

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



**“TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA
COOPERATIVA GANADERA EN EL SALVADOR”**

Trabajo de Investigación Presentado por:

Escobar Flores, Wendy Maricela

López Gálvez, Linda Luz

Rivas Escobar, Mérida Onidia

Para Optar al Grado de:

LICENCIADA EN CONTADURIA PUBLICA

Febrero de 2011

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario General	:	Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Máster Roger Armando Arias Alvarado.
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras.
Director de Escuela de Contaduría Pública	:	Máster Juan Vicente Alvarado Rodríguez.
Coordinador de Seminario	:	Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel.
Asesor Director	:	Licenciado José David Avelar Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla.
Jurado Examinador	:	Licenciado Edgar Ulises Mendoza Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla.

AGRADECIMIENTOS

*A Dios por darme fuerzas cada día y permitirme lograr este sueño y hacerlo realidad.
A mis padres, y familia por apoyarme, comprenderme, y confiar en mí en todo momento
A mis amigas y amigos por apoyarme y darme palabras de aliento
A mi novio por estar junto a mí y brindarme su amor, comprensión, cariño en toda mi carrera
A mis compañeras de tesis por ayudarme a vencer todas las dificultades
Y todas las personas que han estado a mí alrededor apoyándome cada día*
Wendy Maricela Escobar Flores

*A Dios padre por haberme permitido culminar esta meta propuesta.
A mis padres y familia por ser el pilar de mi vida, por su apoyo incondicional, su cariño y ánimo
para seguir adelante.
A mis amigas y amigos por estar siempre conmigo y por haber entendido mis ausencias.
A mis compañeras de tesis por ser como son conmigo, gracias.
Y, a todas aquellas personas que de una u otra forma han estado conmigo apoyándome.*
Linda Luz López Gálvez.

*A Dios padre, Dios hijo y Espíritu Santo, por acompañarme siempre en mi carrera y finalizar con ésta,
satisfactoriamente.
A mis padres, por creer que soy buena en lo que hago y por todo su esfuerzo que jamás podré
compensar.
A mis hermanas, hermanos y sus familias por su solidaridad y apoyo.
Finalmente quiero dar las gracias a todas aquellas personas a las que quiero, relacionadas o no con mi
trabajo de graduación, por algo tan sencillo e importante como darme su amor y cariño.*
Mélida Onidia Rivas Escobar.

INDICE

Resumen Ejecutivo	7
Introducción	9
CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO	
1.0 GENERALIDADES	
1.1 Definición de Cooperativa.....	11
1.2 Definición de Cooperativa Ganadera.....	11
1.3 Reseña Histórica.....	11
2.0 EXPLOTACIÓN DEL SECTOR GANADERO EN EL SALVADOR	
2.1 Importancia.....	13
3.0 EL GANADO VACUNO	
3.1 Razas Productoras de Leche.....	13
3.2 Razas Productoras de Carne.....	14
3.3 Razas de Doble Propósito.....	14
4.0 CUIDADOS DENTRO DEL CICLO DE VIDA DEL GANADO	
4.1 Preparativos De Instalaciones.....	15
4.2 Al Momento Del Nacimiento.....	15
4.3 Manejo De Terneros Lactantes.....	16
4.4 Animales En Crecimiento.....	16
4.5 Novillas De Reemplazo.....	16
4.6 Vacas En Producción.....	16
5.0 CENTROS DE COSTOS CONTABILIDAD GANADERA	
5.1 Centro de Costos Lactancia y Crecimiento.....	17
5.2 Centro de Costos Desarrollo y Monta.....	17
5.3 Centro de Costos Ganado por Parir.....	18
5.4 Centro de Costo Engorde.....	18
5.5 Activo Biológico.....	19
5.6 Activo Funcional	19
6.0 TÉCNICA CONTABLE APLICADA A LA GANADERÍA.	
6.1 Contabilidad Ganadera.....	20
6.2 Sistema Contable.....	20
6.3 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PYME'S	
6.3.1 Sección 1. Pequeñas y Medianas Entidades.....	21
6.3.2 Sección 2. Conceptos y Principios Generales.....	22
6.3.3 Sección 3. Presentación de Estados Financieros.....	22

6.3.4 Sección 4. Estado de Situación Financiera.....	23
6.3.5 Sección 5. Estado de Resultados Integral y Estado de Resultados.....	23
6.3.6 Sección 6. Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.....	23
6.3.7 Sección 7. Estado de Flujos del Efectivo.....	24
6.3.8 Sección 8. Notas a los Estados Financieros.....	24
6.3.9 Sección 9. Estados Financieros Consolidados y Separados.....	25
6.3.10 Sección 10. Políticas Contables, Estimaciones y Errores.....	25
6.3.11 Sección 13. Inventarios.....	25
6.3.12 Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo.....	26
6.3.13 Sección 34 Actividades Especiales.....	27
6.3.14 Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias.....	27
7.0 NORMATIVA LEGAL TRIBUTARIA APLICABLE A LAS COOPERATIVAS GANADERAS	
7.1 Leyes Tributarias	
7.1.1 Código Tributario.....	28
7.1.2 Reglamento de Aplicación del Código Tributario.....	31
7.1.3 Ley del Impuesto sobre la Renta.....	31
7.1.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.....	33
7.2 Otras Leyes Aplicables	
7.2.1 Código de Comercio.....	34
7.2.2 Ley General De Asociaciones Cooperativas.....	34
7.2.3 Ley De Sanidad Vegetal Y Animal.....	35
7.2.4 Ley De Fomento De La Producción Higiénica De La Leche Y Productos Lácteos Y De Regulación De Su Expendio.....	36
7.2.5 Ley De Fomento Y Desarrollo Ganadero.....	36
7.2.6 Ley De La Asociación De Ganaderos De El Salvador.....	37
7.2.7 Reglamento Para El Uso De Fierros O Marcas De Herrar Ganado Y Traslado De Semovientes En Las Actividades De Explotación Ganadera.....	37

CAPÍTULO II. CASO PRÁCTICO

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA

UNA COOPERATIVA GANADERA EN EL SALVADOR

2.1 Generalidades del Caso Práctico.....	39
2.2 Datos Generales de la Empresa.....	39

2.2.1 Principales Clientes.....	40
2.2.2 Principales Proveedores.....	40
2.2.3 Estructura Organizativa.....	41
2.3 Compra de Ganado.....	42
2.3.1 Compra Interna.....	42
2.3.2 Compra por Importación.....	45
2.4 Constitución de Provisión por Mortandad.....	50
2.5 Muerte del Ganado Bovino.....	51
2.6 Compra de Suministros para el Centro de Costos.....	54
2.7 Traslado de un Centro de Costos a otro al Finalizar la Fase.....	58
2.8 Tratamiento de la Compra de Insumos para la Inseminación y el Pago de Honorarios al Veterinario.....	60
2.9 Reconocimiento del Ganado como Activo Biológico.....	63
2.1 Depreciación de Ganado.....	64
2.11 Pago de Salarios.....	66
2.12 Ventas.....	67
2.12.1 Venta de Leche.....	67
2.12.2 Venta de Ganado.....	69
2.14 Dación en Pago.....	72
2.15 Permuta de Bienes	74
2.16 Autoconsumo de Bienes.....	76
2.17 Elaboración y Presentación de Declaraciones.....	78
CONCLUSIONES.....	83
RECOMENDACIONES.....	84
BIBLIOGRAFÍA.....	85
ANEXOS.....	87

RESUMEN EJECUTIVO

La actividad ganadera en El Salvador se ha constituido a través del tiempo en una fuente generadora de ingresos para quienes se han dedicado a ejercer dicha actividad, misma que originalmente fue desarrollada en forma individual por familias y con el tiempo algunas de ellas optaron por asociarse para crear grupos sólidos, de los que se derivaron las cooperativas ganaderas adquiriendo con ello capacidad de gestión y negociación en el desarrollo de sus actividades. No obstante dichas entidades requieren permanentemente de asistencia técnica y legal que les ayude a avanzar en el conocimiento y cumplimiento de sus deberes contenidos en normativas legales y técnicas, entre ellas la normativa tributaria y contable que les son aplicables a dichas cooperativas.

Lo cual se ha desarrollado la investigación de forma que conlleve al conocimiento del “deber ser” del tratamiento contable y tributario que deberían de realizar las cooperativas en sus diferentes operaciones, para volver más eficiente su gestión adoptando buenas prácticas y minimizando riesgos potenciales de reparos contables y fiscales.

Para el desarrollo de esta investigación se analizaron casos particulares de registros contables de una cooperativa ganadera en el desempeño de sus actividades, para los cuales se estudiaron la normativa contable y tributaria que aplican a una cooperativa ganadera en El Salvador.

Se logró desarrollar casos prácticos con el correcto tratamiento contable y tributario; el tratamiento contable tomando en cuenta las NIIF para PYME'S aplicables, y la normativa tributaria vigente. Para el tratamiento contable la más importante de ellas la Sección 34 Actividades Especiales, esta sección proporciona información financiera para las cooperativas ganaderas; así también, determina que existen dos tipos de medición: el modelo del valor razonable y el modelo del costo.

Con el modelo del valor razonable, la cooperativa medirá su activo biológico en el momento de su reconocimiento inicial a su valor razonable, menos el costo de ventas; y en el producto agrícola lo medirá a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de recolección.

Este modelo se utilizará para aquellos activos biológicos que no sea fácil determinar el valor razonable, que es el costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

Para el tratamiento Tributario se tomaron en cuenta las siguientes leyes: Código Tributario y su Reglamento, Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios. El Código Tributario se toma en cuenta ya que las cooperativas tienen que cumplir con obligaciones formales dispuestas por los legisladores a través de las leyes, como cualquier otra empresa, independientemente su giro o actividad económica.

De igual forma la Ley de Impuesto Sobre la Renta, ya que como toda empresa, las cooperativas ganaderas tienen obligaciones que les son atribuibles a través de dicha ley y de conformidad al Art. 2, se entenderá por renta todos los productos o utilidades percibidas o devengadas por los sujetos pasivos y provenientes de cualquier clase de fuente, como la actividad agrícola, estando dentro de esta actividad el sector ganadero.

La Ley de IVA, debe de tomarse en cuenta por las cooperativas ganaderas en cuanto al impuesto atribuible a la venta de bienes y a las prestaciones de servicio que puedan tener en la realización de sus operaciones.

INTRODUCCIÓN

La actividad ganadera es importante dentro del desarrollo económico del país, sus costos de operación y procedimientos requieren de un grado de especialización ya que su actividad es muy compleja, la contabilización de las operaciones en las sociedades ganaderas es muy diferente a la de una empresa comercial e industrial tanto en lo contable como en lo tributario. Las cooperativas, dentro de la actividad ganadera, han tenido una evolución a lo largo de los años convirtiéndose en entidades fuertes que producen y que sirven de fuente de empleo a las familias salvadoreñas; por lo que es una necesidad conocer el desempeño de sus actividades; debido a ello se ha realizado la presente investigación que se ha estructurado en dos capítulos.

En el Capítulo I trata de facilitar la comprensión respecto al papel que desempeña una cooperativa ganadera en El Salvador. Este tiene como propósito integrar los aspectos más importantes sobre el sector ganadero, por medio de los antecedentes que permiten adquirir un conocimiento más amplio sobre la problemática en estudio.

Se presentan antecedentes, generalidades, definiciones, aspectos legales y normativa contable, sobre las cooperativas ganaderas, lográndose con toda esta información alcanzar el objetivo deseado del conocimiento sobre el ámbito en que se desarrolla una cooperativa ganadera dedicada a la explotación del ganado bovino en El Salvador.

En el Capítulo II, se presenta y se desarrolla un caso práctico, el cual inicia con las generalidades de una Cooperativa Ganadera, luego se describen una serie de operaciones que pueden realizar dichas cooperativas, en las cuales se ha desarrollado el tratamiento contable atendiendo las Normas Internacionales de Información Financiera para PYME'S y en algunos casos complementado los la Norma Internacional de Contabilidad 41, continuando con la descripción de elementos importantes a considerar en los aspectos tributarios y mercantiles con sus respectivos documentos legales y tributarios.

De esta forma las cooperativas tendrán una herramienta de consulta para el registro y documentación de sus operaciones tanto en lo contable como en lo tributario.

En su parte final, el documento contiene conclusiones y recomendaciones sobre la investigación realizada, además se incluyen anexos e información complementaria para una mejor interpretación de dicho tema.

CAPITULO I. MARCO TEORICO

En el presente capítulo contiene toda la información general de las operaciones que realiza una cooperativa ganadera, con especial énfasis en las operaciones contables y el tratamiento tributario, además se han agregado una serie de definiciones y conceptos que se consideran de utilidad para la comprensión del documento.

1.0 GENERALIDADES

Dentro de este apartado se hace referencia a la definición del cooperativismo en general, cooperativa ganadera, así mismo se detalla la historia del cooperativismo y sus cambios a través de los años.

1.1 Definición de Cooperativa

Una cooperativa es una asociación autónoma de personas que se han unido voluntariamente para formar una organización democrática cuya administración y gestión debe llevarse a cabo de la forma que acuerden los socios. Su intención es hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes.

1.2 Definición de Cooperativa Ganadera

A partir de la definición en el apartado anterior se define que una cooperativa ganadera es un ente dedicado exclusivamente a la actividad ganadera donde se realizan gestiones administrativas, operacionales y contables con las cuales los socios puedan tener beneficio económico resultante de dicha actividad.

1.3 Reseña Histórica

Las cooperativas en El Salvador se originaron informalmente en 1860, que fue en la época en que se clasificaron como un movimiento organizado para el bienestar de la población

especialmente a sus asociados que trataban de evitar los abusos que se cometían contra la clase obrera¹.

Se habla por primera vez del cooperativismo en forma teórica en las cátedras de Jurisprudencia y Ciencias Sociales en la Universidad de El Salvador, con el propósito de dar a conocer dicho movimiento.

En 1914, se origina “La Cooperativa de Zapateros Palo Verde” como la primera cooperativa en El Salvador pero no continuó su actividad. En 1938 se constituye la “Cooperativa Algodonera de Responsabilidad Limitada” en Usulután amparada por la Ley de Crédito Rural, luego con ayuda técnica por parte del Ministerio de Agricultura y Ganadería en el año de 1953 se creó la “Cooperativa Lechera de Oriente” de Responsabilidad Limitada, con el propósito de comercializar leche y derivados a la población en general.

Fue hasta 1969 que se dio a conocer la Ley General de Asociaciones Cooperativas aportando aspectos fundamentales que influyeron en el cooperativismo.

Actualmente, una de las Cooperativas Ganaderas reconocidas y que, inicio sus actividades en 1955, es “La Cooperativa Ganadera de Sonsonate”, porque posee altos niveles de producción, siendo un distribuidor importante de la marca Salud.²

2.0 EXPLOTACIÓN DE LA ACTIVIDAD GANADERA EN EL SALVADOR

La actividad ganadera constituye un componente principal dentro de la estructura económica y social del país, ya que gran parte de la población salvadoreña incluye en su dieta alimenticia, productos y subproductos lácteos y cárnicos.

¹ Fuente de la página web del INSAFOCOOP

² Fuente de la página web Cooperativa de Sonsonate

2.1 Importancia.

Este sector ofrece alimento como carne, leche y sus derivados, también provee gran cantidad de materia prima y subproductos para las industrias del calzado, cebo para jabones, así como la elaboración del compostaje de los residuos orgánicos provenientes del sacrificio de los bovinos.

La importancia del sector ganadero ha venido cambiando a través del tiempo, ya que ha pasado de ser una actividad propiamente de las familias, a convertirse en un sector fuerte de producción y actividad económica con poder de asociación, dentro de las cuales poseen capacidad de gestión y negociación en el desarrollo de sus actividades.

3.0 PROPÓSITO DE PRODUCCIÓN EN EL GANADO

El ganado vacuno es el conjunto de animales criados por el ser humano mediante la actividad de ganadería, para la producción de carne, leche y sus derivados, que serán utilizados en la alimentación humana; el ganado vacuno consta de diferentes razas de acuerdo al propósito de producción que cada una de ellas poseen.

En El Salvador se pueden distinguir diferentes tipos de razas de ganado bovino, que de acuerdo a sus características son utilizadas para diferentes propósitos ya sea producción de leche, producción de carne o de doble propósito.

A continuación, se describen ciertas características que poseen cada una de las razas de acuerdo al propósito para la cual son utilizadas:

3.1 Razas Productoras de Leche

Esta raza está compuesta de las familias productoras de leche, entre ellas se pueden mencionar:

- a) **Holstein:** Originarias de Holanda, sus características son: color blanco y negro buena adaptación al clima cálido; una vaca adulta pesa al menos 675 kg.
- b) **Pardo Suiza (Brown Swiss):** Originaria de Suiza sus características son: color pardo y tamaño medio. No es una raza pura ya que resultó de un encaste del ganado Brown Swiss y del ganado indo Brasil,

- c) **Jersey Morfología:** sus características son: cabeza pequeña con ojo mongólico y saltón, hocico ancho, cara larga, cuerno en tres echado, el cuello es corto con papada.
- d) **Guernsey:** Originaria de dos pequeñas islas del canal de la Mancha, es pequeña, delgada y de un suave color rosado; Los cuernos son más largos que los de la Jersey, y presenta mucosas, pitones y pezuñas claras.

3.2 Razas Productoras de Carne

Estas razas son llamadas también de engorde, las principales razas de ganado para carne son las siguientes:

- a) **Brahman:** Originaria de la India, suele ser de color blanco, con orejas grandes y caídas. Su característica principal es una gran papada y una gran joroba, en la parte del cuello.
- b) **Blanco Ojinegro:** Es de origen criollo, de color pigmentado además puede pastorearse muy bien en terrenos pendientes y malos.
- c) **Romosinuano:** Originario de Colombia, es producto del cruce de otras razas, una de sus características es la adaptación fácil al clima tropical.

3.3 Razas de Doble Propósito

Estas razas han sido seleccionadas tanto por su carne como por su leche. Muchos de los animales clasificados como lecheros o para carne, podrían considerarse como pertenecientes a este tipo.

- a) **Normanda:** Originarios de Holanda, son de color barcino cuernos cortos y necesita buen cuidado para adaptarse al clima tropical.
- b) **Red Polled:** Originaria de Inglaterra, es de color oscuro y amarillo encendido necesita de mucho cuidado para adaptarse al clima tropical.
- c) **Durham:** Originaria de Inglaterra, color rojo y blanco, se adapta bien a los climas tropicales y requiere demasiada calidad en pastoreo.

4.0 CUIDADOS DENTRO DEL CICLO DE VIDA DEL GANADO

Para que el ganado se desarrolle y llegue a producir de la mejor manera, debe de cumplir con un ciclo de vida, éste es importante conocerlo ya que de esta manera se proporcionarán los efectivos cuidados y se determinarán ciertas características del animal que le permitirá avanzar en su ciclo de vida, el cual se representa por los siguientes procesos:

4.1 Preparativos de Instalaciones

Las instalaciones deben de ser preparadas en galeras de madera separando a las vacas preñadas y vacas en producción, con sus respectivos comederos y bebederos, debido a que su cuidado, manejo y control son diferentes; las galeras de los terneros requieren una preparación especial, ya que en sus comederos deberán de colocárseles leche líquida, leche en polvo y concentrado diluido en agua para su alimentación en cantidades adecuadas, de acuerdo a su edad para su adaptación al alimento y desarrollo apropiado; y cuando llegue su momento pasará al pasto.

4.2 Momento del Nacimiento

El tiempo de gestación de una vaca es de 280 a 283 días; el veterinario ó ganadero debe de llevar registros especiales de la preñez para determinar la fecha de parto. Dicho veterinario debe de estar pendiente de los cambios de la vaca, para brindar la asistencia necesaria a la hora del parto.

Al momento del nacimiento se debe revisar el animal, hacer su respectiva limpieza con yodo u otro desinfectante; tener especial cuidado con el animal que ha nacido se ponga en pie y que comience a mamar; si no lo hace, se le ayudará a pararse para que pueda mamar o darle la leche con biberón o con una botella.

4.3 Manejo de Terneros Lactantes

Los terneros se alimentan con leche 2 o 3 meses; con 4 litros diarios; distribuidos 2 litros por la mañana y 2 litros por la tarde; luego se disminuye la cantidad de leche para dar inicio al destete³.

4.4 Animales en Crecimiento

Esta etapa las terneras deben de comer pasto y concentrado en cantidades aproximadas de 6 a 8 libras, esta fase abarca a las terneras que tienen de 6 a 12 meses de edad y de esta manera el animal crecerá de la forma más adecuada para su reproducción y explotación.

4.5 Novillas de Reemplazo

Se les llama novillas de reemplazo a aquellas que sustituirán a las vacas actuales, se alimentarán exclusivamente de pasto, si no es suficiente se complementará con concentrado.

La edad de estas novillas estará entre los 16 a 18 meses, edad en la cual se debe de decidir si éstas son cargadas o inseminadas; esta decisión se toma a raíz de su peso, que debe de ser entre 650 a 700 libras y altura adecuada.

4.6 Vacas en Producción

En este proceso están todas aquellas vacas que producen leche, que acaban de parir y están listas para ordeñar; se deben de seguir alimentando con pasto y concentrado de acuerdo a la cantidad de leche que produzcan diariamente.

En cada uno de las etapas se utilizan materiales que son costos en los cuales se incurren en el proceso contable, entre ellos podemos mencionar: concentrado, Forraje, Medicinas, Mano de Obra, Agua, Luz, Depreciación de Galeras y Equipo.

³ Destete: hacer que dejen de mamar las crías para dar inicio a la alimentación sólida.

5.0 CENTROS DE COSTOS EN LA CONTABILIDAD GANADERA

Para iniciar la contabilidad en una cooperativa ganadera, lo primero que se debe hacer es comprender el proceso biológico del animal y a partir de ello diferenciar los Centros de Costos para clasificar los gastos adecuadamente en cada centro productivo, los cuales permitirán cuantificar el costo que se origina en cada etapa hasta la obtención del producto final.

5.1 Centro de Costos Lactancia y Crecimiento

A este centro de costos ingresan terneras y terneros de 1 día de nacidos, pasan a cunas donde son cuidados por un período de 6 a 8 meses hasta 12 meses teniendo ciertos costos como forraje y pasto. En esta etapa son tatuados, aplicándoles el número de registro correspondiente. Por lo tanto se registran los costos relativos al cuidado de terneros y terneras desde que nacen o se compran hasta su destete.

Las terneras convertidas en novillas pasaran al Centro de Costos desarrollo y Monta y los terneros convertidos en toretes pasaran al Centro de Costos de Engorde.

Los costos Principales que se incurren en los terneros durante los primeros tres meses son: Leche, Concentrado, Mano de Obra, Vacunas y vitaminas. Es necesario crear una provisión por mortandad aplicada sobre el valor del Activo biológico y las condiciones físicas del mismo, esto con la finalidad de amortizar la inversión del ganado, y permitir reflejar el valor en libros cuando estos llegan al fin de su vida productiva, o mueren por cualquier causa.

5.2 Centro de Costos Desarrollo y Monta

Al cumplir los 12 a 18 meses los terneros están aptos para pasar al siguiente centro de costos. Este centro de costos tiene como objetivo preparar a la novilla para cargarla.

Cuando la novilla está cargada siempre se incurre en costos utilizados en centro de costos antes mencionado como: forraje, pastos, cuidado con vitaminas, etc. La preñez dura aproximadamente nueve meses y trece días, en la cual la novilla consume aproximadamente 5 libras de concentrado, más 60 libras de pasto por día aproximadamente.

Además para la reproducción se incurre en los siguientes costos: Semen, Pruebas en calidad de semen, Compra de forrajes, Vitaminas a las vacas, Pastoreo e Inseminación, veterinaria, entre otros. El producto de este centro de costos son vaquillas cargadas, ya realizada la carga en forma positiva, ya sea natural o artificial, pasan a los establos donde dentro de cinco a siete meses ingresarán al siguiente Centro de Costos Ganado por Parir; así también, en este centro de costos se deberá considerar una provisión de mortandad

5.3 Centro de Costos Ganado por Parir

En este centro de costos ingresan las novillas cargadas, y se hacen todas las actividades necesarias de asistencia técnica. El producto de este centro de costos son las crías y vacas paridas, las primeras pasan a lactancia y crecimiento y las segundas a activo biológico. Cabe mencionar que una vaca puede parir un ternero al año y la vida útil del animal se considerará por partos, es decir que por cada parto se deprecia una cuota fija y alcanza una producción de 5 partos. Los costos en los que se incurren son: veterinario, forraje, pasto, vitaminas especiales, agua, entre otros.

5.4 Centro de Costo Engorde

A este centro ingresan los toretes que provienen de lactancia y crecimiento, los novillos y vacas que no se seguirán ocupando para la producción y las que no fueron capaces de producir; se les dará atención especial durante el período no mayor de 2 meses, a fin de acelerar su engorde para la venta. A los toretes se les dará un manejo destinado a su crecimiento y desarrollo hasta la edad óptima para su comercialización, aproximadamente a los 20 meses.

Los costos que implican esta fase para los machos son: compra de alimentos basado en forraje y concentrado, alimentación con sales minerales. Se vacunan cada 6 meses contra enfermedades como Ántrax, desparasitaciones internas cada 6 meses, y externas cuando sea necesario.

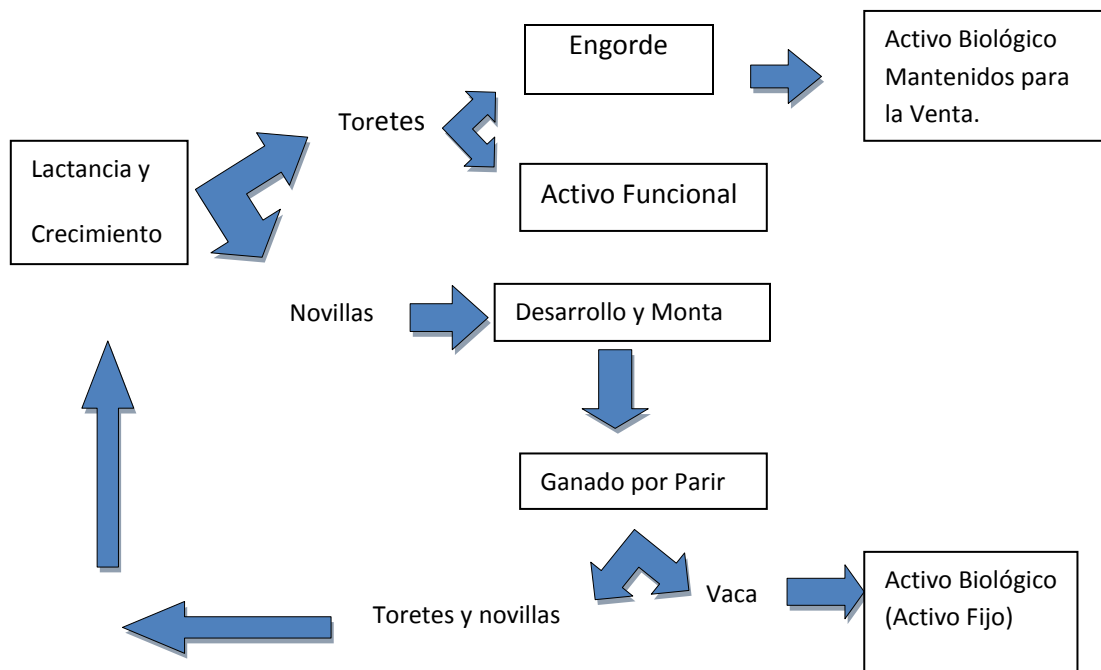
5.5 Activo Biológico

Esta etapa se divide en dos cuentas: el Activo Fijo Mantenido para la Venta, que son todas aquellas vacas y toretes que pasaron por el Centro de Costos Engorde y que se encuentran listos para la venta; y el Activo Fijo Productivo que son todas las vacas paridas que se encuentran produciendo leche.

5.6 Activo Funcional

En este Centro de Costos ingresan los toretes que son castrados y que son conocidos como bueyes, que se mantienen como fuerza de trabajo, también se envían los toretes que serán utilizados como sementales.

PROCESO PRODUCTIVO POR CENTROS DE COSTOS DEL GANADO BOVINO



6.0 TÉCNICA CONTABLE APLICADA A LA GANADERÍA.

6.1 Contabilidad Ganadera

La Contabilidad Ganadera, no es más que una rama de la Contabilidad General, orientada hacia la especialización del control, análisis, interpretación y presentación, de todas y cada una de las partidas de los costos requeridos e incurridos en la cría del ganado; así como de todos aquellas gastos necesarios también para su cuidado, conservación y venta.

En todo caso, la contabilidad ganadera, tiene que cumplir con la función de informar con exactitud, cuáles son las partidas de costos y de gastos en que se incurren para producir y vender sus animales, a fin de que pueda saber cuáles habrán de ser sus costos totales y unitarios, para poder asignar sus precios de venta y conocer sus ganancias, o sus pérdidas, netas.

6.2 Sistema Contable

Para una cooperativa ganadera, el definir un sistema contable le permitirá incluir cada uno de los costos y gastos en los que incurre y de esta forma clasificarlos como es debido, ya que dicho sistema identifica, reúne, analiza, clasifica, registra, resume e informa transacciones.

En las cooperativas ganaderas el sistema contable es de vital importancia, ya que constituye una herramienta de control interno de las distintas operaciones propias de estas cooperativas, ya que implica las siguientes ventajas:

a. Reducción de tiempo y costos. Para las cooperativas ganaderas es de utilidad la automatización de los sistemas de trabajo porque se logra reducir, principalmente, tiempo y costos vertidos en todas las actividades.

b. Información Contable en el momento que se requieran. Los sistemas computarizados requieren de la contabilidad básica para el registro de las operaciones que en ellos se realizan,

para obtener información rápida y precisa de reportes y estados financieros los cuales son de gran utilidad para la toma de decisiones y para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es la clasificación sistemática de las cuentas de la cooperativa ganadera. El nombre de cada cuenta debe corresponder a su contenido, para que las mismas puedan concentrarse en grupos homogéneos de operaciones de dicha cooperativa, con ello se logra orden, rapidez, exactitud en el registro y un adecuado control de las operaciones, esta redacción del catálogo de cuentas debe ser especial, ya que se incluyen las cuentas de los diferentes Centros de Costos en los cuales se basa la contabilidad ganadera.

6.3 NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYME'S)

La Norma Internacional de Información Financiera para PYME'S deben de ser aplicadas dentro de las operaciones contables de una cooperativa ganadera; al igual que la demás empresas que no cotizan en bolsa.

Esta normativa contable se divide en secciones, y cada una describe aspectos diferentes para tomar en cuenta en el momento de contabilizar los registros;

Existen secciones que son de aplicación general y aquellas secciones que tienen aplicación más específica para la actividad ganadera.

Dentro de las secciones de aplicación general tenemos:

6.3.1 Sección 1. Pequeñas y Medianas Entidades

Ya que esta norma se aplica a pequeñas y medianas entidades, esta sección define las características que debe tener una entidad para que se clasifique como tal; entre ellas se puede mencionar: aquellas que no tienen obligación pública de rendir cuentas y aquellas que publicas sus Estados Financieros con propósito de información general para usuarios externos. Para rendir cuentas se deben de realizar actividades como la negociación en un mercado público como la bolsa de valores o aquella que tiene activos en calidad de fiduciaria.

Así que, para aplicar dicha norma se debe de tener en cuenta estas características.

6.3.2 Sección 2. Conceptos y Principios Generales

Una vez definido si se utiliza esta norma, se debe de conocer las características que deben de poseer los Estados Financieros de una entidad que aplica PYMES, así como establece el objetivo de los mismos.

La información que deben de mostrar son Situación Financiera, que refleje los activos, pasivos y patrimonio; Rendimiento que muestre la relación entre ingresos y gastos de una entidad sobre el periodo que se informa.

Para reconocer en los Estados Financieros estos elementos, se debe de tomar en cuenta: la probabilidad de obtener beneficio económico futuro y, que dicho costo o valor sea medido con fiabilidad.

Su medición inicial es al costo histórico a menos que se requiera su reconocimiento sobre otra base como al valor razonable. Su medición posterior es al costo amortizado menos el deterioro del valor.

6.3.3 Sección 3. Presentación de Estados Financieros

Los Estados Financieros deben de presentarse razonablemente, requiere la presentación fiel de los efectos en las transacciones tanto en elementos que componen la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo, deben de presentarse además notas en donde declare el cumplimiento a esta norma.

La presentación de Estados Financieros es como mínimo anualmente, y deben de ser presentados los elementos de cada Estado Financiero con uniformidad para que dicha información sea comparativa. El juego completo incluye: Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujos de Efectivo y notas a dichos estados, cada uno de estos estados debe de estar debidamente identificado y deben de presentarse como lo declara esta sección.

6.3.4 Sección 4. Estado de Situación Financiera

Esta sección define cada una de las cuentas y componentes que deben de estar presentes en dicho Estado Financiero, separándolos en corriente y no corriente.

Además, se debe de revelar en las notas ó en dicho estado ciertas sus clasificaciones de las cuentas, entre las que podemos mencionar: Propiedades, planta y equipo, Deudores o Acreedores comerciales, Inventarios, entre otros con el objetivo de revelar por separado y en detalle lo que incluye en cada una de ellas.

Una de las cuentas diferentes que presentan las Cooperativas Ganaderas de otra entidad, es la cuenta Activo Biológico, en donde se reflejan aquel ganado que será mantenido para la venta en activo corriente y aquellas en activo no corriente como lo es el ganado para la producción.

6.3.5 Sección 5. Estado de Resultados Integral y Estado de Resultados

Esta sección requiere que una entidad presente su resultado integral total para un período, es decir, su rendimiento financiero en uno o dos estados financieros. Establece la información que tiene que presentarse en esos estados y cómo presentarla.

6.3.6 Sección 6. Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.

Esta sección define los requerimientos para presentar en el Estado de Cambios en el Patrimonio , en dicho estado se informa sobre dicho periodo: el resultado sobre dicho periodo, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en otro resultado integral, los efectos de los cambios en políticas contables, correcciones de errores reconocidos en el periodo, importes de inversiones, dividendos y otros.

En el Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas se presentan los cambios en las ganancias en el periodo que se informa.

En ambos estados se debe de presentar: ganancias acumuladas al comienzo del periodo; dividendos durante, pagados y por pagar; reexpresiones de ganancias acumuladas por errores; o por cambios en políticas y ganancias al final de periodo.

6.3.7 Sección 7. Estado de Flujos del Efectivo

En este Estado Financiero se debe de presentar información relativa a los Cambios en el Efectivo y Equivalentes al Efectivo que son inversiones a corto plazo de gran liquidez para cumplir con compromisos a Corto Plazo.

Dentro de este Estado se debe de informar sobre las actividades de operación que son aquellas que son un ingreso ordinario por dichas actividades ordinarias entre las que se pueden mencionar dentro de una cooperativa: las ventas por leche o ganado, los pagos que hagan a sus proveedores o trabajadores, entre otros.

También se debe de informar de actividades de inversión que son aquellos por ingreso que se dará a largo plazo u otras inversiones que no se incluyan en efectivo, entre las que se puede mencionar compra de maquinaria para el ordeñamiento.

6.3.8 Sección 8 Notas a los Estados Financieros

Esta sección establece los principios a la información a presentar en las notas a los Estados Financieros y la forma como darla a conocer.

Para las cooperativas ganaderas así como para cualquier otra empresa es de vital importancia aplicarla ya que proporciona descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en los Estados Financieros e información sobre aquellas partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.

Su estructura se basa en presentar información sobre las bases para la preparación de los Estados Financieros y sobre las políticas contables, revelando la información requerida por las NIIF que no se presenta en otro lugar de los Estados financieros, además proporciona información adicional que no se presenta en ninguno de los Estados Financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

6.3.9 Sección 9. Estados Financieros Consolidados y Separados

Las cooperativas ganaderas tomarán como base esta sección para definir las circunstancias en las que deben presentar Estados Financieros consolidados y los procedimientos para la preparación de esos estados. Los estados financieros consolidados presentan la información financiera de un grupo de cooperativas como si se tratara de una sola cooperativa.

Una cooperativa que no se controladora pero sea una inversora en una asociada o tenga participación en un negocio conjunto presentará sus estados financieros de conformidad a la Sección 14 (Inversiones en Asociadas) o la Sección 15 (Inversiones en Negocios Cojuntos), según proceda.

6.3.10 Sección 10 Políticas contables, estimaciones y errores

Proporciona una guía para la selección y aplicación de las políticas contables que se usan en la preparación de los Estados Financieros, también abarca los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en los Estados financieros de periodos anteriores, esto deben de tomarlo en cuenta en sus operaciones las cooperativas ganaderas.

Esta sección define las políticas contables como los principios, bases convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar los Estados financieros y establece que una entidad seleccionará y aplicara sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros sucesos y condiciones que sean similares.

El cambio en las políticas contables se realiza solo si dicho cambio es requerido por cambios en esta NIIF o que de lugar a que los Estados Financieros suministren información fiable y mas relevante sobre los efectos de las transacciones.

El Cambio en las estimaciones contables es un ajuste al importe en libros de un activo o un pasivo que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos

6.3.11 Sección 13 Inventarios

Esta sección proporciona los lineamientos sobre cuáles son los activos a tomar en cuenta para el reconocimiento de los inventarios, entre los inventarios se pueden mencionar los que son

mantenidos para la venta, en el caso de las cooperativas ganaderas son la leche y sus derivados; en esta sección también se tomará en cuenta los suministros que se utilizan para el proceso de producción y desarrollo del animal. El costo de adquisición para los inventarios como productos biológicos, es el precio de compra mas gastos que han sido necesarios para darle su condición y ubicación actual (aranceles, impuestos que no son recuperables, transporte, costos de transformación) menos las rebajas y descuentos.

Un punto importante de esta sección a tomar en cuenta por las cooperativas ganaderas es el 13.15, la cual establece lo siguiente: que de acuerdo a la sección 34(Actividades Especiales), los inventarios de productos agrícolas (leche) que se hayan recolectado de los activos biológicos (ganado lechero), en el momento de su reconocimiento inicial deben de medirse por su valor razonable menos los costos estimados en el punto de recolección. Este costo determinado en la sección 34 pasará a ser el costo inicial para los inventarios de los cuales se refiere la Sección 13 Inventario.

6.3.12 Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo

Esta sección se tomará en cuenta para todos aquellos activos que se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes; en este caso, las cooperativas ganaderas aplicarán esta sección para la maquinaria utilizada en sus actividades, los establos, edificios o establecimientos que posean, equipo de oficina, etc., no se tomarán como Propiedades, Planta y Equipo los activos biológicos, ya que se en la sección 34 Actividades Especiales.

Los bienes adquiridos se reconocerán por su costo en el momento inicial, dicho costo comprenderá: el precio de adquisición, honorarios legales, aranceles, y otros impuesto no recuperables menos rebajas y descuentos, deben de atribuírseles al costo inicial todos los costos incurridos para darles su condición y ubicación actual, dicha medición se realizará en efectivo en la fecha del reconocimiento.

Dicha sección, establece también los métodos de depreciación a utilizar; las cooperativas deben de utilizar el método que les permita reflejar el mejor patrón de consumo.

6.3.13 Sección 23. Ingresos de Actividades Ordinarias

Se aplicará esta sección para contabilizar todos los ingresos que obtenga la cooperativa por la venta de ganado, leche y sus derivados, las cuales serán medidas al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad; excluyendo todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor agregado.

6.3.14 Sección 29 Impuesto a las ganancias

Dicha sección trata la contabilidad del impuesto a las ganancias reconociendo las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los Estados Financieros, estos impuestos fiscales comprenden el impuesto corriente y el impuesto diferido y que se origina en el desarrollo de las actividades de las cooperativas ganaderas.

El reconocimiento y medición de impuestos corrientes la entidad reconocerá un pasivo por impuesto corriente por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores; si el importe pagado excede al importe por pagar reconocerá el exceso como un activo por impuesto corriente.

Un activo por impuestos corrientes lo reconocerá por los beneficios de una partida fiscal que puede ser aplicada para recuperar el impuesto pagado en un periodo anterior.

La entidad reconocerá un activo o un pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar y pagar en un periodo futuro como resultado de transacciones y sucesos pasados.

6.3.15 Sección 34 Actividades Especiales

Esta sección proporciona información financiera para las empresas involucradas en tres tipos de actividades especiales dentro de la cual se encuentran las actividades agrícolas, directamente relacionadas con las cooperativas ganaderas.

Así también, determina que existen dos tipos de medición: el modelo del valor razonable y el modelo del costo.

Con el modelo del valor razonable, la cooperativa medirá su activo biológico en el momento de su reconocimiento inicial a su valor razonable, menos el costo de ventas; y en el producto agrícola lo medirá a su valor razonable menos los costos de venta en el punto de recolección.

El modelo del costo se utilizará para aquellos activos biológicos que no sea fácil determinar el valor razonable, que es el costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

7.0 NORMATIVA LEGAL APLICABLE A LAS COOPERATIVAS GANADERAS

Dentro de la legislación salvadoreña existen leyes que son aplicables para tratamiento tributario y para aplicación técnica incluyéndose en éstas las cooperativas ganaderas ya que existen leyes que son de aplicación para la normativa tributaria y específicas para la actividad.

7.1 LEYES TRIBUTARIAS

7.1.1 Código Tributario⁴

Se toma en cuenta este código ya que las cooperativas tienen que cumplir con obligaciones formales dispuestas por la ley vía decreto legislativo, como cualquier otra empresa, independientemente su giro o actividad económica.

Entre la obligaciones formales se pueden mencionar las de inscribirse en el registro de contribuyentes, de señalar lugar, actualizar dirección e informar cambios de dirección para recibir notificaciones, obligación de presentar declaraciones utilizando formularios u otros medios tecnológicos, emisión de documentos, entre los cuales se pueden mencionar las facturas, comprobante de crédito fiscal, comprobante de liquidación, nota de remisión, nota de débito y crédito, entre otros; todos estos documentos deben de cumplir con requisitos formales

⁴ D. L. N° 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el D.O. N° 241 Tomo 335, del 22 de diciembre del 2000. República de El Salvador.

establecidos en el art. 114. Así como también las cooperativas deben de cumplir con la obligación de exigir y retirar documentos.

Así mismo, en el art. 139 se establece que deben de llevar contabilidad formal, la cual deberá complementarse con los libros auxiliares de cuentas necesarias y respaldarse con la documentación legal que sustente los registros, que permita establecer con suficiente orden y claridad los hechos generadores de los tributos establecidos en las respectivas leyes tributarias, las erogaciones, estimaciones y todas las operaciones que permitan establecer su real situación tributaria.

Este código establece en el art. 140 los registros especiales que cada empresa debe de llevar, para las cooperativas ganaderas estos directrices se encuentran en el literal i) el cual manda a llevar un registro de las compras y de las ventas de ganado con expresión de: fecha de la compra o de la venta, cantidad, sexo, edad, clase, sangre, variedad, precio de compra o de venta, y el nombre, domicilio, residencia del vendedor o comprador, según el caso. También llevarán un registro de la procreación, con especificación de cantidad, edad, sexo de las crías, asignándoles su valor conforme lo prescrito en el artículo 143 literal f) que establece lo siguiente, el ganado de cría será consignado al costo acumulado de su desarrollo, costo de adquisición o al precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la localidad, según el caso. Además se debe de adoptar un método de valuación de inventarios establecidos en este artículo, para valuar los ingresos y agotamiento de los suministros en dicho el registro.

En relación al artículo 141 los contribuyentes inscritos en el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, llevaran libros o registros de compras y de ventas referidos al control de este impuesto.

El ganado de engorde será valuado optando o bien por el costo de adquisición, o bien por el precio que tenga al mayoreo y al contado en el mercado de la región y, En relación a los

inventarios que posea la cooperativa será regulado según los Artículos 142, 142-A y 143 de esta ley.

Según lo dispuesto en el Art. 142, aplican a las cooperativas ya que realizan actividades de transferencia de bienes muebles corporales y debido a que son cooperativas ganaderas aplica especialmente el inciso segundo en el cual indica que debe de practicar inventario físico al comienzo y al final de cada periodo, en este se debe de describir el producto, cantidad, unidad de medida, precio unitario de IVA , y valor total; y si, las cooperativas presentan ingreso igual o mayor a 2753 salarios mínimos debe de presentar ante la administración tributaria un formulario con el detalle del inventario físico practicado.

El registro de control de inventario debe de cumplir con todos los requisitos que estipula el artículo 142-A, identificando de manera clara a la entidad, al producto, las entradas, salidas y saldo. De conformidad al Artículo 151 se exceptúan a las cooperativas ganaderas del pago del anticipo del impuesto a cuenta.

De conformidad al Artículo 155 toda persona natural o jurídica, que pague o acredite a una persona natural domiciliada en la República, una cantidad en concepto de remuneración por servicios de carácter permanente, está obligada a retener el importe que como anticipo del Impuesto sobre la Renta le corresponde, de acuerdo a las respectivas tablas de retención⁵.

El Artículo 156 establece que las personas naturales o jurídicas que paguen o acrediten, sumas en concepto de pagos por prestación de servicios a personas naturales que no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio, están obligados a retener el 10% de dichas sumas en concepto de anticipo sobre la renta, independientemente del monto pagado.

Una cooperativa ganadera que se clasifica como gran contribuyente y que adquiera bienes muebles corporales superiores a cien dólares y que no sean grandes contribuyentes deberán de retener en concepto del anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la

⁵ D. L. N° 75 del 21 de diciembre de 1991, publicado en el D.O. N° 1, Tomo 314, del 6 de enero de 1992. República de El Salvador.

Prestación de Servicios, el 1 por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, el cual deberá ser presentado íntegramente a la Administración Tributaria.

Para las cooperativas aplica el inciso séptimo de este artículo, ya que se realizan compras de caña de azúcar, café o leche, carne en pie o canal prestado por personas naturales no inscritas en el registro de IVA, se les retendrá el 13 por ciento de IVA.

Como agente de percepción, en el Artículo 163, aquellos que sean grandes contribuyentes y que transfieran a otro contribuyente que no pertenezcan a esta clasificación para ser destinado al activo realizable deberán percibir en concepto de anticipo a IVA el 1 por ciento sobre los bienes transferidos que deben de ser enterados en el mismo periodo que se realizó la transferencia.

7.1.2 Reglamento de Aplicación del Código Tributario

En el caso de las Cooperativas Ganaderas les aplican las disposiciones contenidas en este Reglamento, tal es el caso de lo establecido en el artículo 131 del Código Tributario, que establece los parámetros que los contribuyentes deberán cumplir para nombrar auditor fiscal y en el Reglamento de Aplicación del código tributario en el artículo 60, hace mención sobre las instituciones y personas naturales que deben de nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente entre ellas están las Asociaciones Cooperativas.

7.1. 3 Ley del Impuesto sobre la Renta⁶

Las cooperativas ganaderas de acuerdo a la Ley de Impuesto sobre la Renta son consideradas como sujetos pasivos de este impuesto, cuyas rentas obtenidas provienen de las actividades empresariales. Estas instituciones computaran su renta obtenida de conformidad a lo establecido en el artículo 4 numeral 1 ya que son consideradas rentas no gravables por decreto legislativo quienes las eximen de este pago.

⁶ D.L. N°134 del 18 de diciembre de 1991, publicado en el D.O. N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991. República de El Salvador.

A las cooperativas ganaderas les son aplicables las disposiciones de los artículos 28, 29, 29-A, 30, 31 y 32, en cuanto a la determinación de la renta obtenida y las deducciones de costos y gastos, así como las deducciones de ley.

Los costos y gastos que incidan en la actividad generadora de rentas gravadas, así como aquellos que afectan las rentas no gravadas, y las que no constituyan renta de conformidad a esta Ley deberán proporcionarse, con base a un factor que se determinará dividiendo las rentas gravadas entre la sumatoria de las rentas gravadas, no gravadas, o que no constituyan renta de acuerdo a la ley, debiendo deducirse únicamente la proporción correspondiente a lo gravado.

La ley de Impuesto sobre la Renta, indica especialmente las deducciones para los Gastos agropecuarios en el art. 29 numeral 12) donde se describe que los gastos indispensables para la obtención de ingresos computables, provenientes de explotaciones agropecuarias, tales como los efectuados por concepto de adquisición de forrajes, conservación de cercas y otros gastos agropecuarios similares. Los gastos de alimentación y crianza del ganado son deducibles en la medida que representen una erogación real, excluyendo, por consiguiente, el valor de los productos que se cosechan en la misma explotación agropecuaria, así como el del trabajo del propio contribuyente.

Para la depreciación se tomara en cuenta lo dispuesto en el Art. 30, los bienes que posea la cooperativa serán depreciados de acuerdo a los porcentajes establecidos en dicho artículo, tomando en consideración cada una de las características que presentan los bienes.

7.1.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios⁷

Esta ley debe de tomarse en cuenta por las cooperativas ganaderas en cuanto al impuesto atribuible a la venta de bienes y a las prestaciones de servicio que puedan tener en el ejercicio de sus operaciones.

Dicha ley enmarca los hechos generadores sobre los cuales se les aplica este impuesto, esto puede observarse en los artículos 4, 11, 14, y 16; así como también determina los momentos en los que se origina dicho impuesto en los artículos 5, 12, 15 y 17, de la siguiente manera:

Para actividades comerciales se mencionan dentro de la cooperativa la venta de leche, ganado y derivados de la leche; así como las transferencias en daciones en pago y permuta, este impuesto es causado en el momento en que se transfiere el bien o que se emita el documento.

El autoconsumo está regulado en el artículo 11 y 12; una cooperativa puede auto consumir leche y derivados de ella por los empleados, este se constituye como un gasto no deducible y es creado en el momento que se dé la desafectación del dicho bien. Este hecho generador se complementa con el Artículo 58 de esta ley, ya que establece que se documentaran con factura o equivalente de ella, no con comprobante de crédito fiscal.

La importación e internación de servicios se entenderá ocurrida y causado el impuesto, según cualquiera de las circunstancias que se mencionan a continuación, ocurra primero:

- a) Cuando se emita el documento que dé constancia de la operación por parte del prestador del servicio;
- b) Cuando se realice el pago; o
- c) Cuando se dé término a la prestación.

De conformidad al Artículo 16 constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a

⁷ D.L. N° 296 de 24 de julio de 1992, publicado en el D.O. N° 143, Tomo 136, del 31 de julio de 1992. República de El Salvador.

prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración; se entiende causado el impuesto cuando se emitan Comprobantes de Crédito Fiscal, Notas de Débito, Notas de Crédito y otros documentos, y cuando se dé término a la prestación.

El Artículo 58 establece que no generan crédito fiscal los retiros de bienes del giro de la empresa, ni el autoconsumo de servicios, estas operaciones mencionadas, sean gravadas, exentas o no sujetas, deberán documentarse con factura o documento equivalente autorizado por la Administración Tributaria; en ningún caso se utilizará comprobante de crédito fiscal o nota de débito.

7.2 OTRAS LEYES APLICABLES

7.2.1 Código de Comercio⁸

El código de comercio es utilizado para las cooperativa, respecto a la forma de contabilidad ya que son mayores su ingresos a \$ 12,000.00 debe de llevar contabilidad formal por un contador y dicha contabilidad debe de llevarse en libros individuales, debidamente foliados y sellados por un contador certificado según lo establece el artículo 411 de dicho código. Dicha contabilidad debe de contener un Balance General, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Diario Mayor y notas a dichos Estados.

7.2.2 Ley General de Asociaciones Cooperativas⁹

Esta ley especifica algunos requisitos y características que deben de poseer las cooperativas para poder suscribirse, de conformidad al Art. 9, literal h) de esta ley, las cooperativas ganaderas son clasificadas dentro de las cooperativas de producción como producción agropecuaria.

⁸ D.L. N° 671, del 08 de mayo de 1970, publicado en el D.O. N° 140 Tomo 228, del 31 de julio de 1970. República de El Salvador.

⁹ D.L. N° 339 de 06 de mayo de 1986, publicado en D.O. N° 86, Tomo 291, del 14 de mayo de 1986. República de El Salvador.

Las cooperativas ganaderas gozarán de otros privilegios como los establecidos en el Art. 72, los cuales son:

- a) Exención del impuesto sobre la Renta, Vialidad y Territorial Agropecuario, cualquiera que sea su naturaleza, el capital con que se forma, intereses que se generen a partir del ejercicio fiscal durante el cual se presente la solicitud.
- b) Los bienes que importen las Cooperativas, los destinarán exclusivamente a su propio uso y consumo.
- c) Exención de impuestos fiscales y municipales sobre su establecimiento y operaciones.

Estos privilegios serán concedidos a las cooperativas ganaderas que las soliciten, por acuerdo ejecutivo del Ramo de Economía previa justificación del Ministerio de Hacienda, el cual tendrá un plazo de cinco años, y puede ser prorrogable para el mismo período.

El Art. 98 establece que las Sociedades que se organicen en el futuro, con una o más finalidades que son propias de cooperativas, podrán funcionar legalmente siempre que cumplan con las disposiciones del Código de Comercio, pero no serán consideradas Asociaciones Cooperativas, ni gozarán del régimen de protección establecido en esta ley.

Por lo tanto, con la existencia de la Ley General de Asociaciones Cooperativas y el Código de Comercio, en El Salvador pueden constituirse las Cooperativas dualmente, como Sociedades Cooperativas o bien como Asociaciones Cooperativas.

7.2.3 Ley de Sanidad Vegetal y Animal¹⁰

La presente Ley tiene por objeto establecer las disposiciones para la protección sanitaria de los vegetales y animales.

En especial el título tres, capítulo uno de la ley hace referencia a la sanidad animal, la cual es la que toma mayor relevancia en las cooperativas ganaderas, estableciendo las acciones que debe de llevar a cabo el Ministerio de Agricultura y Ganadería para identificar y diagnosticar las plagas y enfermedades que afectan la producción, comercio y transporte de animales, así mismo se plantean los programas y campañas zoonosanitarias, todo esto con el propósito de dar a conocer

¹⁰ D.L. N° 524 de 30 de noviembre de 1985, publicado en D.O.N° 234, Tomo 329, del 18 de diciembre de 1995. República de El Salvador.

de la mejor forma las actividades que se deben de realizar para que el ganado de las cooperativas se encuentre en perfecto

7.2.4 Ley de Fomento de la Producción Higiénica de la Leche y Productos Lácteos y de Regulación de su Expendio¹¹

La presente Ley tiene por objeto incrementar la producción y elaboración higiénica de leche y productos lácteos, así como regular su expendio.

Toda persona natural o jurídica empresaria que posea plantas industriales lecheras, y que se dedique o desee dedicarse a la elaboración industrial de leche y productos lácteos, deberá obtener de los Ministerios de Agricultura y Ganadería y de Salud Pública y Asistencia Social, la aprobación de sus instalaciones y medios de distribución, así como también se refiere a las plantas higienizadoras que deben de tener para un mejor desarrollo de la actividad lechera en las zonas establecidas para la creación de su centro de operaciones.

7.2.5 Ley de Fomento y Desarrollo Ganadero¹²

La presente Ley tiene por finalidad proteger, fomentar y desarrollar la ganadería bovina, porcina y caprina dedicada a la cría, selección y engorde, para la producción, procesamiento y comercialización de leche, carne, subproductos y/o sus derivados.

También se establecen las personas que serán favorecidas con dicha ley y los beneficios a los que tendrán derecho, así como también los requisitos y procedimientos a realizar para obtenerlos.

Igualmente se refiere a la creación de la Comisión Nacional de Fomento y Desarrollo Ganadero Cuyo objetivo es coordinar todo lo relacionado al fomento de la ganadería, colaborando con el órgano ejecutivo en la solución de todo lo que se involucre con la producción, industrialización y comercialización de la ganadería, estableciendo recomendaciones para el fomento y desarrollo ganadero.

¹¹ D.L. N° 3144 del 3 de octubre de 1960 publicado en el D.O. N° 185, Tomo 189 del 6 de octubre de 1960. República de El Salvador.

¹² D.L. N° 219 25 de septiembre de 1984, publicado en el D. O N° 182, Tomo 284, del 28 de septiembre de 1984. República de El Salvador.

7.2.6 Ley de la Asociación de Ganaderos de El Salvador¹³

Esta ley, según el art. 1, se creó para mejorar la riqueza pecuaria del El Salvador, a través de una Asociación que sea de utilidad pública con personalidad jurídica, y que tiene por objeto:

1. Fomentar y estimular la producción y la comercialización del ganado bovino, equino, porcino, ovino y caprino.
2. Proporcionar al país y a sus asociados la colaboración necesaria para el fomento y desarrollo de las actividades industriales y comerciales conexas a la ganadería.
3. La compra de toda clase de bienes necesarios para el desarrollo de sus actividades.
4. La importación, compra y venta de productos

7.2.7 Reglamento para el Uso de Fierros o Marcas de Herrar Ganado y Traslado de Semovientes en las Actividades de Explotación Ganadera.¹⁴

Según lo establecido en este reglamento, los empresarios dedicados a la referida actividad deben acudir a la Oficina Central de Marcas y Fierros ubicada en San Salvador. En tal sentido sus funciones serán extender la matrícula de marcas y fierros, quien llevará un índice numérico y un alfabético de las marcas registradas, las cuales se inscribirán correlativamente. El cual será el que corresponderá a la marca así como mantener el archivo y registro de los mismos, estas solicitudes se deben gestionar en las Alcaldías Municipales del domicilio del interesado o de la jurisdicción donde esté situada la propiedad.

Los fierros matriculados son los que servirán para la comprobación de la propiedad y su transferencia, la tenencia de un semoviente, en caso de duda o controversia, se identificará, primero: con la marca del sistema últimamente adoptado; segundo: con el fierro de numeración progresiva; tercero: con las marquillas de corral que se usan para marcar los animales de poca

¹³ D.L. N° 531, del 24 de enero de 1974, publicado en D.O. N° 20, Tomo 242, del 30 de enero de 1974. República de El Salvador.

¹⁴ D.L. N° S/N 14 de julio de 1930, publicado en el D.O. N° 163, Tomo 109, del 21 de julio de 1930. República de El Salvador.

edad; cuarto: con la señal de oreja; quinto; con las numeraciones en los cuernos o en aritos metálicos.

La matrícula de una marca de herrar comprueba el derecho a favor de la persona a quien fuere otorgada, tanto el ganado vacuno, como el caballar, se estampará en el costado izquierdo. La venta de semovientes solamente será válida por medio de la carta otorgada en la forma que establece el presente Reglamento y será la única manera de transferir la posesión del bien.

CAPITULO II. CASO PRÁCTICO.

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA EN EL SALVADOR.

2.1 GENERALIDADES DEL CASO PRÁCTICO.

Este capítulo presenta una serie de operaciones que se dan dentro de una cooperativa ganadera en el transcurso del año fiscal; pero en este caso se supondrá que se realizaron estas actividades en el lapso de un mes para representar las obligaciones tributarias que conllevarían esas operaciones.

Dentro del marco aplicable a la contabilidad se aplicará la NIIF para PYMES, sección 34: Actividades Especiales, pero se complementará en ciertos aspectos con la NIC 41 Agricultura, llamada así, aunque también incluye aspectos ganaderos.

Las operaciones serán justificadas en lo referente a lo tributario tanto en la ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), Código de Tributario (CT), entre otras leyes que fueron descritas en el marco teórico.

Cada ejemplificación contendrá el caso a desarrollar, el asiento contable respectivo, la base legal aplicable en cada caso y anexos cuando fuese necesario para describir de forma completa el ejercicio.

2.2 Datos Generales de la Empresa

Nombre de la Empresa: Cooperativa La Vaca Lechera de R. L.

Nº de Registro en el departamento de asociaciones Cooperativas: 36-2-SR-3-6-80 de fecha 5 de diciembre de 1996.

Domicilio: Cantón Las Flores, San Pedro Masahuat, La Paz.

Giro de la empresa: Agropecuario

Razón Social: de Responsabilidad Limitada.

NIT: 0512-221086-101-3

NRC: 1731083

Constitución:

Capital Social: 57142.86

N° de Acciones: 5,000

Valor Nominal: \$ 11.43 c/u.

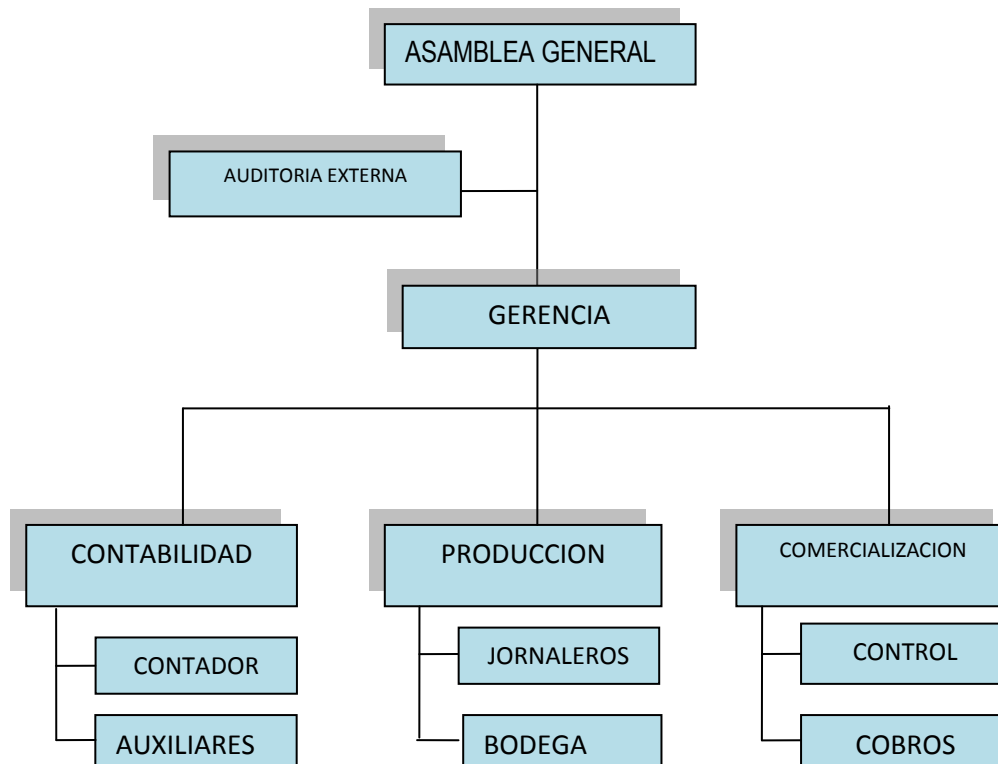
2.2.1 Principales Clientes

- Petacones S.A. de C.V.

2.2.2 Principales Proveedores

- Agroservicio El Surco.
- Agroservicio El Torero.
- La Sultana
- Progenia S.A. de C.V.

2.2.3 Estructura Organizativa: Cooperativa La Vaca Lechera de R.L.



FUNCIONES DEL GERENTE.

Preparar los planes y presupuestos de la cooperativa y presentarlos al consejo de Administración, atender la gestión empresarial, coordinar y supervisar las labores de la cooperativa, firmar conjuntamente con el tesorero y el presidente los documentos que requieran su firma.

FUNCIONES DE CONTABILIDAD.

La elaboración de los estados financieros, informes y demás asuntos que sean de su competencia en el tiempo oportuno de acuerdo a la empresa.

FUNCIONES DEL COMITÉ DE PRODUCCIÓN.

Organizar, dirigir, supervisar y evaluar la ejecución de los planes productivos en el ramo agropecuario, establecidos por El Consejo de Administración, en consulta con los diferentes organismos de la cooperativa por medio de la gerencia y solicitar los insumos y demás recursos necesarios para cumplir los planes de producción.

FUNCIONES DEL COMITÉ DE COMERCIALIZACIÓN

Encargarse del acopio y almacenamiento del producto, informarse de las condiciones del mercado de los productos que la cooperativa produce y analizar las diferentes alternativas para comercializar, seleccionar los canales de distribución más adecuados, fijar las normas de calidad y embalaje, elaborar pronósticos de venta.

2.3 COMPRA DE GANADO

2.3.1 COMPRA INTERNA

La Cooperativa Ganadera “La Vaca Lechera” de R.L, con fecha 01 de Octubre del 2010, adquiere un lote de 50 terneros al Señor Cristóbal Lito Alvarado. El lote está compuesto de las siguientes razas 20 Jersey y 30 Brahman a un precio de \$ 50.00 c/u.

La cooperativa debe de realizar el siguiente asiento contable para su respectivo reconocimiento:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	01/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
01141	<u>Inventario de Ganado Bovino</u>			\$2,582.50	
041	Lactancia y Crecimiento		<u>\$2,500.00</u>		
041 10	Jersey	\$1,000.00			
041 11	Brahmán	<u>\$1,500.00</u>			
045	<u>Gastos Indirectos</u>		<u>\$82.50</u>		
045 10	Impuesto por visto bueno	<u>\$82.50</u>			
011	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>				\$2,257.50
01114	Bancos		<u>\$2,582.50</u>		
	<u>Impuesto por Pagar</u>				\$325.00
	Retención IVA		<u>\$325.00</u>		
	v// por la compra de 20 terneros Jersey y 30 Brahmán a razón de \$ 50.00 c/u.				

La cooperativa debe de elaborar tarjeta de Registro de Control de Inventarios según el Art. 142-A del Código Tributario (cuadro siguiente) , dicha tarjeta debe de realizarse por el total de cada raza adquirida y en ella se desglosa el código atribuido a cada animal, ya que debe de codificarse cada uno de ellos, según lo indicado en la Reglamento para el Uso de Fierros o Marcas de Errar Ganando y Traslado de Semovientes en las Actividades de Explotación Ganadera y en párrafo 11 de la NIC 41 en donde indica que el control que debe de llevarse en el ganado vacuno debe de ser con el marcado del ganado en el momento de la adquisición, nacimiento o destete. A continuación se presenta un ejemplo de la tarjeta de registro de control de inventario:

COOPERATIVA

TARJETA DE REGISTRO DE CONTROL DE INVENTARIO

LA VACA LECHERA de R. L.
Finca Astoria, San Pedro Masahuat

N o 1

Fecha	DESCRIPCION	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO		
		UNIDADES	COSTO U	TOTAL	UNIDADES	COSTO U	TOTAL	UNIDADES	COSTO U	TOTAL
01-10	Brahmán	30	\$ 50.00	\$ 1,500.00						
01-10	Jersey	20	\$50.00	\$1000.00						
								50	\$50	\$2500.00
15-10					6	\$50.00	\$300.00	44	\$50.00	\$2,200.00
20-10	Brahmán	1	\$890.00	\$890.00				45	890.00	\$3,090.00
22-10		1	\$733.00	\$733.00				46	733.00	\$3,823.00
30-10					3	\$50.00	\$150.00	43	\$50.00	\$3,673.00

Además, según el artículo 140 del código tributario, los que se dediquen al área ganadera, deben llevar un registro especial de las compras de ganado que realizan, dicho cuadro debe de contener las especificaciones mostradas en el ejemplo siguiente:



COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R.L
REGISTRO DE COMPRAS DE GANADO

Mes

Año 2010

FECHA DE COMPRA	CANTIDAD	EDAD	CLASE	SANGRE	VARIEDAD	PRECIO DE COMPRA UNITARIO	NOMBRE VENDEDOR	DOMICILIO
01-10-10	30	1 mes	1	Mezcla	Brahman	\$50.00	Juan Hernandez	San Salvador
01-10-10	20	1 mes	1	Mezcla	Jersey	\$50.00	Juan Hernandez	San Salvador
03-10-10	20	1 mes	1	Pura	Raza pura	\$125.00	Importación	USA

Debido a que la compra de ganado se realiza a una persona natural se debe de aplicar el inciso séptimo del artículo 162 y retener el 13% sobre la compra realizada para que la cooperativa como sujeto pasivo para su cancelación respectiva ante la administración tributaria.

En el momento de la venta, el vendedor nos emite una carta, en donde describe todas las características generales del ganado que se va a comprar.

ES N° 0220078 N° 0416292

ALCALDIA MUNICIPAL DE San Juan Talpa
Departamento de El Salvador

CERTIFICADO DE CARTA DE VENTA
CIUDADANOS LEGALIZADOS VOTANTES

edad del documento de San Juan Talpa, Departamento de El Salvador, ha dado en venta por la suma de QUINIENTOS DOLARES a JUAN HERNANDEZ HERNANDEZ FLORES, mayor de edad, vecino de San Juan Talpa, Departamento de El Salvador, al o asociación expresado a continuación 30 vacas raza Jersey-Grise 330.

Se emite con fecha del 05 de agosto de 2010

servicio que será servido y se vende con el fin del Departamento de EL SALVADOR

FIGURA DEL FIERRO

Para seguridad del comprador, se le extiende la presente en la Alcaldía Municipal de San Juan Talpa a 05 de AGOSTO de 2010.

Firma del Comprador: [Signature] Firma del Vendedor: [Signature]

Firma del Notario: [Signature]

Ejemplo de carta de compra-venta de ganado.

Además, en la alcaldía del municipio respectivo se debe de cancelar el certificado de compra venta en donde indica las características del animal en venta y presenta en dicho certificado la figura del fierro con el que se encuentra marcado el animal en venta. La realización de esta carta es individual para cada animal que se compre. El pago de dicho impuesto es de acuerdo a los impuestos municipales de la alcaldía respectiva en donde se realiza la transacción.

ISDEM ORIGINAL - Para el Contribuyente SERIE "H"

Nº 547236 REPUBLICA DE EL SALVADOR ALCALDIAS MUNICIPALES DE EL SALVADOR Nº 219360

RECIBO DE INGRESO

Alcaldía Municipal de San Juan Talpa, 30 de Mayo de 2,007

Por \$ 1.65

CRISTOBAL LITO ALVARADO VELASCO

(Nombre del Contribuyente)

ENTREGO EN ESTA OFICINA LA CANTIDAD DE:
Uno 65/100 Dolares

(En Integral)

ALCALDIA MUNICIPAL
SAN JUAN TALPA

Por Contab. Local

CONCEPTO O MANDAMIENTO DE INGRESO	CARGO EN CAJA, RUBROS O CUENTAS AFECTADAS		
	Fondo Municipal	Especif. Mpio.	Especif. Financ.
IMP: Por un Vinto Buena N.º 0416292 serie W.º			
121 19.	\$ 1.52		
121 14.	\$ 0.05		
TOTALES	\$ 1.55		

Form. 1-1-BAM

Ejemplo del pago de impuestos municipales.

2.3.2 COMPRA POR IMPORTACIÓN

La cooperativa, con fecha 03 de Octubre del 2010, realiza la compra de ganado de raza pura, por medio de una importación, a una empresa dedicada a las actividades de explotación ganadera. El lote está compuesto por 20 vacas.

Valor FOB	=	\$2,500.00	Precio de las vacas adquiridas
Valor Flete	=	\$500.00	
Valor Seguro	=	\$275.00	
Valor CIF	=	\$3,275.00	

Valor DAI = \$0.00 según SAC¹⁵, la compra de ganado de raza pura es del 0%
 Base Imponible = \$3,275.00
 IVA = \$425.75

Se cancelaron además, honorarios por dicha compra a un agente aduanal por \$125.00 y se cancelo por almacenaje la suma de \$57.00

La cooperativa Ganadera debe de realizar todos los asientos contables siguientes para su registro respectivo:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	03/10/10				
	<u>PARTIDA 1</u>				
015	<u>Mercaderías en Transito</u>			\$2500.00	
0151	Ganado Bovino		<u>\$2500.00</u>		
0212	<u>Acreedores Comerciales</u>				\$2500.00
021222	Proveedores del Exterior		<u>\$2500.00</u>		
	v// valor FOB del valor de la adquisición de ganado.				
	03/10/10				
	<u>PARTIDA 2</u>				
015	<u>Mercadería en Transito</u>			\$775.00	
0152	Flete		\$500.00		
0513	Seguros		<u>\$275.00</u>		
011	<u>Efectivo y Equivalentes al Efecivo</u>				\$775.00
01114	Bancos		<u>\$775.00</u>		
	v// por el pago de fletes y seguros				

¹⁵ Sistema Arancelario Centroamericano

	03/10/10			\$182.00	
015	<u>PARTIDA 3</u>		\$125.00		
0154	<u>Mercadería en Transito</u>		<u>\$ 57.00</u>		
0155	Honorarios- José Guerrero			\$23.66	
0116	Almacenaje				\$193.16
011	IVA- crédito fiscal		<u>\$193.16</u>		
01114	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>				\$12.50
0215	Bancos		<u>\$12.50</u>		
02154	<u>Impuesto por Pagar</u>				
	Impuesto sobre la Renta				
	v// por el pago de honorarios y demás				
	por la exportación de ganado.				
	03/10/10				
	<u>PARTIDA 4</u>				
	IVA- Crédito Fiscal			\$425.75	
0116	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>				\$425.75
011	Bancos		<u>\$425.75</u>		
0114	v// pago de IVA por la nacionalización				
	de mercancías				
	03/10/10				
	<u>PARTIDA 5</u>				
	<u>Activos Biológicos</u>			\$3882.75	
014	Ganado Lechero		<u>\$3882.75</u>		
01401	<u>Mercadería en Transito</u>				\$3882.75
015	Ganado		<u>\$3882.75</u>		
0151	v// traslado de la mercadería en el				
	momento del ingreso a las				
	instalaciones de la cooperativa.				

BASE LEGAL

En Dicha importación se dará lugar a la elaboración de una declaración de mercancía, que es donde se describe las características de la mercadería, su lugar de origen y destino, los costos incurridos, el valor del impuesto a cancelar y es firmada por el declarante.

The image shows a complex customs declaration form with multiple sections. The top section includes fields for 'Número de Declaración' and 'Fecha de Emisión'. Below this, there are several rows of data, likely representing different items or units of transport. The bottom right section contains a signature and the date '07 SEP 2019'. The form is filled with text and numbers, though some are difficult to read due to the scan quality.

Ejemplo de Declaración de mercancía.

Así mismo, se emite la declaración de mercancía para el tránsito aduanero interno, dicha declaración detalla la mercadería que ingresa al país, las características de la unidad de transporte y los datos de la persona encargada de transportarla, quién el responsable de firmar la declaración.

La cooperativa realiza el siguiente asiento contable:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	04/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
04	Costos de Explotación			\$250.00	
0401	<u>Lactancia y Crecimiento</u>		<u>\$250.00</u>		
0413	Indirectos de Explotación	<u>\$250.00</u>			
0413-R	Provisión por Mortandad				
013	<u>Provisión por Mortandad ganado</u>				\$250.00
	<u>Bovino</u>				
013 01	Lactancia y Crecimiento		<u>\$250.00</u>		
0130101	Jersey	\$100.00			
0130102	Brahman	<u>\$150.00</u>			
	v// por la provisión por mortandad establecida en el centro de costos lactancia y crecimiento.				

Para establecer la provisión por mortandad, se toma el costo total del ganado adquirido de cada raza multiplicado por el porcentaje asignado; si se encuentra en el primer centro de costos lactancia y crecimiento, sino se debe de tomar el costo determinado en el momento del traslado a cada centro de costos, de la siguiente manera:

Costo Total * % = Provisión por mortandad

Raza Jersey = \$ 1000 * 10% = \$100.00

Raza Brahmán= \$ 1500 * 10%= \$150.00

Al final de cada centro de costos debe de revertir esta provisión, si no se utilizara; de lo contrario se debe de realizar el análisis descrito en el punto siguiente.

2.5 MUERTE DE GANADO BOVINO

La cooperativa La Vaca Lechera de R.L., al final del centro de costos Lactancia y Crecimiento presentó 3 muertes del ganado brahmán, dicha cooperativa debe de realizar un análisis de los

costos unitarios de cada vaca para liquidar la provisión por mortandad, el cual se debe de llevar a cabo en el momento que cambia de centro de costos. Al determinar el costo unitario se pueden dar dos casos: que la provisión por mortandad determinada al inicio de cada centro de costos cubra el monto total de las muertes del ganado ó que la provisión sea insuficiente para cubrir el costo por las muertes.

Para determinar el Costo unitario por animal se toman en cuenta el costo inicial más todos los costos de explotación atribuibles al centro de costos al que pertenezca en ese momento, realizándose de la siguiente manera:

Costo Unitario: $\text{costos de explotación} / \text{n}^\circ \text{ de cabezas} + \text{costo inicial}$

A) Costo Unitario: \$ 2,992.50 / 50 cabezas
Costo Unitario: \$59.85 cada una + \$ 50.00
Costo unitario: \$109.85
Mortandad: 3 * \$109.85
Mortandad: \$ 329.55

B) Costo Unitario: \$ 1,500.00 / 50 cabezas
Costo Unitario: \$30.00 cada una + \$ 50.00
Costo unitario: \$80.00
Mortandad: 3 * \$80.00
Mortandad: \$ 240.00

En el primer caso (A) , primeramente se debe de establecer una nueva provisión por mortandad por el monto que falta en la provisión inicial, de la siguiente forma:

Provisión Actual \$ 250.00

Provisión Faltante: \$ 329.55 - \$250.00

Provisión Faltante: \$ 79.55

Y debe de realizar el asiento contable siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	30/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
04	<u>Costos de Explotación Ganadera</u>				
041	<u>Lactancia y Crecimiento</u>			\$ 79.55	
0413	Costos Indirectos de Explotación Agrícola		<u>\$ 79.55</u>		
0413-R	Provisión por Mortandad	<u>\$ 79.55</u>			
013	<u>Provisión por Mortandad ganado Bovino</u>				\$ 79.55
01301	Lactancia y Crecimiento		<u>\$ 79.55</u>		
0130102	Brahmán	<u>\$ 79.55</u>			
	v// por la extensión provisión por mortandad establecida en el centro de costos lactancia y crecimiento.				

Luego de realizar esta partida, por la provisión faltante, se debe de eliminar del inventario los toretes muertos, de la siguiente manera:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	30/10/10				
	<u>Partida N° X2</u>				
013	Provisión por mortandad			\$ 329.55	
01301	<u>Lactancia y Crecimiento</u>		<u>\$ 329.55</u>		
0130101	Jersey	\$100.00			
0130102	Brahmán	<u>\$ 229.55</u>			
01141	<u>Inventario de Ganado Bovino</u>				\$ 150.00
0114101	Brahmán	<u>\$ 150.00</u>			
04	<u>Costos de Explotación Ganadera</u>				\$179.55
041	<u>Lactancia y Crecimiento</u>	<u>\$ 179.55</u>			
040102	Brahmán				
	v// por la eliminación de provisión por mortandad establecida en el centro de costos lactancia y crecimiento.				

Tomando los datos anteriores, en el segundo caso (B), únicamente se debe de revertir la provisión por mortandad establecida por la cantidad que se ha provisionado de más, ya que se utilizó solo una parte de la misma, realizando el asiento contable siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	30/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
013	<u>Provisión por Mortandad ganado Bovino</u>			\$10.00	
01301	Lactancia y Crecimiento		\$ 10.00		
0130102	Brahmán				
04	<u>Costos de Explotación Ganadera</u>				
041	<u>Lactancia y Crecimiento</u>				\$10.00
0413	Indirectos de Explotación		\$ 10.00		
0413-R	Provisión por Mortandad	\$ 5.00			
	v// por la provisión por mortandad establecida en el centro de costos lactancia y crecimiento.	\$ 5.00			

En el momento de la muerte debe descargarse de las tarjetas de control de inventario el animal que falleció, para tener un control interno del ganado que posee la cooperativa y de esta forma se reflejará el inventario real, ver cuadro de registro de control de inventarios en el ejercicio 2.3.1.

2.6 COMPRA DE SUMINISTROS PARA EL CENTRO DE COSTOS

La Cooperativa La Vaca Lechera de RL, en fecha 07 de Octubre de 2010, realiza las siguientes compras al Agroservicio El Surco SA, clasificada como gran contribuyente, para abastecer un centro de costos lo siguiente:

10 bolsas de leche semidescremada	\$ 500.00
20 qq de concentrado de crecimiento	\$ 20.00 c/u.
Compra de vacunas	\$ 200.00
Compra de forraje	\$ 75.00
Agua destilada	\$ 180.00

El Agroservicio El Surco SA nos entrega un Comprobante de Crédito Fiscal N° 001258, de acuerdo al Art. 117 del Código Tributario el cual establece la obligación de exigir y retirar documentos. La cooperativa debe de cancelar IVA crédito fiscal por la compra de dichos insumos ya que constituye un hecho generador que debe de cancelarse a la empresa proveedora de dichos insumos. Debido a que la compra es realizada a un gran contribuyente no se aplica la retención del 1% que establece el artículo 163 del Código Tributario. Un ejemplo de dicho documento fiscal es el siguiente:

**AGROSERVICIO
EL SURCO SA DE CV**

Fecha: 07 DE OCTUBRE 2010
Señor: Cooperativa La Vaca Lechera de RL
Dirección: San Pedro Masahuat
Giro: venta de leche
NIT: 0512-221086-101-3

<p>Comprobante de Crédito Fiscal N 001258 NIT: 0812-131289-101-1 NRC: 125</p>

Cant.	Descripción	Precio Unitario	Ventas exentas	Ventas Gravadas
	Venta de productos agropecuarios varios			\$ 1,039.82
	Son:	Sumas		\$ 1,039.82
		13% IVA		\$ 152.75
	Un mil ciento setenta y cinco 00/100	Subtotal		\$ 1,175.00
		Ventas Exentas		
		Total		\$ 1,175.00

Antes del momento de la adquisición, como documentación interna, la cooperativa debe de efectuar una orden de requisición de insumos y materiales a bodega, en el caso de no tener en inventarios dichos insumos se realiza la orden de compra que es un documento dirigido al proveedor , en donde se detalla el bien o servicio a recibir. A continuación un ejemplo:

LA VACA LECHERA
 Finca Astoria, San Pedro Masahuat La Paz, El Salvador
 DEPTO. QUE SOLICITA: Lactancia y Crecimiento
 FECHA DEL PEDIDO : 05 de Octubre del 2010 FECHA DE ENTREGA: 07 de Octubre del 2010

CANTIDAD	UNIDAD	ARTICULO
10	Bolsas	Leche semidescremada
20	Quintales	Concentrado crecimiento
10	Pacas	Forraje
100	Galones	Agua
		Semen congelado
10	Cajas	Material Inseminación



LA VACA LECHERA
 Finca Astoria, San Pedro Masahuat
 La Paz, El Salvador.

ORDEN DE COMPRA

N°000214
 Registro 122445-6
 NIT 05122210861013

PROVEEDOR: Agroserificio El Surco

FECHA DEL PEDIDO: 05 de Octubre

FECHA DE PAGO: 07/10/10

TERMINOS DE LA ENTREGA: contado

NUMERO	ARTICULO	CANTIDAD	PRECIO UNITARIO	PRECIO TOTAL
1	Leche semidescremada	10	\$50.00	\$500.00
2	Concentrado crecimiento	20	\$20.00	\$400.00
3	Forraje	10	\$7.50	\$75.00
4	Agua	100	\$1.80	\$180.00
5	Semen congelado			\$705.00
6	Material Inseminación	10	\$23.50	\$235.00
			COSTO TOTAL	\$2095.00

 Elaborado

 Autorizado

 Recibido

Además, debe de llevarse en los libros de registro de compras un detalle de las mismas, dicho registro debe de reflejar el número de comprobante de crédito fiscal, notas de crédito o debito entre otros de acuerdo al art. 141 del Código Tributario, como por ejemplo el siguiente:

LIBRO DE COMPRAS

N.R.C: 1731083

N.I.T: 0512-221086-101-3

Mes : Octubre

Año 2010

N°	Fecha Emisión	Número Documento	Tipo de Documento	N.R.C	Proveedor	Compras Exentas		Compras Gravadas		Crédito Fiscal	IVA retención	Total compras
						Internas	Impor/ Inter	Internas	Impor/ Inter			
1	01/10	1255	CCF		Cristóbal Alvarado			\$4,797			325.00	
2	04/10	1256		287	Exportimex				\$3,275	\$425,75		\$3700,75
3	04/10	0047			Jose Guerrero			\$182,00		\$23,66		\$205,66
4	07/10	1258	CCF	111-1	Agroservicio el Surco			\$1,175.00		\$152.75		\$1,327.75
5	12/10	13521	CCF	111-0	Progenia S. A de C.V			\$940.00		\$122.20		\$1,062.20
TOTAL								\$4,797.00	\$3275.00	\$ 724.36	325.00	\$9,121.36

Nombre y firma del Contador o

Contribuyente: _____

De acuerdo a la Ley de Impuesto sobre la Renta, según el Art. 29 numeral 12 la compra de forraje, y los gastos de alimentación y crianza del ganado son gastos deducibles del concepto de renta obtenida ya que constituyen un gasto necesario para la producción de la renta obtenida y para la conservación de la fuente.

2.7 TRASLADO DE UN CENTRO DE COSTOS A OTRO AL FINALIZAR LA FASE.

Al finalizar cada fase se debe de trasladar a la siguiente fase todo el costo acumulado atribuible al centro de costos anterior.

La Cooperativa La Vaca Lechera de RL al final del centro de costos Lactancia y Crecimiento envía los 10 toretes a centro de costos Engorde de la Raza Brahmán y el resto de terneras 27

brahmán y 20 Jersey al centro de costos Desarrollo y Monta. Para este caso se tomara como fecha el 31 de Octubre del 2010.

La cooperativa debe de realizar los siguientes análisis y operaciones para realizar este procedimiento.

En primer lugar debe de mayorizar los costos en los que incurra durante este centro de costos, de la siguiente manera:

Costos de Explotación Lactancia y Crecimiento		Inventario Ganado Bovino Lactancia y Crecimiento	
\$ 250.00		\$ 2,500.00	\$150.00
\$300.00		\$2,350.00	
\$1,330.00		\$2,892.50	
\$1,112.50		\$5,242.50	\$5,242.50
\$2,992.50			
\$79.55	\$179.55		
\$2,892.50	\$2,892.50		

Luego debe de realizarse la individualización de Costos para determinar el monto que debe de atribuírseles a

cada uno de los centros de costos a los que se realizara el traslado.

$\$5,242.50 / 47 \text{ animales vivos} = \111.54 cada uno

$\$111.54 \left\{ \begin{array}{l} 10 \text{ toretes} = \$1,115.52 \\ 37 \text{ vaquitas} = \$4,126.98 \end{array} \right.$

En primer lugar se deben de eliminar los costos de explotación del ganado en ese centro de costos, con el siguiente registro:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
--------	----------	---------	---------	------	-------

	30/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
01141	<u>Inventario de Ganado Bovino</u>			\$2,982.50	
0114111	Lactancia y Crecimiento		<u>\$2,982.50</u>		
04	<u>Costo de Explotación Ganadera</u>				\$2,892.50
041	Lactancia y Crecimiento		<u>\$2,892.50</u>		
	v// traslado de los costos a la siguiente fase				

Después, se realiza el traslado a los siguientes centros de costos respectivos; en este caso se debe de realizar el siguiente asiento contable:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	30/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
01141	<u>Inventario de Ganado Bovino</u>			\$ 5,242.50	
0114112	<u>Desarrollo y Monta</u>		\$ 4,126.98		
0114113	<u>Engorde</u>		<u>\$1,115.40</u>		
01141	<u>Inventario de Ganado Bovino</u>				\$5,242.50
0114112	Lactancia y Crecimiento				
	v// traslado de los costos a la siguiente fase		<u>\$5,242.50</u>		

Este registro no contiene base legal debido a que es un registro meramente contable y de carácter interno para la contabilidad de la cooperativa ganadera.

2.8 TRATAMIENTO DE LA COMPRA DE INSUMOS PARA LA INSEMINACION Y EL PAGO DE HONORARIOS AL VETERINARIO.

En el centro de costos Desarrollo y Monta, es donde se incurre en la compra de servicios de inseminación para las vaquillas que están listas para la reproducción.

Por ello, la Cooperativa La Vaca Lechera de RL en fecha 12 de Octubre del 2010 adquiere a Progenia SA , clasificado como gran contribuyente, para la inseminación lo siguiente

:

Semen congelado de Raza Brahmán	\$ 705.00
Material para la inseminación	\$ 235.00

Además se realizó el pago por:

Pago de honorarios al veterinario en concepto de control del hato \$ 100.00
 Honorarios por inseminación \$ 940.00

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	12/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
04	<u>Costos de Explotación Ganadera</u>			\$1980.00	
042	<u>Desarrollo y Monta</u>				
0421	<u>Insumos</u>		\$ 940.00		
04211	Semen Congelado	\$ 705.00			
04212	Material Profiláctico	<u>\$235.00</u>			
0422	<u>Mano de Obra</u>		<u>\$1,040.00</u>		
04221	Inseminación	\$940.00			
04222	Control del Hato	<u>\$100.00</u>			
0116	<u>IVA- Crédito Fiscal</u>			\$ 122.20	
0111	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>				\$1,998.20
01114	Bancos				
0215	<u>Impuesto por Pagar</u>				\$ 104.00
02154	Impuesto sobre la Renta		\$ 104.00		
	v// sobre la cancelación de material necesario para la inseminación y para pago de veterinario				

BASE LEGAL

En cuanto a los hechos generadores de IVA, según el Art.4 de IVA, en donde indica que constituye hecho generador la adquisición de bienes muebles corporales, por lo tanto Progenia SA nos emite comprobante de Crédito Fiscal N° 03521.

NIT: 0812-131289-101-1

NRC: 125

Fecha: 12 DE OCTUBRE 2010

Señor: Cooperativa La Vaca Lechera de RL

Dirección: San Pedro Masahuat

Giro: venta de leche

NIT: 0512-221086-101-3

Descripción	Precio Unitario	Valor Exentas	Ventas Gravadas
Venta de semen y material profiláctico para			\$ 940.00
La inseminación de ganado vacuno.			
Son:	Sumas		\$ 940.00
Un mil sesenta y dos 00/100	13% IVA		122.20
	Subtotal		\$ 1,062.20
	Ventas Exentas		
	Total		\$ 1,062.20

Al veterinario se le emite recibo por la prestación del servicio, el cual refleja el 10% de Impuesto Sobre la Renta, que debe de reconocerse por el pago por honorarios que se le cancelan por la inseminación; en el Art. 156 del Código Tributario está regulado dicho caso.

Por: \$ 936.00

Recibí de la Cooperativa Ganadera LA VACA LECHERA SA la cantidad de: \$ 936.00 en concepto de honorarios por la prestación de servicios de inseminación y control de hato, en fecha 12 de Octubre del 2010.

Desglosado de la siguiente manera:

Servicio	\$ 1,040.00
10% renta	\$ 104.00
Total	\$ 936.00

José Acosta Dueñas

NIT: 0214-250908-101-1

DUI: 06362459-7

2.9 RECONOCIMIENTO DEL GANADO COMO ACTIVO BIOLÓGICO

Al finalizar el desarrollo de la producción del animal se traslada al activo biológico las vacas ya paridas que producen, ya que se tienen de forma permanente para la producción de leche.

Para realizar el traslado del ganado lechero a la cuenta de Activo Biológico, la cooperativa debe separar el valor de los terneros y de las vacas paridas para luego trasladarlos al centro de Costos Lactancia y Crecimiento a los toretes y ternera y las vacas a activo biológico; a estos debes de determinárseles la depreciación respectiva.

Para realizar la separación de los costos de explotación atribuibles al ganado de activo biológico y a los terneros se debe de realizar la separación de los costos atribuibles por el manejo del control de hato, entre ellos podemos mencionar: los gastos incurridos para la inseminación como: la compra de semen, material profiláctico, pago al veterinario por la inseminación y control del hato durante la preñez y nacimiento y el resto es atribuible al inventario de vacas en producción.

$$\begin{array}{l}
 \$ 22,153.98 \\
 \left. \begin{array}{l}
 \text{Vacas para la producción} = \$ 20,073.98 \\
 \text{Terneros} = \$ 2,080.00
 \end{array} \right\}
 \end{array}$$

Y se realiza el asiento contable siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	30/10/10			
	<u>Partida N· X</u>			
014	<u>Activo Biológico</u>		\$20,073.98	
01401	Ganado Lechero	<u>\$20073.98</u>		
01141	<u>Inventario de Ganado Bovino</u>		\$ 2,080.00	
0114101	Lactancia y Crecimiento	<u>\$2080.00</u>		
01141	<u>Inventario de Ganad Bovino</u>			\$ 22,153.98
0114103	Ganado por Parir	<u>\$22153.98</u>		
	v// por el traslado del ganado productivo.			

BASE LEGAL

En el centro de costos Lactancia y Crecimiento al momento del nacimiento, la cooperativa debe llevar un registro de la procreación de las crías, según el Art. 140 del Código Tributario, además establece que se le asignará su valor conforme a lo prescrito en el Art.143 literal f) de dicho código, el cual nos dice que el ganado de cría será consignado al costo acumulado de su desarrollo, al costo de adquisición o al precio que tenga al mayoreo en el mercado de la localidad. Un ejemplo de dicho control es el siguiente:



COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R.L
REGISTRO DE PROCREACION DE GANADO

MES: OCTUBRE
AÑO: 2010

CANTIDAD	EDAD	SEXO	COSTO ACUMULADO	COSTO UNITARIO	COSTO DE MERCADO
30	1 mes	28 FEM	\$2080.00	\$69.33	\$ 75.00
		3 MASC			

 Elaborado

 Autorizado

 Recibido

2.10 DEPRECIACIÓN DEL GANADO

La depreciación del Ganado debe de realizarse luego de que son trasladadas como activos biológicos, las vacas se deprecian por el número de partos que estas tengan, los toros por rendimiento.

Se debe de establecer el peso inicial del animal, y de acuerdo a ello se determina el costo del animal en pie, este proceso se realiza de la siguiente manera:

Peso inicial del animal 800 lbs.

Valor de mercado por libra \$ 0.50 * 800 = \$400.00

Costo del animal \$ 20073.98/45 = \$446.08

Valor a Depreciar = \$ 446.08 / 60 meses (5 partos)

Costo unitario a depreciar = \$ 7.44 * 45 animales vivos
 Valor a depreciar = \$334.56* 12 meses = \$4014.72

El método contable para la depreciación es de línea recta, para efectos fiscales se tomara lo establecido en el art. 30 de renta donde lo toman 50% para otros bienes.

Valor unitario a depreciar	CONTABLE			FISCAL		
	Fecha	Concepto	Valor Libros	Fecha	Concepto	Valor Libros
\$446.08	01-01-x1	Adquisición	\$20073.98	01-01-x1	Adquisición	\$20073.98
	30-12-x1	Depreciación	\$4014.80	30-12-x1	Depreciación	\$10036.99
	31-12-x1	Saldo	\$16,059.18	31-12-x1	Saldo	\$10036.99
	30-12-x2	Depreciación	\$4014.80	30-12-x2	Depreciación	\$10036.99
	31-12-x2	Saldo	\$12,044.38	31-12-x2	Saldo	0.00
	30-12-x3	Depreciación	\$4014.80			
	31-12-x3	Saldo	\$8029.58			
	30-12-x4	Depreciación	\$4014.78			
	31-12-x4	Saldo	\$4014.78			
	30-12-x5	Depreciación	\$4014.78			
	31-12-x5	Saldo	0.00			

BASE LEGAL

Los bienes que se utilicen para la producción de la renta y se extiendan por un período mayor a 12 meses se determinará una cuota anual que será deducible de la renta obtenida, si los bienes no han sido utilizados o no han producido en un ejercicio de imposición completa será deducible únicamente una parte proporcional que corresponda a la cuota anual en función del tiempo en el que el bien ha estado en uso (Art. 30 de LISR).

Son deducibles tanto por la pérdida que sufre el ganado como activos biológicos activo fijo, como por la deducción de bienes e instalaciones para el uso en la fuente productora de renta gravada. Debido a que el ganado es depreciable tributariamente por dos años, solo corresponde para ese periodo la deducción de dichos bienes.

2.11 PAGO DE SALARIOS

Suponiendo que se tienen 3 trabajadores en los potreros con un salario mensual de \$350.00, a los cuales se les paga el 15 de cada mes de forma mensual.

Se realiza el cuadro siguiente para los cálculos de aportaciones:

APORTACION DEL TRABAJADOR		APORTACION PATRONAL	
AFP	\$ 65.64	AFP	\$70.89
ISSS	\$10.50	ISSS	\$78.75
RENTA	\$24.30	INSAFORP	\$10.50

Y se realiza el asiento contable respectivo:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	15/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
04	<u>Costos de Explotación Agrícola</u>			\$ 1210.14	
043	<u>Ganado por Parir</u>				
0443	<u>Costos Indirectos de Explotación Agrícola</u>		\$1210.14		
04431	Sueldos	\$1050.00			
04432	ISSS Patronal	\$78.75			
04433	AFP Patronal	\$70.89			
04434	INSAFORP	\$10.50			
011	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>				\$ 949.56
01114	Bancos				
0215	<u>Impuestos por pagar</u>				\$260.58
02152	AFP		\$136.53		
02153	ISSS		\$89.25		
02155	INSAFORP		\$10.50		
02154	ISR		\$ 24.30		
	v// pago de salarios a jornaleros.				

BASE LEGAL

De acuerdo al artículo 29 de la Ley de ISR todas las cantidades pagadas como salarios y sueldos por los servicios prestados en la producción de renta gravada y si se han realizado todas las correspondientes retenciones de seguridad social, previsional y renta serán deducciones

generales para la cooperativa. La retención que se les haga a los empleados estará de acuerdo a las tablas de retención de manda el artículo 65 de IVA y que se encuentran en el decreto 75.

2.12 VENTAS

2.12.1 VENTA DE LECHE

La Cooperativa La Vaca Lechera, con fecha 06 de octubre, vende 2000 botellas de leche a razón de \$0.30 ctvs. por botella (no incluye IVA). Para determinar el precio de venta de la botella de leche, se toman en cuenta todos los costos incurridos entre el número de botellas producidas más el porcentaje de ganancia que se desea obtener.

La venta realizada el 40% se realiza a consumidores finales y el 60% a grandes contribuyentes. Por lo que emitimos factura de consumidor final N° 00214 y Comprobante de Crédito Fiscal N° 223.

La cooperativa debe de realizar el siguiente registro por dicha venta:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	06/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
0111	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>			\$ 678.00	
01114	Bancos		<u>\$ 678.00</u>		
052	<u>Costo de ventas de Ganado</u>			\$ 440.00	
0521	Lechero		<u>\$ 440.00</u>		
0114	<u>Inventarios</u>				\$440.00
01147	Leche		<u>\$440.00</u>		
0116	<u>IVA- Debito Fiscal</u>				\$78.00
062	<u>Venta por Leche</u>				\$ 600.00
06211	A consumidor final		\$240.00		
06212	A contribuyentes		<u>\$360.00</u>		
	v// por la venta de 2000 botellas de leche a razón de \$0.30 c/u.				

La factura de consumidor final que se emite es la siguiente, debido a que es una venta a consumidor final, no aplica la percepción establecida en el artículo 163 del código tributario:

LA VACA LECHERA
 Finca Astoria, San Pedro Masahuat
 La Paz, El Salvador.

Fecha: 06 de Octubre del 2010
 Señor:
 Dirección:

FACTURA N°000214 Registro 122445-6 NIT 05122210861013

Cant.	Descripción	Precio unitario	Ventas exentas.	Ventas Afectas
800	Leche pura	\$ 0.30		\$240.00
Son:		Sumas		\$240.00
Doscientos cuarenta 00/100		Subtotal		
		Ventas Exentas		
		TOTAL		\$ 240.00

El comprobante de Crédito Fiscal que entregamos es el siguiente:



LA VACA LECHERA
 Finca Astoria, San Pedro Masahuat
 La Paz, El Salvador.

Fecha: 06 de Octubre del 2010
 Señor: Petacones SA de CV
 Dirección: Antiguo Cuscatlán N° 201

Comprobante de crédito fiscal N°000223 Registro 122445-6 NIT 05122210861013

Cant.	Descripción	Precio unitario	Ventas exentas.	Ventas Gravadas
1000	Leche pura	\$ 0.30		\$300.00
Son:		Sumas		\$300.00
Trescientos treinta y nueve 00/100		13% de IVA		\$39.00
		Subtotal		\$339.00
		Ventas Exentas		
		TOTAL		\$ 339.00

12.2 VENTA DE GANADO

La Cooperativa La Vaca Lechera posee en sus activos biológicos, ganado para la venta. Este activo proviene del centro de costos Engorde, cuando está listo el animal se traslada como ganado para la venta. Para determinar el costo de las vacas, se mayorizan todos los costos atribuibles hasta el momento de la venta entre el número de vacas que se tienen en ese momento. Para determinar el precio de venta se realiza a valor de mercado.

Costos de Explotación Desarrollo y Monta		Activos Biológicos Mantenido para la Venta	
\$ 4126.98		\$7568.98	\$2838.36
\$3092.00			
\$ 350.00		\$4730.62	
\$7568.98			

En fecha 15 de Octubre del 2010 se realiza la venta de 6 reses de las 16 que se encontraban en el centro de costos Desarrollo y Monta, a la cooperativa El Ángel clasificado como mediano contribuyente.

Costo unitario $\$ 7,568.98 / 16 = \473.06

Precio de venta = $\$473.06 + 25\%$ de ganancia

Precio de venta = $\$591.32$ sin IVA

El registro contable por parte de la cooperativa es el siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	15/10/10			
	<u>Partida N° X</u>			
0111	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>		\$4,044.63	
01114	Bancos	<u>\$4,044.63</u>		
052	<u>Costo de Ventas</u>		\$2,838.36	
0522	Ganado Vacuno	<u>\$2,838.36</u>		
014	<u>Activos Biológicos</u>			\$2,838.36
0143	Ganado mantenido para la venta			
0216	IVA – Debito Fiscal			\$ 461.23
0611	<u>Venta de Ganado Bovino</u>			\$3,547.92
	Mantenido para la venta	<u>\$3,547.92</u>		
	<u>Provisiones y Retenciones</u>			\$35.48
	IVA 1%	<u>\$35.48</u>		
	v// por la venta de 6 reses mantenidas para la venta.			

BASE LEGAL

Las ventas son hechos generadores de IVA, en el art. 4, Indican que toda transferencia a título oneroso de bienes y servicios lo constituyen como hecho generador.

Las ventas por estos dos tipos de bienes constituirán renta obtenida según lo indica el art. 2 literal b) de la Ley de ISR.

Para la venta de leche y ganado la cooperativa debe de emitir una factura, dicha factura fue emitida con Comprobante de Crédito Fiscal N° 224 y debe de contener todas las especificaciones a las que se refiere el código tributario; exclusivamente para la venta de ganado debe de emitir la carta de compra venta como en el apartado 2.3.1. Se incluye la percepción del 1% por la venta realizada a medianos contribuyentes de conformidad al artículo 163 del Código Tributario.



LA VACA LECHERA
Finca Astoria, San Pedro Masahuat
La Paz, El Salvador.

Comprobante de Crédito Fiscal
N°000224
Registro 122445-6
NIT 05122210861013

Fecha: 15 de Octubre del 2010

Señor: Cooperativa El Ángel
Dirección: Olocuilta

Cant.	Descripción	Precio unitario	Ventas exentas.	Ventas Gravadas
6	Reses	\$591.32		\$3,547.92
Son: Cuatro mil nueve 15/100 dólares		Sumas 13% de IVA Subtotal 1% TOTAL		\$3,547.92 \$461.23 \$4,009.15 \$35.48 \$ 4,044.63

Ejemplo de Comprobante de Crédito Fiscal emitido por la venta de ganado.

Además el art.140 del Código Tributario establece que los ganaderos deben llevar un registro especial de las ventas de ganado que se efectúan, ejemplo de dicho registro es el siguiente:

COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R.L.
REGISTRO DE VENTAS DE GANADO
Mes: OCTUBRE
Año: 2010



FECHA DE VENTA	CANTIDAD	SEXO	EDAD	CLASE	SANGRE	VARIEDAD	PRECIO DE VENTA	NOMBRE COMPRADOR	RESIDENCIA
15/10/10	6	MAS	1AÑO	Jersey	MEZCLA	JERSEY	\$591.32	Cooperativa El Angel	Olocuilta

Elaborado

Autorizado

Recibido

Como parte del control interno para los inventarios la cooperativa debe generar las descargas de los animales en las tarjetas de Registro de Control de Inventarios.

2.14 DACIONES EN PAGO

La Cooperativa La Vaca Lechera realiza una venta de un ternero el día 20 de Octubre del 2010, con la empresa El Buen Samaritano, S.A. clasificado como gran contribuyente, por la suma de \$ 750.00 IVA incluido, el cual nos lo cancelan después de la venta, con la entrega de una vaca lechera, para cancelar dicha cuenta por cobrar pendiente, el costo de la vaca según peritaje a la fecha de la transacción es de \$890.

En primer lugar la cooperativa realiza el registro por la venta del ternero:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	20/10/10			
	<u>Partida N° X</u>			
0112	<u>Deudores Comerciales</u>		\$750.00	
01121	El buen Samaritano	\$750.00		
052	<u>Costo de Ventas</u>		\$497.41	
05222	Venta de Ternero	\$497.41		
01114	<u>Inventario</u>			\$497.41
0111402	Ternero	\$497.41		
062	<u>Ventas</u>			\$663.72
06111	Ternero	\$663.72		
0216	IVA- debito fiscal			\$86.28
	v// por venta de un ternero al buen samaritano.			

BASE LEGAL

En este caso emitimos un Comprobante de Crédito Fiscal N° 225 por el valor del bien de la venta.



LA VACA LECHERA

Finca Astoria, San Pedro Masahuat

Comprobante de crédito fiscal

N°000225
 Registro 122445-6
 NIT 05122210861013

La Paz, El Salvador.

Fecha: 20 de Octubre del 2010 Señor: El Buen Samaritano
 Dirección: Olocuilta

Cant.	Descripción	Precio unitario	Ventas exentas.	Ventas Gravadas
1	Ternerito			\$663.72
Son:		Sumas		\$663.72
Setecientos cincuenta 00/100 dólares		13% de IVA		\$86.28
		Subtotal		\$750.00
		Ventas Exentas		
		TOTAL		\$750.00

Luego de que la cooperativa El Buen Samaritano realiza un trato para saldar la cuenta con la dación en pago, la cooperativa realiza el siguiente cálculo:

Saldo de pago = \$750.00 ----- \$663.71 +86.28 (IVA)

Según peritaje= \$ 890.00(-)

Ganancia= \$ 140.00

Luego la cooperativa debe de realizar el siguiente registro contable:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
	22/10/10			
	<u>Partida N° X</u>			
014	<u>Activo Biológico</u>		\$890.00	
01401	Ganado Lechero	\$890.00		
0112	<u>Deudores Comerciales</u>			\$750.00
01121	El Buen Samaritano	\$750.00		
0623	<u>Otros Ingresos</u>			\$140.00
	v// por dación en pago de una vaca lechera para el pago de un ternerito por El buen samaritano.			

BASE LEGAL

La Dación en pago es un hecho generador de Impuesto a la transferencia de bienes, según lo que indica el artículo 7 de la Ley de IVA en el numeral c), se causa el impuesto en el momento en

que se entregan los bienes. Se deben de realizar las documentaciones respectivas por la salida e ingreso del nuevo bien como control interno de la cooperativa. La base imponible de IVA para este tipo de transacción está indicada en el art. 47 literal e), en donde indica que será sobre el valor de venta de dichos bienes.

Se realiza el ingreso al Control de inventarios la vaca dada el pago (ver registro de control de inventarios en el ejercicio 2.3.1)

2.15 PERMUTA DE BIENES

La cooperativa La Vaca Lechera, el día 22 de Octubre del 2010, realiza una permuta de un Toro a cambio de una vaca lechera más efectivo con la empresa Rio Dulce SA, clasificada como gran contribuyente y que se dedica a las actividades ganaderas. El valor del Toro entregado es de \$ 930.00 y el valor cotizabile en el mercado del bien recibido es de \$ 733.00

Valor en Libros de Bien entregado	= \$ 930.00	+ IVA \$120.90	=	\$1,050.90
Valor de mercado del bien recibido	= \$733.00			
Diferencia a pagar en efectivo	= \$317.90			

El registro contable es el siguiente:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
	22/10/10				
	<u>Partida N° X</u>				
011	<u>Efectivo y Equivalentes al Efectivo</u>			\$ 317.90	
01114	Bancos		<u>\$ 317.90</u>		
014	<u>Activo Biológico</u>			\$ 733.00	
01401	Vaca Lechera		<u>\$ 733.00</u>		
014	<u>Activo Biológico</u>				\$ 930.00
01402	Toros		<u>\$930.00</u>		
0216	IVA Debito Fiscal				\$120.90
	v// por la vaca lechera adquirida por permuta.				

BASE LEGAL

La Dación en pago es un hecho generador de Impuesto a la transferencia de bienes, según lo que indica el artículo 7 de la Ley de IVA en el numeral b).

Según establece el art. 1598 del Código Civil se considerará permuta si la cosa vale más que el dinero, y al igual q en la dación en pago la base imponible de IVA está regulada en el art. 48 literal e).

Por lo cual emitimos Comprobante de Crédito Fiscal N° 226.



LA VACA LECHERA

Finca Astoria, San Pedro Masahuat
La Paz, El Salvador.

Fecha: 20 de Octubre del 2010
Señor: Rio Dulce SA de CV
Dirección: San Luis

Comprobante de crédito fiscal

N°000226
Registro 122445-6
NIT 05122210861013

Cant.	Descripción	Precio unitario	Ventas exentas.	Ventas Gravadas
1	Toro			\$930.00
Son:		Sumas		\$930.00
Mil cincuenta 90/100 dólares		13% de IVA		\$120.90
		Subtotal		\$1,050.90
		Ventas Exentas		
		TOTAL		\$1,050.90

2.16 AUTOCONSUMO DE BIENES

Dentro de la Cooperativa Ganadera La Vaca Lechera de RL se dan ciertos retiros en el inventario de leche pura para el consumo de los caporales y del personal de dicha cooperativa; se ha determinado que en el mes se retiran 30 botellas de leche. El costo unitario por botella es de \$0.30 cada una.

Costo = \$0.30 * 30 botellas

= \$ 9.00 * 0.13 de IVA

= \$1.17

Este asiento contable se realiza una vez cada final de mes de la siguiente forma:

CODIGO	CONCEPTO	PARCIAL	PARCIAL	DEBE	HABER
--------	----------	---------	---------	------	-------

	30/10/10			
	<u>Partida N° X</u>			
053	<u>Otros Gastos</u>		\$ 6.90	
0531	Cuenta de Bienes	<u>\$6.90</u>		
054	<u>Gastos no deducibles</u>		\$1.17	
05412	IVA-autoconsumo	<u>\$1.17</u>		
0114	<u>Inventario</u>			\$ 6.90
01147	Leche	<u>\$6.90</u>		
0216	IVA-debito fiscal			\$1.17
	v// autoconsumo de 30 botellas de leche pura a razón de \$0.30 c/u.			

BASE LEGAL

Para que un bien se considere retirado se debe de facturar, razón por la cual se realiza una factura de consumidor final con la numeración 215 de fecha 30/10/10. Esta figura está regulada en el artículo 11 de la Ley de IVA y es considerada como hecho generador de dicho impuesto y este es aplicable sobre el monto de retiro de dichos bienes a precio de venta. No generan Crédito Fiscal según lo establece el art. 58 de la misma ley.



LA VACA LECHERA
Finca Astoria, San Pedro Masahuat
La Paz, El Salvador.

Fecha: 30 de Octubre del 2010
Señor:
Dirección:

FACTURA
N°000215
Registro 122445-6
NIT 05122210861013

Cant.	Descripción	Precio unitario	Ventas exentas.	Ventas Afectas
30	Leche pura	\$ 0.34		\$10.17
Son:		Sumas		\$10.17
Diez 17/100 Dólares		Subtotal		
		Ventas Exentas		
		TOTAL		\$ 10.17

Ejemplo de la emisión de factura por autoconsumo

2.17 ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

La cooperativa ganadera La Vaca Lechera realiza la declaración de IVA y de Pago a Cuenta y de Retenciones (ver anexos del 20 al 25), para cumplir con las obligaciones tributarias.

BASE LEGAL

El artículo 91 del Código Tributario establece que es obligación para todos los sujetos pasivos el presentar dichas declaraciones, aún cuando no de lugar al pago de impuestos. El plazo de entrega es de los primeros días hábiles del mes posterior al declarado.

Constituye incumplimiento ante la Administración Tributaria el no presentar dichas declaraciones, dicho incumplimiento conlleva sanciones económicas a cancelar. Art. 238 del Código Tributario.

La Administración tributaria proporcionará dichos formularios y que además se podrán presentar de manera electrónica, Art. 92 del Código Tributario.

Las cooperativas ganaderas no están obligadas a presentar la declaración del Pago a Cuenta según lo establece el artículo 151 del Código tributario, pero si debe de declarar las retenciones realizadas a los trabajadores y a quienes presten servicios a la cooperativa.

A continuación se presenta el formulario F07 que se utiliza para declarar el impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA), para el cual se han utilizado todas las compras y ventas correspondientes al mes de octubre del 2010.


REPUBLICA DE EL SALVADOR
MINISTERIO DE HACIENDA
DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERIORS
 PERIODO TRIBUTARIO
 MES: 10 AÑO: 2010 5

DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES
MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS

NUMERO DE DECLARACION
 10 **107030111151** 8

SEÑOR CONTRIBUYENTE
 LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN
 DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USA

COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION
 Numero de declaración que modifica 55 1

A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

1 04 NIT **0512-221086-101-3** 3 09 Nombre Comercial de Casa Matz
 2 22 Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación **COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R. L.**
 3 11 Actividad Económica Principal **CRIA DE GANADO BOVINO Y PRODUCCION DE LECHE Y SUS DERIVAD** 13 NRC **1731083** 8 16 Teléfono **0** 7

B. OPERACIONES DEL MES

COMPRAS				VENTAS			
5	Compras Internas Exentas o no Sueltas	65 +	0.00 5	Ventas Internas Exentas	95 +	0.00 0	
6	Importaciones Exentas y no Sueltas	70 +	0.00 0	Ventas Internas no Sueltas	96 +	0.00 8	
7	Importaciones Gravadas (Fuera Región C.A.)	75 +	3,275.00 2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados	98 +	0.00 4	
8	Importaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76 +	0.00 0	Exportaciones (Fuera Región Centroamericana)	90 +	0.00 1	
9	Compras Internas Gravadas	80 +	2,297.00 4	Exportaciones (Región Centroamericana)	91 +	0.00 5	
10	Devol. Rebajas, Desc. u otras Deduc. sobre compras	81 -	0.00 7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y D.P.A.	93 +	0.00 7	
11	Recuerda, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.			Ventas Internas Gravadas Comprobante Crédito Fiscal	95 +	5,501.64 3	
12				Ventas Internas Gravadas con Factura	96 +	249.00 9	
13				Devol. Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre ventas	97 -	0.00 8	
14	SUMA DE COMPRAS: 100 =		5,572.00 1	SUMA DE VENTAS: 105 =		5,750.64 0	
15	Ventas Gravadas por cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)	106	0.00 3				

C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES

CREDITOS				DEBITOS			
16	Remanente Crédito del Periodo Anterior	110 +	0.00 2	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal	135 +	715.21 5	
17	Restitución Crédito Fiscal IVA por Exportaciones (sin el período que se restó la Retención)	115 -	0.00 4	Débito por Ventas: Facturas	140 +	32.37 0	
18	Crédito Importaciones	126 +	425.75 1	Débitos por Ventas: Comprobante de Liquidación con Comprobante Crédito Fiscal	141 +	0.00 9	
19	Crédito por Internaciones	126 +	0.00 5	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Factura	142 +	0.00 3	
20	Crédito por Importación de Servicios	127 +	0.00 3	Debito por Devolución, Rebajas, Desc., u otras Deducciones sobre Ventas	143 -	0.00 2	
21	Crédito por Retención de IVA a No Domiciliados	128 +	0.00 9				
22	Crédito Compras Internas Gravadas	130 +	298.61 3				
23	Crédito por Devolución, Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Compras	131 -	0.00 6				
24	Crédito IVA por Proporcionalidad Mensual (El Débito es el Débito)	132 -	0.00 0				
25	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (El resultado superior al efectivamente deducido)	133 +	0.00 2				
26	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (El resultado inferior al efectivamente deducido)	134 -	0.00 7				
27	SUMA DE CREDITOS: 145 =		724.36 2	SUMA DE DEBITOS: 150 =		747.58 4	

El IVA es el Impuesto que pagan los Salvadoreños cuando te compran Bienes o Servicios.

DECLARA CORRECTAMENTE

D. DETERMINACION DEL IMPUESTO

Llevar a Renglón 155, Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos. Llevar a Renglón 160, Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos.

28	Remanente Crédito Próximo Periodo	155	0.00 6	Impuesto Determinado	160 +	23.22 1	
29	Percepción Anticipado a Cuenta efectuada al Declarante						
30	Retención IVA efectuada al Declarante	161 +	0.00 6				
31	Retención IVA efectuada al Declarante	162 +	0.00 7				
32	Percepción IVA efectuada al Declarante	163 +	0.00 0				
33	Excedente de Impuesto Periodo Anterior	164 +	0.00 0				
34	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo según Declaración que Modifica	165 +	0.00 3				
35	Total Salidos a Favor del Contribuyente (Casilla 161+162+163+164+165)						
36	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo (Casilla 166 - 160, Si Resultado Positivo)	167 =	0.00 2				
37	Total Impuesto por Operaciones del Periodo (Casilla 160 - 166, Si Resultado Positivo)						
38	Percepción IVA efectuada en el Periodo por el Declarante	169 +	0.00 5				
39	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante	170 +	0.00 3				
40	Percepción de Imp. (Emisores o Administradores Tarjeta de Crédito/Débito)	171 +	0.00 7				
41	Total Retenciones y/o Percepciones efectuadas por el Declarante	187 =	0.00 5				
42	Retenciones y/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica	188 -	0.00 5				
43	Excedente por pago indebido o en Exceso (solicitar por escrito)	189 -	0.00 7				
44	Total Impuesto por Retenciones y Percepciones del Periodo (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)						
45	Multa (Amenaza) 102 0.00 1 103 0.00 3 199 0.00 5 194 0.00 4			Impuesto	195 +	0.00 6	
46	Intereses				196 +	0.00 8	
47	TOTAL A PAGAR (Casilla 160+166+195+196)				199 =	23.22 1	

E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son exactos tal de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incumplir con las obligaciones administrativas y pagadas en caso de incumplir a normativa legal respectiva, sancionada sobre los cuales se encuentran las obligaciones en los Artículos 299-A y 299-B del Código Penal.

Nombre y Firma del Contribuyente: Roberto Carlos Zamora

Firma y sello del Responsable de Recepción

Una vez recibida la Declaración Recibida
 Fecha de Recepción
 200 Dia Mes Año 4

Anexa a esta declaración, se incluye la siguiente información que es parte del formulario:

 Ministerio de Hacienda Dirección General de Impuestos Internos	DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS <small>I.V.A. v.02.07</small>			Declaración N° 107030111151	
				Período 10-2010	
			Secuencia Original		
			Dec. Modifica		
NIT 0512-221086-101-3		NRC 1731083	Razón o Denominación Social completa o Apellidos y Nombres COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R. L.		
Actividad Económica CRÍA DE GANADO BOVINO Y PRODUCCIÓN DE LECHE Y SUS DERIVADOS				Teléfono 0	

ANEXO F RANGO TOTAL DE DOCUMENTOS EMITIDOS EN EL PERÍODO QUE DECLARA						
Tipo de Documentos	Del No.			Al No.		
Facturas	210	101	0	250	104	5
Comprobante de Crédito	214	0023	2	254	0027	0

ANEXO G DETALLE DE DOCUMENTOS ANULADOS EN EL PERÍODO QUE DECLARA			
Tipo de Documentos	No.		
Facturas	410	102-103	1
Comprobante de Crédito	414	0027	6

ANEXO H DETALLE DE DOCUMENTOS EXTRAVIADOS EN EL PERÍODO QUE DECLARA	
Tipo de Documentos	No.

ANEXO I DETALLE DE IMPRENTAS QUE HAN ELABORADO DOCUMENTOS LEGALES EN EL MES			
Nombre de Propietario, Razón Social o Denominación de Imprenta	Nombre Comercial de Imprenta	NEI	Nº. Autorización de Imprenta

La cooperativa La Vaca Lechera SA, también debe de presentar el formulario F14 que consiste en la declaración del pago a cuenta e impuesto retenido, para el caso la cooperativa no está obligada a declarar el pago a cuenta pero si a las retenciones que esta efectúa. Para dicho formulario se ha utilizado la información del mes de octubre del 2010.

DECLARACIÓN MENSUAL DE PAGO A CUENTA
E IMPUESTO RETENIDO RENTA

SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACIÓN DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE
EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA US\$

NUMERO DE DECLARACION
10 8 115954 5
F14 V8

1	NIT										Periodo Tributario			Complemente el siguiente recuadro solo si su Declaración es Modificatoria	Número de Declaración que Modifica								
	2	3	4	5	6	7	8	9	0	1	2	3	4		5	6	7						
Apellido(s), Nombre(s), Razón Social o Denominación COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R.L.																							
INGRESOS BRUTOS																							
DIESEL Y GASOLINA PERSONA NATURAL 0.75% 0.3% 1.5%																							
3	Actividades Comerciales										202	5	204	5	210	3	22	5,750.64					
4	Actividades de Servicios														212	8	26						
5	Industria de la Construcción															28	6						
6	Actividades Industriales															20	8						
7	Actividades Agropecuarias															24	5						
8	Otras Actividades No Sujetas a Retención															30	7						
9	Otros Ingresos															32	4						
10	TOTAL INGRESOS										205			0 216	6	34	6						
11	Menos Rebajas y Devoluciones Sobre Ventas										206	-		4 217	-	3 36	-						
12	Menos Ingresos Exentos y No Gravados															40	-						
																5,750.64	2						
13	Ingresos Gravables Sujetos de Pago a Cuenta										207	=		2 219	=	0 42	=						
14	Entero Computado de Pago a Cuenta (Casilla 206 + Casilla 207 x 0.75%)										208	=		5 220	=	9 44	=						
15	(Casilla 220 + Casilla 219 x 0.3%) (Casilla 44 + Casilla 42 x 1.5%)												0.00			0.00	3						
TOTAL ENTERO COMPUTADO DE PAGO A CUENTA (SUMA DE CASILLAS 208 + 220 + 44)																0.00		0.00		45	=	0.00	6
16	EXCEDENTE DE PAGO A CUENTA PERÍODO ANTERIOR															46	-						
17	EXCEDENTE DECLARACIÓN RENTA EJERCICIO ANTERIOR															48	-						
18	ENTERO CANCELADO DE PAGO A CUENTA EN DECLARACIÓN QUE MODIFICA (Solo si es Declaración Modificatoria)															50	-						
19	EXCEDENTE APLICABLE A PAGO CUENTA PRÓXIMO PERÍODO (Si la operación de las Casillas 45-46-48-50 es negativa)															54	-						
TOTAL A PAGAR ENTERO PAGO A CUENTA (Si la operación de las Casillas 45-46-48-50 es positiva)																				56	=	0.00	7

20	CONCEPTO DE ENTERO ACREDITABLE EN LIQUIDACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	Número de Sujetos		Monto de Retención		Impuesto Retenido	
		21	22	23	24	25	26
27	Servicios de Carácter Permanente	58	16	0 104	9,780.00	2 150	402.73
28	Servicios sin Dependencia Laboral	60	2	3 106	1,165.00	7 152	116.50
29	Prestación de otros Servicios sin Dependencia Laboral (Intereses, Bonificaciones o Premios)	62		5 108		1 154	
30	Retenciones por Juicios Ejecutivos	64		7 110		8 156	
31	Retenciones por Actividades Agropecuarias (D.L. 422 de 17/12/1992)	66		9 112		5 158	
32	Retención por Servicios de Anendamiento a Personas Naturales	68		1 114		3 160	
33	Retenciones sobre Premios a Personas Domiciliadas	70		3 116		0 162	
34	Rentas a Personas Jurídicas Domiciliadas en concepto de Intereses, Premios y otras Utilidades provenientes de Depósitos en Dinero	72		5 118		8 164	
35	Rentas a Personas Jurídicas Domiciliadas en concepto de Intereses, Rendimientos o Utilidades, provenientes de Títulos Valores	74		9 120		4 166	
36	Transferencias de Bienes Intangibles por Personas Naturales Domiciliadas	76		5 122		3 170	
37	Transferencias de Bienes Intangibles por Personas Jurídicas Domiciliadas	78		5 124		3 172	
38	Retención por Uso o Concesión de Uso, de Derechos de Bienes Tangibles e Intangibles a Personas Naturales Domiciliadas	80		7 126		0 174	
39	Retención por Uso o Concesión de Uso, de Derechos de Bienes Tangibles e Intangibles a Personas Jurídicas Domiciliadas	82		3 128		3 176	
40	Operaciones de Renta y Asimiladas a Rentas (Rendimiento de Capitales, Títulos Valores, Otros) a Personas Domiciliadas	84		2 130		5 178	
41	Costos y Gastos Incorridos Sujetos a Retención y Entero	86		0 132		8 180	
42	Valores Garantizados Seguro Dotal u Otro Tipo de Seguro	88		6 134		4 182	
43	Rentas Obtenidas en el País por Personas No Domiciliadas	90		9 136		7 184	
44	Retenciones sobre Premios a Personas No Domiciliadas	92		8 138		5 186	
45	Pagos Efectuados a Casa Matriz por Filiales o Sucursales	94		8 140		1 188	
46	Transferencias de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas	96		1 142		2 190	
47	Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterio	98		7 144		9 192	
48	Otras Retenciones	100		3 146		4 194	
ENTERO COMPUTADO EN RETENCIÓN (Suma de Casilla 150 a Casilla 194)						198	519.23
ENTERO PAGADO DE RETENCIONES EN DECLARACIÓN QUE MODIFICA (Solo si es Declaración Modificatoria)						200	0.00
PAGO INDEBIDO O EN EXCESO DEL PERÍODO DE RETENCIONES (Si la operación de las Casillas 198-200 es negativo) Solicitar por escrito						222	0.00
TOTAL ENTERO RETENCIONES ACREDITABLES (Si la Operación de las Casilla 198-200 es positivo)						224	519.23

CONCEPTO DE ENTERO DEFINITIVO		Numero de Sujetos	Monto Sujeto a Retención	Impuesto Retenido
41	Rentas a Personas Naturales Domiciliadas en concepto de Intereses, Premios y otras Utilidades provenientes de Depósitos en Dinero	226	5 260	1 296 + 0
42	Rentas a Personas Naturales Domiciliadas en concepto de Intereses, Rendimientos o Utilidades provenientes de Títulos Valores	221	7 262	3 298 + 1
43	Premios o Ganancias a Personas Domiciliadas procedentes de Concursos, Rifas, Sorteos o Juegos de Azar o de Habilidad	230	4 264	2 300 + 9
44	Rentas Obtenidas en el País por Personas No Domiciliadas por Rendimiento de Capitales Invertidos, Títulos Valores, Otros.	232	5 268	7 302 + 2
45	Retención por Uso o Concesión de Uso, de Derechos de Bienes Tangibles e Intangibles a Personas No Domiciliadas.	234	3 270	4 304 + 7
46	Transferencias de Bienes Intangibles por Personas No Domiciliadas	236	1 272	3 306 + 5
47	Rentas Obtenidas en el País por Personas No Domiciliadas	238	8 274	0 308 + 8
48	Servicios Utilizados en el País por Actividades Originadas en el Exterior	240	2 276	5 310 + 7
49	Pagos Efectuados a Casa Matriz (no domiciliada) por Filiales o Sucursales Domiciliadas	242	9 278	7 312 + 6
50	Servicios de Transporte Internacional a personas No Domiciliadas.	244	2 280	9 314 + 0
51	Servicios por Aseguradoras, Reaseguradoras, Afianzadoras, Resañanzadoras y Corredores de Reaseguros No Domiciliados	246	7 282	0 316 + 2
52	Servicios de Financiamiento por Instituciones Financieras No Domiciliadas	248	6 284	2 318 + 5
53	Operaciones con Intangibles o uso o Concesión de uso de Derechos de Bienes Tangibles e Intangibles a Sujetos No Domiciliados (películas, videos, telenovelas, otros)	250	0 286	1 320 + 8
54	Rentas a Personas Constituidas, Domiciliadas o Residentes en Países con Regímenes Fiscales Preferentes o Paraísos Fiscales.	252	1 288	6 322 + 5
55	Premios o Ganancias a Personas No Domiciliadas Procedentes de Concursos, Rifas, Sorteos o Juegos de Azar o de Habilidad	254	1 290	1 324 + 2
56	Otras Retenciones	256	9 292	5 326 + 7
ENTERO COMPUTADO EN RETENCIÓN PAGO DEFINITIVO (Suma de Casilla 296 a Casilla 326)				330 = 0.00 9
ENTERO PAGADO DE RETENCIONES EN DECLARACIÓN QUE MODIFICA (Solo si es Declaración Modificatoria)				332 = 0.00 8
PAGO INDEBIDO O EN EXCESO DEL PERIODO DE RETENCIONES (Si la operación de las Casillas 330-332 es negativo) Solicitar por escrito				334 = 0.00 2
TOTAL ENTERO RETENCIONES DEFINITIVAS (Si la operación de las Casillas 330-332 es positivo)				336 = 0.00 4
TOTAL ENTERO DE PAGO A CUENTA Y RETENCIONES			Suma de Casilla 56 + Casilla 224 + Casilla 336 →	338 = 519.23 0
MULTA (Através de) → Pago a Cuenta		340	9	→ Retenciones: 342 3 → TOTAL: 344 = 0.00 1
INTERESES (obligación Solamente para Retención a partir del periodo de Enero de 2010)				

DETALLE DE RETENCIONES A SUJETOS O ENTIDADES NO DOMICILIADAS					
Nombre(s), Apellido(s), Razón Social o Denominación.	País/Nacionalidad	NIT o Número de Identificación Fiscal	Monto Sujeto a Retención	Impuesto Retenido	
700	9 265	4 360	7 365	1 370	6
701	9 265	4 360	7 365	1 370	6
702	9 265	4 360	7 365	1 370	6
703	9 265	4 360	7 365	1 370	6
704	9 265	4 360	7 365	1 370	6
705	9 265	4 360	7 365	1 370	6
706	9 265	4 360	7 365	1 370	6
707	9 265	4 360	7 365	1 370	6
708	9 265	4 360	7 365	1 370	6
709	9 265	4 360	7 365	1 370	6
710	9 265	4 360	7 365	1 370	6
711	9 265	4 360	7 365	1 370	6
712	9 265	4 360	7 365	1 370	6
713	9 265	4 360	7 365	1 370	6
714	9 265	4 360	7 365	1 370	6
715	9 265	4 360	7 365	1 370	6
716	9 265	4 360	7 365	1 370	6
717	9 265	4 360	7 365	1 370	6
718	9 265	4 360	7 365	1 370	6
719	9 265	4 360	7 365	1 370	6
720	9 265	4 360	7 365	1 370	6
721	9 265	4 360	7 365	1 370	6
722	9 265	4 360	7 365	1 370	6
723	9 265	4 360	7 365	1 370	6
724	9 265	4 360	7 365	1 370	6
725	9 265	4 360	7 365	1 370	6
726	9 265	4 360	7 365	1 370	6
727	9 265	4 360	7 365	1 370	6
728	9 265	4 360	7 365	1 370	6
729	9 265	4 360	7 365	1 370	6
730	9 265	4 360	7 365	1 370	6
731	9 265	4 360	7 365	1 370	6
732	9 265	4 360	7 365	1 370	6
733	9 265	4 360	7 365	1 370	6
734	9 265	4 360	7 365	1 370	6
735	9 265	4 360	7 365	1 370	6
736	9 265	4 360	7 365	1 370	6
737	9 265	4 360	7 365	1 370	6
738	9 265	4 360	7 365	1 370	6
739	9 265	4 360	7 365	1 370	6
740	9 265	4 360	7 365	1 370	6
741	9 265	4 360	7 365	1 370	6
742	9 265	4 360	7 365	1 370	6
743	9 265	4 360	7 365	1 370	6
744	9 265	4 360	7 365	1 370	6
745	9 265	4 360	7 365	1 370	6
746	9 265	4 360	7 365	1 370	6
747	9 265	4 360	7 365	1 370	6
748	9 265	4 360	7 365	1 370	6
749	9 265	4 360	7 365	1 370	6
750	9 265	4 360	7 365	1 370	6
751	9 265	4 360	7 365	1 370	6
752	9 265	4 360	7 365	1 370	6
753	9 265	4 360	7 365	1 370	6
754	9 265	4 360	7 365	1 370	6
755	9 265	4 360	7 365	1 370	6
756	9 265	4 360	7 365	1 370	6
757	9 265	4 360	7 365	1 370	6
758	9 265	4 360	7 365	1 370	6
759	9 265	4 360	7 365	1 370	6
760	9 265	4 360	7 365	1 370	6
761	9 265	4 360	7 365	1 370	6
762	9 265	4 360	7 365	1 370	6
763	9 265	4 360	7 365	1 370	6
764	9 265	4 360	7 365	1 370	6
765	9 265	4 360	7 365	1 370	6
766	9 265	4 360	7 365	1 370	6
767	9 265	4 360	7 365	1 370	6
768	9 265	4 360	7 365	1 370	6
769	9 265	4 360	7 365	1 370	6
770	9 265	4 360	7 365	1 370	6
771	9 265	4 360	7 365	1 370	6
772	9 265	4 360	7 365	1 370	6
773	9 265	4 360	7 365	1 370	6
774	9 265	4 360	7 365	1 370	6
775	9 265	4 360	7 365	1 370	6
776	9 265	4 360	7 365	1 370	6
777	9 265	4 360	7 365	1 370	6
778	9 265	4 360	7 365	1 370	6
779	9 265	4 360	7 365	1 370	6
780	9 265	4 360	7 365	1 370	6
781	9 265	4 360	7 365	1 370	6
782	9 265	4 360	7 365	1 370	6
783	9 265	4 360	7 365	1 370	6
784	9 265	4 360	7 365	1 370	6
785	9 265	4 360	7 365	1 370	6
786	9 265	4 360	7 365	1 370	6
787	9 265	4 360	7 365	1 370	6
788	9 265	4 360	7 365	1 370	6
789	9 265	4 360	7 365	1 370	6
790	9 265	4 360	7 365	1 370	6
791	9 265	4 360	7 365	1 370	6
792	9 265	4 360	7 365	1 370	6
793	9 265	4 360	7 365	1 370	6
794	9 265	4 360	7 365	1 370	6
795	9 265	4 360	7 365	1 370	6
796	9 265	4 360	7 365	1 370	6
797	9 265	4 360	7 365	1 370	6
798	9 265	4 360	7 365	1 370	6
799	9 265	4 360	7 365	1 370	6
800	9 265	4 360	7 365	1 370	6
801	9 265	4 360	7 365	1 370	6
802	9 265	4 360	7 365	1 370	6
803	9 265	4 360	7 365	1 370	6
804	9 265	4 360	7 365	1 370	6
805	9 265	4 360	7 365	1 370	6
806	9 265	4 360	7 365	1 370	6
807	9 265	4 360	7 365	1 370	6
808	9 265	4 360	7 365	1 370	6
809	9 265	4 360	7 365	1 370	6
810	9 265	4 360	7 365	1 370	6
811	9 265	4 360	7 365	1 370	6
812	9 265	4 360	7 365	1 370	6
813	9 265	4 360	7 365	1 370	6
814	9 265	4 360	7 365	1 370	6
815	9 265	4 360	7 365	1 370	6
816	9 265	4 360	7 365	1 370	6
817	9 265	4 360	7 365	1 370	6
818	9 265	4 360	7 365	1 370	6
819	9 265	4 360	7 365	1 370	6
820	9 265	4 360	7 365	1 370	6
821	9 265	4 360	7 365	1 370	6
822	9 265	4 360	7 365	1 370	6
823	9 265	4 360	7 365	1 370	6
824	9 265	4 360	7 365	1 370	6
825	9 265	4 360	7 365	1 370	6
826	9 265	4 360	7 365	1 370	6
827	9 265	4 360	7 365	1 370	6
828	9 265	4 360	7 365	1 370	6
829	9 265	4 360	7 365	1 370	6
830	9 265	4 360	7 365	1 370	6
831	9 265	4 360	7 365	1 370	6
832	9 265	4 360	7 365	1 370	6
833	9 265	4 360	7 365	1 370	6
834	9 265	4 360	7 365	1 370	6
835	9 265	4 360	7 365	1 370	6
836	9 265	4 360	7 365	1 370	6
837	9 265	4 360	7 365	1 370	6
838	9 265	4 360	7 365	1 370	6
839	9 265	4 360	7 365	1 370	6
840	9 265	4 360	7 365	1 370	6
841	9 265	4 360	7 365	1 370	6
842	9 265	4 360	7 365	1 370	6
843	9 265	4 360	7 365	1 370	6
844	9 265	4 360	7 365	1 370	6
845	9 265	4 360	7 365	1 370	6
846	9 265	4 360	7 365	1 370	6
847	9 265	4 360	7 365	1 370	6
848	9 265	4 360	7 365	1 370	6
849	9 265	4 360	7 365	1 370	6
850	9 265	4 360	7 365	1 370	6
851	9 265	4 360	7 365	1 370	6
852	9 265	4 360	7 365	1 370	6
853	9 265	4 360	7 365	1 370	6
854	9 265	4 360	7 365	1 370	6
855	9 265	4 360	7 365	1 370	6
856	9 265	4 360	7 365	1 370	6
857	9 265	4 360	7 365	1 370	6
858	9 265	4 360	7 365	1 370	6
859	9 265	4 360	7 365	1 370	6
860	9 265	4 360	7 365	1 370	6
861	9 265	4 360	7 365	1 370	6
862	9 265	4 360	7 365	1 370	6
863	9 265	4 360	7 365	1 370	6
864	9 265	4 360	7 365	1 370	6
865	9 265	4 360	7 365	1 370	6
866	9 265	4 360	7 365	1 370	6
867	9 265	4 360	7 365	1 370	6
868	9 265	4 360	7 365	1 370	6
869	9 265	4 360	7 365	1 370	6
870	9 265	4 360	7 365	1 370	6
871	9 265	4 360	7 365	1 370	6
872	9 265	4 360	7 365	1 370	6
873	9 265	4 360	7 365	1 370	6
874	9 265	4 360	7 365	1 370	6
875	9 265	4 360	7 365	1 370	6
876</					

CONCLUSIONES

De acuerdo a los diversos elementos investigados y los resultados obtenidos se procede a la formulación de las conclusiones y recomendaciones generales.

- La contabilidad ganadera es una rama poco explotada por los profesionales de la contaduría pública, debido a la falta de conocimientos especializados y técnicos en este tipo de contabilidad tanto en lo contable y tributario para poder manejar las operaciones de manera adecuada.
- El tratamiento contable y tributario de las cooperativas ganaderas incluye una serie de operaciones, las cuales deben ser analizadas de conformidad a disposiciones legales salvadoreñas y normativas contables, tanto para su correcta contabilización como para el correcto tratamiento fiscal de las mismas.
- Un contador público debe de conocer todo el proceso que se realiza en el campo relacionado con el ganado, además del conocimiento de las normas contables y tributarias aplicables a la actividad de la ganadería ya que de esta forma tendrá una visión más real y clara de cada ciclo productivo y permitiendo adecuar de manera sencilla los costos y gastos en cada centro de costos que le corresponden.

RECOMENDACIONES

Al profesional y al estudiante de la contaduría pública que se dedique o no a las actividades dentro de una cooperativa ganadera:

- Ampliar los conocimientos contables respecto a las cooperativas ganaderas, a pesar que no se dedique a laborar en esa área, por medio de la normativa contable y tributaria vigente sobre este tema y a través de este documento.
- Analizar cada operación para la contabilización de la misma, tomando en cuenta aspectos técnicos contables y las disposiciones legales, para evitarse observaciones de los entes fiscalizadores.
- Adquirir los conocimientos de técnicas adecuadas que se involucren el desarrollo de la actividad ganadera a través de visitas al sector donde se encuentra el ganado, para que a través de la correcta aplicación el gerente y los socios exploten al máximo la capacidad de la cooperativa y hacer que esta sea más productiva.

BIBLIOGRAFIA

- **Escobar Flores, Wendy Maricela; López Gálvez, Linda Luz; Menéndez Cortez, Lisseth Guadalupe; Ramos Pérez, Sonia Elizabeth; Rivas Escobar, Mélida Onidia.** Año 2008. "Trabajo de Investigación del Campo Experimental de la Universidad de El Salvador". Contabilidad Agrícola.
- **Código de Comercio.** D.L. N° 671, del 08 de mayo de 1970, publicado en el D.O. N° 140 Tomo 228, del 31 de julio de 1970. República de El Salvador.
- **Código Tributario.** D. L. N° 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el D.O. N° 241 Tomo 335, del 22 de diciembre del 2000. República de El Salvador.
- **Reglamento de Aplicación del Código Tributario,** D.L. N° 117 del 11 de diciembre de 2001, publicado en D.O. N° 234, Tomo 353, del 11 de diciembre de 2001. República de El Salvador.
- **Ley de Impuesto sobre la Renta.** D.L. N°134 del 18 de diciembre de 1991, publicado en el D.O. N° 242, Tomo 313, del 21 de diciembre de 1991. República de El Salvador.
- **Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta,** D.L. N° 101 del 21 de diciembre de 1992, publicado en el D.O. N° 235, Tomo 317, del 21 de diciembre de 1992. República de El Salvador.
- **Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.** D.L. N° 296 de 24 de julio de 1992, publicado en el D.O. N° 143, Tomo 136, del 31 de julio de 1992. República de El Salvador.
- **Reglamento de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a La Prestación de Servicios.** D.L. N° 552 del 18 de diciembre de 1986, publicado en el D.O. N° 239, Tomo 293, del 22 de diciembre de 1986. República de El Salvador.
- **Ley de la Asociación de Ganaderos de El Salvador.** D.L. N° 531, del 24 de enero de 1974, publicado en D.O. N° 20, Tomo 242, del 30 de enero de 1974. República de El Salvador.
- **Ley General de Asociaciones Cooperativas.**D.L. N° 339 de 06 de mayo de 1986, publicado en D.O. N° 86, Tomo 291, del 14 de mayo de 1986. República de El Salvador.

- **Ley de Sanidad Vegetal y Animal.** D.L. N° 524 de 30 de noviembre de 1985, publicado en D.O. N° 234, Tomo 329, del 18 de diciembre de 1995. República de El Salvador.
- **Reglamento para el Uso de Fierros o Marcas de Errar Ganado y Traslado de Semovientes en las Actividades de la Explotación Ganadera.** D.L. N° S/N 14 de julio de 1930, publicado en el D.O. N° 163, Tomo 109, del 21 de julio de 1930. República de El Salvador.
- **Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.**, IASC. Foundation Publication Departament .Año 2009

ANEXOS

DISEÑO METODOLÓGICO

TIPO DE ESTUDIO

La investigación realizada esta respaldada bajo el tipo de estudio exploratorio – descriptivo ya que se estableció sobre una problemática que, hasta esa fecha, no ha habido sido estudiada, y se describió el proceso de la contabilización en las operaciones que son realizadas por una cooperativa ganadera, además se tomaron en cuenta principios contables, normativa contable y leyes tributarias aplicables a dichas cooperativas para el proceso de sus operaciones; por lo anterior, el estudio también se tornó en un estudio documental porque se utilizaron una serie de diferentes fuentes bibliográficas que permitieron describir correctamente cada proceso contable y sustentar obligaciones tributarias.

En el estudio se empleó el método inductivo, con el cual se analizaron casos particulares de registros contables que requieran o no obligaciones tributarias, cuyos resultados se tomaron en cuenta para concluir de una forma general al problema planteado.

UNIDAD DE ANÁLISIS

El objeto de estudio de esta investigación fueron las Normativas Contables y Tributarias que aplican una cooperativa ganadera de El Salvador y los procesos que ésta desarrolla.

UNIVERSO Y MUESTRA

Dada la naturaleza del estudio realizado, se aplicó a la actividad económica que realiza una cooperativa ganadera en particular, cuyos resultados expresados en el correcto tratamiento tributario y contable, se consideró que pueden ser extensibles a las demás cooperativas ganaderas, en virtud de lo cual en este caso no se volvió necesario el establecer un universo y una muestra.

INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS UTILIZADAS

Para llevar a cabo la investigación, se utilizaron varias técnicas con la cual se logró identificar y establecer los aspectos tanto teóricos como los técnicos, necesarios para realizar el caso práctico desarrollado en este tema. Debido a la naturaleza de la actividad económica se realizaron tanto actividades de recopilación documental (teórica) y otras de campo según se detalla a continuación:

- **Bibliográfica.** Las referencias bibliográficas fue una herramienta importante para tener un conocimiento más técnico y metodológico de la actividad ganadera. Dentro de los libros, revistas y material escrito como teoría se recopiló conocimiento científico necesario y se pudieron detallar características generales y específicas del animal, razas, producción, forma de desarrollo de la actividad, forma de explotación de la actividad y otros.

Dentro de esta área metodológica se involucraron también las normas técnicas, contables y tributarias aplicables en el desarrollo del tema, entre las principales se utilizaron las siguientes: Código Tributario y su Reglamento, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes y Servicios (IVA) y su Reglamento, Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, Código de Comercio, Ley de la Asociación de Ganaderos de El Salvador, Normas Internacionales de Contabilidad Financiera, entre otras mencionadas en la bibliografía; que fueron la base fundamental para el conocimiento de las obligaciones tanto fiscales como financieras de este tipo de cooperativas con la administración tributaria. La aplicación tributaria fue esencial ya que éste es el enfoque que se le dio a esta investigación, por lo tanto el conocimiento teórico de estas leyes y normativas fue importante debido a que de esta manera se determinó y se desarrolló el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- **Medio Electrónico (internet).** Por medio de los buscadores de internet se realizó una serie de investigaciones de información necesaria para complementar la teoría

encontrada en el material bibliográfico; y de esta forma se obtuvo información más actualizada del material necesario para llevar a cabo la investigación. Por medio de este método se obtuvieron leyes y normas complementarias a las contenidas en la recopilación de leyes tributarias, así como de metodología para el desarrollo de la actividad productiva a investigar.

- **Método de observación directa.** Este método se utilizó al momento que se realizaron las visitas a la Hacienda Astoria, cumpliendo así con el objetivo de tener una visión más apegada a la realidad y se pudo ver de forma directa algunos de los procesos que se realizan en cada transacción económica como en la compra de insumos necesarios para la hacienda, teniendo especial énfasis en la documentación que emitieron en ese momento, y como se observó cómo se trasladaba toda esta información a los libros que exige la ley y que eventualmente deba ser presentada ante el Ministerio de Hacienda.
- **Método de entrevistas. Con expertos administrativos:** esta entrevista fue esencial ya que las operaciones que realiza una cooperativa, tiene un tratamiento diferente al de una sociedad. Se realizó una entrevista al contador de la Hacienda que es una persona conocedora del proceso administrativo, contable y tributario de esta actividad, ya que tiene trayectoria en la hacienda desde su fundación, el conocimiento que esta persona nos proporcionó fue importante ya que con lo recopilado acerca del proceso y desarrollo de las diferentes actividades que se realizan como compra y venta, forma de comercialización, tipo de empresa con la que se relaciona y los documentos que emiten y que les entregan en cada actividad; así como del proceso que realizan para cumplir con las obligaciones tributarias, nos permitió tener un conocimiento cercano del proceso que como cooperativa realizan y de este modo se comprendió de una forma más clara y sencilla el referido proceso.
- **Con personal técnico:** si bien la observación directa es parte de esta metodología, el haber realizado entrevistas a los encargados del proceso del manejo del animal, permitió

tener un conocimiento más práctico y directo en el desarrollo de la producción y actividad ganadera; los técnicos al expresarse de esta actividad en el área tanto de producción como manejo del animal, en su lenguaje, fue más sencillo de comprender.

Las entrevistas en referencia se realizaron a los encargados en la Hacienda Astoria, que es la cooperativa que nos brindó su colaboración y se dedica a la venta de leche.

- **Narrativas**

En este proceso metodológico se desarrollaron a través de fichas en las que se realizaron descripciones de los aspectos importantes en el proceso de investigación tanto en el método de observación, como en las entrevistas realizadas; dichas narrativas tienen lo fundamental que se considera como relevante, se detallaron las situaciones importantes de cada actividad o proceso que se observó y se encontró.

Estas narrativas se hicieron en fichas manuales después de realizada cada una de las actividades y de esta forma no se dejaron atrás los puntos importantes que fueron de ayuda para el desarrollo de la investigación, luego se trasladaron a documentos formales, como evidencia de lo obtenido en cada actividad realizada en la investigación.

Toda la información recolectada a través de toda esta metodología se analizó, tanto en lo observado y recopilado en cada una de las técnicas que se detallaron anteriormente que se utilizaron para la investigación, como en lo que se plasmó en las fichas y narrativas, y de esta forma se determinó específicamente toda aquella información que fue esencial y necesaria para la elaboración de este documento.

Después se utilizó toda aquella documentación e información que fue necesaria para la construcción del marco teórico, ya que éste contiene todos los aspectos necesarios que son la base para la creación del documento y desarrollo del caso práctico.

Además con esa información se hizo un análisis de lo que debe de realizar en una cooperativa ganadera en el manejo de sus operaciones de compra, venta, gastos, entre otras; para el cumplimiento con las disposiciones de la ley y normativa contable aplicable; todo esto se ejecutó con el propósito de que el documento presentado, muestre el deber ser de las operaciones de una cooperativa ganadera a través de la ejemplificación de casos concretos que ilustren sobre la forma en que se documentan las operaciones, los registros contables derivados de las mismas, las formas de pago y la manera en que deben ser declaradas; y a partir de ello se establecieron las conclusiones y recomendaciones que son de utilidad para los usuarios del documento.

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Los objetivos de la investigación fueron:

OBJETIVO GENERAL

Desarrollar y presentar el correcto tratamiento contable y tributario de las operaciones que realiza una cooperativa ganadera en El Salvador, para volver más eficiente su gestión adoptando buenas prácticas y minimizando riesgos potenciales de reparos contables y fiscales.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Conocer y aplicar la normativa tributaria vigente que involucra a las operaciones del sector ganadero mediante el desarrollo de casos prácticos para dar a conocer el proceso legal.
- Mostrar el tratamiento contable y tributario de cada uno de cada una de las operaciones contables que se realizan en el sector ganadero a través de la investigación de campo para presentarlos en el desarrollo de casos prácticos.
- Describir las distintas actividades que realiza una cooperativa ganadera por medio de una investigación bibliográfica para efectos de confrontar dichas actividades con lo regulado por la normativa contable y tributaria.

- Efectuar visitas de campo que permitan apreciar el desarrollo de las diferentes operaciones de una cooperativa ganadera para complementar y retroalimentar la investigación bibliográfica que se lleve a cabo.

UTILIDAD DE LA INVESTIGACIÓN

La utilidad de realizar esta investigación estuvo encaminada a la elaboración de un documento que muestre un proceso tributario – contable con componentes teóricos y prácticos, que contribuya a que el usuario pueda comprender y aplicar el correcto tratamiento de sus operaciones de compra, venta, sus gastos financieros y administrativos, destacando la forma en que deben de aplicar la normativa contable y legal aplicable a las cooperativas ganaderas, especialmente al ámbito de los tributos más aun con las reformas tributarias que involucran a este sector.

A medida que exista un mejor tratamiento y control de dichas operaciones, las cooperativas y socios del sector ganadero tendrán menos riesgos de incumplimiento de naturaleza tributaria; así como también ayudará a disminuir el riesgo de una auditoría de estados financieros y fiscal, lo cual le permitirá a la cooperativa tener una base más fiel de su situación financiera para la toma de decisiones.

Cabe mencionar que le es de utilidad al estudiante y al profesional de la contaduría pública que pretenda o que preste servicios a este tipo de cooperativas, para guiarse o aclarar dudas en algún procedimiento y/o actividad de este sector.



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

1

ENTREVISTADO: Oliverto Hernandez

FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

PREGUNTA: ¿Podría enunciar los diferentes centros de costos que se realizan desde la crianza del animal hasta la venta del producto y lo que realizan en cada uno de ellos?

RESPUESTA: Lactancia y Crecimiento, en esta etapa se cuida a los terneros en su crecimiento, se le aplican vacunas y se les da concentrado de crecimiento y leche descremada. Desarrollo y Monta, es la etapa en el cual se desarrolla a la animalita para que esté lista para cargarse, se compra todo el alimento necesario y todos los implementos para la inseminación. Ganado por Parir, están todas las terneras que se preñaron, se les da el cuidado necesario para que éstas no sufran al momento de parir y se compra todo lo necesario para alimentarlas. Engorde, se prepara todo el animal que no es propicio para la reproducción, se engorda y luego se vende.

COMENTARIO: Los centros de costos en la producción de la ganadería son importantes, de esta forma se establecen los costos en cada una de las actividades que en ellos se realice.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS
OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

2

ENTREVISTADO: Holiberto Hernández


FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

PREGUNTA: ¿Cómo realiza la empresa el reconocimiento de los inventarios?

RESPUESTA: Por el método de Costo Promedio, a través de fichas de Kardex. Se hace de este modo para evitar confusión en el descargo de los inventarios existentes en las fichas, y así tener un mejor aprecio del precio de los productos.

COMENTARIO: Este método es uno de los aceptados en artículo 142 y 143 del código tributario como método para valor los inventarios de los sujetos pasivos, en este caso a la cooperativa le permite tener un mejor balance de los costos de las ventas

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.

 <p>Universidad de El Salvador "Por la Educación por la Justicia"</p>	FICHA DE LA ENTREVISTA TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA	3
ENTREVISTADO: Holiberto Hernández	FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010	
PREGUNTA: ¿Qué tipo de operaciones realizan dentro de la actividad ganadera?		
<p>RESPUESTA: Realizamos compra de insumos necesarios para la elaboración del alimento de los animales, compra de medicamento, concentrado, además se compran repuestos para los diferentes equipos que posee la cooperativa.</p> <p>Venta de la leche al principal cliente y en pequeñas cantidades a particulares, cuando la res resulta no ser productora de leche se vende a precio de mercado.</p> <p>Se solicita asistencia veterinaria cuando es requerido y cuando el caso del animal no lo puede resolver el técnico encargado.</p>		
<p>COMENTARIO: las operaciones que realiza la cooperativa son de índole comercial, compra de insumos y material necesario para alimentar al ganado y producir leche; además, adquieren medicamentos y otros bienes necesarios para la conservación de la fuente económica; como entrada de efectivo: venta de leche y ganado de engorde.</p>		
REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.		



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS
OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

4

ENTREVISTADO: Holiberto Hernández

FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

PREGUNTA: ¿Qué tipo de documentación emiten en cumplimiento a las obligaciones tributarias?

RESPUESTA: Las normales: facturas, comprobante de retención de IVA, Notas de Crédito. Todas están debidamente nombradas, codificadas, con lo que estipula el Código Tributario.

COMENTARIO: Toda esta documentación que emiten y que exigen las cooperativas están reguladas en el código tributario, razón por la cual estas no se encuentran libres de no emitirlas.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

5

ENTREVISTADO: Oliverto Hernandez


FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

PREGUNTA: ¿Cómo aplican la depreciación en sus activos?

RESPUESTA: el método de depreciación que utilizamos es el método de línea recta para la maquinaria y sus utensilios, el problema que tenemos es con el ganado ya que no sabemos de qué forma establecer la depreciación ya que si un animal se enferma y deja de producir o se daña una ubre deja de ser productivo de qué forma realizar esta descarga y se vende a precio de mercado.

COMENTARIO: la forma de depreciación de sus bienes está permitida en la ley de impuesto sobre la renta, en su artículo 30. En cuanto a la forma de depreciar la producción se realiza por el número de partos que esta tiene de acuerdo a sus costos.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.

 <p>Universidad de El Salvador "Por la Educación por la Justicia"</p>	FICHA DE LA ENTREVISTA TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 40px; margin: 0 auto;">6</div>
ENTREVISTADO: Holiberto Hernández	FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010		
PREGUNTA: ¿Cómo establecen el porcentaje por mortandad?			
RESPUESTA: no se establece porcentaje por mortandad, si un animal se muere solo se descarga del inventario.			
COMENTARIO: según la normativa técnica, se debe de elaborar una provisión por mortandad al inicio de cada centro de costos, si éste no es utilizado o si es utilizado parcialmente debe de revertirse al final de ese centro de costos, si el costo de la muerte de las reses es mayor al establecido se estipula una provisión nueva por el monto faltante.			
REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.			



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS
OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

7

ENTREVISTADO: Holiberto Hernández

FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

PREGUNTA: ¿Qué obligaciones tributarias deben de cumplir?

RESPUESTA: Pago a cuenta de Retención de 1 % de IVA, Pago de Renta Retenido a empleados y a quienes proporcionan servicios a la cooperativa. Informe de Percepción y el Informe de Compras y Ventas que se realiza y se entrega cada semestre.

COMENTARIO: Todas estas obligaciones tributarias son las que se establecen en las leyes tributarias y les son aplicadas de la misma manera que en cualquier otra empresa.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS
OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

8

ENTREVISTADO: Oliverto Hernandez

FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

PREGUNTA: ¿Cuáles son los costos en los que incurrir en cada centro de costos?

RESPUESTA: Servicios veterinarios solo cuando es necesario, vitaminas, vacunas, forraje, concentrado, sales minerales, semen artificial, nitrógeno líquido, suplementos varios como guantes, jeringas, Mantenimientos de la maquinaria, etc.

COMENTARIO: la cooperativa adquiere productos e insumos para la conservación de la fuente de sus ingresos, entre ellos está la alimentación, veterinario, reproducción, entre otros; y de esta forma mantener la calidad del producto.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.

 <p>Universidad de El Salvador UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR</p>	FICHA DE LA ENTREVISTA TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 40px; margin: 0 auto;">9</div>
ENTREVISTADO: Oliverto Hernandez	FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010	
PREGUNTA: ¿Reciben algún tipo de asistencia técnica para realizar sus operaciones contables? ¿con que periodicidad las reciben?		
RESPUESTA: anteriormente se tenía relación con Proleche pero ya no realizan visitas, en la actualidad se están teniendo relaciones de asistencia por parte de la Universidad de El Salvador a través del Campo Experimental en cuanto a tecnología y forraje; y con el Auditor Externo en lo relacionado con la actividades tributarias entre otras.		
COMENTARIO: la asistencia recibida por Proleche está basada en la forma de producción y de cómo realizar nuevos procesos o técnicas para realizar sus actividades de manera más productiva y óptima.		
REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.		



FICHA BIBLIOGRÁFICA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

Escobar Flores, Wendy Maricela; López Gálvez, Linda Luz; Menéndez Cortez, Lisseth Guadalupe; Ramos Pérez, Sonia Elizabeth; Rivas Escobar, Mélida Onidia. Año 2008. "Trabajo de Investigación del Campo Experimental de la Universidad de El Salvador". Contabilidad Agrícola.

COMENTARIO: este trabajo se utilizó como guía de apoyo sobre lo investigado en el desarrollo de la visita al campo experimental en Comalapa, que es dependencia de la Universidad de El Salvador, a través de la Facultad de Agronomía, en este trabajo se definieron las diferentes actividades que se realizan en el sector ganadero en cuanto al manejo del animal y en cuanto a las diferentes razas y clases de ganado que pueden producirse dependiendo de lo que se desea producir.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.



FICHA BIBLIOGRÁFICA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

Asamblea Legislativa de El Salvador. Año 2010. Recopilación de Leyes Tributarias. Editorial Lis. Editor Luis Vásquez López. San Salvador El Salvador.

COMENTARIO: la recopilación de leyes tributarias es de esencial ayuda para el desarrollo de esta investigación, se utilizaron: el Código Tributario y su reglamento, La ley de Renta y su reglamento y la Ley para la transferencia de bienes y servicios (IVA) y su reglamento respectivo también y con ellos se determino toda la base legal en materia tributaria para las diferentes actividades que debe de realizar la cooperativa ganadera en cada una de ellas.

REALIZADA POR: Wendy Maricela Escobar Flores, Linda Luz López Gálvez y Mélida Onidia Rivas Escobar.



FICHA DE LA ENTREVISTA

TRATAMIENTO CONTABLE Y TRIBUTARIO DE LAS OPERACIONES QUE REALIZA UNA COOPERATIVA GANADERA

UNICA

ENTREVISTADO: José Ramón López, encargado
de los establos.

FECHA: 18 DE SEPTIEMBRE DEL 2010

1. ¿Cuáles son los términos más comunes que emplean en el uso cotidiano dentro del establo?

Novillas: vaca por parir

Ganado Horro: ganado que no produce, es estéril

Ternero: cría del ganado.

Chingero: animal que motiva a la novilla para la monta.

Vaquilla: vaca pequeña

Vacona: vaca grande.

Descarte: vaca en celo que no produce, animal que se mantiene para la venta.

2. En promedio ¿cuántas botellas de leche produce una vaca por día?

Aproximadamente, 7.5 botellas de leche por vaca diarias.

3. ¿Qué tipo de raza de Ganado crían?

La raza brahmán y Jersey que son las más propicias para la producción de leche.

4. ¿En qué momento conocen si una novilla esta lista para la reproducción?

Cuando la novilla tiene el peso adecuado, se utiliza el ganado horro para “poner en celo” a la vaquilla, este animal no puede dejarla preñada ya que tiene un procedimiento de desviación de pene; pero si la novilla responde esta apta para la reproducción.

5. ¿De que manera realizan la preñez de la vaca, si no utilizan un semental?

Se compra semen artificial, el cual se compra con las especificaciones biológicas necesarias para reproducir el tipo de ganado que se desea, luego se realiza la inseminación a través de

un veterinario especializado.

6. ¿Qué tipo de cuidado se debe de tener con una vaca preñada?

El mismo cuidado que con las otras, alimentación adecuada, agua y concentrado especial para el crecimiento de la cría. El veterinario no es necesario cuando el embarazo de la vaca es el adecuado.

7. ¿Cuánto tiempo permanecen los terneros con su mama?

Los terneros permanecen desde el nacimiento hasta el tercer día. Durante esos tres días se alimenta especialmente de leche, luego para al 1º centro de costos y se le da concentrado y leche semidescremada.

8. ¿Qué cuidados realizan en cada potrero/ establo?

Se hacen cuidados de limpieza, que cada uno tenga agua adecuada y suficiente, que tengan la alimentación necesaria; se tiene especial cuidado en no colocar demasiadas en un mismo lugar para que no se dañen entre ellas mismas.

CATÁLOGO DE CUENTAS
COOPERATIVA GANADERA LA VACA LECHERA DE R.L.

CÓDIGO	NOMBRE DE LA CUENTA
01	ACTIVO
011	CORRIENTE
011 1	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES AL EFFECTIVO
011 11	Caja
011 12	Caja General
011 13	Caja Chica
011 14	Bancos
011 2	DEUDORES COMERCIALES
011 21	Documentos y Cuentas por Cobrar
011 22	Cuentas por cobrar
011 3	ESTIMACION PARA CUENTAS INCOBRALES
011 31	Documentos y cuentas por cobrar
011 4	INVENTARIOS
011 4-1	SUMINISTROS
011 41	Inventario de Ganado Bovino
011 41 01	Lechero
011 41 02	Para Venta
011 41 03	Toros
011 42	Insumos
011 43	Varios
011 44	Combustibles y Lubricantes
011 45	Medicamentos Veterinarios
011 46	Materia prima Insumos\
011 5	PAGOS A NTICIPADOS
011 51	Pago a Cuenta
011 52	Seguros
011 53	Suministro de Oficinas
011 54	Alquileres
011 55	Iva Pendiente de Aplicar
011 56	Mantenimiento de Maquinaria
011 6	IVA-CRÉDITO FISCAL
012	NO CORRIENTE
012 1	PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
012 11	Terrenos
012 12	Edificaciones Instalaciones
012 13	Edificios
012 14	Bodegas
012 15	Talleres
012 16	Establos
012 17	Maquinaria y Equipo
012 18	Sistema de Riego
012 19	Equipo de Transporte

012 110	Mobiliario y Equipo de Oficina
012 111	Sistema de riego
012 112	Equipo de Transporte
012 113	Animales para Explotación
012 2	DEPRECIACION ACUMULADA
012 21	Depreciación de Edificios
012 22	Depreciación de Maquinaria
012 23	Depreciación Equipo de Oficina
013	PROVISIÓN POR MORTANDAD
013 01	Lactancia y Crecimiento
013 02	Desarrollo y Monta
013 03	Ganado por Parir
014	ACTIVOS BIOLÓGICOS
014 01	Ganado Lechero
014 02	Toros
014 03	Para la Venta
015	MERCADERÍA EN TRÁNSITO
015 01	Ganado Bovino
015 02	Fletes
015 03	Seguros
015 04	Honorarios
015b05	Almacenaje
02	PASIVO
02 1	CORRIENTE
02 11	PRÉSTAMOS BANCARIOS A CORTO PLAZO
02 12	ACREEDORES COMERIALES
02 12 01	Proveedores
01 12 02	Proveedores del Exterior
02 13	REMUNERACIONES POR PAGAR A CORTO PLAZO
02 131	Jornales por Pagar
02 132	Salarios
02 14	ACREEDORES VARIOS Y PROVISIONES
02 141	Impuestos Municipales
02 142	Energía Eléctrica
02 143	Teléfono
02 144	Agua
02 15	IMPUESTO POR PAGAR
02 151	Retenciones Legales
02 152	ISSS
02 153	AFP
02 154	Impuesto Sobre la Renta
02 16	IVA-DEBITO FISCAL
02 17	IMPUESTO POR PAGAR
02 171	IVA
02 172	Pago a Cuenta
02 173	Impuesto Sobre la Renta
02 2	NO CORRIENTE

02 21	PRÉSTAMOS BANACARIOS A LARGO PLAZO
02 211	Hipotecarios
03	PATRIMONIO
03 1	CAPITAL CONTABLE
03 12	CAPITAL SOCIAL
03 121	Capital Pagado
03 122	Capital no Pagado
03 13	CAPITAL NO SUSCRITO
03 2	RESERVAS
03 21	RESERVA LEGAL
03 22	OTRAS RESERVAS
03 221	Reservas Estatutarias
03 3	RESULTADOS ACUMULADOS
03 31	UTILIDADES
03 311	Del Ejercicio
03 312	De Ejercicios Anteriores
03 32	PÉRDIDAS
03 321	Del Ejercicio
03 322	Del Ejercicio Anterior
04	COSTOS DE EXPLOTACIÓN GANADERA
04 1	Lactancia t crecimiento
04 11	Insumos y materiales
04 12	Mano de Obra
04 13	Costos indirectos de explotación agrícola
04 2	Desarrollo y monta
04 21	Insumos y materiales
04 22	Semen
04 23	Profilácticos
04 24	Mano de obra
04 25	Inseminación
04 26	Control del Hato
04 13-R	Provisión por Mortandad
04 3	Costos indirectos de explotación agrícola
04 31	Ganado por parir
04 32	Insumos y materiales
04 33	Mano de obra
04 4	Costos indirectos de explotación agrícola
04 41	Ganado de engorde
04 42	Insumos y materiales
04 43	Mano de obra
04 5	Costos indirectos de explotación agrícola
04 5 01	Gastos indirectos
04 5 02	Lechería
04 5 03	Insumos y materiales
04 6	Mano de obra
04 6 01	Costos indirectos de explotación agrícola
04 6 02	Variación
04 6 03	Lactancia y crecimiento

04 6 04	Desarrollo y monta
04 6 05	De engorde
04 6 06	Lechería
04 6 07	Sementales
05	Ganado por parir
05 1	GASTOS DE OPRACIÓN
05 11	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN
05 12	Departamento general
05 13	Sueldos y honorarios
05 14	Sueldos de administración
05 15	Comisiones
05 16	Viáticos
05 17	Seguros
05 18	ISSS
05 19	AFP
05 110	Energía eléctrica
05 111	Servicio telefónico
05 112	Servicio de agua
05 113	Departamento de costos
05 114	Departamento de contabilidad
05 2	GASTOS DE VENTAS DE GANADO
05 21	Lechero
05 22	Vacuno
05 3	GASTOS FINANCIEROS
05 31	Intereses
05 32	Comisiones
05 33	Honorarios profesionales
05 4	OTROS GASTOS
05 41	Pérdidas por deterioro
06	VENTAS
06 1	VENTAS DE PRODUCTOS GANADEROS
06 11	VENTA DE GANADO BOVINO
06 111	Brown swiss
06 112	Holstein
06 113	Brahmán
06 2	VENTA DE PRODUCTOS ANIMALES
06 21	INGRESOS POR PRODUCTOS ANIMALES
06 211	Leche
06 212	Consumidor Final
06 213	Contribuyentes
06 214	Otros Ingresos
07	CUENTA LIQUIDADORA
07 1	CUENTA LIQUIDADORA
07 11	PÉRDIDAS Y GANANCIAS
08	CUENTA DE ORDEN DEUDORAS
08 1	CUENTA DE ORDEN
08 11	CUENTA DE ORDEN

09	CUENTAS DE ORDEN POR EL CONTRA
09 1	CUENTAS DE ORDEN
09 11	CUENTAS DE ORDEN

COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R.L.
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
EXPRESADO EN DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMÉRICA

ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		\$ 50,686.35
Efectivo y Equivalentes al Efectivo		\$ 16,671.97
Caja	\$ 4,121.97	
Bancos	\$ 2,550.00	
Deudores Comerciales y Otras Cuentas por Cobrar		\$ 3,779.38
Deudores Comerciales	\$ 3,978.29	
Estimación para Cuentas Incobrables	\$ (198.91)	
Documentos por Cobrar		\$ 236.21
Deudores Varios		\$ 708.63
Inventario		\$ 28,345.32
Inventario General	\$ 2,551.08	
Insumos y Materiales	\$ 1,020.43	
Alimentos	\$ 510.22	
Semen	\$ 280.62	
Profilácticos	\$ 408.17	
Materiales Indirectos	\$ 331.64	
Inventario de Ganado Vacuno	\$25,794.24	
Inventario Lactancia y Crecimiento	\$ 5,158.85	
Inventario Desarrollo y Monta	\$ 5,674.73	
Inventario Ganado po Parir	\$ 9,027.98	
Inventario Ganado de Engorde	\$ 3,353.25	
Inventario de Leche	\$ 2,579.42	
Gastos pagados por Anticipado		\$ 944.84
Alquileres	\$ 472.42	
Seguros	\$ 330.70	
Papelería y útiles	\$ 141.73	
ACTIVO NO CORRIENTE		\$ 91,177.59
Propiedades, Planta y Equipo		\$ 54,970.09
Terrenos	\$19,239.53	
Edificaciones	\$10,994.02	
Mejoras en propiedades arrendadas	\$ 2,748.50	
Mobiliario y Equipo	\$ 5,497.01	
Maquinaria y Equipo	\$ 3,847.91	

Herramienta y enseres	\$ 1,649.10	
Equipo de Transporte	\$ 6,596.41	
Depreciacion acumulada		
Reevaluacion Activo Fijo	\$ 4,397.61	\$ 4,397.61
Activos Intangibles		\$ 6,634.32
Patentes y Marcas	\$ 928.80	
Fierros	\$ 4,577.68	
Software	\$ 796.12	
Amortizacion Acumulada		
Revaluacion de Intangibles	\$ 331.72	\$ 331.72
Activos Biologicos		\$ 24,843.85
Ganados en Explotacion		
Sementales en Explotacion	\$ 5,970.89	
Buenos Vientres	\$ 9,916.63	
Ganado Lechero	\$ 8,292.90	
Cuota de agotamiento		
Reevaluacion	\$ 663.43	
TOTAL ACTIVO		\$141,863.94
PASIVO		
PASIVO CORRIENTE		\$ 23,758.44
Acreeedores Comerciales y otras cuentas por pagar	\$23,758.44	
Proveedores	\$ 8,488.91	
Impuesto por Pagar	\$ 6,712.86	
Retenciones por pagar	\$ 590.15	
Dividendos por pagar	\$ 3,890.15	
Documentos por pagar	\$ 2,180.22	
Provision Laboral	\$ 1,896.15	
PASIVO NO CORRIENTE		\$ 21,871.39
Acreeedores comerciales y otras cuentas por pagar a LP		
Prestamos Hipotecarios a largo plazo	\$17,278.40	
Prestamos a instituciones financieras	\$ 3,499.42	
Documentos por pagar a largo plazo	\$ 1,093.57	
PATRIMONIO		\$ 96,234.11
Capital Social		\$ 25,000.00
Capital mínimo	\$20,000.00	

Capital Variable	\$ 5,000.00	
Reserva Legal		\$ 7,021.08
Superávit por revaluación		\$ 4,729.32
Utilidades acumuladas		\$ 10,454.99
Utilidades del presente ejercicio		\$ 20,138.57
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO		\$141,863.94

COOPERATIVA LA VACA LECHERA DE R.L.
ESTADO DE RESULTADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2010
EXPRESADO EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA

Ingreso de Actividades Ordinarias

Venta de Ganado en Pie		\$ 75,068.50
Terneros	\$ 15,764.39	
Novillas o Toretes	\$ 33,700.03	
Vacas	\$ 10,509.59	
Toros	\$ 11,260.20	
Sementales	\$ 3,753.43	
Venta de Semen		\$ 5,774.50
Venta de Leche		\$ 17,323.50
Venta de Carne		<u>\$ 17,323.50</u>

Costo de Venta \$ 42,731.30

Costo de Venta Ganado Bovino

Costo de Venta Lactancia Y crecimiento	\$ 8,118.95
Costo de Venta Desarrollo y Monta	\$ 12,392.08
Costo de Venta Ganado por Parir	\$ 15,383.27
Costo de Venta Ganado de Engorde	<u>\$ 6,837.01</u>

Costo de Explotacion \$ 19,633.30

Costo de Explotacion Ganado Bovino

Costo de Explotacion Lactancia y Crecimiento	\$ 5,300.00
Costo de Explotacion Desarrollo y Monta	\$ 2,945.00
Costo de Explotacion Ganado por Parir	\$ 5,889.99
Costo de Explotacion Ganado de Engorde	\$ 3,533.99
Costo de Explotacion Lecheria	<u>\$ 1,963.33</u>

Utilidad Bruta \$ 53,125.40

Gastos de Operación

Gastos de Venta	\$ 10,509.59
Gastos de Administracion	<u>\$ 5,659.01</u>
Utilidad de Operación	\$ 36,956.80
Gastos o productos financieros	<u>\$ 8,084.30</u>
Utilidad Neta	\$ 28,872.50
Reserva Legal	<u>\$ 2,021.08</u>

Utilidad antes de Impuesto	\$ 26,851.43
Impuesto Sobre la Renta	<u>\$ 6,712.86</u>
Utilidad a Distribuir	<u><u>\$ 20,138.57</u></u>

POLITICAS CONTABLES Y NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA EL AÑO QUE TERNIMA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010.

1. Información General

La Cooperativa Ganadera La Vaca Lechera de R.L., es una asociación de responsabilidad limitada radicada en El Salvador, en el domicilio de San Pedro Masahuat departamento de La Paz. Su actividad principal es la cría y venta de ganado y leche.

2. Bases de Elaboración y Políticas Contables

Estos Estados Financieros se han elaborado de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Están presentados en dólares de los Estados Unidos de América.

- Reconocimiento de Actividades Ordinarias

Los ingresos por actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes reconocen cuando se entregan los bienes y ha cambiado su propiedad. Se miden al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir neta de los descuentos e impuestos asociados con la venta cobrados en el gobierno de El Salvador.

- Propiedades Planta y Equipo

Estas se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulado. La depreciación se carga a lo largo de la vida útil estimada aplicado un método lineal. Se utilizan las siguientes tasas contablemente:

Edificios	5%
Maquinaria y Equipo	20%
Activos Biológicos	20%

- Inventarios

Se expresan al importe menor entre el costo y el precio de venta menos los costos estimados de terminación y venta. El costo se calcula aplicando el método de primeras entradas primeras salidas.

- Acreedores Comerciales

Incluye las deudas que posee la cooperativa con proveedores de insumos.

- **Ingreso por actividades ordinarias**

	2010	2009
Venta de leche	17,323.50	16,200.20
Venta de Ganado	75,068.50	73,534.50
Venta de Semen	5,774.50	4566.50
Venta de Carne	<u>17,323.50</u>	<u>17,300.00</u>
	115,490.00	111,601.20

- **Deudores comerciales**

	2010	2009
Cuentas por Cobrar	3,779.38	3,920.30
Deudores Varios	708.63	790.30
Documentos por Cobrar	<u>236.21</u>	<u>536.20</u>
	4,724.22	5,246.80

- **Inventarios**

	2010	2009
Inventario General	2,551.08	2,083.35
Insumos y materiales	1,020.43	1,000.00
Alimentos	510.22	320.00
Semen	280.62	280.60
Profilácticos	408.17	356.25
Materiales indirectos	331.64	126.50
Inventario de Ganado Vacuno	25,794.24	26,595.89
Inventario Lactancia y Crecimiento	5,158.85	6,250.30
Inventario Desarrollo y Monta	5,674.73	4,986.39
Inventario Ganado por Parir	9,027.98	8,359.20
Inventario Ganado Engorde	3,353.25	4,000.00
Inventario de Leche	<u>2,579.42</u>	<u>3,000.00</u>
	28,345.32	28,679.24

- **Propiedades Planta y Equipo**

	2010	2009
Terrenos	19,239.53	19,239.53
Edificaciones	10,994.02	12,359.20
Mobiliario y Equipo	5,497.01	6,356.36
Maquinaria y Equipo	3,847.91	2,536.20
Transporte	<u>1,649.10</u>	<u>1,900.30</u>
	41,227.57	42,391.59

- **Efectivo y Equivalentes al Efectivo**

	2010	2009
Caja	4,421.97	3,259.20
Caja Chica	500.00	500.00
Bancos	12,550.00	11,256.20
Repartos	<u>1,200.00</u>	<u>1,200.00</u>
	18,371.97	16,215.40

- **Aprobación de Estados Financieros**

Estos Estados Financieros fueron aprobados por la Junta General de Accionistas y autorizados para su publicación el 10 de Febrero del 2011.

ANEXO RAZAS DE LAS ESPECIES BOVINAS MÁS UTILIZADAS EN EL SALVADOR

RAZAS	SISTEMA DE PRODUCCION	GRADO DE UTILIZACION
Brahman	Doble propósito	3
Holstein	leche	3
Pardo Sizo	Leche	3
Gyr	Doble propósito	1
Guersey	Doble propósito	1
Jersey	leche	1
Guzerat	Doble propósito	1
Indobrasil	Doble propósito	1
Austriano de los valles	Doble propósito	1
Criolla	Doble propósito	1

Poco usado	1
Mas utilizado	3

Fuente MAG

ANEXO EXISTENCIA DE GANADO BOVINO SEGÚN ESTADO PRODUCTIVO, 2002 (cabezas)

SEXO Y ESTADO PRODUCTIVO	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
1.MACHOS	349,600	375,700	380,800	335,000	320,300	294,208	322,323	321,953	340,350	324,261
BUEYES	95,500	97,400	72,600	57,600	57,200	50,900	59,617	55,058	67,957	56,862
en servicio	85,300	85,900	67,400	53,400	51,100	46,500	54,905	47,922	55,368	51,993
en amanso	10,200	11,500	5,200	4,200	6,100	4,400	4,712	7,136	12,589	4,870
SEMENTALES	39,500	49,100	43,100	46,000	44,200	49,200	32,457	52,577	60,827	63,398
en servicio	28,000	25,600	32,100	34,700	33,500	35,600	22,863	29,397	33,880	43,828
en crecimiento	11,500	23,500	11,000	11,300	10,700	13,600	9,594	23,180	26,947	19,569
TORETES Y NOVILLOS	110,600	111,100	127,800	121,800	83,100	74,404	120,627	91,148	87,856	88,656
TERNEROS	104,000	118,100	137,300	109,600	135,800	119,704	109,622	123,170	123,710	115,345
2.HEMBRAS	906,900	821,200	880,700	790,000	804,700	893,924	715,395	878,047	875,950	976,630
VACAS	510,900	438,400	490,900	445,700	450,300	491,000	362,901	509,172	501,419	520,428
paridas	288,900	262,900	290,400	240,400	285,800	293,100	237,665	273,943	305,608	313,475
horras	222,000	175,500	200,500	205,300	164,500	197,900	125,236	235,229	195,811	206,953
NOVILLAS	268,600	250,500	246,300	224,600	219,700	266,622	233,847	230,802	249,231	302,865
TERNERAS	127,400	132,300	143,500	119,700	134,700	136,302	118,647	138,073	125,300	153,337
TOTAL DEL HATO	1,256,500	1,196,900	1,261,500	1,125,000	1,125,000	1,188,132	1,037,718	1,200,000	1,216,300	1,300,891

ANEXO ESTRUCTURA DEL HATO BOVINO POR DEPARTAMENTO SEGUN SEXO Y EDAD 2002

DEPARTAMENTO	TOTAL	Ahuachapán	Sta. Ana	Sonsonate	Chalatenango	La Libertad	San Salvador	Cuscatlán	La Paz	Cabañas	San Vicente	Usulután	San Miguel	Morazán	La Unión
MACHOS	324,261	7,172	16,569	17,906	31,642	20,768	5,283	8,732	19,105	16,851	22,652	50,486	52,355	23,877	30,863
Menores de 1 año	115,444	2,584	6,830	5,691	16,952	8,603	3,505	3,586	6,278	7,373	7,727	11,125	12,669	9,977	12,544
De 1 a menos de 2	66,447	697	2,984	1,656	5,399	5,262	736	2,125	3,192	4,449	4,819	6,257	16,155	6,885	5,831
De 2 a menos de 3	42,605	765	3,049	4,025	3,709	1,164	0	863	3,006	2,440	4,679	7,000	4,673	2,511	4,721
De 3 y más años	99,865	3,126	3,706	6,534	5,582	5,739	1,042	2,158	6,729	2,589	5,427	26,104	18,858	4,504	7,767
HEMBRAS	976,630	13,312	155,999	91,411	107,023	65,449	28,394	26,876	42,385	43,452	51,434	122,685	157,550	68,287	102,373
Menores de 1 año	153,338	1,800	8,208	13,411	18,599	10,871	4,450	4,100	6,669	7,828	7,111	19,758	23,443	10,057	17,033
De 1 a menos de 2	129,161	1,044	9,116	9,528	16,855	8,070	4,885	3,676	5,371	4,279	6,180	17,190	20,347	9,600	13,020
De 2 a menos de 3	184,419	2,382	8,364	22,976	19,553	13,767	4,696	4,864	6,123	6,220	8,107	16,111	39,584	11,555	20,117
De 3 y más años	509,712	8,086	30,311	45,496	52,016	32,741	14,363	14,236	24,222	25,125	30,036	69,626	74,176	37,075	52,203
TOTAL	1,300,891	20,484	172,568	109,317	138,665	86,217	33,677	35,608	61,490	60,303	74,086	173,171	209,905	92,164	133,236

FUENTE: Encuestas de propósitos Múltiples 2002-2003. División de Estadísticas Agropecuarias. DGEA-MAG.

