a través de la donación, se realiza la compra de la maquinaria a una empresa nacional, cuyo precio es de \$11,000.00 más IVA, que para efectos de este impuesto es importante aclarar que posee la calidad de mediano contribuyente, se emite cheque N°2299 y nos extienden CCF #0001. El reconocimiento inicial se realiza bajo el método del costo, se determina que la vida útil es de 5 años. (Sección 17, P 17.15).

CÁLCULOS	
Costo de máquina	\$ 11,000.00
IVA	\$ 1,430.00
IVA retenido 1%	\$ 110.00
Vida útil	5 años
Valor de la compra	\$ 12,320.00

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N°2						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
3/1/2019	Propiedad, planta y equipo				\$ 11,000.00	
	Máquina envasadora			\$ 11,000.00		
	IVA Crédito fiscal				\$ 1,430.00	
	IVA por compras locales			\$ 1,430.00		
	IVA por pagar					\$ 110.00
	IVA Retenido 1%			\$ 110.00		
	Efectivo y equivalentes al efectivo					\$ 12,320.00
	Bancos			\$ 12,320.00		
	V/ Compra de máquina para envasar, efectuada a mediano contribuyente que emite comprobante de crédito fiscal N°0001 y es cancelado con cheque N°2299					
	Total				\$ 12,430.00	\$ 12,430.00

3. El 07 de enero del 2019 se solicita las 423,288 onzas de miel; 32,560 unidades de envases de 13 onzas y la misma cantidad de viñetas; 814 cajas de cartón para empacar la producción y 50 set de artículos de higiene y protección. Para ello se implementa el uso de una hoja de requisición, herramienta que sirve para mejorar el control interno y ayuda a tener un respaldo de los materiales solicitados por el departamento de producción.

En la misma fecha se autoriza orden de compra sobre los materiales solicitados, se extiende un documento con el cual se prosigue a realizar la compra de los materiales e insumos. Ambas herramientas se presentan a continuación:

		ACOPIDECHA, de R.L.			
		HOJA DE REQUISICIÓN			
FECHA DE REQUISICIÓN		7/1/2019		N° DE REQUISICIÓN: 01	
NOMBRE DEL PRODUCTO A ELABORAR		Botella de miel de abeja de 13 onzas			
N° DE UNIDADES A PRODUCIR		32,560			
SUMINISTRAR LOS SIGUIENTES MATERIALES					
CÓDIGO	PRODUCTO	UNID. MEDICIÓN	CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
0001	Miel de abeja pura	Onzas	423288	\$ 0.0241	\$ 10,200.00
0002	Envase de 13 onzas	Unidad	32560	\$ 0.21	\$ 6,837.60
0003	Etiqueta	Unidad	32560	\$ 0.07	\$ 2,279.20
0004	Cajas para empaque	Unidad	814	\$ 0.70	\$ 569.80
0005	Artículos de higiene y protección	Set	50	\$ 1.00	\$ 50.00
TOTAL			489272	\$ 2.0041	\$ 19,936.60
Elaborado por _____		Entregado por _____		Autorizado por _____	

		ACOPIDECHA, de R.L.			
		ORDEN DE COMPRA			
FECHA DE AUTORIZACIÓN	7/1/2019	N°	1		
NOMBRE DEL PROVEEDOR					
CÓDIGO	PRODUCTO	UNID. MEDICIÓN	CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
0001	Miel de abeja pura	Onzas	423288	\$ 0.0241	\$ 10,200.00
0002	Envase de 13 onzas	Unidad	32560	\$ 0.21	\$ 6,638.00
0003	Etiqueta	Unidad	32560	\$ 0.07	\$ 2,279.00
0004	Cajas para empaque	Unidad	824	\$ 0.70	\$ 569.80
0005	Artículos de higiene y protección	Set	50	\$ 1.00	\$ 50.00
				Sub-total	\$ 19,736.80
				IVA	\$ 2,565.78
				Total	\$ 22,302.58
Elaborado por _____		Entregado por _____		Autorizado por _____	

4. El 08 de enero del 2019 se realiza la adquisición de los materiales y suministros solicitados el día 07 de enero

- ✓ Miel de abeja: el quintal es comprado a \$85.00, a los apicultores asociados y ajenos a la cooperativa, quienes tienen la calidad de pequeños comerciantes individuales, nos emiten comprobante de crédito fiscal N°0001.

Al desconocer el número de proveedores que abastecerán la demanda y para efectos del caso práctico se hace el registro bajo el supuesto que la adquisición se realizará a una sola persona, considerando que el término de compra es al crédito, pagándose hasta vender dicha miel. Se realiza el registro de la adquisición de miel de abeja que asciende a 12 toneladas, equivalentes a 423,288 onzas de miel. (Sección 13, P 13.6).

Quintal	Equivale a:	Onzas
1		3,527.40

Toneladas	Equivale a:	Onzas
12		423,288

Onzas	Equivale a:	Botellas de 13 onzas
423,288		32,560

CÁLCULOS	
Costo de quintal de miel	\$ 85.00
Onzas por quintal	3,527.40
Costo de la miel por onza	\$ 0.0241
Total de onzas por comprar	423,288
Costo de adquisición	\$ 10,200.00

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 3						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
8/1/2019	Inventario de materiales y suministros				\$ 10,200.00	
	Miel de abeja pura			\$ 10,200.00		
	<u>IVA Crédito fiscal</u>				\$ 1,326.00	
	IVA por compras locales			\$ 1,326.00		
	<u>Cuentas por pagar</u>					\$ 11,526.00
	Proveedores			\$ 11,526.00		
	V/Compra al crédito de 432,288 onzas de miel de abeja pura a pequeños apicultores, nos emiten CCF N°2299					
	Total				\$ 11,526.00	\$ 11,526.00

- Envases: se compran los 32,560 envases que incluye la tapa, que fueron solicitados en hoja de requisición N°1 y autorizados en orden de compra N°1, cuyo precio unitario es de \$0.21 más IVA, para efectos de este impuesto es importante aclarar que la compra es realizada a un pequeño contribuyente quien nos emite Comprobante de Crédito Fiscal N°0010, le pagamos con cheque N°2300. (Sección 13, P 13.6).

CÁLCULOS	
Total de envases de 13 onzas	32,560
Costo unitario de envase	\$ 0.21
Costo total de envases	\$ 6,837.60
IVA	\$ 888.89
Valor de la compra	\$ 7,726.49

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N°4						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
8/1/2019	<u>Inventario de materiales y suministros</u>				\$ 6,837.60	
	Envases de 13 onzas			\$ 6,837.60		
	<u>IVA Crédito fiscal</u>				\$ 888.89	
	IVA por compras locales			\$ 888.89		
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 7,726.49
	Bancos			\$ 7,726.49		
	V/ Compra de 32,560 envases de 13 onzas realizada a pequeño contribuyente, nos emite comprobante de crédito fiscal N°0010 y se paga con cheque N°2300					
	Total				\$ 7,726.49	\$ 7,726.49

- ✓ Viñetas: se adquieren las 32,560 unidades que fueron solicitadas en hoja de requisición N°1 y autorizados en orden de compra N°1, el precio es de \$0.07 más IVA, para efectos de este impuesto es importante aclarar que la compra es realizada a un pequeño contribuyente quien nos emite Comprobante de Crédito Fiscal N°0023, le pagamos con cheque N°2301.

CÁLCULOS	
Total de viñetas	32,560
Costo unitario de viñetas	\$ 0.07
Costo total de viñetas	\$ 2,279.20
IVA	\$ 296.30
Total de la compra	\$ 2,575.50

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N°5						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
8/1/2019	Inventario de materiales y suministros				\$ 2,279.20	
	Viñetas			\$ 2,279.20		
	IVA Crédito fiscal				\$ 296.30	
	IVA por compras locales			\$ 296.30		
	Efectivo y equivalentes al efectivo					\$ 2,575.50
	Bancos			\$ 2,575.50		
	V/ Compra de 32,560 viñetas a pequeño contribuyente, nos emite comprobante de crédito fiscal N°0023 y se cancela con cheque N°2301					
	Total				\$ 2,575.50	\$ 2,575.50

- ✓ Cajas de cartón: se adquieren las 814 cajas, en cada una de ellas serán empacadas 40 unidades. Fueron solicitadas en hoja de requisición N°1 y autorizados en orden de compra N°1, el precio es de \$0.70 más IVA y para efectos de este impuesto es importante aclarar que la compra es realizada a un pequeño contribuyente, quien nos emite Comprobante de Crédito Fiscal N°0004, le pagamos con cheque N°2302.

CÁLCULOS	
Total de cajas	814
Costo unitario de cajas	\$ 0.70
Costo total de cajas	\$ 569.80
IVA	\$ 74.07
Valor de la compra	\$ 643.87

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N°6						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
8/1/2019	Inventario de materiales y suministros				\$ 569.80	
	Cajas			\$ 569.80		
	IVA Crédito fiscal				\$ 74.07	
	IVA compras locales			\$ 74.07		
	Efectivo y equivalentes al efectivo					\$ 643.87
	Bancos			\$ 643.87		
	V/ Compra de 814 cajas a pequeño contribuyente, nos emite comprobante de crédito fiscal N°0004 y se paga con cheque N°2302					
	Total				\$ 643.87	\$ 643.87

- ✓ Productos de higiene y protección: se compran artículos de higiene y protección para personal de la planta, quienes mantienen contacto de manera directa con el área de producción, se estima gastar \$50.00 más IVA. Fueron solicitadas en hoja de requisición N°1 y autorizados en orden de compra N°1, la compra es realizada a un pequeño contribuyente, quien nos emite Comprobante de Crédito Fiscal N°0032, le pagamos con cheque N°2303.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N°7						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
8/1/2019	<u>Inventario de materiales y suministros</u>				\$ 50.00	
	Productos de higiene y protección			\$ 50.00		
	<u>IVA Crédito fiscal</u>				\$ 6.50	
	IVA compras locales			\$ 6.50		
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 56.50
	Bancos			\$ 56.50		
	V/ Compra de articulos higienicos para el personal de la planta efectuada a pequeño contribuyente, nos emite comprobante de crédito fiscal N°0032 y se paga con cheque N°2303					
	Total				\$ 56.50	\$ 56.50

Otra herramienta de utilidad para tener un registro organizado de la mercancía que se posee en un almacén, son las tarjetas de control de inventario “kardex”, a continuación, se presenta un formato de dicha herramienta, que es aplicada a los ingresos de la mercadería adquirida y las salidas de estas, los cuales posteriormente serán utilizados en los demás centros de costos.



ACOPIDECHA, de R.L.

HOJA DE CONTROL DE INVENTARIO

NOMBRE DEL PRODUCTO

Botella de miel de abeja de 13 onzas

CÓDIGO

0001

UNIDAD DE MEDIDA

onza/unidad

MÉTODO UTILIZADO

P.E.P.S.

FECHA	DETALLE	ENTRADA			SALIDAS			SALDO		
		CANT.	COSTO UNL.	TOTAL	CANT.	COSTO UNL.	TOTAL	CANT.	COSTO UNL.	TOTAL
8/1/2019	Miel de abeja pura	423,288	\$ 0.0241	\$ 10,200.00	-	\$ -	\$ -	423,288	\$ 0.0241	\$ 10,200.00
10/1/2019	Miel de abeja pura	-	\$ -	\$ -	423,288	\$ 0.0241	\$ 10,200.00	-	\$ -	\$ -
	Total del producto	423,288	\$ 0.0241	10,200.00	423,288	0.02	10,200.00	423,288	0.02	10,200.00
8/1/2019	Envase de 13 onzas	32,560	\$ 0.21	\$ 6,837.60	-	\$ -	\$ -	32,560	\$ 0.21	\$ 6,837.60
16/1/2019	Envase de 13 onzas	-	\$ -	\$ -	32,560	\$ 0.21	\$ 6,837.60	-	\$ -	\$ -
	Total del producto	32,560	0.21	6,837.60	32,560	0.21	6,837.60	32,560	0.21	6,837.60
8/1/2019	Viñeta	32,560	\$ 0.07	\$ 2,279.20	-	\$ -	\$ -	32,560	\$ 0.07	\$ 2,279.20
16/1/2019	Viñeta	-	\$ -	\$ -	32,560	\$ 0.07	\$ 2,279.20	-	\$ -	\$ -
	Total del producto	32,560	0.07	2,279.20	32,560	0.07	2,279.20	32,560	0.07	2,279.20
8/1/2019	cajas	814	\$ 0.70	\$ 569.80	-	\$ -	\$ -	814	\$ 0.70	\$ 569.80
16/1/2019	cajas	-	\$ -	\$ -	814	\$ 0.70	\$ 569.80	-	\$ -	\$ -
	Total del producto	814	0.70	569.80	814	0.70	569.80	814	0.70	569.80

Elaborado por

Para realizar la distribución en los centros de costos es necesario determinar los costos correspondientes a cada uno de ellos, en tal caso se recurre a la ejecución de un prorateo:

Prorrateo

Costos Indirectos de fabricación.

- ✓ Distribución de costo de energía eléctrica: se estima un costo de \$30.00 en concepto de energía eléctrica correspondientes al área de producción, por tanto, se prorratea en los centros de costos que fue utilizado.

Centro de costos	Horas por centro de costos	kw/h	Total de Kw por cada centro de costos
Filtrado	16	0.83	13.32731377
Envasado	90	0.83	75.33634312
Etiquetado	90	0.83	75.33634312
Empaquetado	0	0.83	0
TOTAL	197		164

PRORRATEO			
Energía eléctrica		Costo mensual: \$ 30.00	
Centro de costos	Kw utilizados	Factor	Costo por energía
Filtrado	13	0.18292683	\$ 2.44
Envasado	75	0.18292683	\$ 13.78
Etiquetado	75	0.18292683	\$ 13.78
Empaquetado	-	-	\$ -
TOTAL	164		\$ 30.00

$$\text{Factor } \$ \frac{30.00}{164} = 0.18292683$$

- ✓ Distribución de costo de agua potable: se estima un costo de \$14.00 en concepto de consumo de agua potable correspondientes al área de producción, por tanto, se prorratea en los centros que fue utilizado.

Centro de costos	Horas por centro de costos	Metros cúbicos de agua consumidos	Total de agua consumida en cada centro de costos
Filtrado	16	0.0507900677	0.812641084
Envasado	90	0.0507900677	4.593679458
Etiquetado	90	0.0507900677	4.593679458
Empaquetado	0	0.0507900677	0
TOTAL	197		10

PRORRATEO			
Agua		Costo mensual:	\$ 14.00
Centro de costos	Metros cúbicos	Factor	Costo
Filtrado	0.81	1.40000000	\$ 1.14
Envasado	4.59	1.40000000	\$ 6.43
Etiquetado	4.59	1.40000000	\$ 6.43
Empaquetado	-	-	\$ -
TOTAL	10		\$ 14.00

$$\text{Factor} = \frac{\$ 14.00}{10} = 1.40000000$$

- ✓ Distribución de costo por depreciación: se debe reconocer el costo por depreciación por el uso de las dos maquinarias que se utiliza para elaborar la miel de abeja envasada.

Depreciación tanque de filtrado		Depreciación máquina envasadora	
Valor de adquisición	\$ 7,300.00	Valor de adquisición	\$ 11,000.00
IVA	\$ 949.00	IVA	\$ 1,430.00
Compra total	\$ 8,249.00	Compra total	\$ 12,430.00
Depreciación anual	\$ 1,460.00	Depreciación anual	\$ 2,200.00
Depreciación mensual	\$ 121.67	Depreciación mensual	\$ 183.33

PRORRATEO			
Depreciación		Costo mensual: \$ 305.00	
Centro de costos	Horas de producción	Factor	Costo
Filtrado	16	7.60416667	\$ 121.67
Envasado	90	1.01851852	\$ 92.12
Etiquetado	90	1.01851852	\$ 92.12
Empaquetado	0	-	\$ -
TOTAL	197		\$ 305.91

Factor maquinaria filtrado $\frac{\$ 183.33}{180}$ 1.01851852

Factor maquinaria envasado $\frac{\$ 121.67}{16}$ 7.60416667

- ✓ Cuotas patronales: se determina el costo de cuota patronales asignado a cada departamento y centro de costos

Cuotas patronales		
Detalle	Producción	Administración
Cuota patronal ISSS	\$ 90.00	\$ 22.50
Cuota patronal AFP	\$ 93.00	\$ 23.25
Total	\$ 183.00	\$ 45.75

PRORRATEO			
Cuotas patronales de prestaciones laborales		Costo mensual: \$ 228.75	
Centro de costos	Horas de producción	Factor	Costo
Filtrado	16	0.86411333	\$ 13.83
Envasado	90	0.86411333	\$ 78.15
Etiquetado	90	0.86411333	\$ 78.15
Empaquetado	68	0.86411333	\$ 58.62
TOTAL	265		\$ 228.75

Factor $\frac{\$ 228.75}{265}$ 0.86411333

Cuotas patronales	
Detalle	Administración
Sueldos y salarios	\$ 300.00

PRORRATEO			
Mano de obra indirecta		Costo mensual:	\$ 300.00
Centro de costos	Horas de mano de obra	Factor	Costo
Filtrado	16	1.13326338	\$ 18.13
Envasado	90	1.13326338	\$ 102.50
Etiquetado	90	1.13326338	\$ 102.50
Empaquetado	68	1.13326338	\$ 76.87
TOTAL	265		\$ 300.00

$$\text{Factor} = \frac{\$ 300.00}{265} = 1.13326338$$

- ✓ Productos de higiene: se determina el costo de los productos de higiene y protección que corresponde a cada centro de costos.

PRORRATEO			
Producto de higiene y protección		Costo mensual:	\$ 50.00
Centro de costos	Horas de mano de obra	Factor	Costo
Filtrado	16	0.18887723	\$ 3.02
Envasado	90	0.18887723	\$ 17.08
Etiquetado	90	0.18887723	\$ 17.08
Empaquetado	68	0.18887723	\$ 12.81
TOTAL	265		\$ 50.00

$$\text{Factor} = \frac{\$ 50.00}{265} = 0.18887723$$

- ✓ Transporte: el transporte por el traslado de la miel de abeja hacia la cooperativa es un costo que lo incurre la entidad, por lo tanto, debe ser asignado un porcentaje del costo a cada centro.

PRORRATEO			
Transporte		Costo mensual: \$ 75.00	
Centro de costos	Horas de mano de obra	Factor	Costo
Filtrado	16	0.28331584	\$ 4.53
Envasado	90	0.28331584	\$ 25.62
Etiquetado	90	0.28331584	\$ 25.62
Empaquetado	68	0.28331584	\$ 19.22
TOTAL	265		\$ 75.00

$$\text{Factor} = \frac{\$ 75.00}{265} = 0.28331584$$

- ✓ Prorrateo final: se tienen los siguientes costos de fabricación de la botella de miel de 13 onzas

Concepto	Filtrado	Envasado	Etiquetado	Empaquetado	Costo Total	Costo Unitario
Materia Prima Directa	\$ 10,200.00	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 10,200.00	\$ 0.31327
Miel de abeja pura	\$ 10,200.00				\$ 10,200.00	\$ 0.31327
Mano de Obra Directa	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 1,200.00	\$ 0.03686
Sueldos y salarios	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 1,200.00	\$ 0.03686
Costos Indirectos de Fabricación	\$ 139.07	\$ 190.49	\$ 190.49	\$ 58.62	\$ 578.66	\$ 0.01777
Energía eléctrica	\$ 2.44	\$ 13.78	\$ 13.78		\$ 30.00	\$ 0.00092
Agua	\$ 1.14	\$ 6.43	\$ 6.43	\$ -	\$ 14.00	\$ 0.00043
Depreciación	\$ 121.67	\$ 92.12	\$ 92.12	\$ -	\$ 305.91	\$ 0.00940
Cuota patronal	\$ 13.83	\$ 78.15	\$ 78.15	\$ 58.62	\$ 228.75	\$ 0.00703
Mano de Obra Indirecta	\$ 18.13	\$ 102.50	\$ 102.50	\$ 76.87	\$ 300.00	\$ 0.00921
Sueldos y salarios	\$ 18.13	\$ 102.50	\$ 102.50	\$ 76.87	\$ 300.00	\$ 0.00921
Otros Costos de Fabricación	\$ 7.56	\$ 6,880.31	\$ 2,321.91	\$ 601.83	\$ 9,811.60	\$ 0.30134
Envase de 13 onzas		\$ 6,837.60			\$ 6,837.60	\$ 0.21000
Viñetas			\$ 2,279.20		\$ 2,279.20	\$ 0.07000
Cajas				\$ 569.80	\$ 569.80	\$ 0.01750
Productos de higiene y protección	\$ 3.02	\$ 17.08	\$ 17.08	\$ 12.81	\$ 50.00	\$ 0.00154
Transporte	\$ 4.53	\$ 25.62	\$ 25.62	\$ 19.22	\$ 75.00	\$ 0.00230
Costo total por centro de costos	\$ 10,664.76	\$ 7,473.29	\$ 2,914.89	\$ 1,037.32	\$ 22,090.26	\$ 0.67845
Costo unitario por cada centro de costos	\$ 0.33	\$ 0.23	\$ 0.09	\$ 0.03		\$ 0.67845

Planilla del personal administrativo y de producción correspondiente al mes de enero 2019.

Planillas de salarios del mes de Enero 2019

Nombre Trabajador	Jornada	Departamento	Salario base	Valor Horas		Devengado renta	Descuentos				Total descuentos	Salario líquido
				Extra	Total devengado		ISSS	NOM-AFP	AFP	Renta		
1	Diurna	Administración	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
2	Diurna	Administración	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
3	Diurna	Administración	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
4	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
5	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
6	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
7	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 278.25	\$ 22.50	CONFIA	\$ 21.75	\$ -	\$ 44.25	\$ 255.75
Totales			\$ 2,100.00	\$ 17.50	\$ 2,100.00	\$ 1,947.75	\$ 157.50		\$ 152.25	\$ -	\$ 309.75	\$ 1,790.25

Planilla cuotas patronales

Nombre Trabajador	Jornada	Departamento	Salario base	Valor Horas		Total devengado	ISSS	NOM-AFP	AFP	INSAFORP	TOTAL
				Extra							
1	Diurna	Administración	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
2	Diurna	Administración	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
3	Diurna	Administración	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
4	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
5	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
6	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
7	Diurna	Producción	\$ 300.00	\$ 2.50	\$ 300.00	\$ 22.50	CONFÍA	\$ 23.25	\$ -	\$ 45.75	
Totales			\$ 2,100.00	\$ 17.50	\$ 2,100.00	\$ 157.50		\$ 162.75	\$ -	\$ 320.25	

Se procede a realizar los registros contables por la distribución de los costos directos e indirectos de fabricación del producto:

5. Filtrado (primer centro de costos): el 10 de enero se traslada las 432,288 onzas de miel de abeja al centro de costos “filtrado”, ejecutando el sistema de costos por procesos se registra en la cuenta “Inventario de productos en procesos”. Se traslada la miel de abeja a un tanque de acero inoxidable, con la finalidad de lograr una miel con homogeneidad, donde es procesada mediante dos filtros. El primero está adherido al tanque donde se vierte la miel esperando que queden los residuos más grandes y el segundo llamado “filtro de exportación”, se considera el punto crítico, ubicado en el tubo de salida del tanque, el cual es supervisado por cada 7 barriles filtrados. (Sección 13, P 13.8)

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 8						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
10/1/2019	<u>Inventario de productos en proceso</u>				\$ 10,200.00	
	Filtrado			\$ 10,200.00		
	Miel de abeja pura	\$ 10,200.00				
	<u>Inventario de materiales y suministros</u>					\$ 10,200.00
	Miel de abeja pura			\$ 10,200.00		
	V/Traslado de miel de abeja al proceso del filtrado, el primer centro de costo.					
	Total				\$ 10,200.00	\$ 10,200.00

- ✓ En el proceso de filtrado se requiere de una persona, quien será la encargada de realizar las actividades correspondientes a este centro de costos (verter, mezclar y filtrar) y se incurre en costos indirectos de fabricación, tales como energía eléctrica, depreciación, mano de obra indirecta, entre otros. La distribución de estos costos se realiza mediante el mecanismo de prorrateo, antes efectuado.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 9						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
10/1/2019	<u>Inventario de productos en proceso</u>				\$ 464.76	
	Filtrado			\$ 300.00		
	Mano de obra directa		\$ 300.00			
	<u>Costos indirectos de fabricación</u>			\$ 164.76		
	Filtrado		\$ 164.76			
	Energía eléctrica	\$ 2.44				
	Agua potable	\$ 1.14				
	Depreciación	\$ 121.67				
	Cuota patronal de ISSS y AFP	\$ 13.83				
	Mano de obra indirecta	\$ 18.13				
	Otros costos indirectos de fabricación					
	Productos de higiene y protección	\$ 3.02				
	Transporte	\$ 4.53				
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 326.24
	Bancos			\$ 326.24		
	<u>Depreciación acumulada</u>					\$ 121.67
	Maquinaria			\$ 121.67		
	<u>Retenciones por pagar</u>					\$ 13.83
	Cuota patronal de ISSS y AFP			\$ 13.83		
	<u>Inventario de materiales y suministros</u>					\$ 3.02
	Productos de higiene y protección			\$ 3.02		
	V/Reconocimiento del traslado de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación al proceso del filtrado, primer centro de costos.					
	Total				\$ 464.76	\$ 464.76

6. Envasado y sellado (segundo centro de costos): el 16 de enero es trasladada la materia prima filtrada, a una máquina envasadora que llena aproximadamente 6 botellas por minuto. Se realiza registro contable donde se reconoce el traslado de saldo del centro de costos de filtrado a envasado. (Sección 13, P 13.8).

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 10						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
16/1/2019	<u>Inventario de productos en proceso</u>				\$ 10,664.76	
	Envasado			\$ 10,664.76		
	<u>Inventario de productos en proceso</u>					\$ 10,664.76
	Filtrado			\$ 10,664.76		
	V/Transferencia del primer centro de costo "Filtrado" al segundo centro "Envasado".					
	Total				\$ 10,664.76	\$ 10,664.76

- ✓ En el centro de costos de envasado se requiere de una persona responsable de activar la máquina de envasado e inspeccionar que cada una de las botellas sea llenada de acuerdo con lo solicitado por el cliente, verificando que sea sellada y preparada para ser trasladada al siguiente centro de costos. También se incurren en costos indirectos de fabricación, estos deben ser distribuidos mediante el mecanismo de prorrateo, elaborado anteriormente.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 11						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
16/1/2019	Inventario de productos en proceso				\$ 7,473.29	
	Envasado			\$ 300.00		
	Mano de obra directa		\$ 300.00			
	<u>Costos indirectos de fabricación</u>			\$ 7,173.29		
	Envasado		\$ 7,173.29			
	Energía eléctrica	\$ 13.78				
	Agua potable	\$ 6.43				
	Depreciación	\$ 92.12				
	Cuota patronal de ISSS y AFP	\$ 78.15				
	Mano de obra indirecta	\$ 102.50				
	Otros costos de fabricación					
	Envase 13 onzas	\$ 6,837.60				
	Productos de higiene y protección	\$ 17.08				
	Transporte	\$ 25.62				
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 448.33
	Bancos			\$ 448.33		
	<u>Depreciación acumulada</u>					\$ 92.12
	Maquinaria			\$ 92.12		
	<u>Retenciones por pagar</u>					\$ 78.15
	Cuota patronal de ISSS y AFP			\$ 78.15		
	<u>Inventario de materiales y suministros</u>					\$ 6,854.68
	Envase 13 onzas			\$ 6,837.60		
	Productos de higiene y protección			\$ 17.08		
	V/Reconocimiento del traslado de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación al proceso del envasado, segundo centro de costos.					
	Total				\$ 7,473.29	\$ 7,473.29

7. Etiquetado (tercer centro de costos): el 19 de enero es trasladada la miel envasada para ser etiquetada con las respectivas viñetas que detalla que el producto es elaborado en El Salvador y las demás condiciones necesarias para su exportación. Se realiza registro contable reconociendo el traslado de saldo del centro de costos de envasado al etiquetado. (Sección 13, P 13.8).

PARTIDA N° 12						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
19/1/2019	Inventario de productos en proceso				\$ 18,138.05	
	Etiquetado			\$ 18,138.05		
	Inventario de productos en proceso					\$ 18,138.05
	Envasado			\$ 18,138.05		
	V/Transferencia del segundo centro de costo "Envasado" al tercer centro "Etiquetado".					
	Total				\$ 18,138.05	\$ 18,138.05

- ✓ En el centro de costos de etiquetado se requiere de una persona responsable de colocar las viñetas a cada uno de los productos ya envasados e inspeccionar que cada botella cumpla con el requisito de la viñeta y que ésta se encuentre debidamente elaborada con las especificaciones necesarias y exigidas por el cliente, verificar que esté preparada para ser trasladada al siguiente centro de costos. También se incurren en costos indirectos de fabricación, estos fueron distribuidos por el prorrateo ejecutado anteriormente.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 13						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
19/1/2019	<u>Inventario de productos en proceso</u>				\$ 2,914.89	
	Etiquetado			\$ 300.00		
	Mano de obra directa		\$ 300.00			
	<u>Costos indirectos de fabricación</u>			\$ 2,614.89		
	Envasado		\$ 2,614.89			
	Energía eléctrica	\$ 13.78				
	Agua potable	\$ 6.43				
	Depreciación	\$ 92.12				
	Cuota patronal de ISSS y AFP	\$ 78.15				
	Mano de obra indirecta	\$ 102.50				
	Otros costos de fabricación					
	Viñetas	\$ 2,279.20				
	Productos de higiene y protección	\$ 17.08				
	Transporte	\$ 25.62				
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 448.33
	Bancos			\$ 448.33		
	<u>Depreciación acumulada</u>					\$ 92.12
	Maquinaria			\$ 92.12		
	<u>Retenciones por pagar</u>					\$ 78.15
	Cuota patronal de ISSS y AFP			\$ 78.15		
	<u>Inventario de materiales y suministros</u>					\$ 2,296.28
	Viñetas			\$ 2,279.20		
	Productos de higiene y protección			\$ 17.08		
	V/Reconocimiento del traslado de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación al proceso del etiquetado, tercer centro de costos.					
	Total				\$ 2,914.89	\$ 2,914.89

8. Empaquetado (cuarto centro de costos): el 25 de enero ya con el producto envasado y con su respectiva viñeta es colocado en cajas, quedando listas para su envío, se requiere de una persona para que ejecute esta actividad.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 14						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
25/1/2019	<u>Inventario de productos en proceso</u>				\$ 21,052.94	
	Empaquetado			\$ 21,052.94		
	<u>Inventario de productos en proceso</u>					\$ 21,052.94
	Etiquetado			\$ 21,052.94		
	V/Transferencia del tercer centro "Etiquetado" al ultimo centro de costo "Empaquetado".					
	Total				\$ 21,052.94	\$ 21,052.94

- ✓ Se incurren en costos indirectos de fabricación, estos deben ser distribuidos mediante el mecanismo de prorrateo, ejecutado anteriormente.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 15						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
25/1/2019	<u>Inventario de productos en proceso</u>				\$ 1,037.32	
	Empaquetado			\$ 300.00		
	Mano de obra directa	\$ 300.00				
	<u>Costos indirectos de fabricación</u>			\$ 737.32		
	Envasado		\$ 737.32			
	Cuota patronal de ISSS y AFP	\$ 58.62				
	Mano de obra indirecta	\$ 76.87				
	Otros costos indirectos de fabricación					
	Cajas	\$ 569.80				
	Productos de higiene y protección	\$ 12.81				
	Transporte	\$ 19.22				
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 396.09
	Bancos			\$ 396.09		
	<u>Retenciones por pagar</u>					\$ 58.62
	Cuota patronal de ISSS y AFP			\$ 58.62		
	<u>Inventario de materiales y suministros</u>					\$ 582.61
	Cajas			\$ 569.80		
	Productos de higiene y protección			\$ 12.81		
	V/Reconocimiento del traslado de la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación al proceso del empaquetado, ultimo centro de costos.					
	Total				\$ 1,037.32	\$ 1,037.32

9. Producto terminado: se realiza el registro contable del costo total de la miel de abeja envasada donde se han acumulado todos los costos que influyeron en el proceso de envasado de la miel que se dispone a exportar.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 16						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
30/1/2019	<u>Inventario de productos terminados</u>				\$ 22,090.26	
	Botella de miel de 13 onzas			\$ 22,090.26		
	<u>Inventario de productos en proceso</u>					\$ 22,090.26
	Empaquetado			\$ 22,090.26		
	V/Transferencia de los productos en proceso a los productos terminados.					
	Total				\$ 22,090.26	\$ 22,090.26

10. El 01 de febrero del 2019 se pide el 50% de anticipo de la venta al cliente para realizar el envío inmediato del pedido, además por política de la cooperativa siempre se solicita el 50% a los clientes para poder cubrir costos y realizar el pago de la miel de abeja a los pequeños apicultores que proporcionan la materia prima al crédito. Se destaca que ACOPIDECHA, de R.L. tiene como política proporcionar a sus proveedores asociados un porcentaje de pago adicional en concepto de comisión por la miel otorgada para la actividad de la cooperativa. Dicho porcentaje se encuentra entre \$10.00 a \$15.00 por quintal, pero para efectos del caso práctico por no conocer cuánta miel le provee cada asociado o si se les compró solo a apicultores asociados, se omite dicho registro y solo reconocemos el anticipo del cliente.

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 17						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
1/2/2019	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>				\$ 40,700.00	
	Banco			\$ 40,700.00		
	<u>Cuentas por cobrar</u>				\$ 40,700.00	
	Cliente del exterior			\$ 40,700.00		
	<u>Costo de ventas</u>				\$ 22,090.26	
	<u>Inventario de productos terminados</u>					\$ 22,090.26
	Botella de miel de 13 onzas			\$ 22,090.26		
	<u>Ventas</u>					\$ 81,400.00
	V/Venta de 32,560 botellas de miel de 13 onzas con precio de \$2.50 a cliente estadounidense.					
	Total				\$103,490.26	\$103,490.26

11. El producto está listo para ser enviado a Estados Unidos, por lo tanto, se deben realizar los trámites necesarios para su exportación y cumplir con todos los requisitos de envío, a continuación, se determinan los costos de exportación:

Costos de exportación

Se detalla la documentación necesaria para poder llevar a cabo la actividad de exportación, teniendo en cuenta el tipo de empresa y el producto que se está comercializando.

Documentación		Costo	IVA
Certificado de origen		SIN COSTO	\$ -
Certificado de salud extendido por veterinario		\$ 15.00	\$ 1.95
Acta de muestreo		\$ 11.30	\$ 1.47
Servicio de inspección no intrusiva		\$ 15.93	\$ 2.07
Aviso previo al FDA para envío de alimentos		\$ 29.95	\$ 3.89
Declaración de mercancía		\$ 6.00	\$ 0.78
Certificado zoosanitario		\$ 5.71	\$ 0.74
Flete	\$ 3,500.00		
CIF	\$ 22,090.26		
Seguro	\$ 255.90		
FOB		\$ 25,846.16	\$ 3,360.00
Total		\$ 25,930.05	\$ 3,370.91
Costo unitario de exportación		\$ 0.80	

- ✓ La documentación detallada anteriormente se reconoce como un costo de exportación, ya que es necesario obtener estos permisos para poder comercializar la miel de abeja hacia el exterior. (Sección 13, P 13.12)

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 18						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
4/2/2019	<u>Costos de exportación</u>				\$ 25,930.05	
	<u>Documentos y licencias</u>			\$ 25,930.05		
	Certificado de salud extendido por veterinario		\$ 15.00			
	Acta de muestreo		\$ 11.30			
	Servicio de inspección no intrusiva		\$ 15.93			
	Aviso previo al FDA para envío de alimentos		\$ 29.95			
	Declaración de mercancía		\$ 6.00			
	Certificado zoosanitario		\$ 5.71			
	FOB		\$ 25,846.16			
	<u>IVA Crédito fiscal</u>				\$ 3,370.91	
	IVA por compras locales			\$ 3,370.91		
	<u>Efectivo y equivalentes al efectivo</u>					\$ 29,300.95
	Bancos			\$ 29,300.95		
	V/ Pago de documentos para exportar con comprobantes de crédito fiscal					
	Total				\$ 29,300.95	\$ 29,300.95

12. El 05 de febrero se le hace el pago de la miel de abeja pura comprada al crédito a los pequeños apicultores proveedores de la cooperativa. El registro queda de la siguiente forma:

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 19						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
5/2/2019	Cuentas por pagar				\$ 11,526.00	
	Proveedores			\$ 11,526.00		
	Efectivo y equivalentes al efectivo					\$ 11,526.00
	Bancos			\$ 11,526.00		
	V/Pago de compra al crédito de 432,288 onzas de miel de abeja pura a pequeños apicultores, según CCF N°2299					
	Total				\$ 11,526.00	\$ 11,526.00

13. Se registra el ingreso por el pago del 50% restante de la venta total realizada a los clientes estadounidenses:

ACOPIDECHA DE R.L.						
PARTIDA N° 20						
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL 3	PARCIAL 2	PARCIAL 1	DEBE	HABER
28/2/2019	Efectivo y equivalentes al efectivo				\$ 40,700.00	
	Banco			\$ 40,700.00		
	Cuentas por cobrar					\$ 40,700.00
	Cliente del exterior			\$ 40,700.00		
	V/Ingreso del 50% restante del cobro de la venta de 32,560 botellas de miel de 13 onzas con precio de \$2.50 a cliente estadounidense.					
	Total				\$ 40,700.00	\$ 40,700.00

4.4.7. Análisis del costo de exportación de miel.

Posteriormente al costeo, se puede decir que la cooperativa asigna sus costos con base a las experiencias anteriores de las ventas a granel y porcentajes establecidos por la gerencia, por lo que no se cuenta con información fiable para tomar decisiones acertadas, impidiéndoles ejercer controles internos y políticas contables para una mejor administración de sus recursos.

Con la aplicación del sistema de costos por proceso se muestra que estos son reconocibles y controlables, pudiéndose realizar el análisis necesario que contribuya a implementar estrategias de comercialización y a establecer precios de venta que genere el excedente esperado, se concluye que el costo unitario de producción por botella de miel pura es de \$ 0.68, que por 32,560 unidades asciende a un total de \$ 22,090.26:

Concepto	Filtrado	Envasado	Etiquetado	Empaquetado	Costo Total	Costo Unitario	Tipo de costo
Materia Prima Directa	\$ 10,200.00	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 10,200.00	\$ 0.31327	
Miel de abeja pura	\$ 10,200.00				\$ 10,200.00	\$ 0.31327	Variable
Mano de Obra Directa	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 1,200.00	\$ 0.03686	
Sueldos y salarios	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 300.00	\$ 1,200.00	\$ 0.03686	Fijo
Costos Indirectos de Fabricación	\$ 139.07	\$ 190.49	\$ 190.49	\$ 58.62	\$ 578.66	\$ 0.01777	
Energía eléctrica	\$ 2.44	\$ 13.78	\$ 13.78		\$ 30.00	\$ 0.00092	Fijo
Agua	\$ 1.14	\$ 6.43	\$ 6.43	\$ -	\$ 14.00	\$ 0.00043	Fijo
Depreciación	\$ 121.67	\$ 92.12	\$ 92.12	\$ -	\$ 305.91	\$ 0.00940	Fijo
Cuota patronal	\$ 13.83	\$ 78.15	\$ 78.15	\$ 58.62	\$ 228.75	\$ 0.00703	Fijo
Mano de Obra Indirecta	\$ 18.13	\$ 102.50	\$ 102.50	\$ 76.87	\$ 300.00	\$ 0.00921	
Sueldos y salarios	\$ 18.13	\$ 102.50	\$ 102.50	\$ 76.87	\$ 300.00	\$ 0.00921	Fijo
Otros Costos de Fabricación	\$ 7.56	\$ 6,880.31	\$ 2,321.91	\$ 601.83	\$ 9,811.60	\$ 0.30134	
Envase de 13 onzas		\$ 6,837.60			\$ 6,837.60	\$ 0.21000	Variable
Vinetas			\$ 2,279.20		\$ 2,279.20	\$ 0.07000	Variable
Cajas				\$ 569.80	\$ 569.80	\$ 0.01750	Variable
Productos de higiene y protección	\$ 3.02	\$ 17.08	\$ 17.08	\$ 12.81	\$ 50.00	\$ 0.00154	Variable
Transporte	\$ 4.53	\$ 25.62	\$ 25.62	\$ 19.22	\$ 75.00	\$ 0.00230	Variable
Costo total por centro de costos	\$ 10,664.76	\$ 7,473.29	\$ 2,914.89	\$ 1,037.32	\$ 22,090.26	\$ 0.67845	
Costo unitario por cada centro de costos	\$ 0.33	\$ 0.23	\$ 0.09	\$ 0.03		\$ 0.67845	

Adicionalmente, se incluyen los costos generados por la exportación de dicho producto al territorio estadounidense, donde es necesario incurrir en erogaciones de licencias, permisos y otros documentos exigidos para poder comercializar la miel en el exterior, específicamente hacia este país de destino, al realizar la indagación necesaria se tiene que el costo por botella de este proceso es de \$ 0.80, sumando un total de \$ 25,930.05:

Documentación		Costo	IVA	Tipo de costo
Certificado de origen		SIN COSTO	\$ -	
Certificado de salud extendido por veterinario		\$ 15.00	\$ 1.95	Fijo
Acta de muestreo		\$ 11.30	\$ 1.47	Fijo
Servicio de inspección no intrusiva		\$ 15.93	\$ 2.07	Fijo
Aviso previo al FDA para envío de alimentos		\$ 29.95	\$ 3.89	Variable
Declaración de mercancía		\$ 6.00	\$ 0.78	Fijo
Certificado zoosanitario		\$ 5.71	\$ 0.74	Fijo
Flete	\$ 3,500.00			
CIF	\$ 22,090.26			
Seguro	\$ 255.90			
FOB		\$ 25,846.16	\$ 3,360.00	Variable
Total		\$ 25,930.05	\$ 3,370.91	
Costo unitario de exportación		\$ 0.80		

Sumando los cálculos anteriores se determina un costo total del primer pedido enviado de 814 cajas de 40 unidades cada una, asciende a \$ 48,020.30, monto que al ser segregado por cada botella de 13 onzas de miel pura se obtiene \$ 1.47:

COSTO DE EXPORTAR 814 CAJAS EN EL PRIMER VIAJE A ESTADOS UNIDOS

	Costo total	Costo unitario
Costo de producción	\$ 22,090.26	\$ 0.68
Costo de exportación	\$ 25,930.05	\$ 0.80
TOTAL COSTO DE EXPORTAR	\$ 48,020.30	\$ 1.47

Realizada la determinación del costo unitario se procede a comparar el margen de excedente, donde se ha considerado el precio estimado al que la cooperativa prevé vender dicho producto que es de \$ 2.50, menos los costos de envasar y exportar a Estados Unidos la miel de abeja pura:

MARGEN DE EXCEDENTE		
	Costo Unitario	%
Precio de venta	\$ 2.50	100%
menos costo de producción y exportación	\$ 1.47	59%
Margen de excedente	\$ 1.03	41%

El margen muestra que se tendría un excedente de \$ 1.03 por botella de miel vendida a Estados Unidos, pero según lo establecido con los clientes que se cuentan, se estima enviar en el primer viaje una cantidad de 814 cajas de 40 unidades cada una. El margen de excedente total sería el siguiente:

MARGEN DE EXCEDENTE			
		Costo 1° viaje	%
Precio de venta	\$	81,400.00	100%
menos costo de producción y exportación	\$	48,020.30	59%
Margen de excedente	\$	33,379.70	41%

Dicho margen permite analizar el punto de equilibrio, el cual muestra el nivel de ventas en que los costos se encuentran cubiertos donde la cooperativa tendrá un beneficio cero, es decir, no gana dinero, pero tampoco pierde, la estimación de este brinda el nivel de ventas que se necesitará para recuperar la inversión realizada y en caso de incrementarlo se obtendrá un beneficio positivo, por el contrario si las ventas caen, se generarán pérdidas.

Se calcula el punto de equilibrio con base a los costos fijos, variables y ventas:

$$\text{Ventas en el punto de equilibrio} = \frac{\text{Costos Fijos}}{1 - \frac{\text{Costos variables}}{\text{Ventas totales}}}$$

Con base a ingresos		
Costos fijos	\$	2,132.60
Costos variables	\$	45,887.71
Ventas totales	\$	81,400.00
Ventas en punto de equilibrio	\$	4,888.26

Además, para determinar cuántas unidades se deben vender, se utiliza el número de unidades:

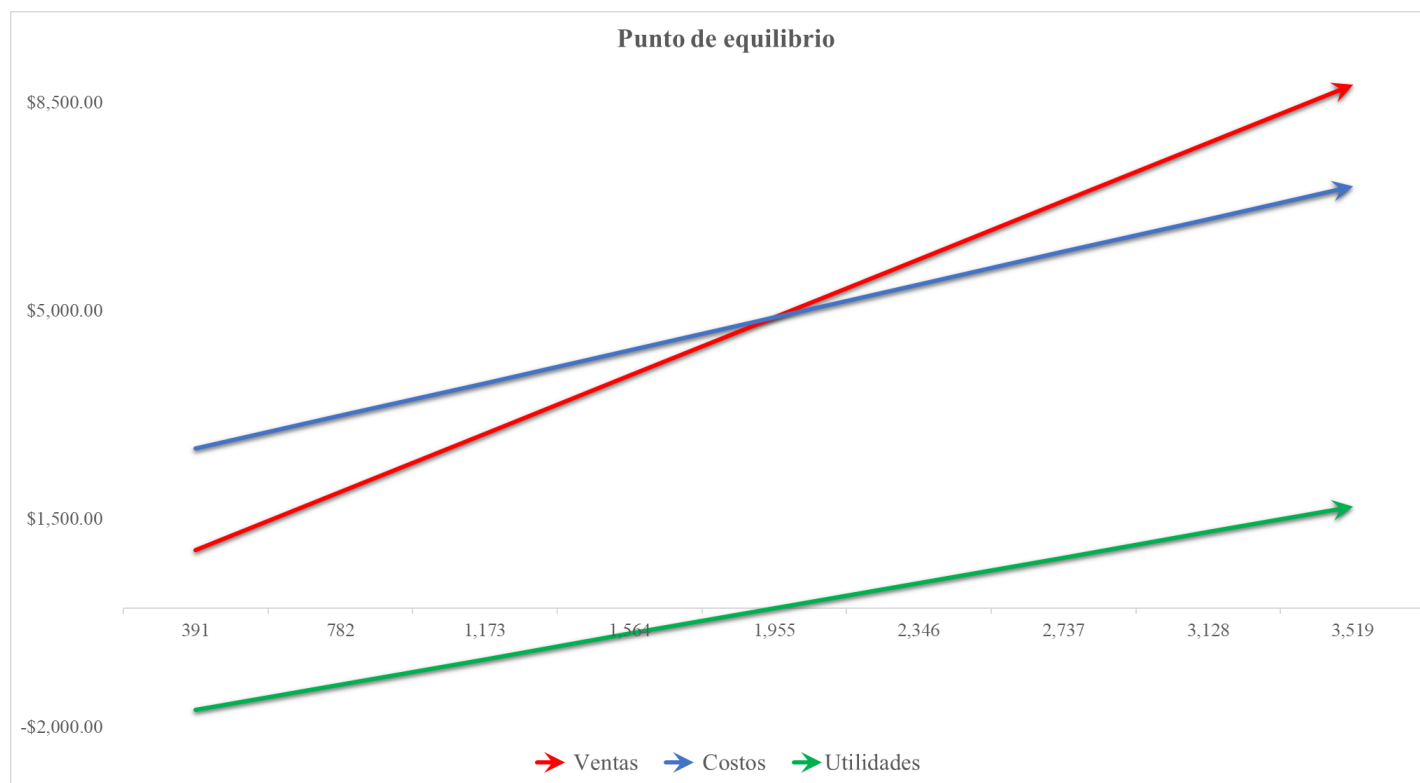
$$P. E. U = \frac{\text{Costos fijos x Unidades Producidas}}{\text{Ventas totales - Costos variables}}$$

Con base a unidades físicas	
Costos fijos	\$ 2,132.60
Unidades producidas	32,560
Ventas totales	\$ 81,400.00
Costos variable	\$ 45,887.71
Punto de equilibrio en unidades	1,955

Por lo tanto, para que la cooperativa se encuentre en un punto cero, donde no existan ni ganancias, ni pérdidas, pero pueda realizar la recuperación de su inversión en las 4,800 unidades producidas para exportar, se deben vender 1,955 unidades aproximadamente o \$ 4,888.26, y debe considerar que conforme aumenten las unidades vendidas, el excedente será mayor, dicho comportamiento lo podemos observar en la **Figura 7**.

PUNTO DE EQUILIBRIO			
Unidades	Ventas	Costos	Excedentes
391	\$ 977.50	\$ 2,683.64	-\$ 1,706.14
782	\$ 1,955.00	\$ 3,234.69	-\$ 1,279.69
1,173	\$ 2,932.50	\$ 3,785.74	-\$ 853.24
1,564	\$ 3,910.00	\$ 4,336.78	-\$ 426.78
1,955	\$ 4,888.26	\$ 4,888.26	\$ 0.00
2,346	\$ 5,865.00	\$ 5,438.88	\$ 426.12
2,737	\$ 6,842.50	\$ 5,989.93	\$ 852.57
3,128	\$ 7,820.00	\$ 6,540.97	\$ 1,279.03
3,519	\$ 8,797.50	\$ 7,092.02	\$ 1,705.48
32,560	\$ 81,400.00	\$ 48,020.30	\$ 33,379.70

Tabla 14 Punto de equilibrio de las ventas de ACOPIDECHA, de R.L.



Fuente: elaboración propia

Dado que el objetivo primordial de la cooperativa es maximizar sus excedentes para mejorar los beneficios hacia sus asociados, es fundamental que se apoye de herramientas que permita contar con información oportuna y confiable para la toma de decisiones y los estados financieros son herramientas de gestión que ayudan a tener una mejor visión de la situación financiera de la empresa, en tal caso se presenta un Estado de Resultados que con base al periodo de producción de este producto, muestra de manera detallada los ingresos obtenidos, gastos y costos incurridos y como consecuencia el beneficio que se genera para la cooperativa con esta nueva línea de negocio.

ACOPIDECHA, de R.L.	
Estados de resultados del primer envío	
(Expresado en dolares de los Estados Unidos de Norteamérica)	
Ingresos por operación	
Ingresos por exportaciones	\$ 81,400.00
(-) Costos de venta	\$ 22,090.26
(-) Costos de exportación	\$ 25,930.05
Excedente bruto	\$ 33,379.70
(-) Gastos de operación	
Gastos de administracion	\$ 691.50
Excedente del ejercicio	\$ 32,688.20

Mediante este análisis se concluye que se pueden tomar ciertas decisiones:

- Se pudo determinar que el precio asignado por la cooperativa para cubrir sus costos y gastos es apropiado, considerando que la información proporcionada sobre los costos incurridos sea oportuna.
- El punto de equilibrio muestra que la venta de miel de abeja es un negocio rentable en la medida de aceptación del cliente, por lo anterior se debe brindar el mejor precio de venta de conformidad al potencial de compra que este posea.
- La cooperativa puede fijarse metas de ventas a nivel de la productividad de filtrado y envasado que posee, de esta forma adquirir más clientes potenciales, tomando en cuenta que no se tiene un precio de miel envasada establecido es necesario que la asignación de este vaya en función del análisis de los costos.
- Se pueden minimizar costos implementando políticas del uso de recursos como la optimización del combustible, uso adecuado de la energía eléctrica y agua potable, adecuar rutas de traslado de la miel del proveedor a la planta, reciclaje de papelería. Además, indagar sobre diferentes proveedores para tener alternativas de precios y de compra de los materiales o insumos utilizados en la producción, así como de diferentes medios de

exportación o transportistas que proporcionen alternativas viables para la exportación, esto permitirá minimizar los costos.

De esta manera se contribuye con opiniones que se pueden considerar en la toma de decisiones de la gerencia de ACOPIDECHA, de R.L., mediante la determinación y análisis de sus costos de exportar miel de abeja pura y envasada al territorio estadounidense, esperando que lo planteado sirva de apoyo a dicha cooperativa.

CONCLUSIONES

1. La cooperativa no cuenta con procesos que brinden información fiable para el análisis de los costos, con dicho análisis es posible visualizar la fluctuación de las erogaciones incurridas y así tomar decisiones oportunas en diversas circunstancias que se presenten.
2. No posee un sistema de acumulación de costos que muestre las erogaciones incurridas en el transcurso de la elaboración de su producto afectando significativamente la toma de decisiones.
3. La cooperativa carece de procedimientos y políticas contables que respalden sus operaciones y muestre información eficaz y oportuna de la determinación del costo y sus elementos, además de no contribuir significativamente a conocer el costo unitario razonable en cada una de las etapas del proceso productivo, ni evita los posibles riesgos que puedan ocurrir.
4. ACOPIDECHA, de R.L. no implementa la Norma de Información Financiera para Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES), normativa que está diseñada para ser aplicada en la información financiera de las Asociaciones Cooperativas Salvadoreñas fiscalizadas por el INSAFOCOOP, en su defecto se realiza bajo las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
5. El artículo 72 a) de la Ley General de Asociaciones Cooperativas, establece la exención de impuestos municipales e impuesto sobre la renta, regulación que ayudaría a disminuir todos los costos incurridos bajo este rubro, sin embargo, la cooperativa no ha solicitado dicho beneficio y las indagaciones muestran que los impuestos de los últimos años ascienden a un monto considerable.

6. La cooperativa no cuenta con un estudio de mercado que muestre la existencia de otros posibles compradores de miel en territorio estadounidense, quienes ayuden a posicionarse en distintos estados de dicho país teniendo más y mejores oportunidades de inversión, beneficiando el crecimiento de ACOPIDECHA, de R.L.

RECOMENDACIONES

1. Realizar un análisis de costos, para obtener información fiable como apoyo en los procesos de toma de decisiones, dicho estudio muestra el comportamiento de los importes generados, con lo que se puede implementar controles o medidas correctivas de manera oportuna.
2. Implementar el sistema de acumulación de costos por procesos permitiendo la determinación y asignación de los costos incurridos en el envasado de la miel de abeja pura y exportación de esta al territorio estadounidense, para obtener información oportuna, fiable y verídica que contribuya a conocer el margen de excedente generado y la correcta toma de decisiones de la gerencia.
3. Aplicar controles internos que ayuden a la determinación razonable de las erogaciones incurridas en la producción de la nueva línea de negocio, así como en la exportación del producto y como apoyo a este proceso auxiliarse de este documento que contiene información necesaria para la actividad que se realiza.
4. Adoptar como marco de referencia en materia contable la Norma de Información Financiera para Asociaciones Cooperativas de El Salvador (NIFACES), normativa que brinda beneficios como la presentación de información fiable, libre de sesgos o errores, factibilidad al requerir préstamos bancarios de alto valor, factibilidad al participar en licitaciones o contratos con otras entidades o comparación de cifras financieras entre asociaciones cooperativas.
5. Subsanan las obligaciones laborales de ISSS y AFP para posteriormente solicitar al INSAFOCOOP y al Ministerio de Economía la exención de impuestos que regula el artículo 72 de la Ley General de Asociaciones Cooperativas, que de ser aprobada

disminuiría considerablemente los costos incurridos en el pago de impuesto sobre la renta e impuestos municipales.

6. Realizar un estudio de mercado del consumo e importación de miel de abeja en Estados Unidos para obtener más opciones de inversión y crecimiento empresarial, es decir conocer nuevos posibles clientes y presentarles la propuesta del producto, manteniendo las exportaciones hacia dicho territorio.

BIBLIOGRAFÍA

- ACOPIDECHA. (2018). *PRODUCTOS*. Obtenido de PRODUCTOS:
<http://www.acopidecha.com/productos-de-miel-abeja/>
- Boulanger, F. J. (2007). *Costos Industriales*. Tecnologica de Costa Rica .
- Bradbear, N. (2005). *La apicultura y los medios de vida sostenibles*. Roma.
- Cadena Agroindustrial. (2004). *Miel de abeja*. Nicaragua.
- CurioSfera. (2018). *Abejas: características, tipos, reproducción y lenguaje*. Obtenido de Animales: <https://www.curiosfera.com/abejas/>
- Food and Drug Administration. (02 de 2018). *Orientación para la industria: etiquetado adecuado de productos de miel y miel*. Obtenido de Comida:
<https://www.fda.gov/food/guidanceregulation/guidancedocumentsregulatoryinformation/ucm389501.htm>
- González, M. M. (2015). *Contabilidad y análisis de costos* . Grupo Editorial Patria .
- Grandjean, M. (2002). *Manual de buenas prácticas para la apicultura*. Santiago de Chile: IICA Biblioteca Venezuela.
- La Prensa Gráfica. (20 de 02 de 2017). *Beneficios de la apicultura en El Salvador*. Obtenido de Departamentos: <https://www.pressreader.com/el-salvador/la-prensa-grafica/20170220/282475708592110>
- Lemus, O. A. (2015). *Estudio de Línea de Base de las Capacidades Socio-empresariales de los Apicultores Adscritos a la Cadena Apícola de la DGG/MAG*.
- Lozada Infante, Y. M. (27 de 06 de 2011). *Asociaciones Cooperativas. Asociaciones Cooperativas*. Bogota, Colombia.
- Medina, R. A. (2007). *Sistemas de costos*. Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Mendizabal, F. M. (2005). *Abejas*. Albatros.
- Mercado, S. (2004). *Comercio internacional I*. Mexico: Editorial Limusa.
- Miel Montes del Nebrillo. (20 de 08 de 2011). *Tipos de abejas: zánganos, obreras y abeja reina*. Obtenido de <http://www.pepamiel.es/blog/tipos-de-abejas-zanganos-obreras-y-abeja-reina>.

- Ministerio de Agricultura y Ganadería. (30 de 09 de 2015). *MAG, USAID, OSARTEC Y LA CADENA DE LA MIEL AÚNAN ESFUERZOS PARA EL DESARROLLO DEL SECTOR APÍCOLA*. Obtenido de NOTICIAS: <http://www.mag.gob.sv/mag-usaid-osartec-y-la-cadena-de-la-miel-aunan-esfuerzos-para-el-desarrollo-del-sector-apicola/>
- Ministerio de desarrollo económico. (s.f.). *Guía para la primera exportación*. Buenos Aires: Gobierno de la ciudad de Buenos Aires.
- Observatorio de Complejidad Econ. (s.f.).
- Observatorio de Complejidad Económica. (2016). *¿De dónde importa miel Estados Unidos?* Obtenido de Importaciones: https://atlas.media.mit.edu/es/visualize/tree_map/hs92/import/usa/show/0409/2016/
- Portal Apícola. (18 de 12 de 2015). *Cosecha y recomendaciones para no extraer miel inmadura*. Obtenido de api-cultura.com/cosecha-y-recomendaciones-para-no-extraer-miel-inmadura/
- Preuss, R. L. (2004). *Manual de apicultura moderna*. Santiago de Chile: Editorial Universitaria.
- Sáenz, E. L. (2017). *Apicultura práctica tradicional y moderna*. Madrid, España: Liber Factory.
- Tejero, J. J. (2015). *El transporte de mercancías*. Madrid, España: ESIC Editorial.
- The sales tax clearinghouse. (2017). *State sales tax rates along with average COMBINED city and county rates*. Obtenido de <http://thestic.com/Strates.stm>
- Vaquero, E. M. (2017). *Manejo y mantenimiento de colmenas*. Mundi-prensa libros.
- Venegas, H. (02 de 01 de 2013). *Importancia del análisis de costos de producción*. Obtenido de COSTOS DE PRODUCCIÓN: <http://hectorvenegas.blogspot.com/2013/01/importancia-del-analisis-de-costos-de.html>

ANEXOS

Anexo 1. NIT de exportador.

MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
TARJETA DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE

No. DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) **0614-080803-002-2**

ESC-CO : 13-25-2379-174-

15	12	2008
DIA	MES	AÑO

REPUBLICA DE EL SALVADOR EN LA AMERICA CENTRAL

FIRMA DEL FUNCIONARIO AUTORIZADO

LICDA. MIRNA NERY VASQUEZ PEREZ
JEFE DEL AREA DE EMISION DE NIT, MRC

FECHA DE EMISION

FECHA DE EXPEDICION
-18-4813



Registros - Gacetas

Registro Importador

PARA TODA GESTION O TRAMITE RELACIONADOS
CON LA ADMINISTRACION FISCAL DEBERA
PRESENTARSE ESTA TARJETA O HACER REFERENCIA
AL CORRESPONDIENTE NUMERO DE IDENTIFICACION
TRIBUTARIA.

No. 4360267

Anexo 2. Inscripción en el CIEX.

	Banco Central de Reserva de El Salvador		Banco Central de Reserva Alameda Juan Pablo II, entre 15 y 17 Av. Norte, San Salvador, El Salvador, C.A. Tels.: 2281-8085 al 91, 8538 Fax: 2281-8086 Correo electrónico: ciexexportaciones@bcr.gob.sv http://www.centrex.gob.sv ó www.centrexonline.com			
SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN						
IMPORTADOR <input type="checkbox"/> EXPORTADOR <input type="checkbox"/> AMBOS <input type="checkbox"/>						
NIT (sin guiones)	<input style="width: 95%;" type="text"/>	Uso exclusivo del CIEX El Salvador				
NOMBRE SEGÚN NIT	<input style="width: 95%;" type="text"/>	CÓDIGO	<input style="width: 80%;" type="text"/>			
INSCRIPCIÓN EN EL CENTRO NACIONAL DE REGISTROS (CNR) (si es persona jurídica)						
No.:	Libro:	Folio:	Fecha: <input style="width: 80%;" type="text"/>			
		(DD/MM/YYYY)				
DIRECCION DEL EXPORTADOR / IMPORTADOR		MUNICIPIO	DEPARTAMENTO			
TELÉFONOS	FAX	SITIO WEB	CORREO ELECTRONICO			
NÚMERO DE REGISTRO DE CONTRIBUYENTE (NRC)		GIRO O ACTIVIDAD SEGÚN EL NRC	¿ES GRAN CONTRIBUYENTE?			
			SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>			
¿ES TASA 0% IVA?		ACTIVIDAD ECONOMICA PRINCIPAL				
SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>						
¿OPERA EN ZONA FRANCA?		¿OPERA EN DEPOSITO PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO (DPA)?				
SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>		SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>				
Nombre de la Zona Franca:		Acuerdo No.:				
Acuerdo No.:		Fecha:				
No. De Empleados Remunerados:		Fecha:				
		Hasta 10 Trabajadores <input type="checkbox"/> Hasta 50 Trabajadores <input type="checkbox"/> Hasta 100 Trabajadores <input type="checkbox"/> De 101 en Adelante <input type="checkbox"/>				
PERSONAS AUTORIZADAS PARA FIRMAR DOCUMENTOS Y/O AUTORIZAR EXPORTACIONES EN EL (SICEX)*						
NOMBRE	CARGO	CORREO ELECTRONICO	TELEFONO	FIRMA	AUTORIZAR	
					DOCUMENTOS	Operaciones SICEX
PERSONA DE CONTACTO				PRODUCTOS DE EXPORTACIÓN / IMPORTACIÓN		
Nombre:						
Correo electrónico:		Teléfono:				
DATOS DE IMPORTADOR - EXPORTADOR Ó R.L.				USO EXCLUSIVO DEL CIEX		
Nombre del Representante Legal:				Observaciones:		
Correo electrónico:						
Bajo juramento declaro que los datos proporcionados son expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente.						
Firma del Representante Legal o Persona Natural, y sello de la empresa						
Firma, fecha y sello de autorizado CIEX EL SALVADOR						

*Sistema Integrado de Comercio Exterior, a través del cual se autorizan las exportaciones por internet, disponible las 24 horas, los 365 días del año; para lo cual se creará clave de acceso y se remitirá al correo electrónico de cada usuario autorizado.

Anexo 3. Factura de exportación.

FACTURA DE EXPORTACIÓN (ART. 107 INC 3º C.T. Y 42 RACT)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE EMISOR		FACTURA DE EXPOINº	
GIRO		N.I.T.	
DIRECCIÓN (oficinas, establecimientos y sucursales)		N.R.C.	
FECHA			
NOMBRE DEL CLIENTE			
DIRECCION			
EXPORTACIÓN A CUENTA DE:			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS AFECTAS
	(INDIVIDUALIZAR E IDENTIFICAR PLENAMENTE)		
SON :		VALOR TOTAL	US\$

DE LA IMPRENTA	
NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZON SOCIAL :	
NIT:	NRC:
DOMICILIO:	
AUTORIZACION DE IMPRENTA No.:	
FECHA DE AUTORIZACIÓN:	
DEL TIRAJE	
RANGO DE NUMERACION CORRELATIVA AUTORIZADA:	
NUMERO Y FECHA DE AUTORIZACION :	

ORIGINAL: CLIENTE A QUIEN SE EXPORTA

COPIA: EMISOR

Anexo 4. Solicitud de clasificación arancelaria.

DAR-GT-001
Rev.18/12/15

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS
DEPARTAMENTO ARANCELARIO.
SOLICITUD DE CLASIFICACION ARANCELARIA DE MERCANCIAS
(Art. 5 Ley de Simplificación Aduanera)

1. No. de Incidente:	
2. Información del Solicitante: 2.1 Nombre del interesado/Agente aduanero/ Apoderado: 2.2 Calidad en la que actúa: 2.3 No. de Tel. y Correo Electrónico: 2.4 Domicilio para oír Notificaciones:	
3. Información del Importador o Exportador: 3.1 Nombre o Razón Social del importador o exportador: 3.2 Número de NIT del importador o exportador:	
4. Información de las Mercancías:	
4.1 Nombre Comercial del producto:	
4.2 Nombre técnico del producto:	
4.3 Nombre científico del producto (si aplica):	
4.4 Descripción de la mercancía y características:	
4.5 Materia Constitutiva del producto:	
4.6 Presentación o empaque:	
4.7 Usos y aplicaciones:	
4.8 Código arancelario y el criterio sugerido por el solicitante:	
5. Se Adjunta (Marcar con X):	
5.1 Muestra:	5.3 Ficha técnica:
5.2 Catálogo:	5.4 Otros (especifique):
6. Declaración de Responsabilidad El que se suscribe, declara que la información consignada es correcta y verdadera.	
Nombre y Firma del Interesado/ Agente de Aduanas/Apoderado	

Fecha de autorización: 1 de marzo de 2018

Objetivo:

Informar al usuario el procedimiento a seguir para gestionar, ante la Dirección General de Aduanas, la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de consulta.

Base Legal:

- Artículo 5 de la Ley de Simplificación Aduanera,
- Acuerdo No. 330 del 20-02-14, publicado en Diario Oficial No. 39, Tomo No. 402, del 27-02-14, referente a la modificación del precio del servicio de laboratorio que presta la Dirección General de Aduanas (DGA).

Requisitos:

I. El interesado deberá presentar por cada caso, una solicitud en el formulario de Solicitud de Clasificación Arancelaria (Formato DAR-GT-001):

1. Describir en la solicitud de forma detallada todas las características de la mercancía, según los campos requeridos.

De manera complementaria a la información anterior, de acuerdo al tipo de mercancía, el solicitante puede presentar cualquier información que considere idónea para complementar la identificación de la misma, de preferencia en español o en su defecto con el anexo de su traducción, entre éstos los siguientes:

- Ficha técnica
- Certificado de análisis
- Hoja de seguridad
- Catálogos
- Información relacionada que permita identificar la materia constitutiva del producto
- Composición química, si fuera el caso
- Fotografías del producto de consulta
- Planos
- Esbozos
- Diagramas
- Nombre de la empresa fabricante, y de ser posible correo electrónico y página Web.
- En casos excepcionales, al no contar con literatura técnica, presentar una descripción minuciosa sobre las características de la materia constitutiva, aplicaciones, uso o función de la mercancía.

Nota: la información especificada anteriormente, tendrá que presentarse firmada y sellada por una persona responsable autorizada.

2. Indicar el código arancelario y el criterio sugerido por el solicitante, aplicable al artículo o producto objeto de consulta.

II. Cuando corresponda la presentación de muestras, estas deberán:

1. Presentarse en cantidad y número suficiente según lo dispone la Guía para el envío de muestras al Departamento de Laboratorio de la Dirección General de Aduanas.
2. Cancelar los derechos de Laboratorio por cada análisis de muestra, el cual tiene un costo de \$10.86 (IVA incluido), el pago se efectuará en las instituciones bancarias autorizadas.

III. Documentos de acreditación necesarios para realizar el trámite.

1. Si el solicitante del trámite es el Agente Aduanero o el Apoderado Especial Aduanero adjuntará fotocopia del carné debidamente certificada, que lo acredita como tal y una nota con el consentimiento del importador. En otros casos deberá presentar poder en original o copia certificada que lo autorice realizar el trámite.

Anexo 5. Requisitos para trámites de exportación por producto.



Centro de Trámites de Importaciones y Exportaciones | Banco Central de Reserva de El Salvador

Alameda Juan Pablo II entre 15 y 17 Av. Norte., San Salvador
Teléfonos del 2281-8085, 8538, 8467, 8287, 8131, 8088, 8087; Fax 2281-8086
www.centrex.gob.sv, www.centrexonline.com
correo_electrónico_cielexportaciones@bcr.gob.sv

REQUISITOS POR PRODUCTO

TIPO DE PRODUCTO	SOLICITUD DE EXPORTACIÓN	FOTOCOPIA DE FACTURA DE EXPORTACIÓN	RESOLUCION MINISTERIO DE HACIENDA Y TRABAJO (2)	PERMISO DE EXPORTACIÓN DEL CONSEJO SALVADOREÑO DEL AZÚCAR (2)	ORIGINAL CERTIFICADO DE SALUD EXTENDIDO POR MÉDICO VETERINARIO	CONSTANCIA INSPECCIÓN DE PROD. ORIGEN ANIMAL (IPOA) (2)	PERMISO EXPORTACIÓN DEL CONSEJO SALVADOREÑO DEL CAFÉ (2)	CERTIFICADO CITES (2)	ORIGINAL CONSTANCIA TRATAMIENTO QUÍMICO (3)	FOTOCOPIA CERTIFICADO DE USO Y LIBRE VENTA DEL MAG	PRECERTIFICACIÓN DEL MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERÍA
ANIMALES VIVOS (1)	●	●			●						
Excepciones: Fauna Silvestre	●	●			●			●			
PRODUCTOS Y SUBPRODUCTOS DE ORIGEN ANIMAL	●	●			●						
Excepciones: Carne Bovina y porcina	●	●			●	●					
Productos lácteos (4)	●	●			●						
Carnes de aves	●	●			●	●					
Despojos comestible de aves de corral muertas	●	●			●	●					
PRODUCTOS PESQUEROS	●	●			●						
PRODUCTOS Y SUBPRODUCTOS DE ORIGEN VEGETAL	●	●									
Excepciones: Plantas ornamentales	●	●							●		
Flora silvestre	●	●						●			
Azúcar	●	●		●							
Café	●	●					●				
Granos básicos, loroco fresco, papaya hawaiana (6)	●	●									●
MAQUINARIA Y EQUIPO											
Re-exportaciones, devoluciones y Prod. que clasifican en el Cap. 84	●	●	●								
Agroquímicos y químicos biológicos (5)	●	●								●	
OTROS PRODUCTOS	●	●									

(1) En caso de animales que salgan del país para ser exhibidos en Ferias, será necesario presentar la carta de invitación.

(2) Deberá presentarse en original y copia o fotocopia.

(3) Cuando el producto tuviere tratamiento químico.

(4) Se necesita análisis microbiológico de laboratorio para exportaciones hacia los U.S.A. En el cual deberá aparecer que el producto esta libre de Salmonella spp, Sthapylococcus aureus, E.coli, Coliformes fecales.

Los productos elaborados con leches sin proceso de pasteurización, esterilización o equivalente, deberán tener un mínimo de 60 días de maduración (quesos). Los productos deben estar debidamente empacados y etiquetados, con el objeto de mantener la calidad y poder deducir responsabilidades, y los que ameriten mantenerse en cadena fría, tendrán que ser transportados higiénicamente.

(5) Deberá anexar original de factura de exportación para colocar el visado.

(6) Cuando el país importador requiera de información adicional

Anexo 6. Instituciones reguladoras.

Productos de exportación que requieren autorización de otras instituciones, previo a trámite en CIEX El Salvador:

PRODUCTO	INSTITUCIÓN RESPONSABLE Y AUTORIZACIÓN QUE REQUIERE
CONSEJO SALVADOREÑO DE LA AGROINDUSTRIA AZUCARERA (CONSAA)	
Azúcar de caña	Resolución del <u>Consejo Salvadoreño de la Agroindustria Azucarera</u>
MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERÍA (MAG)	
Agroquímicos, biológicos, medicinas y alimentos para uso veterinario	Certificado de Libre Venta (CLV) de la <u>Dirección de Registro y Fiscalización</u>
Flora y fauna silvestre	Certificado de la <u>Autoridad Administrativa CITES El Salvador, Dirección General de Sanidad Vegetal y Animal (DGSVA)</u>
Productos de origen vegetal frescos (cuando el país importador requiere de Información adicional)	Inspección y Precertificación del Producto a exportar de la <u>Dirección General de Sanidad Vegetal (Cuarentena Agropecuaria)</u> .
Productos de origen animal (excepto el pescado seco salado)	Certificado veterinario de Inspección (1)
Productos pesqueros	Carne y Resolución de la <u>Dirección General de la Pesca y Acuicultura (CENDEPESCA)</u> Autorización anual de Extracción y Comercialización
Pescado seco salado	Pre-certificado Sanitario de la <u>División de Inocuidad de Productos de Origen Animal</u>
Productos lácteos	Examen de Calidad de Laboratorios Calificados para realizar análisis (2)
Carne	Registro y autorización de la <u>Unidad de Inspección, División de Inocuidad de Productos de Origen Animal (IPOA)</u> .
Frijol rojo	Autorización del titular del <u>Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)</u>
Miel de abejas	Autorización de Funcionamiento de Planta Procesadora (Anual) Original y copia del Acta de muestreo de la <u>Unidad Apícola, División de Inocuidad de Productos de Origen Animal (IPOA)</u> .

Anexo 7. Solicitud de compra de derechos de autorización.

BANCO CENTRAL DE RESERVA DE EL SALVADOR GERENCIA INTERNACIONAL CENTRO DE TRAMITES DE IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES CIEX EL SALVADOR Correos: ciexexportaciones@bcr.gob.sv y cieximportaciones@bcr.gob.sv http://www.ciexelsalvador.gob.sv , http://www.ciexelsalvador.com , http://www.centrex.gob.sv , http://www.centrexonline.com	
SOLICITUD PARA LA COMPRA DE DERECHOS DE AUTORIZACIÓN	
NIT O CARNE DEL EXPORTADOR / IMPORTADOR	<input style="width: 90%;" type="text"/>
	FECHA <input style="width: 150px;" type="text"/>
NOMBRE DEL EXPORTADOR / IMPORTADOR	<input style="width: 90%;" type="text"/>
NOMBRE DE LA DIVISIÓN 1/	<input style="width: 90%;" type="text"/>
DERECHOS DE AUTORIZACIÓN 2/	
VALOR A ABONAR EN US\$	
EXPORTACIONES: DECLARACIÓN DE MERCANCÍAS Y/O FORMULARIO ADUANERO ÚNICO CENTROAME SICEX →	\$
EXPORTACIONES: CERTIFICADOS SANITARIOS (FITO Y ZOOSANITARIOS DE EXPORTACIÓN) 4/ DGSVA →	\$
PAGO DE SERVICIO DE INSPECCIÓN NO INTRUSIVA (SINI), POR MEDIO DEL SISTEMA DE IMPORTACIONE SINI →	\$
AUTORIZACIÓN DE IMPORTACIONES (DNM, MDN y MINSAL) 6/ SIMP →	\$
1/ Solamente en el caso que hubiese empresas con diferentes divisiones comerciales registradas en el SICEX o SIMP. 2/ Debe cancelar con cheque certificado a nombre del Banco Central de Reserva de El Salvador. 3/ Sin IVA US\$6.00, con IVA US\$6.78 c/u. 4/ Emisión de Certificados fitosanitarios y zoosanitarios de exportación por embarque: a. Por cada 10,000 kilos o fracción (Vía terrestre o aérea), sin IVA US\$5.71, con IVA US\$6.45 c/u. 5/ b. Por cada 40,000 kilos o fracción (Vía marítima), sin IVA US\$5.71, con IVA US\$6.45 c/u. 5/ c. Certificado de exportación o reexportación de animales (mascotas), material biológico y reproductivo US\$15.00 + IVA 5/ 5/ De acuerdo a tarifa establecida por el Ministerio de Agricultura y Ganadería, Diario oficial No. 13, tomo No. 390, de fecha 19 de enero de 2011 y Diario Oficial No. 1 tomo 392, de fecha 27 de Julio de 2011. 6/ Dirección Nacional de Medicamentos (DNM), Ministerio de la Defensa Nacional (MDN) y Ministerio de Salud (MINSAL).	
RECUERDE QUE PUEDE REALIZAR LOS PAGOS DE FORMA ELECTRÓNICA A TRAVÉS DE LOS BANCOS:	
Para el caso de Derechos de Autorización de Exportaciones: AGRÍCOLA, CITI, DAVIVIENDA Y AMÉRICA CENTRAL.	
Para el caso de Derechos de Autorización de Importaciones: AGRÍCOLA, DAVIVIENDA.	

Anexo 8. Declaración de mercancías.

República de El Salvador Ministerio de Hacienda		DECLARACION DE MERCANCIAS			1) No. /		
Dirección General de la Renta de Aduanas			No. BCR-0100046794		2) Número de Página 1 de 1		
3) Código Revisor:	4) Fecha Aceptación:	5) Código Aduana:	6) Código Régimen:	7) No. Manifiesto:	8) Fecha Manif.:		
		03	E110				
9) Documento de Transporte:		10) Cód. Bodega y Ubicación:	11) Cód. Despachante:	12) Nombre o Razón Social del Declarante:			
				INDUSTRIAS LAINEZ, S.A. DE C.V.			
13) NII Declarante:	14) NRC Declarante:	15) Cód. País Proc./Dest.:	16) Cód. Transporte:	17) Cód. Dep. Aduanas:			
06140203891014		840	2				
18) No. Declaración Valor:		19) Total Peso Bruto (Kgs.):	20) Total No. Bultos:	21) Cód. de Bultos Utilizados:			
		6,701.00	10.00	PO,CS			
22) Total FOB US\$:	23) Total Flete US\$:	24) Total Prima Seguro US\$:	25) Total Otros Gastos US\$:	26) Total CIF US\$:			
5,813.00	567.00	123.00	34.00	6,537.00			
27) Números y Fechas de Facturas:				28) Códigos de Documentos Adjuntos:			
15 (21/05/2001)				22,2,17			
				29) Numero Certificado Verificación:			
30) No. de Item		31) Código Arancelario:		32) Descripción Comercial de la Mercancía:			
1		22071010		5.00 CAJA			
33) Peso Neto en Kgs.:		34) Peso Bruto en Kgs.:		ALCOHOL ETILICO ABSOLUTO			
1,678.00		2,134.00					
35) Cod. País Origen:	36) Cod. Unid. Med.:	37) Cantidad:	38) FOB en US\$:	39) Flete en US\$:	40) Seguro en US\$:		
222	011	100.00 BOTELLA	4,568.00	445.56	96.66		
41) Otros Gtos. US\$:	42) CIF en US\$:	43) %DAI:	44) Monto DAI (en US\$):	45) Monto DAI (Colones):	46) Monto IVA (en US\$):		
26.72	5,136.94	0.00	0.00	0.00	0.00		
30) No. de Item		31) Código Arancelario:		32) Descripción Comercial de la Mercancía:			
2		30059000		5.00 BOLSA			
33) Peso Neto en Kgs.:		34) Peso Bruto en Kgs.:		ALGODON ABSORBENTE			
3,456.00		4,567.00					
35) Cod. País Origen:	36) Cod. Unid. Med.:	37) Cantidad:	38) FOB en US\$:	39) Flete en US\$:	40) Seguro en US\$:		
222	100	100.00 BOLSA	1,245.00	121.44	26.34		
41) Otros Gtos. US\$:	42) CIF en US\$:	43) %DAI:	44) Monto DAI (en US\$):	45) Monto DAI (Colones):	46) Monto IVA (en US\$):		
7.28	1,400.06	0.00	0.00	0.00	0.00		
47) Declaración Anterior:		Código Aduana:		55) Protesto Bajo Juramento que lo Declarado es Verdad:		56) Legalización de Aduanas:	
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C <input type="checkbox"/> D <input type="checkbox"/> O Régimen:		No. Declaración: Fecha Aceptación:					
48) Liquidación: No.		Fecha:		49) T/C:		Nombre, Firma y Sello, Declarante o Despachante de Aduanas Firma y Sello Contador Vista	
50) Tributo	51) Valor a Pago - US\$	52) Monto en Garantía - US\$	53) Monto Exento - US\$	57) Reservado Entidad Colectora:		Administrador o Sub-administrador	
D.A.I.				Monto Interés		58) Control de Pagos:	
Específicos						No.	
I.V.A.				Total Recaudado (Colones)		Fecha :	
Tasas						59) Observaciones:	
I.V.A. Serv.							
Multas :							
Otros							
54) TOTAL							
RESERVADO BCR				ESTA ES UNA PRUEBA NO VALIDO PARA EFECTOS ADUANALES			
Registro No. 0100046794		Fecha de Emisión : 21/05/2001		Firma y Sello			
		CENTREX - BCR					
SICEX							

Anexo 9. Certificados Sanitarios.

<p>MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERIA DIRECCION GENERAL DE SANIDAD VEGETAL Y ANIMAL REPUBLICA DE EL SALVADOR, C.A. CERTIFICADO ZOOSANITARIO PARA LA EXPORTACION DIVISION DE CERTIFICACION FITOZOOSANITARIA PARA EL COMERCIO</p> <p style="text-align: right;">No. Reg. :1009064805</p> <p>PARA LA ORGANIZACION DE PROTECCION ZOOSANITARIA DE GUATEMALA DE ORGANIZACION DE PROTECCION ZOOSANITARIA DE EL SALVADOR</p>		
DESCRIPCION DEL ENVIO		
Nombre y Dirección del Exportador : LACTEOS DEL CORRAL S.A. DE C.V. -LACTOSA - CALLE SIEMENS 1, PARQUE INDUSTRIAL SANTA ELENA., EL SALVADOR		
Nombre y Dirección del Consignatario : GRUPO CALDER, S.A. - 37 AVENIDA 7-04 Y 7-04 ZONA 4 MIXCO, GUATEMALA		
Descripción y Número de Bultos : 29 CAJAS, 645 BOLSAS, 283 PAQUETES		
Marcas Distintivas : LACTOSA, YES		
Medio de Transporte Declarado : TERRESTRE		
Punto de Salida Declarado : LA HACHADURA, EL SALVADOR		
País de Origen : EL SALVADOR		
País de Procedencia : EL SALVADOR		
Nombre del Producto	Nombre Científico	Cantidad Declarada
YOGURT		63.20 KILOGRAMO
QUESO TIPO MOZARELLA		732.15 KILOGRAMO
QUESO FUNDIDO		90.80 KILOGRAMO
QUESILLO		175.70 KILOGRAMO
QUESO CREMA, CON LOROCO		36.83 KILOGRAMO
CREMA DE LECHE		55.08 KILOGRAMO
<p>Por la presente se certifica que los animales, productos y/o subproductos de estos, arriba descritos se han inspeccionado de acuerdo con los procedimientos adecuados y se consideran exentos de plagas cuarentenarias, y prácticamente exentos de otras plagas nocivas y que se considera que se ajustan a las disposiciones zoosanitarias vigentes en el país importador.</p>		
<p>Observaciones :</p> <p>EL INFRASCRITO MEDICO VETERINARIO AUTORIZADO PARA EL EJERCICIO DE LA PROFESION, CERTIFICA QUE EXAMINADO UN LOTE DE PRODUCTOS LACTEOS, Y AL MOMENTO DE LA INSPECCION EL PRODUCTO SE ENCONTRO EN BUEN ESTADO, HIGIENICO SANTARRO Y PRESENTABA SUS CARACTERISTICAS ORGANOLEPTICAS NORMALES, POR LO QUE SE CONSIDERAN APTOS PARA SU CONSUMO Y EXPORTACION.</p>		
<p>Médico Veterinario : DR. JOSE HUMBERTO SORIANO MARTELL.</p> <p>Total Peso Neto : 1,153.76 KILOGRAMOS</p>		
<p>Lugar y Fecha de Expedición : SAN SALVADOR, 24/05/2010</p> <p style="text-align: center;">ESTA ES UNA PRUEBA NO ES VALIDO PARA EFECTOS ADUANALES</p> <p style="text-align: center;">(Sello) Inspector de Certificación Fitozoosanitaria para el Comercio</p>		
<p>Oficina de Certificación Fitozoosanitaria para el Comercio de _____</p> <p>medio de transporte _____ matricula, placa, _____</p> <p>licencia _____. Los productos y/o subproductos de origen animal indicados en el presente certificado fueron encontrados _____.</p>		
<p>Fecha :</p> <p style="text-align: center;">(Sello) Inspector de Certificación Fitozoosanitaria para el Comercio</p>		
<p>La validez del presente certificado es de 30 días a partir de la fecha de su extensión y solo podrá ser prorrogado mediante nueva inspección. Esta Organización, División de Certificación Fitozoosanitaria para el Comercio de la Dirección General de Sanidad Vegetal y Animal del Ministerio de Agricultura y Ganadería, de la República de El Salvador, sus funcionarios o representantes, declinan toda responsabilidad financiera mediante este certificado.</p>		

**DIRECCION GENERAL DE SANIDAD VEGETAL Y ANIMAL
MINISTERIO DE AGRICULTURA Y GANADERIA
REPUBLICA DE EL SALVADOR, C.A.**

CERTIFICADO FITOSANITARIO PARA LA EXPORTACION
DIVISION DE CUARENTENA AGROPECUARIA

No. Reg.: 0100046814

PARA ORGANIZACION DE PROTECCION FITOSANITARIA DE ESTADOS UNIDOS (U.S.A.)
DE ORGANIZACION DE PROTECCION FITOSANITARIA DE EL SALVADOR

I. DESCRIPCION DEL ENVIONombre y Dirección del Exportador : TEFEX, S.A. DE C.V. - BLVD.ORDEN DE MALTA #460,URB.SANTA ELENA,ANT.CUSCATLAN
SAN SALVADOR

Nombre y Dirección declarados del Destinatario : FOLIAGE IMPORTS, C.A. - P.O. BOX 567, ASTOR, FL. 32102, USA

Número y Descripción de los Bultos : 150 MANOJOS

Marcas Distintivas : Tefex

Lugar de Origen : EL SALVADOR

Medios de Transporte Declarado : AEREO

Punto de Salida Declarado : AEROP.INT.EL SALVADOR, EL SALVADOR

Nombre del Producto	Nombre Botánico de las Plantas	Cantidad Declarada
PLANTA ORNAMENTALES		1,500.00 UNIDADES

Por la presente se certifica que las plantas, productos vegetales u otros artículos reglamentados descritos aquí se han inspeccionado y/o sometido a ensayo de acuerdo con los procedimientos oficiales adecuados y se considera que están libres de las plagas cuarentenarias especificadas por la parte contratante importadora y que cumplen los requisitos fitosanitarios vigentes de la parte contratante importadora, incluidos los relativos a las plagas no cuarentenarias reglamentadas.
Se considera que están sustancialmente libres de otras plagas.

II. DECLARACION ADICIONAL**III. TRATAMIENTO DE DESINFESTACION O DESINFECCI**

Fecha: _____

Tratamiento : _____

Producto Químico : _____

Dureción y Temperatura : _____

Concentración : _____

Información Adicional : _____

Lugar y Fecha de Expedición : LA LIBERTAD, 22/05/2001

Nombre del Funcionario Autorizado :

ESTA ES UNA PRUEBA NO ES VALIDO PARA EFECTOS ADUANALES

(Sello de la Organización)

(Firma)

Esta Organización, División de Cuarentena Agropecuaria de la Dirección de Sanidad Vegetal y Animal del Ministerio de Agricultura y Ganadería, de la República de El Salvador, y sus funcionarios y representantes, declinan toda responsabilidad financiera resultante de este certificado.

Anexo 10. Certificado de origen.

APENDICE CERTIFICADO DE ORIGEN			
1.- País Exportador:		2. País Importador:	
3.- N/o (1).	4.- NABANDINA	5.- Denominación de las mercancías:	
6.- DECLARACION DE ORIGEN Declaramos que las mercancías indicadas en el presente formulario correspondientes a la factura comercial No. _____ Cumplen con lo establecido en las normas de origen del Acuerdo (2) _____ de conformidad con el siguiente desglose:			
3.- N/o (1).	7.- NORMAS (3)		
8.- Fecha.		9.- Razón social del exportador o productor:	
Día	Mes	Año	
10.-Firma y sello del exportador o productor			
11.-Observaciones: _____			
12. CERTIFICADO DE ORIGEN Certifico la veracidad de la presente declaración, que sello y firmo en la ciudad de: _____ a los _____ _____ <div style="text-align: right; margin-top: 20px;"> _____ Nombre, firma y sello Entidad Certificadora </div>			

Notas : (1) Esta columna indica el orden en que se individualizan las mercaderías comprendidas en el presente Certificado. En caso de ser insuficiente,
 (2) Especificar si se trata de un Acuerdo de Alcance Regional o de Alcance Parcial, indicando el número de estó.
 (3) En esta columna se identificará la norma de origen con que cumple cada mercadería individualizada por su número de orden.
 -. El formulario no podrá presentar raspaduras, tachaduras o enmiendas.

Anexo 11. Inspección no intrusiva.



Banco Central de Reserva
de El Salvador



SOLICITUD PARA HABILITAR EL ACCESO AL SISTEMA DE IMPORTACIONES (SIMP) PARA PAGAR LOS SERVICIOS DE INSPECCION NO INTRUSIVA (SINI) DE LA DIRECCION GENERAL DE ADUANAS

Fecha:

Señores
Centro de Trámites de Importaciones y Exportaciones
Presente

Estimados señores:

Por este medio solicito habilitar en el Sistema de Importaciones, a las personas abajo descritas, acceso a la opción "Pagar Servicio No Intrusivo" para realizar el pago de los Servicios de Inspección No Intrusiva (SINI) de la Dirección General de Aduanas.

Empresa	Nombre del Usuario*	Código Usuario SIMP	Firma

Atentamente,

Firma, nombre y cargo
de Representante Legal o Persona Natural

Indicaciones de llenado

Fecha:	Fecha del día. Ejemplo: 10 de enero de 2014.
Empresa:	Nombre completo de la persona natural o jurídica que realiza la solicitud. Ejemplo: Salvadoreños, S.A. de C.V., ó Juan Roberto Membreño Pérez.
Nombre del Usuario:	Nombre completo de la persona que tiene acceso al SIMP. Ejemplo: Julio Roberto Pérez Escalante.
Código Usuario SIMP:	Código del usuario en el SIMP. Ejemplo: C12B345R.
Firma, nombre y cargo del Representante Legal o Persona Natural:	De conformidad con los registros del SIMP.

Exclusivo de CIEX-EL SALVADOR

Fecha de autorizador: _____ Firma autorizador: _____.

Observaciones: _____.

*Nota: Usuarios a asignar acceso a la opción "Pagar Servicio No Intrusivo", deben estar previamente inscritos como personas autorizadas del importador.

Anexo 12. Guías de preguntas para entrevistas.



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



Entrevista realizada al gerente general de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada.

Objetivo general: indagar la situación actual de ACOPIDECHA, de R.L., mediante una serie de preguntas realizadas al gerente general, para determinar la importancia de un estudio de costos de exportación de miel de abeja al mercado estadounidense.

PREGUNTAS:

1. ¿Cuál es la actividad que realiza la cooperativa?

Objetivo: conocer el tipo de actividad que realiza la cooperativa.

2. ¿Cuáles son los productos que comercializa ACOPIDECHA, de R.L.?

Objetivo: identificar los productos que producen y venden.

3. ¿Cuáles son los criterios para clasificar la miel en alta, media o baja calidad?

Objetivo: identificar los parámetros utilizados para calificar la miel.

4. ¿Cuáles son los factores que considera para fijar el precio de venta del producto?

Objetivo: analizar si todos los costos incurridos en la producción y exportación son incluidos al momento de fijar el precio de venta.

5. En cuanto a las ventas ¿Cuál es la modalidad de cobro que utiliza?

Objetivo: conocer la capacidad de liquidez que posee la cooperativa.

6. ¿Cuál es la situación actual de la cooperativa en el mercado nacional e internacional?

Objetivo: conocer cómo se encuentra la cooperativa tanto en el territorio nacional como internacional.

7. ¿Qué medios de transporte ha utilizado para la exportación de miel de abeja?

- Aéreo _____
- Terrestre _____
- Marítimo _____

Objetivo: verificar que medios de transporte se han utilizado para la exportación de miel.

8. ¿Poseen convenios con Instituciones Privadas o Gubernamentales para la comercialización de la miel?

Objetivo: determinar si se poseen convenios con alguna institución que ayude a fortalecer el desarrollo de la cooperativa.

9. ¿A qué países exporta miel de abeja y cuál de estos es el que más adquiere el producto?

Objetivo: indagar sobre los clientes potenciales que tiene la cooperativa en el exterior.

10. ¿Su marca está registrada?

Objetivo: conocer cómo se encuentra actualmente la cooperativa en cuanto a registro de marcas o patentes.

11. ¿La Cooperativa ha realizado un estudio que ayude a determinar nuevos mercados para la venta de sus productos al exterior?

Objetivo: conocer nuevos mercados para el incremento de sus ventas al exterior.

12. ¿Cómo surge la idea de exportar miel de abeja a Estados Unidos?

Objetivo: verificar el país meta que posee la cooperativa para posicionar su producto.

13. ¿En cuánto tiempo espera exportar la miel de abeja a Estados Unidos?

Objetivo: verificar que las metas propuestas de la cooperativa tengan establecidos períodos de tiempo para ser ejecutados.

14. ¿ACOPIDECHA, de R.L. pretende posicionar su marca en Estados Unidos?

Objetivo: verificar si la cooperativa quiere posicionar y expandir su marca.

15. ¿Cuál es la forma de presentación de la miel de abeja que desea vender?

Objetivo: conocer los términos de exportación que posee la cooperativa.

16. ¿Cuentan con el equipo adecuado para la venta de miel de abeja?

Objetivo: determinar si la empresa se encuentra capacitada para producir miel envasada.

17. ¿Cuáles son las formas de financiamiento de la cooperativa?

Objetivo: identificar la estructura financiera que la cooperativa ha establecido, para solventar su inversión inicial, en cuanto a la inserción a nuevos mercados.

18. ¿Cuál es el medio que han implementado para dar a conocer sus productos internacionalmente?

Objetivo: determinar el porcentaje de los costos que serán implementados en el lanzamiento del producto.

19. ¿Ya poseen posibles compradores de miel en Estados Unidos?

Objetivo: conocer si ya se cuenta con clientes estadounidenses.

20. ¿Son satisfactorios los resultados de los estados financieros con los que cuenta la cooperativa?

Objetivo: Determinar la opinión del gerente sobre los resultados de los estados financieros.

21. ¿Con que periodicidad la asociación analiza los resultados de sus ventas y la toma de decisiones en cuanto a sus objetivos planteados?

Objetivo: analizar si la cooperativa cuenta con los resultados financieros en el momento apropiado, y que las cifras que se presentan sirvan de base para la toma de decisiones dentro de la asociación.

22. ¿Cuál considera que es la importancia de la determinación y análisis de los costos de exportación?

Objetivo: conocer la opinión del gerente respecto a los costos de exportación y su análisis.

23. ¿La cooperativa se encuentra legalizada y estructurada organizativamente?

Objetivo: verificar si la cooperativa está legalmente registrada y bien organizada.

24. ¿Conoce los beneficios tributarios que posee la Cooperativa?

Objetivo: determinar si la cooperativa conoce cuales son los beneficios tributarios que con base legal le corresponden.

25. ¿Cuales permisos ambientales para comercializar miel posee?

Objetivo: conocer si la cooperativa cuenta con los permisos necesarios para poder comercializar su producto.



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



Entrevista realizada al gerente de producción de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada.

Objetivo general: conocer el proceso productivo de miel de abeja pura, realizado por la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango, de R.L.

PREGUNTAS

1. ¿Nos podría explicar brevemente el ciclo de la producción de miel de abeja?

Objetivo: conocer el ciclo productivo de la miel de abeja pura que implementa la cooperativa.

2. ¿Qué tratamiento se le da a los residuos o desechos de materia prima?

Objetivo: analizar si los residuos de materia prima generan costos adicionales.

3. ¿Poseen algún indicador que permita evaluar la eficiencia de los procesos productivos?

Objetivo: analizar los parámetros definidos para lograr una mayor eficiencia en la producción de la miel.

4. ¿Con cuántas colmenas cuenta la cooperativa y donde se encuentran ubicadas?

Objetivo: conocer la cantidad de colmenas con las que cuenta la cooperativa para su producción.

5. ¿Cuánto es la cantidad de miel producida por colmena y por cosecha?

Objetivo: conocer la capacidad productiva de la cooperativa.

6. ¿Qué otros productos además de la miel se pueden extraer de la colmena?

Objetivo: analizar otras posibles fuentes de ingresos producidas por las abejas.

7. ¿Cómo es el procedimiento para alimentar las abejas?

Objetivo: conocer las fuentes de alimento de las abejas y si esto genera costos adicionales para el apicultor.

8. ¿Cuál es el período de cosecha de la miel de abeja?

Objetivo: identificar los períodos en el año en los que se da la producción de miel.

9. Mencione los principales elementos de la materia prima que se utilizan para realizar la producción de miel:

Objetivo: conocer cuáles son los principales elementos de la materia prima que utilizan para elaborar miel de abeja pura.

10. ¿Los productos apícolas que son vendidos en el mercado nacional e internacional son producidos en su totalidad por la cooperativa?

Objetivo: investigar si todos los productos vendidos, son producidos por la cooperativa.

11. ¿El personal ha recibido o recibe alguna capacitación para la producción de miel?

Objetivo: identificar si la cooperativa posee un personal capacitado de acuerdo con las necesidades de esta.

12. ¿Cuánta miel de abeja compra la cooperativa para procesar y luego vender?

Objetivo: conocer volúmenes de compra de la cooperativa para determinar costos.

13. ¿De qué manera contribuye el área de producción en la calidad de miel exigida por los mercados internacionales?

Objetivo: conocer el aporte que brinda el área de producción para cumplir con las exigencias del mercado internacional.

14. ¿Qué tipo de permisos necesitan para el funcionamiento de la actividad apícola?

Objetivo: determinar si la cooperativa cuenta o conoce los permisos exigidos para operar.



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



Entrevista realizada al contador general Externo de la Asociación Cooperativa de Comercialización, Producción, Ahorro y Crédito de los Apicultores de Chalatenango de Responsabilidad Limitada.

Objetivo general: investigar la situación actual de ACOPIDECHA, de R.L., mediante la guía de preguntas al contador general externo, para realizar el análisis del comportamiento de sus operaciones y específicamente sus costos.

PREGUNTAS

1. ¿La cooperativa cuenta con contabilidad formal?

Objetivo: indagar si la contabilidad de la cooperativa es formal.

2. ¿La contabilidad es interna o externa?

Objetivo: determinar si la contabilidad es manejada por entes internos o externos.

3. ¿La cooperativa registra el proceso productivo por medio de centros de costos?

Objetivo: evaluar si es necesaria la aplicación de centros de costos para registrar el proceso productivo.

4. ¿Cuál es la normativa técnica aplicable para los registros contables?

Objetivo: conocer bajo que normativa se rige la contabilidad de la cooperativa.

5. ¿Qué método utiliza para valorar los inventarios de materia prima y materiales?

Objetivo: conocer la forma de valuación del método de inventarios de materias primas y materiales.

6. ¿Cómo ha sido la tendencia de la rentabilidad de la cooperativa durante los últimos cinco años?

Objetivo: conocer el comportamiento del margen de ganancia de la cooperativa en los últimos años.

7. ¿Se ha dado un incremento considerable en los costos de producción y/o exportación en los últimos cinco años?

Objetivo: conocer las afectaciones que ha tenido la cooperativa en sus costos en los últimos años.

8. ¿Considera que el método que utiliza actualmente proporciona el costo exacto del producto terminado?

Objetivo: determinar si la empresa considera que el sistema que utiliza actualmente es el más adecuado en cuanto a determinación del costo del producto terminado.

9. ¿De qué manera distribuyen los costos del producto terminado?

Objetivo: verificar si en el producto terminado se incorporan todos los costos incurridos en su producción

10. ¿Considera usted que la determinación y el análisis de los costos influye para la toma de decisiones?

Objetivo: evaluar si la administración analiza la determinación de costos para la toma de decisiones en la entidad.

11. ¿Qué beneficio considera obtener de una determinación y análisis de los costos de exportación de los productos apícolas?

Objetivo: investigar si el contador conoce los diferentes beneficios que puede tener la adecuada determinación y evaluación de los costos de exportación.

12. ¿Cuál sería su recomendación para la cooperativa o cuál cree que sean los futuros índices económicos que puedan tener?

Objetivo: conocer la opinión del contador con respecto a las futuras operaciones de la cooperativa.

Anexo 13. Lista de empaque.

LISTA DE EMPAQUE

Lista de Empaque / Packing List : 314/ 016

Fecha: 25-11-2006

Exporter:

Mega Wood Industrial S.A.
Salvador del Rio 422, Parque Industrial
Santiago - Chile

Consignee:

Multi-hogar Importadora y Comercial S.A.
Av. Juan Barragan 2544
Guayaquil - Ecuador

Incoterms : FOB - Valparaiso

Peso Bruto: 25.000 kg

Peso Neto: 24.500 kg

M. Cúbicos: 69,20

Volumenes: 1.000 um.

Forma de Pago: Carta de Crédito - Confirmada - Irrevocable

Plazo de Pago: 60 días de fecha de embarque

Puerto de embarque: Valparaiso - Chile

Puerto de destino: Guayaquil - Ecuador

Notify:

Multi-hogar Importadora y Comercial S.A.
Av. Juan Barragan 2544
Guayaquil - Ecuador

ITEM	CAJAS	DESCRIPCIÓN	P. BRUTO	P. NETO	M.3	CAJAS
1	1 / 1000	Puertas de madera Interior semi-hueca - sin pintura NCM 4418.20.00	25.000 KG	24.500 KG	69,20	1.000

OBSERVACIONES:

Anexo 14. Manifiesto de carga.

**LOGO EMPRESA
TRANSPORTADORA**

RESOLUCION HABILITACION 002090 DE Mayo 2001
Ministerio de Transporte

MANIFIESTO DE CARGA

CODIGO REGIONAL	CODIGO DE EMPRESA	CODIGO NUMERICO CONSECUTIVO
-----------------	-------------------	-----------------------------

Resolución MINTTRANSPORTE No. 003337 DE 19 de Abril de 2006
RANGOS AUTORIZADOS
del 425 - 0219 - 0006882 al 425 - 0319 - 0007590

FECHA EXPEDICIÓN	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">CIUDAD</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">DEPARTAMENTO</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">ORIGEN DEL VIAJE</td> </tr> </table>	CIUDAD	DEPARTAMENTO	ORIGEN DEL VIAJE		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">CIUDAD</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">DEPARTAMENTO</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">DESTINO FINAL DEL VIAJE</td> </tr> </table>	CIUDAD	DEPARTAMENTO	DESTINO FINAL DEL VIAJE	
CIUDAD	DEPARTAMENTO									
ORIGEN DEL VIAJE										
CIUDAD	DEPARTAMENTO									
DESTINO FINAL DEL VIAJE										

DATOS DEL VEHICULO							
PLACA	MARCA	LINEA	MODELO	MODELO REPOTENCIADO A	SERIE No.	COLOR	TIPO CARROCERIA
REGISTRO NACIONAL DE CARGA No.	CONFIG.	PESO VACIO	POLIZA SOAT No.		COMPANIA SOAT	VENCIMIENTO SOAT	R- PLACA SEMIREMOLQUE
PROPIETARIO		DOC. DE IDENTIFICACION No.		DIRECCION	TELEFONO	CIUDAD	
TENEDOR		DOC. DE IDENTIFICACION No.		DIRECCION	TELEFONO	CIUDAD	
CONDUCTOR		DOC. DE IDENTIFICACION No.		DIRECCION	CAT. LICENCIA CONDUCCION	CIUDAD	

DATOS DE LA MERCANCIA TRANSPORTADA										
NUMERO DE REMESA	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD	PESO	COD. DE NATURALZ	COD. DE EMPAQUE	COD. DE PRODUCTO	PRODUCTO TRANSPORTADO	EMITENTE	DESTINATARIO	DESTINO

DATOS DE LOS FLETES			PAGO DE BALDO		SEGURO DE MERCANCIA	OBSERVACIONES
VALOR TOTAL FLETE	\$		LUGAR	FECHA (Conforme a la Ley)	COMPANIA DE SEGUROS Colseguros	*Cualquier diferencia entre la cantidad cargada y la descarga que exceda la Tolerancia establecida para el producto transportado será descontado del valor neto a pagar.
RETENCION EN LA FUENTE	\$		CARGUE PAGADO POR: (Conforme a la Ley)		POL. AJT. TRANSPORTE No. 34 - 219	
OTROS DESCUENTOS DE LEY	\$		DESCARGUE PAGADO POR: (Conforme a la Ley)		VIGENCIA DE LA POLIZA 01 - JULIO - 2007	
FLETE NETO	\$		COMPROBANTE DE ENGRESO			
VALOR ANTICIPO	\$		VALOR TOTAL DEL FLETE EN LETRAS: (Conforme a la Ley)			
VALOR SOBREALICUO	\$					
OTROS DESCUENTOS	\$					
VALOR FALTANTE (SI APLICA)	\$					
NETO A PAGAR	\$					

FIRMA Y SELLOS AUTORIZADOS POR LA EMPRESA

FIRMA, CEDULA Y HUELLA PROPIETARIO Y/O CONDUCTOR

Anexo 15. Certificación del TLC.

Central America-Dominican Republic-United States Free Trade Agreement CERTIFICATION (Instructions on reverse)		Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica, República Dominicana y los Estados Unidos CERTIFICACIÓN (Instrucciones al reverso)								
1 Exporter's name, address and tax identification number: Nombre, dirección y número de registro fiscal del exportador:	2 Blanket period: Periodo que cubre: <div style="display: flex; justify-content: space-around; align-items: center;"> <div style="text-align: center;"> From De <table border="1" style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; height: 20px;">D</td> <td style="width: 20px; height: 20px;">M</td> <td style="width: 20px; height: 20px;">Y - A</td> </tr> </table> </div> <div style="text-align: center;"> To A <table border="1" style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; height: 20px;">D</td> <td style="width: 20px; height: 20px;">M</td> <td style="width: 20px; height: 20px;">Y - A</td> </tr> </table> </div> </div>				D	M	Y - A	D	M	Y - A
D	M	Y - A								
D	M	Y - A								
(If Known) 3 Producer's name, address and tax identification number: (Si es conocido) Nombre, dirección y número de registro fiscal del productor:	4 Importer's name, address and tax identification number: Nombre, dirección y número de registro fiscal del importador:									
5 Description of good(s) - Descripción de la(s) mercancía(s)	6 HS tariff classification Clasificación arancelaria	7 Preferential tariff treatment criteria Criterio para trato arancelario preferencial	8 Other criteria Otros criterios	9 Producer Productor						
10 Remarks - Observaciones										
11 Under oath I certify that: - The information on this document is true and accurate and I assume the responsibility for proving such representations. I understand that I am liable for any false statements or material omissions made on or in connection with this document. - I agree to maintain, and present upon request, documentation necessary to support this certification, and to inform, in writing, all persons to whom the certification was given of any changes that would affect the accuracy or validity of this Certification. - The goods originated in the territory of one or more of the Parties, and comply with the origin requirements specified for those goods in the Central America- Dominican Republic - United States Free Trade Agreement, and that there has been no further processing or any other operation outside the territories of the Parties, other than unloading, reloading, or any other operation necessary to preserve the good in good condition or to transport the good to the territory of a Party. This Certification consists of _____ pages, including all attachments Esta Certificación se compone de _____ hojas incluyendo todos sus anexos.		Declaro bajo juramento que: - La información contenida en este documento es verdadera y exacta y me hago responsable de comprobar lo aquí certificado. Estoy consciente que soy responsable por cualquier declaración falsa u omisión material hecha en o relacionada con el presente documento. - Me comprometo a conservar y presentar, en caso de ser requerido, los documentos necesarios que respalden el contenido de la presente certificación, así como a notificar por escrito a todas las personas a quienes se ha entregado la presente certificación, de cualquier cambio que pudiera afectar la exactitud o validez del mismo. - Las mercancías son originarias del territorio de una o más Partes y cumplen con todos los requisitos de origen que les son aplicables conforme al Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica, República Dominicana y Estados Unidos, y que no han sido objeto de procesamiento ulterior o de cualquier otra operación fuera de los territorios de las Partes, excepto la descarga, recarga o cualquier otra operación necesaria para mantener la mercancía en buena condición o para transportarla a territorio de una Parte.								
Authorized Signature - Firma autorizada		Company - Empresa								
Name - Nombre		Title - Cargo								
Date - Fecha	<table border="1" style="display: inline-table; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; height: 20px;">D</td> <td style="width: 20px; height: 20px;">M</td> <td style="width: 20px; height: 20px;">Y - A</td> </tr> </table>	D	M	Y - A	Telephone - Teléfono	Fax				
D	M	Y - A								