

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA PARACENTRAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS  
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA**



“Sistema Contable y de Costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de Costos, en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES), ubicada en el municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente, para ser aplicado en el año 2012”.

**TRABAJO DE GRADUACION PRESENTADO POR:**

Br. Ana Alicia Barquero Funes

Br. Vilma Jeannette Henríquez Orantes

Br. Juan Pablo Ramos Calles

**PARA OPTAR AL GRADO DE:**

Licenciado(a) en Contaduría Pública

MAYO DE 2012

SAN VICENTE, EL SALVADOR, CENTRO AMERICA

## **AUTORIDADES DE LA UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**

Rector

Ingeniero. Mario Roberto Nieto Lovo

Vice-Rectora Académica

Maestra Ana María Glower de Alvarado

Vice-Rector Administrativo en funciones

Salvador Castillo

Secretaria General

Doctora. Ana Leticia de Amaya

## **AUTORIDADES DE LA FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA PARACENTRAL**

Decano

Máster José Isidro Vargas Cañas

Vice-Decana

Máster Ana Marina Constanza Urquilla

Secretario

Máster. José Martín Montoya Polío

Jefe del Departamento de Ciencias Económicas

Máster José Alfredo Hernández Mercado

## **ASESORES DE TRABAJO DE GRADUACION**

Coordinador General

Máster. Nelson Wilfredo Escoto Carrillo

Asesor Especialista

Máster José Noel Argueta Iglesias

Asesor Metodológico

Máster José Alfredo Hernández Mercado

## **DEDICATORIA**

A Dios Todopoderoso, a la Santísima Virgen María y al divino niño Jesús por iluminar mi vida, darme la fortaleza, sabiduría y perseverancia necesaria para alcanzar mis metas.

De manera especial a mis padres María Claribel Funes Barquero y Carlos Nicolás Barquero Orantes por sus consejos, amor, comprensión y apoyo incondicional para que lograré la culminación de mi carrera .Al mismo tiempo a mis hermanos/as: Rafael, Carlos, Lucia, María Karla, Janet, Violeta por su cariño y apoyo y a mi sobrino Carlos Antonio por su cariño.

A mi esposo: José Guillermo por el apoyo incondicional en los momentos difíciles y por ser el amigo en el cual puedo encontrar apoyo, cariño y comprensión.

A mis abuelos, tíos, primos quienes siempre me han brindado su apoyo y cariño y a las personas que desean lo mejor para mí.

A mis amigos: Aracely, Estela, Ivette, Andy, Edgar, Kelvin, Roberto, Mario por su amistad experiencias compartidas, su apoyo, consejos y por darme ánimos siempre. A mis compañeros/as por los momentos compartidos.

A mis compañeros de Trabajo de Graduación: Vilma Jeannette Henríquez Orantes, Juan Pablo Ramos Calles por su comprensión y empeño en el desarrollo de este trabajo.

A todos los docentes del Departamento de Ciencias Económicas de la Facultad Multidisciplinaria Paracentral, mi respeto y agradecimiento por compartir sus conocimientos y contribuir a mi formación académica y profesional, especialmente a los responsables del Proceso de Graduación 2012: MSc. Nelson Wilfredo Escoto Carrillo, MSc. José Noel Argueta Iglesias y MSc. José Alfredo Hernández Mercado.

*Ana Alicia Barquero Funes*

## **DEDICATORIA**

A Dios santísimo todo poderoso, a la Virgen María y al divino niño, por guiarme en el proceso de aprendizaje, dotándome fortaleza, sabiduría, salud, perseverancia y entendimiento para alcanzar esta bendición.

A mis queridos y adorados padres Reyes Orquídea Orantes de Henríquez y Jorge Alberto Henríquez Escoto, por darme la vida, su amor, confianza, esfuerzo, sacrificio y por el apoyo moral, económico e incondicional, que ha sido indispensable para alcanzar esta meta, de igual manera a mis hermanas y hermanos, Claribel, azucena, Cecilia, Jorge, Reyna, José, Leticia, Liseth y la Pequeña Estefani por llenarme de alegría y paciencia en los momentos difíciles.

A mi querido novio Edgar por el apoyo incondicional en los momentos difíciles y por ser la persona en quien puedo encontrar apoyo, cariño y comprensión.

A los docentes encargados del proceso de graduación, Msc Nelson Wilfredo Escoto Carrillo Coordinador del Proceso de Graduación, Msc. José Noel Argueta Iglesias, asesor especialista del trabajo de graduación; asesor metodológico Msc. José Alfredo Hernández Mercado, comprensión y apoyo en el desarrollo de este trabajo de graduación.

A todos los docentes del Departamento de Ciencias Económicas que han contribuido en mi formación académica a quienes les debo respeto y agradecimiento; Al mismo tiempo, agradezco a mis compañeros de trabajo de graduación Ana Alicia Barquero y Juan Pablo Ramos por darme la oportunidad de realizar este trabajo en su compañía, por confiar y creer en mí.

A todos aquellas personas, familiares que me brindaron el apoyo en los buenos momentos y en las dificultades que se presentaron en el transcurso de la carrera.

*Vilma Jeannette Henríquez Orantes*

## **DEDICATORIA**

A nuestro señor Jesucristo y a nuestra madre la Santísima Virgen María por darme el don de la vida. Gracias Señor por darme más de lo que merezco.

Con amor a mi madre María Victoria Calles y a mi padre Pablo Ramos Amaya, por ser los pilares de mi vida, dándome amor, comprensión, paciencia, sabios consejos y apoyo incondicional para culminar mi carrera.

A mis hermanos/as: Blanca Paula, María Angélica, José Oscar, Rosa María, Gloria Anabel, José Orlando y Mirna Isabel. A mis sobrinos: Johana Hermelinda, Ashly Guadalupe, Lady Michell, Laura Abigail, Gabriela Alejandra, Luisa, Santos, Dora, Andrés Antonio, María Dolores, Manuel de Jesús, Rosa Lidia y demás familiares por desearme siempre lo mejor para mi.

A mi novia: María Elena por el apoyo incondicional en los momentos difíciles y por ser la amiga en la cual puedo encontrar apoyo, cariño y amor.

A mis amigos: Carlos Francisco, Marvin, Tesa, Edgar, José, Mario, Juan, Javier, Jorge, Rubén, Pedro, Elmer, Yanci, Leticia, Alicia, Estela, Susana, Mayra, a todos mis compañeros/as de estudio que siempre me desearon lo mejor.

A mis compañeras de tesis, Vilma Jeannette Henríquez Orantes y Ana Alicia Barquero Funes, por trabajar siempre en equipo.

A todos los docentes del Departamento de Ciencias Económicas de la Facultad Multidisciplinaria Paracentral, por ayudarme a alcanzar la formación profesional y académica; y en especial: MSc. Nelson Wilfredo Escoto Carrillo, MSc. José Noel Argueta Iglesias y MSc. José Alfredo Hernández Mercado.

Al Lic. Alexander Flores y a don Oscar Valladares, por su valiosa colaboración en el desarrollo de esta investigación, igualmente le doy muchísimas gracias al personal administrativo y de producción de APRAINORES.

*Juan Pablo Ramos Calles*

## INDICE

<b>CONTENIDO</b>	<b>Pág.</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>x</b>
<b>CAPITULO 1</b>	
<b>PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b> .....	<b>13</b>
1.1. Antecedentes del problema .....	13
1.2. Delimitación .....	21
1.3. Formulación del problema.....	21
1.4. Justificación .....	23
1.5. Objetivos de la investigación.....	26
1.5.1. Objetivo General.....	26
1.5.2. Objetivos Específicos. ....	26
1.6. Alcance de la investigación.....	27
<b>CAPITULO 2</b>	
<b>MARCO TEORICO</b> .....	<b>28</b>
2.1. Generalidades de contabilidad financiera y sistema contable.....	28
2.1.1. Conceptos Generales de la Contabilidad financiera .....	28
2.1.2. Generalidades del sistema contable.....	29
2.2. Conceptos básicos de contabilidad de costos y control interno .....	31
2.2.1. Generalidades, definiciones y objetivos.....	31
2.2.2. Sistemas de Costos.....	33
2.2.3. Aplicaciones de la Contabilidad de Costos .....	34
2.2.4. Control Interno .....	35
2.2.5. Enfoques de Control interno .....	35
2.3. Generalidades de las Organizaciones No Gubernamentales (ONG's) .....	37

2.3.1. Antecedentes de las ONG's a nivel mundial.....	37
2.3.2 Historia de las ONG's en El Salvador .....	39
2.3.3. Concepto, clasificación y características de las ONG's.....	39
2.4. Normativa contable .....	41
2.4.1. Antecedentes de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) .....	41
2.4.2. Adopción de Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES).....	42
2.4.3. Secciones de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) Aplicable a la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES).....	44
2.4.4. Norma de contabilidad financiera N° 21 .....	48
2.5. Normativa legal aplicable a APRAINORES.....	51
2.6. Sector agrícola en El Salvador.....	66
2.6.1. Origen de la agricultura en El Salvador .....	66
2.6.2. Clasificación de la Producción .....	68
2.6.3. El Proceso de Certificación en Producción Orgánica .....	69
2.6.4. Producción Orgánica en El Salvador .....	69
2.6.5. Cultivo, origen y clasificación taxonómica del marañón.....	71
2.6.6. Condiciones Ambientales, propagación y siembra. ....	73
2.6.7. Variedades del marañón.....	74
2.6.8. Manejo del cultivo de marañón .....	76
2.6.9. Productos derivados- Semilla de marañón .....	76
2.6.10. Comercialización del marañón orgánico.....	77
2.6.11. Tipos de mercado internacional y nacional.....	77

### **CAPITULO 3**

<b>METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN .....</b>	<b>79</b>
3.1. Método de investigación .....	79
3.2. Tipo de investigación .....	80
3.3. Población de la investigación .....	81
3.4. Unidades de estudio .....	81
3.5. Técnicas para la recolección de la información .....	81
3.6. Validación de los instrumentos .....	83
3.6.1. Acta de prueba piloto .....	83
3.6.2. Plan de levantamiento de datos .....	86
3.7. Procesamiento de la información.....	88
3.8. Presentación de la información .....	88
3.9. Análisis e interpretación de la información .....	88

### **CAPITULO 4..... 90**

#### **SITUACIÓN ACTUAL DE LA ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES ORGANICOS DE EL SALVADOR (APRAINORES).. 90**

4.1. Generalidades.....	90
4.2. Funciones y procedimientos administrativos.....	90
4.3. Área contable, registro y procesamiento de la información.....	91
4.3.1. Normativa contable aplicada a la asociación .....	93
4.3.2. Actividades administrativas y financieras .....	94
4.4. Área de producción.....	96
4.4.1. Procesos de producción .....	96
4.4.2. Compra de semilla de marañón orgánico y etapas del procesamiento. .....	101
4.5. Costeo de productos.....	104
4.5.1. Recurso Humano.....	106
4.5.2. Costos Indirectos de Fabricación.....	106

4.6. Comercialización.....	106
4.7. Conclusiones y recomendaciones. ....	107
4.7.1. Conclusiones. ....	107
4.7.2. Recomendaciones.....	109

## **CAPITULO 5**

### **PLAN DE INTERVENCIÓN Y PROPUESTA DE SOLUCIÓN AL PROBLEMA** ..... **111**

5.1. Plan de intervención .....	111
5.2. PROPUESTA DE SISTEMA CONTABLE Y DE COSTOS, CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, INCLUYENDO LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO PARA EL ÁREA DE COSTOS EN LA ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES ORGÁNICOS DE EL SALVADOR (APRAINORES). ....	116

5.2. PROPUESTA DE MANUAL DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE LOS COSTOS.....	214
---	-----

REFERENCIAS .....	261
ANEXO .....	267
GLOSARIO .....	310

## INTRODUCCIÓN

La actividad agrícola, en la economía de El Salvador, desempeña un papel muy importante porque constituye una fuente de empleo en el área rural. Debido a la importancia de esta actividad, las asociaciones de productores agrícolas ante un mundo globalizado y competitivo, deben mantener o mejorar su posicionamiento dentro del mercado, para ello es necesario contar con instrumentos útiles para lograr con mayor eficiencia y eficacia el logro de los objetivos establecidos.

El desarrollo de ésta investigación, consiste en la elaboración de un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), incluyendo además medidas de control interno para el área de los costos, con el objeto de controlar las operaciones de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador.

El capítulo uno, recopila la información más importante relacionada con el planteamiento del problemática en donde se incluyen antecedentes de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador, delimitación de la investigación y formulación del problema, justificación, objetivos y alcance de la investigación.

En el segundo capítulo se desarrolla el marco teórico de la investigación, en el cual se exponen aspectos generales de la Organizaciones No Gubernamentales, así como también elementos teóricos de la contabilidad financiera, contabilidad de costos y normativa legal aplicable a dichas entidades, así mismo se presentan elementos teóricos de la actividad agrícola en El Salvador, haciendo énfasis a la actividad agrícola en el cultivo de nuez de Marañón.

El tercer capítulo describe concretamente la metodología a utilizada durante la ejecución de la investigación, definiendo el método de investigación utilizado, tipo de investigación aplicado, universo de investigación, unidades de estudios seleccionadas para administrar los instrumentos de recolección de datos, técnicas de recolección de información, validación de la información, el plan de levantamiento de datos, la forma de procesamiento, presentación y análisis de la información obtenida.

El capítulo cuatro describe de manera específica la situación actual de la asociación dividida según áreas críticas encontradas al momento de realizar la investigación y con base en esto se plantean las conclusiones y recomendaciones.

El capítulo cinco contiene el plan de intervención el cual incluye las estrategias y las fechas de realización de las actividades para el desarrollo de la propuesta incluida además en este capítulo la cual consiste en la elaboración de un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo además medidas de control interno para el área de los costos, con el objeto de controlar las operaciones de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES).

Esta propuesta contiene un sistema contable en el cual se incluye un sistema de costos por órdenes de producción elaborado con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), dicho sistema contiene la descripción del sistema y método de codificación, catálogo de cuentas y su respectivo manual de aplicación.

En este informe se propone un manual de control interno, con el propósito de orientar al personal de la asociación en los procedimientos para la ejecución y el registro de las transacciones, así como el control y custodia de los activos.

Este manual comprende:

- Control Interno de Inventario de Materia Prima y Materiales.
- Control Interno de Inventario de Productos Terminados.
- Control Interno de la Mano de Obra Directa.
- Control Interno de Costos Indirectos de Fabricación.
- Ordenes de producción y producción en proceso.

El Control interno para el área de costos en una organización pequeña, es muy importante, porque si tenemos en cuenta la cantidad de PYMES en El Salvador es mayor con relación a las grandes empresas, por esta razón es trascendente conocer cuáles serían las medidas de control interno implementadas para evitar riesgos y fraudes en estas entidades.

La actividad agropecuaria en la economía de El Salvador desempeña un papel muy importante, constituyendo una fuente de empleo en el área rural; en este sentido es necesario que las empresas que se dedican a esta actividad posean herramientas útiles que proporcionen información segura y confiable para una buena toma de decisiones.

.

# **CAPITULO 1**

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1. Antecedentes del problema**

La Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (en adelante se referirá como APRAINORES), es una organización no gubernamental de desarrollo humano cuyo origen se remonta a una iniciativa desarrollada por la Fundación para la Cooperación y el Desarrollo Comunal de El Salvador (CORDES), en alianza con las comunidades del Bajo Lempa y la cooperación de diversos organismos humanitarios internacionales; en 1994 logran organizarse y empiezan a procesar semilla de marañón. El suministro de materia prima (Pepa o anacardo) proviene de un bosque de 60 manzanas con siembra de árboles de marañón (*Acardium occidentale*), ubicado en la isla de Montecristo en la cual aproximadamente habitan 98 personas en una extensión territorial de 5 Km<sup>2</sup> (datos según censo poblacional realizado por la Alcaldía Municipal de Tecoluca en el año 2,001).

El procesamiento de la semilla fue transformándose desde métodos rudimentarios en la extracción de la nuez, hasta la implementación de una pequeña planta agroindustrial ubicada en el Cantón San Carlos Lempa del municipio de Tecoluca, con una mejor organización de la producción y se formaliza El Sistema Agroindustrial de Marañón Orgánico denominado SAMO.

Se impulsa una dinámica empresarial a finales del año 2001, generando las necesidades de tecnificar el personal de la agroindustria del marañón e incrementar el proceso de certificación de fincas y procesamiento de la nuez. Se inicia la producción bajo normas sanitarias para productos alimenticios y se concretiza la estructura administrativa para la agroindustria del marañón.

APRAINORES, logró la aprobación de sus estatutos en el Ministerio de Gobernación a partir del 25 de junio de 2002, quedando legalmente registrada como una asociación sin fines de lucro; funcionando como una institución dedicada al procesamiento y exportación de la nuez de marañón, conformada en la actualidad por 55 asociados, siendo la participación de la mujer en un 16%. Administrados por una Junta Directiva constituida por 7 miembros y supervisada por una Junta de Vigilancia integrada por 3 miembros, cuyos datos generales se detallan a continuación:

Nombre Jurídico: Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES)

NIT: 0614-050502-101-9

NRC: 142129-0

Actividad o Giro: Venta de semilla de marañón.

Dirección: Cantón San Carlos Lempa, municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente, El Salvador.

La estructura organizativa de APRAINORES, está conformada de la manera siguiente:



FUENTE: 1 APRAINORES. (2010) ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DE LA ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES DEL EL SALVADOR. Tecoluca

## **FUNCIONES DE LOS ORGANISMOS DE DIRECCIÓN**

La Asamblea General está conformada por todos los asociados (55), su función principal es: Aprobar las propuestas realizadas por la Junta Directiva y evaluar la gestión de la asociación.

La Junta Directiva es la responsable de administrar todos los recursos. Tiene dentro de sus principales funciones: Elaborar los planes de trabajo junto con los comités incluyendo la participación del gerente; administrar los contratos de compra y venta de la producción; preparar los informes para la Asamblea General; contratar a todo el personal de la asociación; negociar los precios de compra de materia prima con los asociados; administrar las cuentas de banco; gestionar recursos y apoyos técnicos con organizaciones gubernamentales y no gubernamentales.

El Gerente de producción y comercialización, es el apoyo técnico de la Junta Directiva, responsable de administrar la producción y además de la comercialización de la misma.

La Administración gestiona jornadas de capacitación para la formación técnica de los asociados, así como las jornadas de seguridad ocupacional e higiene para los empleados y asociados involucrados en la planta.

## **MISION, VISION Y VALORES**

**MISION:** Somos una empresa dedicada a procesar, transformar y comercializar la nuez de marañón, a través de materia prima certificada bajo estándares sociales y medioambientales con buena calidad, infraestructura básica y capital humano calificado, generando fuentes de empleo en la comunidad.

**VISION:** Ser una empresa productiva y auto - sostenible, cuyo producto sea reconocido en el mercado nacional e internacional por su alta calidad, logrando la fidelización de sus clientes, la estabilidad y el compromiso de los empleados, y así proporcionar una mejor calidad de vida para sus miembros y la comunidad en general.

**VALORES:**

- Respeto al medioambiente           - Equidad de género
- Igualdad social                       - Honestidad y honradez
- Responsables                         - Lealtad a nuestros clientes y productores
- Respeto a la dignidad humana   - Transparencia en nuestras operaciones

En su actividad comercial exporta al año de 25 a 30 toneladas de nuez de marañón a Francia y Alemania. Debido a las exigencias de la globalización de actualizarse en tecnología, la asociación adquiere un horno de energía solar el cual incrementa su producción a 700 libras diarias de semilla procesadas. Otro aspecto a mencionar es que APRAINORES, debido al crecimiento experimentado y con el afán de minimizar los costos de producción, fabrica el abono orgánico, esto permite expandir el cultivo en 15 manzanas más de marañón en la zona de San Carlos Lempa.

Se ha posicionado en el comercio internacional de nuez de marañón orgánico y convencional, llevando a APRAINORES a buscar y trabajar alianzas con distintos organismos de apoyo al sector exportador en el país, entre ellos: Fondo de Fomento a las Exportaciones (FOEX), Programa de Promoción de Exportaciones para las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (EXPRO), Corporación de Exportadores de El Salvador (COEXPORT), Agencia Alemana de Cooperación Técnica (GTZ; Gesell schafffür Technische Zusammenarbeit).

La asociación ha logrado la certificación orgánica y certificación de comercio justo, la certificación orgánica es otorgada por BCS ÖKO garantie GmbH de Alemania, entidad de control para la inspección y certificación Alemana de productos orgánicos, en las plantaciones a nivel de fincas con marañón y la planta agroindustrial. APRAINORES logra contactos en el mercado internacional realizando ventas a: Equal Exchange (Inglaterra) Organic Planet, Repunizel, ethiquable (Francia) Just Cashews y Gepa (de Alemania).

Esta entidad ha servido como base para realizar trabajos de investigación a diferentes universidades del país, tales como: Universidad Francisco Gavidia, se diseñó un modelo integral de TRADE POINT para mejorar la comercialización de las empresas productoras y procesadoras de semilla de marañón, además se elaboró una propuesta para incrementar la productividad de la planta procesadora de semilla de marañón orgánico y en la Universidad de El Salvador se realizó una propuesta de Sistema Contable y de Costos con base a Normas Internacionales de Información Financiera y el estudio realizado por el Msc. Fernando Guerrero Sánchez, sobre el Capital Social rural y desarrollo local en El Salvador.

La asociación pretende incrementar la producción actual de 250,000 qq de semilla de marañón a 300,000 qq para el 2012. El 95% de la producción se exporta y el 5% se consume en el país.

La organización genera fuentes de empleo en dos áreas: En planta de Producción laboran 70 personas por 10 meses y en campo indirectamente genera 500 empleos en la región, durante la recolección del anacardo.

Según el diagnóstico, se identificaron las siguientes situaciones relevantes: En el área de recurso humano no posee: Manual de funciones del personal,

además carecen de un registro de control de las actividades realizadas por la mano de obra y en la actualidad se están haciendo los trámites para legalizar los contratos de trabajo.

La asociación posee un sistema contable basado en Principios Contables Generalmente Aceptados, aprobado el 9 de diciembre del año 2004. Se tiene el conocimiento de la nueva normativa contable Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (en adelante denominadas NIIF para las PYMES); pero no se está aplicando, esta es una de las razones de la presente investigación.

En el año 2005 se realizó un trabajo de graduación titulado: “PROPUESTA DE SISTEMA CONTABLE Y DE COSTOS CON BASE A NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA, APLICADO A LA ASOCIACIÓN COOPERATIVA DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES DE MARAÑON ORGANICO (ACOPRAMO DE R.L), UBICADA EN SAN CARLOS LEMPA, MUNICIPIO TECOLUCA, DEPARTAMENTO DE SAN VICENTE”, por medio de éste se propuso un sistema contable, diseñado para una cooperativa, proyectando que APRAINORES cambiaría su personería jurídica, sin embargo en la actualidad continua funcionando como una ONG.

Según entrevista realizada al administrador, una de sus mayores dificultades para la producción es la falta de financiamiento por medio de créditos o préstamos de instituciones financieras por ser una organización no gubernamental, debido a esto se ven afectados los productores porque ellos son quienes producen la semilla, recibiendo una poca retribución por la cosecha, las ganancias se reinvierten y queda poco para la expansión de los proyectos realizados por la organización.

Otra problemática de APRAINORES, expresada por el gerente han sido las malas administraciones anteriores, debido a la malversación de fondos realizada en el periodo 2003 – 2005, ésta llevo al borde de la quiebra a la asociación, en esta fecha por la situación acontecida se tomó un acuerdo en Junta General de asociados, donde acordaron cerrar una oficina ubicada en San Salvador, la cual era utilizada para realizar procesos de logística de las exportaciones hechas y también para analizar nuevos mercados del anacardo orgánico.

Según entrevista realizada al administrador, expresó: Llevar un control de la propiedad planta y equipo, pero no efectúan revisiones periódicas a los bienes y sólo calculan la depreciación para efectos tributarios. Esto se contradice con el informe de la auditoría externa efectuada en el periodo 2009, donde dice: “En el Área de la propiedad planta y equipo no poseen un inventario de control de activos fijos ni cuentan con los cuadros de depreciación, no calculan la depreciación según lo regulado en la Ley de Impuesto Sobre La Renta...”.

Dichos bienes no están codificados. La maquinaria adquirida en el 2008 se tomó como una inversión, por tanto no le determinan valor a depreciar, antes de adquirir la maquinaria el proceso de producción se hacía de forma artesanal.

El sistema contable de la asociación no cubre todas las áreas del proceso de producción, porque sólo incluye en los costos de producción: La mano de obra y materia prima. No se incluyen otros costos necesarios para la producción como: Los costos necesarios para la compra de materia prima, la depreciación de la maquinaria utilizada en la producción. Según la administración esto aumentaría los costos de producción y por tanto generaría menor ganancia para la organización.

Entre las principales necesidades encontradas están la falta de:

- Sistema Contable con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).
- Sistema de Costos.
- Manual de Control Interno.
- Manual de Puestos y Funciones.
- Reglamento Interno de Trabajo.

De estas problemáticas, teniendo en cuenta las necesidades de la asociación y en base a los conocimientos del equipo investigador, se realizó la investigación en:

El Diseño de un Sistema Contable con base a NIIF para las PYMES, el cual incluye un Sistema de Costos, para que la entidad registre de una forma más adecuada sus operaciones cumpliendo con la obligación de presentar los estados financieros con base a la Normativa vigente, para el ejercicio a iniciar el uno de enero de dos mil doce.

Implementar un Manual de Control Interno específicamente en el área de costos, de esta forma APRAINORES podrá realizar sus actividades de manera eficiente, tendrá un control apropiado de acuerdo a sus operaciones, salvaguardar los bienes y proporcionar seguridad razonable de los procedimientos realizados.

De acuerdo a lo anterior, algunas de las consecuencias por falta de un Sistema Contable adecuado a los requerimientos de la entidad, sería el incumplimiento de las obligaciones legales; además de un detalle inadecuado de los registros de las operaciones. La falta de un Manual de Control Interno orientado al área

de los costos, puede ocasionar un control incorrecto de las operaciones y llevar a la administración a la toma de decisiones erróneas.

## **1.2. Delimitación**

Las delimitaciones consideradas para esta investigación son las siguientes: La espacial, temporal y teórica.

La delimitación espacial: Se realizó con aplicación práctica en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES), ubicada en el cantón San Carlos Lempa, municipio de Tecoluca, San Vicente, El Salvador.

Delimitación temporal: El estudio se realizó en un periodo de un año, a partir de julio del año 2011.

Delimitación teórica: La información utilizada para el desarrollo de la investigación fue a través de documentos que poseen aspectos contables relacionados con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y la Norma de Contabilidad Financiera N° 21, de control interno en el área de costos de producción y la normativa legal aplicable a una Asociación Sin Fines de Lucro.

A la problemática detectada en el diagnóstico se le dio solución mediante el diseño de un sistema contable y de costos con base a NIIF para PYMES, la Norma de Contabilidad Financiera N° 21 y su respectivo control interno.

## **1.3. Formulación del problema**

En el diagnóstico que se realizó a la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador ubicados en el cantón de San Carlos Lempa en el

municipio de Tecoluca, cuyo giro es la venta de nuez de marañón, se identificaron una serie de problemáticas que dificultan el funcionamiento de la asociación .

Durante la entrevista realizada al administrador de la asociación, se detectaron una serie de problemáticas y dificultades, de estas las más relevantes son: Poseen un sistema contable basado en Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados el cual no cumple con la nueva normativa aplicable a este tipo de entidades, así también la falta de financiamiento por parte de entidades del Sistema Financiero y la desactualización del inventario de propiedad planta y equipo.

Además en el sistema contable no incluye algunas áreas del proceso productivo ocasionando inconvenientes para la determinación del costo de producción y a nivel de control interno, de igual forma carece de políticas para la salvaguarda de los bienes de la entidad.

Por lo antes descrito fue necesario diseñar un: “Sistema Contable y de Costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de Costos en la Asociación de Productores Agroindustriales Organicos de El Salvador (APRAINORES), ubicada en el municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente, para ser aplicado en el año 2012”.

#### **1.4. Justificación**

De acuerdo al diagnóstico preliminar realizado en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES), se pudo indagar que exporta el 95% de su producción total a Europa y Estados Unidos; a raíz del crecimiento de la demanda de este producto los asociados deciden aumentar la producción para satisfacer las necesidades de sus clientes.

El deseo de aumentar el desarrollo económico de la zona del Bajo Lempa, crea la necesidad de ser competitivos con otras empresas procesadoras de semilla de marañón orgánico como lo es la Asociación Cooperativa de Producción Agropecuaria y de Servicios Múltiples ACOPASMA DE R.L., ubicada en el municipio Chirilágua de San Miguel, para esto APRAINORES necesita ofertar una mayor cantidad de su producto y por esto incurre en la necesidad de requerir financiamiento de las instituciones financieras del país.

La asociación posee un Sistema Contable con base a Principios Contables Generalmente Aceptados, el cual fue elaborado por el contador de la institución; cuenta con un Sistema de Costos donde no se incluyen los costos indirectos de fabricación, por ende carece de los instrumentos necesarios e indispensables para el registro y control de sus operaciones contables y de producción.

Según lo establecido en la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro, en su Artículo 40. "Las asociaciones y fundaciones quedan obligadas a llevar contabilidad formal de su patrimonio, de acuerdo con algunos de los sistemas contables generalmente aceptados y conforme a las normas tributarias, autorizada por la Dirección General del Registro. Las asociaciones y fundaciones deberán llevar los registros contables exigidos por la técnica

contable y necesidades propias de la entidad, siempre y cuando llenen los requisitos establecidos por la ley”<sup>1</sup>.

El problema presentado por la asociación, es la posesión de un sistema contable con base a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, lo cual según las nuevas exigencias tiende a constituir normativa contable desfasada; según (Datos publicados en LA PRENSA GRAFICA el Martes primero de septiembre de 2009), resolución aprobada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA).

Este organismo tiene la facultad de regular lo referente a la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad en el país, en virtud de lo establecido en el artículo 36 literal g), i) y j) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública, las entidad están obligadas a presentar sus primeros estados financieros con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, para el ejercicio que inicie el uno de enero de dos mil once (**Ver Anexo 1**).

Otra dificultad, es la falta de un Sistema de Costos donde se especifiquen todos los elementos del costo, el sistema actual en su estructura no incluye los costos indirectos de fabricación, por tanto no se pueden determinar fehacientemente los costos unitarios de producción, esto a su vez dará como efecto el inadecuado registro de las operaciones.

Una tercera necesidad observada en el diagnóstico, es la falta de medidas de control interno, para el área de costo, esto ocasiona un retraso en el registro de las operaciones y dificultad en la administración de los recursos.

---

<sup>1</sup>Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, “Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro”

Los factores antes mencionados, motivan llevar a cabo la investigación debido a la relevancia presentada al analizar los procesos de exportación efectuados por APRAINORES. Mejorando la situación económica y social de 70 empleados trabajando en la planta procesadora y 500 empleos de carácter eventual en las comunidades aledañas.

El trabajo de investigación será de utilidad para APRAINORES, este le permitirá establecer de una mejor manera los requerimientos de reconocimiento, medición y presentación e información a revelar en sus estados financieros.

Asimismo, la investigación servirá a otras asociaciones dedicadas a actividades similares, para retomar información de acuerdo a sus necesidades, también como apoyo bibliográfico a los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y a profesionales de la misma área en aspectos considerados importantes en la realización de otros trabajos.

Para realizar el trabajo de investigación, la asociación permitió el acceso a las instalaciones y proporciono la información solicitada. De igual forma el equipo investigador tuvo a disposición el recurso humano, material y financiero para la realización del trabajo de investigación.

Por lo mencionado anteriormente, fue factible realizar el trabajo de investigación: “Sistema Contable y de Costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de Costos en la Asociación de Productores Agroindustriales de El Salvador (APRAINORES), ubicada en el Municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente, para ser aplicado en el año 2012”.

## **1.5. Objetivos de la investigación**

### **1.5.1. Objetivo General.**

Elaborar herramientas contables para el registro sistemático y estructurado de la información financiera que sirvan para la toma de decisiones, incluyendo lineamientos para salvaguardar los bienes de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador.

### **1.5.2. Objetivos Específicos.**

- Conocer las actividades necesarias para el procesamiento y exportación de la semilla de marañón que se realizan en la asociación de productores agroindustriales de El Salvador
- Clasificar las actividades contables, financieras, administrativas, de producción y de control interno desarrolladas para procesar, transformar y comercializar la nuez de marañón.
- Identificar las diferentes etapas en el proceso productivo del procesamiento de la semilla de marañón o anacardo para la determinación de los costos.
- Especificar los procedimientos de control interno implementados en la asociación en el área de costos
- Describir los procedimientos realizados para el manejo de las operaciones contables de la asociación.
- Desarrollar sistema contable y de costos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades aplicado a la ONG.
- Establecer medidas de control interno aplicado en los costos utilizados en el proceso productivo.

### **1.6. Alcance de la investigación**

El presente trabajo de investigación es de tipo descriptivo exploratorio, por las características siguientes:

Descriptivo porque permite conocer la situación actual del proceso de explotación agroindustrial de extracción de semilla de marañón por los productores agroindustriales de la zona paracentral del país.

El estudio es de tipo exploratorio porque permite aumentar el grado de familiaridad con fenómenos relativamente desconocidos, para llevar a cabo una investigación más completa sobre la relación entre los factores económicos, financieros, administrativos del tema investigado, a través de la información obtenida por las técnicas de recolección y de esta manera diseñar un sistema contable y de costos con su debido control interno de acuerdo con las actividades de la asociación y la normativa contable exigida en el país.

## **CAPITULO 2**

### **MARCO TEORICO**

#### **2.1. Generalidades de contabilidad financiera y sistema contable.**

##### **Antecedentes**

La contabilidad nació hace aproximadamente 5,000 años, desde cuando el hombre tuvo necesidad de conocer el valor de sus posesiones, deudas e ingresos. Sin embargo, el monje Luca da Borgo Paccioli, fue el primero en describir en su obra lo referente a la partida doble, principio en el cual se basan los sistemas contables hasta nuestra época<sup>2</sup>.

##### **Importancia**

La contabilidad es de gran importancia porque todas las empresas tienen la necesidad de llevar un control de sus negociaciones mercantiles y financieras. Por otra parte, los servicios aportados por la contabilidad son imprescindibles para obtener información de carácter legal.

##### **2.1.1. Conceptos Generales de la Contabilidad financiera**

En la actualidad la contabilidad financiera es conocida como una técnica mediante la cual la información se recolecta, clasifica, registra y revela las operaciones cuantificables en dinero, realizadas por una entidad económica.

Específicamente, el termino Contabilidad se refiere a: “Una técnica importante para la elaboración y presentación financiera de las transacciones u operaciones comerciales, financieras, económicas y sus efectos derivados,

---

<sup>2</sup>Federico Gertz Manero, Origen y Evolución de la Contabilidad, ensayo histórico, Trillas, México, 1999.

realizados por las entidades comerciales, industriales y de servicios, públicas y privadas”<sup>3</sup>.

El tipo de contabilidad a aplicar dependerá de las características de la empresa a la cual se le esté refiriendo; esta puede ser: Financiera, administrativa, fiscal y gubernamental; haciendo énfasis en la contabilidad financiera.

Contabilidad Financiera: Es un conjunto de principios y mecanismos técnicos aplicables para registrar, clasificar, resumir y presentar sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias, de las operaciones que realiza una empresa<sup>4</sup>.

A efecto de los cambios globales en la economía van surgiendo nuevas actividades económicas sujetas a contabilización por lo cual la técnica contable debe especializarse.

### **2.1.2. Generalidades del sistema contable**

Toda empresa debido a su crecimiento, le surge la necesidad de utilizar registros contables organizados y de acuerdo a su tamaño, complejidad y organización, determinarán la cantidad de registros y el alcance del sistema de contabilidad.

Por consiguiente un sistema contable es un conjunto de métodos, procedimientos y mecanismos que una entidad utiliza para llevar a cabo las actividades financieras y resumirlas en una forma útil para la toma de decisiones y comprende los elementos siguientes: Descripción del sistema, catálogo de cuentas, manual de aplicación de cuentas, políticas contables.

---

<sup>3</sup>Romero López, J. Principios de Contabilidad, primera edición, México 1995, pág. 6

<sup>4</sup>Perdomo Moreno, Abraham, “Fundamentos de Control Interno”, Edición 9ª, Editorial Thomson, México 2005, pag.13

A continuación se describen cada uno de los elementos listados:

### **1) Descripción del Sistema**

Comprende el establecimiento de todos los datos generales de la entidad, políticas contables específicas a aplicar, datos sobre los sistemas contables y la documentación a utilizar para el funcionamiento adecuado del sistema contable.

### **2) Catálogo de cuentas**

“Es la relación del rubro de las cuentas de activo, pasivo, capital, costos, resultado y de orden, serán agrupados de conformidad con un esquema de clasificación estructuralmente adaptado a las necesidades de una empresa determinada, para el registro de sus operaciones”<sup>5</sup>.

Objetivos del catálogo de cuentas:

- Ser un instrumento necesario para el desarrollo de una contabilización de forma clara y sencilla de las transacciones realizadas por la entidad.
- Facilitar la preparación de estados financieros con el propósito de mostrar de forma razonable la situación financiera de la entidad.
- Agrupar operaciones homogéneas y facilitar su contabilización.
- Facilitar la labor de la auditoría<sup>6</sup>.

### **3) Manual de aplicación de cuentas**

Documento donde se relacionan las cuentas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos, el cual establece la clasificación de los rubros principales del catálogo de cuentas, proporcionando la información sobre los movimientos

---

<sup>5</sup>Perdomo Moreno, Abraham. “Fundamentos de Control Interno”, Editorial ECASA, Tercera Edición, México, 1989. Pág. 17.

<sup>6</sup>Argueta Iglesias, José Noel, “Contabilidad Financiera I”, 4ª Edición, Talleres Gráfico UCA, San Salvador, El Salvador 2010, Pág. 120.

de las cuentas deudoras o acreedoras y nos especifica el tipo de saldo de cada una de ellas al final de cada periodo<sup>7</sup>.

**Objetivos:**

- Proporcionar indicaciones necesarias para el uso adecuado de cada una de las cuentas del catálogo.
- Delimitar las operaciones en las cuales de acuerdo a su afinidad deben ser agrupadas en una cuenta.
- Evitar errores de codificaciones y registro de las transacciones.

**4) Políticas contables**

Según la NIIF para las PYMES “Son políticas contables los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros”<sup>8</sup>.

La importancia de los criterios para seleccionar, modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable de las cuentas del sistema contable y la información a revelar acerca de los cambios en éstas, consiste en la relevancia y la fiabilidad de los estados financieros de una empresa, la comparación con los ejercicios anteriores y los que presentan otras organizaciones de igual giro económico<sup>9</sup>.

**2.2. Conceptos básicos de contabilidad de costos y control interno**

**2.2.1. Generalidades, definiciones y objetivos**

La contabilidad de costos. Es la rama de la contabilidad que tiene por objeto registrar, clasificar, resumir y presentar información de operaciones que realiza

---

<sup>7</sup> IASB, Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y Medianas Entidades, sección 2: Conceptos y principios generales, pág. 16 - 25.

<sup>8</sup> Ibid., sección 10: Políticas contables estimaciones y errores, párrafo 2, pág. 54.

<sup>9</sup>

una empresa, para conocer lo que cuesta producir y distribuir un producto o un servicio, a fin de facilitar a usuarios internos la toma acertada de decisiones<sup>10</sup>.

Contabilidad de costos se encarga principalmente de la acumulación y análisis de la información relevante para uso interno de la administración, en la planeación, control y la toma de decisiones<sup>11</sup>.

Por tanto la contabilidad de costos, es un instrumento de control y planeamiento a corto, mediano y largo plazo, porque permite, con base a la información resultante de su aplicación, la búsqueda de alternativas de solución a problemas presentes, futuros y a la consecuente toma de decisiones.

El objetivo más importante de la contabilidad de costos es:

- Suministrar información requerida para las operaciones de planeación, evaluación y control, salvaguardar los activos de la organización y comunicarse con las partes interesadas a la empresa<sup>12</sup>.

Las características de la contabilidad de costos son las siguientes:

- Está orientada tanto a usuarios internos como externos.
- La determinación del costo de ventas implica un riguroso detalle y la fijación del valor del inventario implica un rígido proceso.
- Controla la eficiencia de las operaciones.
- Contribuye al planeamiento, control y gestión de la empresa o institución<sup>13</sup>.

---

<sup>10</sup>Perdomo Moreno Op.cit, pág.13

<sup>11</sup>Polimeni, Ralph S.; Fabozzi, Frank J.; Adelberg; Arthur H.; "Contabilidad de Costos, concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales", 3ª Edición, Editorial Mc Graw Hill, Colombia, 2003, Pág. 3.

<sup>12</sup>Ibid. Pág. 5.

<sup>13</sup>Ibid. Pág. : 3 - 11.

### 2.2.2. Sistemas de Costos

Es un conjunto de procedimientos estructurados, mediante el cual se procede al registro y análisis de los sacrificios económicos incurridos y se refiere a un conjunto de reglas o principios enlazados entre sí, para alcanzar un objetivo, describiendo el funcionamiento de cada uno de sus elementos y la relación existente entre ellos<sup>14</sup>.

Los dos principales sistemas de costos son el costeo por órdenes y el costeo por procesos. El **sistema de costeo por órdenes** es utilizado por las entidades las cuales elaboran cantidades relativamente pequeñas o lotes distintos de productos únicos e identificables. Por ejemplo, este sistema es apropiado en una compañía editorial donde producen libros con las especificaciones establecidas por quienes las van adquirir. El costeo por órdenes es apropiado en la asociación porque se van acumulando los costos incurridos en cada orden en el proceso productivo, el cual permite ir identificando el costo utilizado en cada orden de producción.

El **sistema de costeo por procesos**, es usado por aquellas entidades donde se producen grandes cantidades de artículos homogéneos<sup>15</sup>.

Un sistema de costeo por procesos puede usar, ya sea el método promedio ponderado o el método PEPS para calcular las unidades equivalentes de producción y para asignar los costos a dicha producción. La diferencia entre los dos métodos radica en el tratamiento del trabajo desempeñado en el periodo anterior reflejado en el inventario inicial de producción en proceso.

---

<sup>14</sup>O. Greco, A. Godoy, Diccionario Contable Comercial, 2º edición, Valleta Ediciones, 2003, pág. 179.

<sup>15</sup>Jesse T. Barfield, Cecily A. Raiborn, Michael R. Kinney, "Contabilidad de costos, tradiciones e innovaciones", 5º edición, Fuentes Impresores, S. A., 2006, páginas: 173 – 239.

La asociación incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para elaborar el producto. Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluirá una distribución sistemática de los costos indirectos de producción, en los cuales se hayan incurridos para transformar las materias primas en productos terminados<sup>16</sup>.

### **Métodos de Valuación**

Los tres métodos de valuación de los costos son: El método de valuación actual, método de valuación normal y método de valuación estándar. Sistema de costos reales es cuando una entidad utiliza los costos reales de la materia prima directa, de la mano de obra directa y de los costos indirectos para determinar el costo del inventario de producción en proceso.

Método de valuación normal consiste en utilizar los costos reales de materia prima, mano de obra y los costos indirectos utilizando tasas predeterminadas. El método de valuación estándar es cuando se desarrollan normas o estándares unitarios para las cantidades, costos de materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de producción<sup>17</sup>.

### **2.2.3. Aplicaciones de la Contabilidad de Costos**

La contabilidad de costos hace referencia a la acumulación, determinación y control de los costos de producción o servicios y tiene aplicación en diversas funciones y operaciones individuales en diferentes empresas ya sean estas públicas o privadas, entre ellas están:

---

<sup>16</sup>IASB, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) Para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), Ob. Cit., Sección 13, párrafo 13 .8, julio, 2009.

<sup>17</sup>Contabilidad de costos, tradiciones e innovaciones, Ob. Cit., pág. 175.

- Empresas industriales de transformación.
- Empresas industriales de extracción.
- Empresas de servicio.

El trabajo de investigación se realizará utilizando la contabilidad de costos en un establecimiento agroindustrial de extracción de nuez de marañón, específicamente en la determinación de los costos de explotación agrícola incurridos en la planta procesadora; en lo referente a la aplicación de la contabilidad agropecuaria.

#### **2.2.4. Control Interno**

El Control interno es un proceso diseñado y efectuado por quienes tienen a cargo el gobierno, la administración y otro personal; los cuales tienen la intención de dar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad con relación a la confiabilidad de la información financiera, la efectividad y la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables<sup>18</sup>.

Los enfoques de control interno conocidos en el ámbito empresarial son: Sistema de control interno con base al enfoque tradicional y sistema de control interno con base al enfoque coso; para el desarrollo de la investigación se utilizara el enfoque tradicional por adaptarse a las características de la asociación.

#### **2.2.5. Enfoques de Control interno**

El control interno se clasifica en: Administrativo y contable; este último “Comprende el plan de organización, los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos de la empresa y consecuentemente a la

---

<sup>18</sup>Mantilla, Samuel Alberto, “Auditoría financiera de PYMES”, ecoe ediciones, Colombia 2007, p 43.

confiabilidad de los registros financieros que están diseñados para proporcionar seguridad razonable de las operaciones realizadas por la entidad”<sup>19</sup>.

El Control Interno Administrativo tiene como objetivos fundamentales la promoción de eficiencia en las operaciones de la empresa y ejecución de las operaciones adheridas a las políticas establecidas por la administración de la entidad.

El control interno ha sido diseñado como una herramienta para prevenir fraudes, errores violación a principios, normas contables, fiscales y tributarias, por tanto:

El Control interno: Es el “Plan de organización entre contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados que adopta una empresa pública, privada o mixta, para obtener información confiable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa”<sup>20</sup>.

Los objetivos a obtener con el establecimiento de un sistema de control interno en una entidad, son básicamente los siguientes:

- Prevenir fraudes.
- Descubrir robos y malversaciones.
- Obtener información administrativa, contable, financiera, confiable y oportuna.
- Localizar errores administrativos, contables y financieros.
- Proteger y salvaguardar los bienes, valores, propiedades y demás activos de la entidad.

---

<sup>19</sup> Ibid., pág. 4-5.

<sup>20</sup> Perdomo Moreno, Op.cit. Pag.2.

En una entidad es importante desde el punto de vista de la integridad física y numérica de bienes, valores y activos de la empresa, tales como el efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, equipos de oficina, reparto, maquinaria; es decir, un sistema eficiente y práctico de control interno dificulta la colusión de empleados, fraudes y robos.

Las empresas ya sean comerciales, industriales o financieras, deben contar con instrumentos de control administrativos, tales como un buen sistema de contabilidad, apoyado por un catálogo de cuentas eficiente y práctico y un sistema de control interno, para confiar los conceptos, cifras y reportes de los estados financieros.

El control interno tradicional cuenta con 7 elementos, los cuales son: 1) Organización; 2) Catálogo de Cuentas; 3) Sistema de contabilidad; 4) Estados financieros; 5) Presupuestos y pronósticos, 6) Entrenamiento, eficiencia y moralidad del personal; y 7) Supervisión.

Los elementos antes descritos están regidos por los principios de separación de Funciones de operación, custodia y registro; y dualidad o plurilateralidad de personas en cada operación, es decir, en una operación a realizarse por la asociación deben intervenir cuando menos dos personas.

## **2.3. Generalidades de las Organizaciones No Gubernamentales (ONG's)**

### **2.3.1. Antecedentes de las ONG's a nivel mundial**

A lo largo del tiempo han surgido instituciones de distinta índole, característica y tamaño, con el propósito de impulsar la democracia y el desarrollo, estas coinciden por su carácter no lucrativo, las ONG's no tienen carácter representativo a diferencia de los sindicatos, las asociaciones o movimientos sociales, son de carácter privado con fines y objetivos humanitarios definidos

por sus integrantes, creada independientemente de los gobiernos regionales y nacionales, así como también de organismos internacionales<sup>21</sup>.

La expresión de Organizaciones No Gubernamentales (ONG's), nació a raíz de la invitación recibida por algunas organizaciones sociales por parte de la Organización de Naciones Unidas (ONU) en la década de 1960, para asistir a su asamblea como invitadas. Puesto que la (ONU) es una organización de estados, se buscó diferenciar niveles. Por esta razón, se le otorga el reconocimiento formal a las ONG's en el artículo 27 de la carta nacional de las naciones unidas<sup>22</sup>.

En Latino América, tienen su punto de partida a finales de la década de los sesenta, a partir de la alianza para el progreso, la formación de una parte del liderazgo político en la izquierda revolucionaria, orientaciones pastorales del concilio vaticano II. Estas situaciones incidieron en el proceso de surgimiento y multiplicación de las ONG percibidas como organizaciones de la sociedad capaces de contribuir a la lucha contra el sub desarrollo.

Las ONG's en Centroamérica surgieron en la época de pos guerra, movidas por un sentimiento de caridad, en favor de los grupos más desfavorecidos de la sociedad y quienes impulsaron su desarrollo fueron tanto las iglesias misioneras como los grupos de cristianos laicos. El trabajo de las ONG's en esos años se limitaba a recolectar fondos y donaciones de recursos para las comunidades más pobres.

---

<sup>21</sup> Fundación Nacional para el Desarrollo, "Alternativas de Desarrollo", San Salvador, El Salvador, No. 44, marzo 1997.

<sup>22</sup> *Ibíd.*, pág. 4

### **2.3.2 Historia de las ONG's en El Salvador**

En la década de los cincuenta, en El Salvador se encontraban operando un número importante de ONG, su campo de acción era orientado a fines y beneficios caritativos de asistencia humanitaria y cultural. En los años setenta se fomentaron y fortalecieron proyectos de educación no formal, clínicas de salud, centros de capacitación, proyectos agrícolas, promoción rural y de comunidades organizadas a través de ONG<sup>23</sup>.

En los ochenta y durante el conflicto armado, fue cuando curiosamente florecieron las ONG, justamente por los desafíos de ese tiempo y las necesidades de la población dañada por los efectos del conflicto armado.

La firma y vigencia de los acuerdos de paz han venido redefiniéndose, reestructurándose y acelerando la dinámica organizativa de este sector participativo, éste simultáneamente exhibe una notable voluntad y capacidad de gestionar en tareas de desarrollo. Teniendo un proceso histórico tan intenso, dinámico y complejo como el Salvadoreño, han permitido a muchas ONG's ir descubriendo, innovando y aportando soluciones a problemas sociales y económicos para mejorar la calidad de vida de las personas<sup>24</sup>.

### **2.3.3. Concepto, clasificación y características de las ONG's.**

Una organización no gubernamental (tanto en singular como en plural ONG) es una entidad de carácter público, con diferentes fines y objetivos humanitarios y sociales definidos por sus integrantes, creada independientemente de los gobiernos locales, regionales y nacionales. Su membresía está compuesta por voluntarios y el financiamiento de sus actividades generalmente proviene de

---

<sup>23</sup>Ibid. pág. 6

<sup>24</sup>Ibid., Pág. 6.

diversas fuentes: Personas particulares, organismos internacionales, empresas, otras ONG`s y recursos propios.

Según el tipo de ONG`S se clasifican en:

- **Organizaciones voluntarias:** Tiene la voluntad de realizar actividades de interés general o público.
- **Agencias u organismos de servicios no lucrativos:** Conforman un tejido económico social de indudable importancia, en atención a su tamaño y su impacto en la generación de riquezas y empleo.
- **Organizaciones comunitarias o populares:** Contribuyen en el desarrollo de su comunidad por medio de su participación.
- **Organizaciones No Gubernamentales para el Desarrollo (ONGD`s):** es la labor de muchas entidades, asociaciones y su campo es en materia de cooperación internacional.

Las tres características notorias en una ONG son:

- **Son independientes del estado** (no gubernamentales): Nacen con iniciativa privada y están sostenida por aportaciones de particulares y de organismos internacionales así como por fondos generados de las operaciones o proyectos impulsados.
- **No lucrativas:** Las actividades de este tipo de organizaciones no están enfocadas a la obtención de lucro, es decir, son entidades constituidas para prestar un servicio en pro-desarrollo de la calidad de vida de la sociedad.
- **Son voluntarias:** Se presentan las donaciones ya sea de dinero o trabajo como fuente de recursos voluntarios para ayudar al sostenimiento y desarrollo de las personas.

## **2.4. Normativa contable**

En El Salvador el consejo de vigilancia de la Profesión de contaduría pública y auditoría, con el afán de poseer una base homogénea para la normativa contable aplicada en el país, adoptó las Normas Internacionales de Contabilidad, dichas normas establecen todos los procedimientos contables necesarios para la elaboración y presentación de estados financieros de forma razonable.

### **2.4.1. Antecedentes de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES)**

Los estados financieros son utilizados con la finalidad de proporcionar información para la toma de decisiones; por esta razón la normativa contable se vuelve indispensable para la preparación y elaboración de estados financieros.

Debido al auge de las actividades comerciales en el año de 1973 se crea el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), por convenio de organismos profesionales de diferentes países. Este comité es un organismo independiente, de carácter privado; su objetivo principal, es la uniformidad de normas o políticas contables para ser aplicadas por la empresa en su información financiera<sup>25</sup>.

El IASB con el propósito de regular la práctica contable a nivel mundial creó las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), dichas normas establecían el registro y presentación de las transacciones financieras en los estados financieros de forma uniforme para todas las organizaciones mundiales.

Debido a los cambios en el ámbito contable y con el propósito de presentar y proporcionar información financiera oportuna y fidedigna en abril de 2001 se

---

<sup>25</sup> IASB, Norma Internacional de Información Financiera Para Pequeñas y medianas Entidades (NIIF para las PYMES), Ob. Cit., Fundamentos de las conclusiones. Pag.10

constituye el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (sus siglas en inglés IASB), este organismo retomó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF)<sup>26</sup>.

Con el cambio del IASC a IASB, dio lugar al comienzo de un proyecto para desarrollar normas contables para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) debido a las variaciones y su aplicabilidad en sus actividades económicas según las exigencias de estas normas ocasionaban dificultades al momento de presentar los estados financieros por una pequeña o mediana entidad<sup>27</sup>.

Luego del nacimiento del IASB, para desarrollar el proyecto de normas contables, ocasionó que entre los años de 2004 a 2005 se publicará el documento de discusión denominado "opiniones preliminares sobre NIIF para PYMES", en vista de que existía un alto grado de interés por parte de los usuarios, se tomaron decisiones de cómo continuar el proceso de normativa<sup>28</sup>.

#### **2.4.2. Adopción de Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES)**

En febrero de 2007 el IASB publicó un documento en borrador llamado propuesta de NIIF para entidades no listadas (pequeñas y medianas entidades), junto a la cual se invitó a comentar al público la guía de implementación propuesta, compuesta por un conjunto completo de estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de la información a revelar<sup>29</sup>.

Esta publicación se realizó con la intención de proveer un conjunto de principios contables simplificados y apropiados por sí mismos para pequeñas entidades y

---

<sup>26</sup> Ibid. Pág. 10

<sup>27</sup> Aspectos Generales de la NIIF para las PYMES, [En línea], visitado 26 de julio 2011, 4:35 p.m., disponible en: <http://www.cpa.org.gt/wp-content/uploads/2010/06/NIIF-PARA-PYMES-LIC.-MIBZAR-CASTA%C3%91ON1.pdf>.

<sup>28</sup> Ibid.

<sup>29</sup> Ibid.

otras no listadas en un mercado de valores. Además estas estuvieran basadas en la versión completa de NIIF; este documento se publicó en el idioma inglés y cuatro idiomas adicionales, incluyendo el idioma español.

En mayo del 2007, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, por sus siglas (CVPCPA), autorizó a la comisión ante la comunidad empresarial y demás interesados el proyecto denominado: Divulgación sobre el contenido de la propuesta de proyecto NIIF para entidades no listadas (pequeñas y medianas entidades), teniendo como objetivo general: presentar ante el IASB las observaciones y recomendaciones pertinentes sobre el borrador de las NIIF para entidades no listadas (pequeñas y medianas entidades)<sup>30</sup>.

El 27 de septiembre de 2007, el CVPCPA aprobó los resultados del análisis del Borrador de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades, presentado por el IASB, como parte de las acciones orientadas a apoyar la ejecución del proyecto de adopción de este nuevo marco normativo contable en el país. (*Ver ANEXO No. 1. Publicación en la Presa Gráfica del acuerdo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría*).

Para lograr homogenizar la normativa contable aplicada por las pequeñas y medianas entidades en abril de 2009, el IASB concluyó el nombre definitivo de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), donde finalmente el 9 de julio de 2009 hizo público el documento final de las NIIF para las PYMES, documento que consta de 35 secciones en donde se establece toda la normativa financiera y alcance de esta NIIF a utilizar por las empresas<sup>31</sup>.

---

<sup>30</sup> Ibíd.

<sup>31</sup> Ibíd.

El 20 de agosto de 2009, el CVPCPA aprobó el Plan Integral para la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera, en versión completa, según las versiones oficiales en español emitidas por el Organismo International Accounting Standards Board (IASB). Dando cumplimiento a lo establecido en el artículo 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría.

Debiendo presentar sus primeros estados financieros con base a este marco normativo, por el ejercicio a iniciarse el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida, según el diario oficial N° 224, tomo 385 publicado en resolución 113/2009 del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. (Ver ANEXO No. 1)

#### **2.4.3. Secciones de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) Aplicable a la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES).**

El Sistema Contable y de Costos para APRAINORES se estructurará con base a la NIIF para PYMES; tomando en cuenta solamente las secciones aplicables a la naturaleza económica de la entidad que se describen a continuación:

- La sección 1. APRAINORES cumple con las características requeridas en esta sección para ser clasificada como pequeña y mediana entidad, por ser una entidad sin obligación pública de rendir cuentas y publican sus estados financieros con propósito de información general para usuarios externos cumpliendo con lo establecido en la norma<sup>32</sup>.

---

<sup>32</sup> Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) Para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), Op.cit.,

- La sección 2, para establecer el objetivo de los estados financieros en la asociación y su importancia en la toma de decisiones, además plantea las características de la información presentada en los estados financieros, entre algunas podemos mencionar: Compresibilidad, relevancia, materialidad o importancia relativa. Proporcionando fidedignamente la relación entre los activos, pasivos y capital presentado a una fecha concreta<sup>33</sup>.
- La sección 3, presenta los requerimientos para la presentación razonable de los estados financieros en la asociación, los cuales consisten en mostrar el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad de acuerdo a los efectos de las transacciones realizadas. Además, lista el conjunto completo de estados financieros que presentará la ONG<sup>34</sup>.
- La sección 4, porque la presentación del Estado de Situación Financiera en la asociación debe incluir como mínimo las partidas más representativas. De igual manera, deberá hacer una separación entre sus partidas corrientes y no corrientes, tomando en cuenta las características y el propósito de cada una de estas<sup>35</sup>.
- La sección 5, establece la información a revelar en el Estado de Resultado Integral y Estado de Resultado de APRAINORES. Incluyendo los requerimientos para presentar su rendimiento financiero en un periodo según el tipo de enfoque utilizado en la asociación<sup>36</sup>.
- Sección 6, porque establece presentar dentro del Estado de Cambios en el Patrimonio el resultado del periodo sobre el cual se informa, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el otro resultado integral, los efectos de los

---

Sección 1.

<sup>33</sup> Ibid., Sección 2.

<sup>34</sup> Ibid., Sección 3.

<sup>35</sup> Ibid., Sección 4

<sup>36</sup> Ibid., Sección 5.

cambios en políticas contables, las correcciones de errores reconocidos, los importes de las inversiones hechas, exceptuando los dividendos y otras distribuciones recibidas por APRAINORES<sup>37</sup>.

- La sección 7, obliga a incluir en el Estado de Flujos de Efectivo, información donde se muestren los flujos reales, los cambios en el efectivo y equivalentes de efectivo de la asociación durante el periodo sobre el que se informa. Este Estado Financiero se puede realizar con base a dos métodos (indirecto o directo) definidos en la norma<sup>38</sup>.
- La sección 8, establece los principios para la presentación de las Notas a los Estados Financieros dentro de las cuales se contempla la información adicional presentada o no en los estados; pero indispensable para la toma de decisiones en la asociación<sup>39</sup>.
- La sección 10, plantea los criterios a considerar en la asociación para la selección y elaboración de las Políticas Contables, el tratamiento para los cambios en las Estimaciones Contables y la corrección de errores presentados en los estados financieros de periodos anteriores. Dichas políticas contables están sujetas a cambios si no cumplen con alguna característica mencionada en la norma, realizándose de forma retroactiva<sup>40</sup>.
- La sección 13, se aplicara en APRAINORES para el reconocimiento, medición y determinación de los costos en los Inventarios de materia prima, productos en proceso y productos terminados. La determinación de los costos se aplicaran con base a la propuesta de sistema de costos según las

---

<sup>37</sup> Ibid., Sección 6

<sup>38</sup> Ibid., Sección 7

<sup>39</sup> Ibid., Sección 8

<sup>40</sup> Ibid., Sección 10

técnicas de medición mencionadas en la norma y las políticas contables de la entidad<sup>41</sup>.

- La sección 17, la asociación utilizara los aspectos contables de esta sección para el reconocimiento, medición de determinación desde el valor inicial de cada uno de los bienes, incluyendo métodos de depreciación de los bienes de la propiedad, planta y equipo, deterioro de valor y baja en cuenta de alguno de los bienes incluidos en este rubro; regulando así los activos tangibles utilizados durante más de un periodo contable y se mantiene para el periodo de la producción de marañón orgánico<sup>42</sup>.
- La sección 21, en la asociación se aplicaran los procedimientos aplicables a las Provisiones y Contingencias debido a los riesgos ambientales generados por la ubicación de la entidad, o bien por los riesgos relacionados con actividades de carácter económico, las cuales tienen un grado de incertidumbre en su cumplimiento<sup>43</sup>.
- La sección 23, establece los procedimientos contables para el registro y medición de los ingresos por actividades ordinarias generados por la venta de nuez de marañón y otras relacionadas a la naturaleza de la asociación tales como donaciones, aportaciones, intereses, excedentes de actividad económica financiera y ejecución de proyectos<sup>44</sup>.
- La sección 27, se utilizará para los procesos contables en el reconocimiento, medición y reversión de las perdidas por deterioro del valor de los activos; tales como: Inventarios, propiedad planta y equipo. Estos forman parte de

---

<sup>41</sup>Ibíd., Sección 13

<sup>42</sup>Ibíd., Sección 17

<sup>43</sup>Ibíd., Sección 21

<sup>44</sup>Ibíd., Sección 23

los bienes, con base en los principios y criterios establecidos en la sección para cada una de las situaciones que se presenten en la asociación<sup>45</sup>.

- La sección 28, especifica cuál es el proceso para contabilizar los beneficios a los empleados, proporcionados como contraprestaciones a cambio de su servicio, esto según la clasificación establecida por la norma. En la asociación dichas prestaciones laborales se encuentran en trámite para su cumplimiento<sup>46</sup>.
- La sección 29, define el termino de impuestos a las ganancias sean estos nacionales o extranjeros y los procedimientos para su contabilización en APRAINORES, teniendo en cuenta las consecuencias actuales y futuras de las transacciones<sup>47</sup>.
- En la sección 30, se describen los cambios de la moneda distintos a los que se presentan en los estados financieros y se aplicará cuando la asociación realice las transacciones en moneda extranjera con otra entidad fuera del territorio nacional, por la venta de la semilla de marañón<sup>48</sup>.

#### **2.4.4. Norma de contabilidad financiera N° 21**

APRAINORES por su constitución sin fines de lucro en su contabilidad requiere un tratamiento adecuado para el registro confiable de la información, promoviendo oportunamente la toma de decisiones, por ello en El Salvador la Norma de contabilidad financiera N° 21, retoma cada uno de los elementos básicos considerados a este tipo de entidades, los cuales se detallan a continuación:

---

<sup>45</sup> Ibid., Sección 27

<sup>46</sup> Ibid., Sección 28

<sup>47</sup> Ibid., Sección 29

<sup>48</sup> Ibid., Sección 30

### **Sistema de Contabilidad**

La contabilidad de una entidad sin fines de lucro según esta norma puede efectuarse de acuerdo a los sistemas contables siguientes:

- Sistema contable lineal: Cuando se dedique a una sola actividad y maneje un solo proyecto.
- contabilidad por fondos: Utilizará aquella entidad encargada de manejar diversidad de programas heterogéneos financiados por varios cooperantes, un módulo por cada fondo.

### **Base Contable.**

La base contable en las entidades sin fines de lucro es denominada efectivo modificado y acumulación modificado. Este proceso consiste en contabilizar sobre lo realmente recibido y pagado ya que las asociaciones no buscan lucro.

### **Activos.**

Para los activos de la asociación, es necesario tener en cuenta los siguientes elementos:

- Considerar un inventario de donaciones en especie.
- Los activos presentados en los estados financieros son los efectivamente utilizados.
- Constitución de fondos para planes crediticios.

### **Depreciación de Activos.**

Para la depreciación de los activos es necesario considerar los recibidos en carácter de donaciones y llevar un historial de su uso y crear una reserva para poder reponer el bien al momento de su extinción.

**Pasivos.**

Dentro de este rubro se debe considerar una cuenta de donaciones en administración porque son recursos recibidos para la realización de proyectos o programas.

**Fondo Patrimonial.**

Dicho fondo sustituye al capital contable y está conformado por:

- Fondo patrimonial activos fijos: Representara el monto neto de los bienes de uso propiedad de la entidad destinada a la ejecución de sus actividades.
- Fondo patrimonial- excedente: Debe reflejar las cifras del excedente resultante de los períodos contables.

**Ingresos.**

Los ingresos en las ONG's, pueden ser de la siguiente naturaleza:

- Aportaciones de los asociados o miembros.
- Donaciones en dinero o especie (restringidas y no restringidas).
- Intereses devengados en cuentas de ahorro o depósitos a plazo fijo.
- Excedentes de actividad económica financieras.
- Excedentes generados en los sistemas de crédito comunitario.
- La proporción de las obligaciones cumplidas o un porcentaje de ejecución del proyecto o programa.

**Egresos.**

Los egresos de estas entidades deben ser clasificados en:

- Gastos de operación de la entidad: Incluye todos los gastos de operación de la entidad.

- Gastos de ejecución de programas, proyectos u obras: Son los gastos o erogaciones realizadas en el cumplimiento de las obligaciones pactadas en los convenios para la realización de proyectos<sup>49</sup> (Ver ANEXO No. 2).

## **2.5. Normativa legal aplicable a APRAINORES**

El régimen legal aplicable a las Asociaciones sin Fines de Lucro es el siguiente:

### **1) Constitución de la República de El Salvador**

En el artículo 7 inciso primero y segundo de la Constitución de la República de El Salvador se establece una de las obligaciones del estado, y esta consiste en garantizar a los habitantes del país, el derecho de asociarse libremente.

Este artículo reconoce de manera general y amplia, el derecho de asociación y el derecho de reunión. Existen formas de organización respecto de las cuales se reconoce de manera especial estos derechos, son ejemplos de esta situación: Las iglesias, los partidos políticos, los sindicatos de los trabajadores y empleadores.

**Derecho de Asociación:** Es el derecho a constituir grupos u organizaciones para desarrollar de manera permanente cualquier actividad legal y pacífica, sea ésta religiosa, política, económica, laboral, social, comunal, cultural.

El derecho de asociación lleva consigo los derechos de las agrupaciones a obtener personalidad jurídica, a ser representadas jurídicamente, a dictarse sus propios reglamentos, a tener elecciones internas libres, y a no ser disueltas arbitrariamente<sup>50</sup>.

---

<sup>49</sup> Norma de Contabilidad Financiera No. 21, "Registro de las operaciones financieras en las Organizaciones No Gubernamentales sin fines de lucro (ONG's), Pág. 211 – 229.

<sup>50</sup> Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, "Constitución de la República de El Salvador", Pág. 6.

## **2) Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro**

En diario Oficial del 25 de julio de 1997 contenido en el tomo 336, se publicó el Decreto 894, este contiene la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro, vigente desde el 2 de Agosto de 1997.

En el Artículo 40 se establece la obligación de llevar contabilidad por parte de la Asociación, quedando obligada a llevar contabilidad formal de su patrimonio, de acuerdo con alguno de los sistemas contables generalmente aceptados y conforme a las normas tributarias, autorizadas por la Dirección General del Registro.

La asociación deberá llevar los registros contables exigidos por la técnica de contabilidad y necesidades propias de la entidad, siempre y cuando llenen los requisitos establecidos por la ley. En el primer requisito se establece un techo del activo en giro inferior a diez mil colones, en este caso solamente están obligadas a llevar un libro encuadernado y legalizado en él se asentarán separadamente los gastos, compras y ventas, realizadas por la institución.

Además se hará al final de cada año un balance general de todas las operaciones, con especificación de los valores formantes del activo y pasivo. Si el activo en giro es superior a diez mil colones, se registraran los movimientos diarios de las transacciones realizadas por la asociación.

En esta ley se establece también la elección de un organismo de vigilancia de la administración del patrimonio, esto señalado en sus estatutos. A este consejo, los miembros y fundadores tendrán siempre la facultad de exigir a los administradores de esta entidad informes de su actuación y situación patrimonial.

### **Fiscalización del Estado**

Cuando las Asociación maneje fondos provenientes del Estado, estará supeditada a fiscalización por parte del Ministerio de Hacienda y la Corte de Cuentas de la República<sup>51</sup>.

### **Reglamento de la Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro**

En diario Oficial del 21 de Agosto de 1997 contenido en el tomo 153, se publicó el Decreto Ejecutivo No. 78, este contiene el Reglamento de la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro.

El presente reglamento tiene por objeto posibilitar la mejor aplicación de la Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro; por lo tanto en su capítulo III, se regula lo concerniente a los registros de las actividades a realizar por la asociación, estas son:

- Tramitar y resolver las solicitudes de obtención de personalidad jurídica, aprobación de estatutos, disolución y liquidación de dichas entidades;
- Extender certificaciones de todos los registros llevados y solicitadas;
- Practicar la inscripción de credenciales, poderes, revocatorias, nombramientos, y sustituciones;
- Practicar la inscripción de las nóminas de miembros; y
- Practicar el registro de cualquier otro documento sujeto a inscripción.

Es también competencia del registro, el tramitar y resolver solicitudes de legalización de libros u hojas de contabilidad, así como de su sistema contable.

Según el Art. 26 del presente reglamento, las entidades deberán llevar la contabilidad de conformidad al Art. 40 de la Ley, en la cual deberán establecerse normas específicas de aplicación en lo referente a:

---

<sup>51</sup>Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, "Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro"

- Catálogo de Cuentas y Manual de Aplicación;
- Uso de determinadas cuentas, subcuentas o rubros de agrupación;
- Balance y otros estados financieros que deban presentarse al Registro;
- Los demás aspectos contables.

La Asociación está obligada a enviar al Registro, dentro de los dos meses siguientes al cierre de su ejercicio económico el Balance General y Estados Financieros debidamente dictaminados por Auditor para efectos de inscripción.

### **3) Código Civil**

En diario Oficial del 14 de Abril de 1860 contenido en el tomo 8, se publicó el Decreto No. 85, este contiene El Código Civil.

En el libro primero “DE LAS PERSONAS”, en el capítulo I “DIVISION DE LAS PERSONAS”, el artículo 52 define las personas naturales y jurídicas, a las primeras como todos los individuos de la especie humana y a las personas jurídicas como personas ficticias capaces de ejercer derechos y obligaciones. Además en su título XXX “DE LAS PERSONAS JURIDICAS”. El Código Civil vigente contiene en sus artículos del 541 al 553, lo referente a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, fundamentalmente se regulan entre otros algunos aspectos detallados a continuación:

- Lineamientos para la obtención de la personería jurídica mediante decreto del poder ejecutivo o por medio de una ley.
- Aprobación de los estatutos por parte del Órgano Ejecutivo<sup>52</sup>.

### **4) Ley de Impuesto Sobre la Renta**

Decreto Legislativo No. 236, del 17 de diciembre de 2009, contenido en el Diario Oficial del 21 de diciembre de 2009, tomo 385, se publicó el Decreto 239,

---

<sup>52</sup>Presidencia de la República de El Salvador, “Código Civil”, 11ª Edición, Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador, 2008, Pág. 20 - 23.

este contiene la Ley de Impuesto Sobre la Renta, vigente desde el 1 de Enero de 2010.

Entre las disposiciones a regular por esta ley, en una asociación dedicada al rubro de agroindustria orgánica se mencionan los siguientes:

El Artículo 2 literal b) de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, define la Renta Obtenida como: Todos los productos o utilidades percibidas o devengadas por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como: La actividad empresarial, comercial, agrícola, industrial, de servicio y de cualquier otra naturaleza.

La calificación de ser declaradas de utilidad pública a las Asociaciones y Fundaciones por parte de la Dirección General de Impuestos Internos del Ministerio de Hacienda, las exime del pago del Impuesto Sobre la Renta. Este beneficio, que en la práctica solicitan casi todas las Organizaciones sociales, está regulado en la LAFSFL (en adelante, Ley de Asociaciones y Fundaciones Sin Fines de Lucro) (Arts. 6 y 7) y en la Ley de Impuesto sobre la Renta (Art. 6).

En el párrafo segundo del Art. 6, se establece una calificación de las entidades de utilidad pública de acuerdo al fin de su constitución, en ésta APRAINORES se clasifica con fines científicos. Los requisitos para obtener este estatus están regulados en el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (Art. 7). La declaración de entidad de utilidad pública no exime a las organizaciones sociales del cumplimiento de otras obligaciones formales, tales como la presentación de informes, reportes y demás documentación exigida por la autoridad tributaria.

Además en el artículo 7 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta se establecen los requisitos para obtener la calificación de la Dirección General por parte de las corporaciones y fundaciones de utilidad pública, debido al pleno

gozo de esta excepción por parte de las entidades normadas en el artículo 6 de la presente ley, y estas no llenaran ningún requisito.

No obstante las corporaciones y fundaciones de utilidad pública deberán presentar:

- Presentar solicitud por escrito a la Dirección General acompañando el Diario Oficial o fotocopia certificada del mismo, donde aparecen publicados, el acto constitutivo, los Estatutos de la Entidad y el acuerdo donde se le otorga la personería jurídica;
- Relación nominal de los miembro integrantes de la entidad;
- Certificación del Punto de Acta de elección de los miembros del Directorio de la Entidad; y
- Permitir la verificación directa por parte de la Dirección General, si ésta lo estima pertinente, previa a la calificación correspondiente.

La autorización se otorga por un año y es prorrogable automáticamente mientras no se reciba notificación de revocación por la autoridad tributaria. La declaración de utilidad pública podrá ser revocada en cualquier momento si los motivos por los cuales fue concedida llegaren a desaparecer (Art. 7 LAFSFL). Ni en la LAFSFL ni en la legislación tributaria se especifica el procedimiento que se seguirá para revocar la calificación y no se conocen casos de revocación a la fecha.

#### **Exclusión de Sujeto Pasivo**

En el Art.6, se consideran los sujetos no obligados al pago del impuesto sobre la renta y dentro de estos se incluye la asociación, constituida con fines científicos, siempre y cuando los ingresos obtenidos y su patrimonio se destinen exclusivamente a los fines de la institución y en ningún caso se distribuyan entre los miembros.

En el Artículo 30 inciso tercero numerales 1 y 3 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece la determinación de una cuota anual deducible por la pérdida de valor de los bienes utilizados en la producción de renta en la asociación. Los plazos mínimos de depreciación de los bienes son:

- Las edificaciones: 20 años;
- Las maquinarias: 5 años;
- Otros bienes muebles: 2 años.

#### **5) Ley de Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios**

Decreto Legislativo No. 224, del 12 de diciembre de 2009, contenido en el Diario Oficial del 17 de diciembre de 2009, tomo 385, se publicó el Decreto 237, este contiene la Ley de Impuesto a La Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, vigente desde el 1 de Enero de 2010.

La Ley de IVA establece un impuesto aplicable a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios; realizados por la asociación o el deudor del impuesto.

Asimismo es aplicable el artículo 11 de la presente ley en la asociación, porque constituye hecho generador del impuesto, el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la asociación. Por lo cual se consideran retirados todos los bienes faltantes en el inventario y cuya salida de la empresa no se debe a caso fortuito o de fuerza mayor.

También uno de los requisitos para deducirse el crédito fiscal del impuesto retenido es haber registrado la compra de dichos bienes en el Registro de Control de Inventario al cual se hace alusión en los artículos 142 y 142-A del

Código Tributario, haciendo referencia al documento legal correspondiente y bajo los requisitos establecidos por los citados artículos.

Es así como el crédito fiscal generado al adquirir bienes y al utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora, podrá deducirse del débito fiscal originado por las operaciones internas gravadas por el referido impuesto.

Por lo cual si los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario y el exportador no tuviere deudas tributarias líquidas, firmes y exigibles compensables con dicho crédito fiscal, podrá solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos el reintegro de dicho saldo remanente y además deberá ordenar mediante resolución el reintegro en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro. Para emitir la respectiva resolución, no será necesaria la fiscalización previa.

## **6) Código Tributario**

Decreto Legislativo No. 568, del 17 de diciembre de 2010, contenido en el Diario Oficial de la misma fecha, tomo 389, se publicó el Decreto 237, este contiene la Código Tributario, vigente desde el 1 de Enero de 2011.

Aunque las declaraciones no den lugar al pago del impuesto, esta debe ser presentada, considerando los siguientes artículos.

### **Obligación de presentar declaración**

La asociación está obligada a presentar las declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyentes o de responsables, aun cuando ella no dé lugar al pago del impuesto.

La obligación de presentar la declaración de Impuesto sobre la Renta subsiste para los sujetos pasivos excluidos de la obligación tributaria a la cual hace refiere el artículo 6 de la Ley del impuesto en mención.

### **Obligación de llevar registro de inventarios y utilizar métodos de valuación**

Según el artículo 142 del presente código, la asociación está obligada a llevar el registro de control de inventarios donde reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción detallada de las características de los bienes de tal forma se permita individualizarlos e identificarlos plenamente. Este registro de inventarios debe llevarse de manera permanente y constituye un registro especial e independiente de los demás registros.

### **Contribuyentes obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente**

Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos contribuyentes los cuales cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

- Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al dictaminado, superior a diez millones de colones.
- Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a cinco millones de colones.
- Las personas jurídicas resultantes de la Fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación<sup>53</sup>.

---

<sup>53</sup>Mendoza Orantes, Ricardo, "Recopilación de Leyes Tributarias", 52ª Edición, Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador, 2011

## **7) Código de Trabajo**

En diario Oficial del 31 de Julio de 1972 contenido en el tomo 236, se publicó el Decreto Legislativo No. 15, este contiene el Código de Trabajo.

La creación del Código de Trabajo es para beneficio de las personas trabajadoras, éstas de acuerdo a la ley ofrecen alguna prestación de servicios, esté tiene como propósito principal armonizar las relaciones laborales entre patronos y trabajadores, estableciendo los derechos y obligaciones de cada una de las partes.

La aplicabilidad del presente código en la asociación se encuentra en el cumplimiento de los diferentes libros relativos a la actividad agroindustrial desempeñada por la asociación, es así como en el libro primero “Derecho individual de trabajo”, se regula lo referente al contrato individual de trabajo, es decir lo referente a las clausulas contenidas en común acuerdo entre empleado y empleador del trabajo a realizar.

En el artículo 29 se encuentran las siguientes obligaciones del patrono:

- Pagar al trabajador su salario en la forma cuantía, fecha y lugar establecido en el presente Código.
- Proporcionar al trabajador los materiales necesarios para el trabajo; así como las herramientas y útiles adecuados para el desempeño de las labores.
- Guardar la debida consideración a los trabajadores, absteniéndose de maltratarlos de obra o de palabra.
- Conceder licencia al trabajador.
- Cumplir con el correspondiente reglamento interno de trabajo.

Así como los patronos tienen obligaciones con sus trabajadores, estos últimos según el Código de Trabajo, también quedan obligados a:

- Desempeñar el trabajo con diligencia y eficiencia apropiadas y en la forma, tiempo y lugar convenidos.
- Resguardar rigurosamente los secretos de la empresa donde labora.
- Conservar en buen estado los instrumentos, maquinarias y herramientas de propiedad del patrono.
- Cumplir con el correspondiente reglamento interno de trabajo.

En el Título tercero se tratan asuntos relacionados con los salarios, jornadas de trabajo, descansos semanales, vacaciones, días de asueto y aguinaldos.

Lo relativo al trabajo agropecuario está regulado en el capítulo IV, en donde se reglamenta lo concerniente a la relación laboral en el campo, las cuales hacen referencia a: Labores propias de la agricultura, la ganadería y demás íntimamente relacionadas con éstas.

Se consideran labores propias de la agricultura: La preparación y roturación de tierras destinadas al cultivo, la siembra, las operaciones de riego y el cuidado y protección de las plantaciones<sup>54</sup>.

## **8) Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones**

En diario Oficial del 20 de Diciembre de 2001 contenido en el tomo 353, se publicó el Decreto Legislativo No. 664, este contiene la Ley del Sistema de Ahorro para Pensiones.

El objetivo principal del Sistema de Ahorro para Pensiones es proteger los ingresos de los trabajadores y sus familias, a través de un plan de pensión,

---

<sup>54</sup> Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, "Código de Trabajo".

porcentaje que representa la retribución, con respecto al último salario recibido por el trabajador.

En el Art. 16.- establece: Cuando exista una relación laboral, deberán efectuarse cotizaciones en forma mensual por parte de los trabajadores y empleadores sean éstos del sector privado, público o municipal. Por lo cual la administración de la asociación está desarrollando esfuerzos para seguir cumpliendo con esta obligación, practicada en los periodos iniciales a la creación de la asociación.

La tasa de cotización será de un máximo del trece por ciento del ingreso base de cotización respectiva. Este se distribuirá de la siguiente forma:

- Diez punto tres por ciento (10.3%) del ingreso base de cotización, se determinará a la cuenta individual de ahorro para pensiones del afiliado. De ese total, 6.25% del ingreso base de cotización será aportado por el trabajador y 4.05% por el empleador.
- Un máximo de dos punto siete por ciento (2.7%) del ingreso base de cotización, se destinará al contrato de seguro por invalidez y sobrevivencia según se establece en esta Ley. Este porcentaje será de cargo del empleador<sup>55</sup>.

## **9) Ley de la Corte de Cuentas de la República**

En diario Oficial del 17 de Octubre de 2003 contenido en el tomo 361, se publicó el Decreto Legislativo No. 151, este contiene la Ley de la Corte de Cuentas de la República.

---

<sup>55</sup> Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, "Ley del Sistema de ahorro para pensiones".

Los fondos de la asociación obtenidos a través de iniciativas coordinadas a través de la secretaria técnica del Estado estarán sujetos a la fiscalización de la Corte de Cuentas de la República cuando estén bajo la Jurisdicción de la misma.

Según lo regulado en el artículo 3. Están sujetos a la fiscalización y control de la Corte de Cuentas todas las entidades y organismos del sector público y sus servidores, sin excepción alguna. La jurisdicción de la Corte alcanza también a las actividades de entidades, organismos y personas que no estando comprendidos en el inciso anterior, reciban asignaciones, privilegios o participaciones ocasionales de recursos públicos. En este caso el control se aplicará únicamente al ejercicio en donde se haya efectuado el aporte o concesión y al monto de los mismos<sup>56</sup>.

#### **10) Ley General Tributaria Municipal**

En diario Oficial del 10 de Marzo de 2006 contenido en el tomo 370, se publicó el Decreto Legislativo No. 963, este contiene la Ley General Tributaria Municipal.

El gobierno local, es decir las municipalidades son titulares de la potestad tributaria estando facultados por el artículo 204 numeral uno de la constitución, a crear, modificar y suprimir contribuciones, tasas, arbitrios, licencias y derechos municipales conforme a ley, es decir que la potestad tributaria que ejercen las municipalidades no es ilimitada al contrario tiene el límite del principio de legalidad reconocido en la Constitución. La Ley General Tributaria Municipal, establece los principios básicos y el marco normativo general referente a los tributos administrados por los Municipios, para ejercer y

---

<sup>56</sup> Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, "Ley de la Corte de Cuentas de la República".

desarrollar su potestad tributaria, regulados mediante la Ley de Arbitrios Municipales de cada Municipalidad.

Por ende se establece en sus artículos 4 y 17 la definición de impuestos municipales, sujeto activo y sujeto pasivo, de estos se hace referencia a continuación:

- Impuestos municipales: Son tributos exigidos por los Municipios sin contraprestación alguna individualizada.
- El sujeto activo de la obligación tributaria municipal: Es el Municipio acreedor de los tributos respectivos.
- Los sujetos pasivos de la obligación tributaria municipal: Son las personas naturales o jurídicas que según la Ley están obligadas a cumplir las prestaciones pecuniarias respectivas, sea como contribuyente o responsable

Según el activo presentado en el estado de situación financiera de la asociación, es clasificada esta como sujeto pasivo de la obligación tributaria municipal<sup>57</sup>.

### **11) Normativa Internacional de Producción Orgánica**

REGLAMENTO REGIONAL DE PRODUCCIÓN ORGÁNICA (Centro América, República Dominicana y Panamá). Emitido por la Comisión Interamericana de Agricultura Orgánica (CIAO)

Este reglamento se aplica a: Productos los cuales utilizan o pretendan usar, un etiquetado descriptivo relativo a métodos de producción orgánica, estos productos son los siguientes:

- Plantas y productos vegetales sin elaborar, animales y productos pecuarios, en el grado donde los principios de producción y las normas específicas de

---

<sup>57</sup>Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, "Ley General Tributaria Municipal".

inspección para dichos productos cumplan con los requisitos para la certificación.

- Productos vegetales y pecuarios elaborados destinados al consumo humano y derivados de los ya mencionados.

Con esta normativa se pretende proteger a los consumidores contra el engaño y el fraude en el mercado, declaraciones de propiedades no demostradas y a los productores de productos orgánicos contra descripciones falsas de otros productos agrícolas presentados como orgánicos y no lo son.

Por otro lado, en el capítulo 6 y 8 se norma lo referente a la producción orgánica y al proceso de certificación, este último se utiliza para verificar el etiquetado y las declaraciones de propiedades de alimentos producidos orgánicamente. La elaboración de estos sistemas de certificación debería tener en cuenta los Principios para la Inspección y Certificación de las Importaciones y Exportaciones de Alimentos, y las Directrices para el Diseño, Operación, Evaluación y Acreditación de Sistemas de Inspección y Certificación para la Importación y Exportación de Alimentos.

Desde esta óptica la Certificación es el procedimiento mediante el cual los organismos oficiales de certificación, o los organismos de certificación oficialmente reconocidos, garantizan por escrito o por un medio equivalente la manera como los sistemas de control de alimentos se ajusta a los requisitos. La certificación de un alimento puede basarse, si procede, en una variedad de actividades de inspección estas puede comprender la inspección constante del proceso de producción, la fiscalización de los sistemas de garantía de calidad y el examen de los productos terminados.

En tal virtud, es necesario mencionar los principios enunciados en el presente reglamento, deben haberse aplicado en las parcelas, fincas o unidades agrícolas durante un período mínimo de conversión de dos años antes de la siembra. En el caso de cultivos perennes y no sean pastizales el período requerido es de tres (3) años como mínimo antes de la primera cosecha de productos. La autoridad competente, en coordinación con el organismo o autoridad de certificación oficial u oficialmente reconocido podrá decidir en ciertos casos si prolongar o reducir este período teniendo en cuenta el uso previo de la parcela; sin embargo, el período debe ser de 12 meses o más prolongado.

Si no se convierte toda una finca de una vez, la conversión podrá hacerse progresivamente. La conversión de la producción convencional a la producción orgánica debe efectuarse utilizando técnicas permitidas tal como se definen en este reglamento<sup>58</sup>.

## **2.6. Sector agrícola en El Salvador**

El sector agrícola es uno de los sectores más importantes en la economía, debido a su creciente densidad demográfica, logrando un impacto en el paisaje del país así como en su ecología.

### **2.6.1. Origen de la agricultura en El Salvador**

El Salvador es un país dependiente primordialmente de la agricultura para el sustento de la población y para la obtención de divisas exporta productos como: El maíz, frijol, arroz, maicillo o sorgo, los cuales constituyen los granos básicos para la alimentación de los habitantes y el café, algodón, caña de azúcar como

---

<sup>58</sup> Comisión Interamericana de Agricultura Orgánica (CIAO), "Reglamento Regional de Producción Orgánica (Centro América, República Dominicana y Panamá)", <http://www.agricultura.gob.do/Portals/0/docs/Reglamento%20Regional%20de%20Producci%C3%B3n%20Org%C3%A1nica.pdf>.

otras producciones agrícolas son exportadas para nivelar la balanza de pagos, pero colaboran en la economía del país.

La producción agrícola tiene como objetivo principal contribuir a la diversificación, crecimiento económico del país, generación de divisas, creación de fuentes de empleo y mejoramiento del medio ambiente.

### **Clasificación de productos Agrícolas y su contribución al Producto Interno Bruto**

Según publicación realizada en la revista trimestral por el Banco Central de Reserva de El Salvador la contribución del Producto Interno Bruto expresado en millones de dólares y en cifras constantes en la rama económica del sector agrícola es el siguiente:

<b>RAMAS DE ACTIVIDAD</b>	<b>2006 (p)</b>	<b>2007 (p)</b>	<b>2008 (p)</b>	<b>2009 (p)</b>	<b>2010 (p)</b>
01 Café Oro	120.7	133.3	135.5	110.2	142.5
02 Algodón	0.7	0.2	0.0	0.0	0.0
03 Granos básicos	210.6	234.2	229.9	212.4	197.6
04 Caña de azúcar	51.7	53.4	53.5	51.6	54.9
05 Otras producciones Agrícolas	233.8	257.8	283.6	289.2	289.2
06 Ganadería	184.2	198.4	212.6	216.9	222.1
07 Avicultura	151.1	157.8	142.2	144.4	154.5
08 Silvicultura	59.1	62.4	70.7	71.4	72.1
09 Productos de la caza y la pesca.	29.8	32.3	35.9	34.0	35.1

(p): Cifras Preliminares

Fuente: 2 Revista Trimestral Banco Central de Reserva de El Salvador, Enero-Marzo 2,011.

Los productos dentro de las actividades en el sector agrícola de El Salvador detallados anteriormente pueden ser cultivados o producidos de forma orgánica y no orgánica según sea requerido por el productor.

### **2.6.2. Clasificación de la Producción**

La producción se divide en producción orgánica y no orgánica, esta última se define como la forma de producción convencional, por medio del cual se utilizan sustancias químicas para el manejo de sus cultivos, los cuales no son familiarizados con el ambiente porque causan daño a la naturaleza y en la salud de los seres humanos; por ello no es recomendable esta forma de producción.

La Producción Orgánica es el método de producción agropecuaria basado en la salud, nutrición, conservación y mejoramiento de suelos; en el uso apropiado de la energía, el agua, la diversidad vegetal y animal y en la aplicación de técnicas e ingredientes para beneficiar al ambiente y contribuyen al desarrollo sostenible, evitando el uso de insumos de elementos químicos artificiales, conocida también como agricultura biológica ó ecológica por tanto:

Es el Método recomendado para la producción basado en normas y principios establecidos por la Federación Internacional de Movimientos Orgánicos (IFOAM), y de acuerdo a principios y normas de certificación regidos por el Codex Alimentarius (código alimentario o de seguridad alimentaria) quienes son instituciones que rigen normas y principios de certificación en el mundo y definen que los productos destinados al consumo deben ser seguros, de buena calidad y exigen principalmente la certificación de los productos para ser considerados como orgánicos<sup>59</sup>.

---

<sup>59</sup>FOAM ORG, "Principios de Agricultura Orgánica en El Salvador. 2005, Reino Unido, <http://www.iica.int/Esp/Programas/Innovacion/Documentos%20de%20Tecnologia%20e%20Innovacin/Situación%20de%20la%20Producción%20Orgánica%20en%20El%20Salvador%20y%20P>.

### **2.6.3. El Proceso de Certificación en Producción Orgánica**

La característica principal de la agricultura orgánica a diferencia de otro tipo de producción agrícola, es por ser amigable con el medio ambiente o del llamado tipo de agricultura sostenible, es la certificación.

En La comercialización de productos orgánicos que el productor garantice al consumidor el cumplimiento de las formas de producción orgánica fue necesario el nacimiento instituciones dedicadas a la certificación de productos orgánicos.

Con el crecimiento de la actividad orgánica en el mundo, la Federación Internacional de Movimientos Orgánicos (IFOAM, por sus siglas en inglés), estableció las Normas Básicas de Producción Orgánica, utilizadas como base para el desarrollo de legislaciones tanto nacional e internacional por tanto:

- La certificación es una herramienta necesaria para la comercialización de productos orgánicos a través del cual se verifican los productos a ser certificados como orgánicos, obtenidos bajo normas y regulaciones específicas de la producción orgánica.

### **2.6.4. Producción Orgánica en El Salvador**

El Salvador posee un área dedicada a la producción orgánica de 4.900 manzanas de Cultivos orgánicos Exportados de: Café, añil y semilla de marañón; donde en los últimos años muchas entidades han desarrollado proyectos de producción amigables con el medio ambiente, en estos últimos esfuerzos los proyectos financiados por El Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y La Agencia Internacional para el Desarrollo (USAID), quienes apoyaron la capacitación de productores orgánicos, con recursos financieros y la certificación de sus cultivos.

Con dichos esfuerzos se obtienen importantes beneficios, mediante el cultivo de productos para la exportación como el ajonjolí y el marañón, además el surgimiento de varias empresas dedicadas a la exportación de ajonjolí y de marañón, donde el actor principal en el mercado internacional es la sociedad. El Sistema Agroindustrial de Marañón Orgánico (SAMO), realizando también funciones de exportación a través de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES).

### **Principales Actores de la Producción Orgánica en El Salvador**

Como se ha mencionado, el desarrollo de la agricultura orgánica en El Salvador, es producto de la sinergia de actores principales como organizaciones no gubernamentales, bajo la denominación de Agentes de Apoyo y los operadores constituidos por los productores, tanto individuales como asociados, los transformadores o procesadores, los comercializadores, y los productores de insumos orgánicos.

### **Los agentes de apoyo en El Salvador.**

Todos los productores han recibido apoyo de diferentes organizaciones no gubernamentales, las cuales proveen asistencia técnica y capacitación en áreas tan variadas como manejo de la producción agrícola, procesamiento de productos, comercialización, apertura y gestión de mercados, apoyo para la participación en ferias y misiones comerciales, apoyo financiero en el proceso de certificación<sup>60</sup>.

La contribución de la producción orgánica en la generación de divisas en el país en el ciclo agrícola 2009 - 2010 fue de \$ 3,757,881 por concepto de exportaciones básicamente de la producción de café, ajonjolí y marañón; esta contribución produce además, otras externalidades positivas como es la

---

<sup>60</sup> *Ibíd.*

protección del medio ambiente, el no uso de agroquímicos, productos importados que consumen divisas, además de la generación de empleo.

Actualmente El Salvador tiene presencia competitiva en el mercado internacional únicamente con tres de sus productos orgánicos: Café, ajonjolí y marañón.

### **2.6.5. Cultivo, origen y clasificación taxonómica del marañón**

El marañón es originario de la cuenca del Amazonas, disperso en el trópico de América, Asia y África; los países con mayores áreas dedicadas al cultivo del marañón a nivel mundial son: La India, Brasil, Vietnam, Kenia, Mozambique y Tanzania. En América Latina, además de Brasil, sobresalen El Salvador, República Dominicana, Honduras, México y Perú<sup>61</sup>.

En El Salvador esta fruta es conocida como “Marañón”, consta de dos partes: La nuez o almendra constituyente del verdadero fruto y la manzana o pedúnculo constituyente del fruto falso; esta fruta tropical comúnmente es llamada Marañón, Manzana portuguesa, anacardo, castaña de cajú, acajú, pajuil, cajuil, merey, nuez de la india, alcayoiba; sin embargo, su nombre original es cajú escrito en portugués, nombre perteneciente a un dialecto indígena de Brasil derivado del término inglés cashew<sup>62</sup>.

### **Clasificación Taxonómica**

El marañón es conocido por el nombre de *Anacardium occidentale* L., este término proviene de la palabra griega kardia, la cual significa corazón, por la

---

<sup>61</sup>Proyecto de Desarrollo Productivo Cadena de Valor Frutícola, Consultora: Inga. Claudia Yasmin Gutiérrez, septiembre 19. . [En línea], (visitado 15 junio, 2011, 1:00p.m.) Disponible en: [http://www.google.com/sv/#hl=es&q=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&og=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&aq=f&aql=&aql=&gs\\_sm=e&gs\\_upl=42182|45123|8|45967|12|10|0|0|1|784|3186|0.3.1.0.1.2.1|8|0&fp=2e0117ae438b1d1d&biw=1024&bih=4](http://www.google.com/sv/#hl=es&q=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&og=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&aq=f&aql=&aql=&gs_sm=e&gs_upl=42182|45123|8|45967|12|10|0|0|1|784|3186|0.3.1.0.1.2.1|8|0&fp=2e0117ae438b1d1d&biw=1024&bih=4)<sup>62</sup>

<sup>62</sup>Ibid.

forma de su fruto y la palabra italiana occidentale, esta significa occidente por ser nativo del nordeste de Brasil y de la región de las Guayanas, pertenece a la Familia Anacardiácea con alrededor de 600 géneros y 400 especies de árboles y arbustos, generalmente su base ramificada, se caracteriza por tener canales de resina en el tronco. El género Anacardium, comprende cerca de doce especies de árboles pequeños y grandes, nativos de América tropical<sup>63</sup>.

### **Características Botánicas**

El marañón es una planta de ramificación baja y altura media, dependiendo del geneotipo y las condiciones climáticas, con altura variable oscilante entre los 7 y 20 metros, las hojas son simples, enteras, alternas de 10 a 20 cms. de ancho y de 6 a 12 cms. de largo.

### **La clasificación botánica de el marañón según la Secretaría de Agricultura y Ganadería de El Salvador es la siguiente:**

Reino:	Vegetal
Clase:	Angiosperma
Subclase:	Dicotiledónea
Orden:	Sapindales
Familia:	Anacardiácea
Género:	Anacardium
Especie:	Occidentale
Nombre Común	Marañón, Cajú, Merey, Cashew <sup>64</sup> .

---

<sup>63</sup>Ibíd.

<sup>64</sup>Guías Tecnológicas de Frutas y Vegetales, Secretaría de Agricultura y Ganadería, disponible en:<http://www.sag.gob.hn/files/Infoagro/Cadenas%20Agro/Hortofruticola/OtraInfo/GuiaFrutas/Maranon.pdf>. pág. 3

### **2.6.6. Condiciones Ambientales, propagación y siembra.**

#### **Condiciones Ambientales**

El clima: El anacardo crece en forma silvestre en muchos países con climas tropicales; para este cultivo se requiere de alta luminosidad para una adecuada fructificación; necesita de cuatro a seis meses de sequía para una adecuada floración y fructificación de los árboles.

Temperatura: Las zonas en las cuales se encuentran ubicados la mayoría de productores, tienen un promedio anual de temperatura de 27,5°C y como rango ideal se podría considerar un máximo de 38°C y un mínimo de cerca de 20°C.

Suelos: Por su rusticidad es poco exigente respecto a suelos y se adapta a suelos pedregosos, arenosos y pesados, siempre y cuando tengan buen drenaje. Puede crecer en terrenos quebrados o considerados marginales para otros cultivos más exigentes pero con suficiente humedad<sup>65</sup>.

#### **Propagación**

El marañón normalmente se propaga por semillas, colocando dos o tres semillas para la siembra, se pueden hacer germinadores de arena y realizar el trasplante cuando tenga entre una o dos pares de hojas, si se atrasare el trasplante se deberán podar tanto hojas como raíces y colocarlos en lugar sombreado. También pueden plantarse en cartucho y luego se trasplantan a fundas 9 x 14. La forma comercial de propagación del marañón es el injerto, para obtener un mayor número de plantas sin dañar el árbol y por ser el más fácil de realizar<sup>66</sup>.

---

<sup>65</sup>bíd. Pág. 4.

<sup>66</sup>ibid.

**Siembra**

Densidad: El distanciamiento más adecuado, está relacionado con el desarrollo de la planta y razones de naturaleza económica; dependiendo de factores como: Variedad o clon a ser plantado ya sea marañón común o marañón mejorado, condiciones edafoclimáticas con textura del suelo y compactación del suelo, pedregosidad del suelo, naturaleza del manejo cultural mediante la mecanización de labores y aplicación de riego.

Así como también es necesario el uso de sistemas de control fitosanitario y suele sembrar a distancias de 6 x 8 hasta 8 x 10 metros, o densidad de 125 a 270 árboles, de acuerdo a la riqueza y profundidad del suelo.

La siembra del anacardo puede ser por los métodos siguientes:

**Siembra Directa:**

Consiste en remover bien la tierra con barras profundizándose y ajustándose a los 50 cm., colocando 3 semillas por postura con la parte más ancha hacia arriba, algo inclinada y a una profundidad de 5cm.

**Siembra por Trasplante:**

Sistema muy recomendado por brindar mayores cuidados a la planta al inicio del crecimiento en el vivero; permitiendo, llevar al campo plantas vigorosas y de buena calidad. La fecha de siembra recomendada es de Mayo a Junio<sup>67</sup>.

**2.6.7. Variedades del marañón**

Actualmente en El Salvador se conocen cuatro tipos de frutos: rojos, rosados, anaranjados y amarillos; de acuerdo a los datos del Programa Nacional de Frutas de El Salvador existen datos de 3,575 manzanas cultivadas de marañón a nivel nacional, las variedades cultivadas mayoritariamente son trinidad,

---

<sup>67</sup> *Ibíd.*

Martinica y Angelina así como nuevas variedades brasileñas (CCP 76, CCP 09, CCCP 06 y CCP 1001)<sup>68</sup>.

Los departamentos de mayor producción de marañón San Miguel, San Vicente, La Unión, La Libertad y La Paz. En el siguiente cuadro se pueden identificar la distribución con este cultivo por departamento:

#### AREAS CULTIVADAS DE MARAÑÓN POR DEPARTAMENTO

DEPARTAMENTO	ÁREA (MZ)
Ahuachapán	1.82
Santa Ana	35.72
Sonsonate	53.1
Chalatenango	29.44
La Libertad	183.3
San Salvador	32.7
Cuscatlán	82.42
La Paz	165.48
Cabañas	21.48
San Vicente	476.19
Usulután	449.83
San Miguel	1,421.73
Morazán	96.75
La Unión	525.76
<b>Total</b>	<b>3,575.72</b>

Fuente: 3 Boletín de mercado Oferta Frutícola de El Salvador 2009, Memoria de Labores del Ministerio de Agricultura y Ganadería 2005 - 2010 FRUTALES y estimaciones por especialistas de marañón, emitidas por el M.A.G.

<sup>68</sup> *Ibíd.*

### **2.6.8. Manejo del cultivo de marañón**

**Resiembra:** Bajo condiciones normales de precipitación, las siembras realizadas al inicio de las lluvias se consideran del 5 al 10% en plantas injertadas, a plantas patrón se considera del 20 al 25%.

**Desbrote:** Consiste en la eliminación de brotes laterales inferiores de la planta, próximos al cuello y se realiza en el primer año después de la época lluviosa y el cuidado primordial consiste en mantener la primera ramificación próxima a 50 cm. de la superficie del suelo en el marañón precoz y a 1 metro, en el marañón común.

**Control de Malezas:** El control eficiente de las malezas en el primer año de crecimiento es fundamental para el desarrollo radicular y normal crecimiento de la parte del área.

Durante los tres primeros años es muy importante mantener la plantación limpia, en especial las rodajas, para ello se pueden usar medios físicos, como la chapea manual o mecánica con chapeadora.

### **2.6.9. Productos derivados - Semilla de marañón**

Existen múltiples productos y usos derivados de las partes componentes del fruto del marañón como alimento, medicinal, agroforestería y en tintes de los cuales se mencionaran a continuación:

**Nuez o semilla o fruto verdadero:** La nuez o almendra del anacardo es el principal producto que se comercializa del marañón de forma natural, sin la extracción de los aceites, tostada o salada tiene uso industrial en la fabricación de cosméticos, barnices, tintes, aplicaciones en las industrias de plásticos y resinas debido a su contenido fenólico Igualmente se puede moler para fabricar

la pasta de marañón o mantequilla. Además se extrae aceite el cual es utilizado en la industria.

**Manzana o falso fruto:** La fruta del anacardo puede comerse como fruta o postre y procesado como bebida fresca o fermentada (vino), vinagre, jugos, gelatina, jaleas.

**La Cascara:** También llamada concha alrededor de la nuez se usa en medicina y tiene aplicaciones en las industrias de plásticos y resinas debido a su contenido fenólico donde se extrae el aceite o resina llamado LCNM como Líquido de Cáscara de Nuez de Marañón con uso en la industria para fabricación de guarniciones de frenos y embragues, aislantes y plásticos debido a que es un producto corrosivo.

#### **2.6.10. Comercialización del marañón orgánico**

El consumo del fruto marañón ha crecido en los últimos años, debido a los cambios en los hábitos alimenticios y el desarrollo de los mercados saludables. Siendo de los subproductos del marañón el de mayor comercio tanto en el mercado nacional como internacional la nuez descascarada o almendra, cotizada según diversas calidades definidas por el tamaño, color, humedad, y grado de partido. La nuez con cáscara es comercializada como producto intermedio a empresas procesadoras.

El comercio de semilla de marañón es desarrollada por empresas productoras y procesadoras que poseen plantas procesadoras de semilla de marañón entre ellas las más reconocidas son: La Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES) ubicada en Tecoluca departamento de San Vicente, conocido como el SAMO, Asociación Cooperativa de Producción Agropecuaria y de Servicios Múltiples (ACOPASMA de R.L),

conocida como la Marañonera en el departamento de San Miguel y la Sociedad Cooperativa de Productos de Marañón de R.L (SCPM) ubicada en la Unión.

Para comercialización de la nuez en ocasiones al realizar la venta incluyendo seguro y flete (CIF) está exento del pago de aranceles por la introducción al país destino de la exportación, esto por tratamiento especial que se origina del Sistema General de Preferencia y no recolecta IVA por concepto de venta por ser al exterior; los destinos de exportación son: La India, Inglaterra, Holanda, Estados Unidos, Canadá, Costa Rica y Guatemala.

#### **2.6.11. Tipos de mercado internacional y nacional**

- **Mercado nacional:** En el mercado nacional por lo general se destina aquella clase de semilla de marañón que no cumple con los requisitos de calidad para la exportación, por ejemplo la semilla dorada entera, mitades, pedazos y parte de pedazos blancos.
- **Mercado internacional:** Las exportaciones de la semilla o almendra de marañón se enfocan en un total de 242,762 kilogramos en exportaciones de semilla de marañón. El principal destino de exportación es Estados Unidos y la Unión Europea con una importación anual de 76 Mil toneladas las cuales oscilan entre \$447.7 Millones

Para la comercialización de la fruta a nivel internacional existen estándares de calidad para la semilla o almendra de marañón, de acuerdo al Codex Alimentarius, normativa sobre Prácticas de higiene para las nueces de árboles (CAC/RCP 6-1972), la cual se aplica expresamente de forma general a todas las nueces producidas por árboles<sup>69</sup>.

---

<sup>69</sup>Proyecto de "Desarrollo Productivo Cadena de Valor Frutícola", 2009, Ób, .cit. Pág. 8.

## **CAPITULO 3**

### **METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

La metodología de la investigación, consiste en determinar las bases de la investigación a realizar, mediante el empleo de procedimientos ordenados y lógicos que sustenten todo el estudio, para lograr una aproximación a la realidad. A través de la metodología se determina la población, muestra, estrategias de recolección de información, técnicas de análisis de información y temporalidad de todo el proceso, de conformidad a los objetivos planteados.

#### **3.1. Método de investigación**

A través de los resultados obtenidos del diagnóstico realizado en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES), se identificaron las siguientes necesidades básicas para el funcionamiento de la asociación:

- Sistema Contable con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).
- Sistema de Costos.
- Carencia de un Manual de Control Interno.
- Manual de Puestos y Funciones.
- Reglamento Interno de Trabajo.

Después de haber identificado cada una de las necesidades, se considera necesario dar solución a la falta de un sistema contable con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en donde se incluya también un sistema de Costos y la elaboración de un manual de control interno para el área de los costos en la asociación.

El objetivo es proporcionarle a la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador una serie de lineamientos para llevar a cabo el desarrollo de sus operaciones, de una manera ágil y confiable, cumpliendo con la obligación de presentar los estados financieros con base a dicha Norma exigida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), a través del sistema contable y de igual manera poseer un control para el manejo de sus operaciones diarias.

Por lo mencionado anteriormente, para la ejecución de la investigación se aplicó el método operativo, realizando un estudio general en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador, con el propósito de dar solución a la problemática diagnosticada.

### **3.2. Tipo de investigación**

La investigación fue de tipo aplicada, porque fue dirigida al estudio de un problema concreto, el cual requirió de una solución, como lo fue el diseño de un sistema contable con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en él cual se incluye un sistema de Costos y la elaboración de un manual de control interno para el área de los costos en la asociación.

Según el nivel de profundidad del conocimiento, la investigación se considero de tipo descriptiva, porque estableció la relación entre los factores económicos, financieros, administrativos y recolecto datos que sirvieron para conocer la situación actual del fenómeno en estudio.

De acuerdo a la amplitud con respecto al proceso de desarrollo, la investigación es de corte transversal, porque se estudia el fenómeno en un solo período y de corta duración, en este caso corresponde al año 2011.

### **3.3. Población de la investigación**

La población objeto de estudio para realizar la investigación, fue conformada por: El Administrador de la planta y su auxiliar, el Contador, el jefe de producción de APRAINORES.

### **3.4. Unidades de estudio**

La unidad de estudio, se dirigió a cada una de las personas mencionadas anteriormente, que contribuyo en la administración y el proceso productivo dentro de la asociación definidos en la población que fue investigada.

### **3.5. Técnicas para la recolección de la información**

Para la recolección de información durante el proceso de investigación, se utilizaron las técnicas de investigación documental y de campo.

- **Técnicas documentales.**

Para sustentar teóricamente la investigación fue necesaria la recopilación de información bibliográfica a través de: Libros, tesis, trabajos de investigación, folletos, leyes, comunicados, Normas y consultas en la web; con el propósito de obtener la mayor cantidad de información que sustentó el trabajo de investigación.

- **Técnicas de campo.**

Para la realización de la investigación de campo se administraron entrevistas, a los encargados del proceso productivo y guías de observación para confirmar la información proporcionada en la entrevista efectuada a los procedimientos contables, con el objetivo de obtener información confiable, real y ordenada de la asociación.

Las entrevistas, fueron dirigidas a:

- Al administrador y su auxiliar en lo relacionado a aspectos de descripción de actividades generales que realiza la entidad tales como procesos administrativos, contables y de control interno, así como también en la elaboración de planes estratégicos para la producción y venta.
- Al jefe de producción para conocer todo lo relacionado al procesamiento de la semilla de marañón y los costos incurridos en este para la determinación del precio del producto.
- Al contador para conocer lo relacionado con los registros contables, la normativa utilizada para la contabilización de las transacciones desarrolladas en APRAINORES y la presentación de los estados financieros.
- A la junta de vigilancia en lo referente a la verificación que los procesos administrativos cumplan los requisitos necesarios para la toma de decisiones.
- A la Junta Directiva para conocer la forma de dirección y control de los procedimientos administrativos y toma de decisiones oportunas en la asociación.

Las guías de Observación: Fueron utilizadas para corroborar la información de las entrevistas realizadas a: Al administrador, auxiliar, contador, jefe de producción y encargados del proceso productivo en relación a los procedimientos de control interno para el área de los costos y las actividades desarrolladas por la asociación.

### **3.6. Validación de los instrumentos**

Diseñados los instrumentos, se procedió a realizar la validación las entrevistas dirigidas al administrador, jefe de producción y al contador de la asociación, en las instalaciones de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES), ubicada en el Municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente.

La validación de los instrumentos se ejecutó en la Asociación objeto de estudio, debido a que en el país solo existen tres productoras de semilla de marañón y por falta de disponibilidad de otra entidad con las mismas características, no es favorable realizar la validación en otra institución.

Para la validación de los instrumentos fue necesario solicitar cita para realizar la prueba piloto dentro de las instalaciones de la asociación, a través de una llamada telefónica al administrador comunicándole en detalle a quienes se les administrarán los instrumentos. Programándose las citas para los días 3 y 4 de noviembre.

A continuación se presenta el acta de la prueba piloto en la que se detalla lo ocurrido al momento de validar las entrevistas en las instalaciones de la asociación.

#### **3.6.1. Acta de prueba piloto**

Para ejecutar la prueba piloto fue necesario hacer una cita al Administrador, Jefe de producción y al contador de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES),

Habiendo realizado las correspondientes citas se procedió a la validación de los instrumentos iniciando el día jueves 3 de noviembre de dos mil once, a las dos

de la tarde, la entrevista dirigida al Administrador, Jefe de producción de la asociación, la duración la ejecución de estas fue de tres horas. Se continuó con la validación de la entrevista dirigida al contador el día viernes 4 de noviembre de dos mil once a las 9:00 de la mañana, la duración de esta fue de hora y veinticinco minutos.

En el proceso de validación, el equipo investigador tuvo 2 interrupciones, tal es el caso de las llamadas telefónicas que atendió el administrador y las consultas realizadas por los empleados al jefe de producción.

Al efectuar la entrevista dirigida al administrador se encontraron dificultades con la redacción de las interrogantes 1,4, 18, 31, 33 y 38. Debido a falta de comprensión de las antes mencionadas detallándolas como sigue:

En la pregunta 1, se cambió la palabra “donde” por las palabras “en qué documentos”. Quedando la pregunta: ¿Qué funciones tiene asignadas en la asociación y en qué documentos se encuentran establecidas?, la pregunta 4, que decía ¿Qué criterios se utilizan para establecer cada centro de costos? Se cambio la redacción de la siguiente manera: ¿Qué método utilizan para establecer los costos de producción en cada etapa?, de igual forma la pregunta 18 que decía, ¿Cómo se presenta el patrimonio de la asociación en los estados financieros? Por ¿Qué cuenta utilizan para asignar el patrimonio de la asociación?

La pregunta 31, ¿Cuál es el porcentaje para la compra de materia prima? se modifiko su redacción por ¿Qué porcentaje del presupuesto de la entidad es destinado para la compra de materia prima?, la pregunta 33 se cambio la redacción para incluir el tipo de informe opcional. Redactándose de la siguiente forma ¿Con qué documentos fiscales o administrativos respaldan y controlan

las compras realizadas?, la pregunta 38, se cambió la palabra “base” por la palabra “información”. Quedando la pregunta: ¿Qué información utilizan para establecer los precios de venta? (*Ver anexo 4 Instrumentos de recolección de información*).

En la entrevista dirigida al contador se tuvo dificultades en las preguntas: 1, 8, 9, 13, 30. Debido a falta de interpretación de las antes identificadas detallándolas a continuación:

En la pregunta 1, se cambió la palabra “donde” por las palabras “en qué documentos”. Quedando la pregunta: ¿Qué funciones tiene asignadas en la asociación y en qué documentos se encuentran establecidas?, la pregunta 8, se cambiaron las palabras “fallo en el sistema” quedando de la siguiente manera: Cuando ocurre error en los registros contables ¿qué medidas se aplican?, la pregunta 9, se eliminó de la entrevista debido a su similitud con la pregunta 17. En la pregunta 12 se incluyó las palabras “la toma física” quedando la interrogante: ¿Con qué frecuencia se efectúan la toma física de los inventarios?, la pregunta 29 fue modificada en las palabras “qué áreas” quedando la pregunta ¿Quiénes hacen uso de la información que se genera en el área contabilidad? (*Ver anexo 3 Instrumentos de recolección de información*).

Al administrar la prueba piloto al jefe de producción, se ratificó el número de etapas del procesamiento de semilla de marañón sustituyendo las 7 planteadas en dicha prueba por las cinco corregidas (*Ver anexo 3 Instrumentos de recolección de información*).

### **3.6 2. Plan de levantamiento de datos**

El plan de levantamiento de datos contiene el detalle de las fechas en que se realizó el levantamiento, los tipos de instrumentos y a quienes se les administraron, la forma de cómo se recopilaban los datos, quienes los colectaron, con qué recursos se contaba para administrar los instrumentos y finalmente donde se recopiló la información.

## PLAN DE LEVANTAMIENTO DE DATOS

¿Cuándo?	¿Qué instrumentos?	¿Cómo?	¿Responsables?	¿Con que?	¿Dónde?
El levantamiento de datos se llevo a cabo desde el miércoles 23 y jueves 24 de noviembre de 2011, se administraron los instrumentos en un horario de 8:30 a.m. a 12:00m y de 1:00p.m a 4:00p.m.	<p>Para la recolección de la información se administraron los siguientes instrumentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Entrevistas en la asociación dirigidas a : <ul style="list-style-type: none"> <li>Administrador de la asociación.</li> <li>Jefe de producción de la asociación</li> <li>Contador de la asociación</li> <li>Junta de vigilancia</li> <li>Junta directiva</li> </ul> </li> <li>Listas de cotejo para verificación de actividades y documentos.</li> </ol>	<p>Se entrevistaron en la cooperativa a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Administrador de la asociación.</li> <li>Jefe de producción de la asociación</li> <li>Contador de la asociación</li> <li>Junta de vigilancia</li> <li>Junta directiva</li> </ul> <p>Se ejecuto una lista de cotejo a para verificar varios documentos y actividades de la asociación.</p>	<p>Equipo Investigador:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Ana Alicia Barquero Funes.</li> <li>Vilma Jeannette Henríquez Orantes</li> <li>Juan Pablo Ramos Calles</li> </ol>	<p>Para realizar el levantamiento de datos se utilizaran los siguientes recursos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Financieros: <ul style="list-style-type: none"> <li>\$ 10.00 en compra de tinta para impresora.</li> <li>\$ 4.00 en compra de una resmas de papel bond tamaño carta.</li> <li>\$ 2.00 en compra de una caja de grapas.</li> <li>\$ 2.00 en compra de bolígrafos.</li> <li>\$ 25.00 en gastos de transporte y alimentación del equipo investigador.</li> </ul> </li> <li>Humano: <ul style="list-style-type: none"> <li>Equipo investigador.</li> </ul> </li> </ol>	<p>El levantamiento de datos se realizo en los siguientes lugares.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>las entrevistas dirigidas al Administrador, Jefe de producción y a el Contador se administraron en la Asociación de Productores Agroindustriales de El Salvador (APRAINORES), ubicada en San Carlos Lempa, Tecoluca, San Vicente.</li> </ul>

### **3.7. Procesamiento de la información**

- **Procesamiento de la entrevista:** La información de entrevistas se proceso mediante el vaciado en un formato matriz, éste contiene el número de correlativo, pregunta, respuestas, el nombre de la unidad donde ha sido administrada.
- **Procesamiento de la guía de observación:** Con relación a esta guía, se obtuvo mediante el vaciado de los datos en un formato de matriz, éste contiene el área a evaluarse de la entidad en estudio, y los procedimientos de control interno desarrollados según el tipo de actividades desarrolladas en dicha entidad.

### **3.8. Presentación de la información**

La información recopilada se presento en cuadros descriptivos y estadísticos (datos cualitativos), para una mejor lectura y comprensión de los resultados en la investigación de tipo descriptiva que se realizo en la asociación.

### **3.9. Análisis e interpretación de la información**

Una vez clasificada la información, se procedió a efectuar el análisis de la misma, de tal forma tomar en consideración la información que se estime relevante y que este inmersa dentro del procesamiento y comercialización de la semilla de marañón ya que este es el giro principal de la entidad en objeto de estudio.

Una vez analizada la información donde se determina la problemática, se procedió a la realización de conclusiones y recomendaciones, lo cual permitió crear un plan de intervención para establecer una propuesta de solución que incluya diseñar un sistema contable y de costos con base en la Norma de Información Financiera para y Pequeñas y Medianas Entidades, asimismo la

elaboración de un manual de control interno para el área de los costos en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES)

## **CAPITULO 4**

# **SITUACIÓN ACTUAL DE LA ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES ORGANICOS DE EL SALVADOR (APRAINORES)**

### **4.1. Generalidades**

En la asociación se ha realizado un trabajo de investigación a través de la administración de entrevistas dirigidas al: Presidente de la Junta General de Asociados, Presidente de la Junta Vigilancia, Administrador General, a la contadora y al Jefe de Producción; al vaciar la información se obtuvieron los elementos necesarios para indagar su situación actual en diferentes aspectos, logrando con ello identificar problemáticas que afectan el desarrollo de las operaciones contables, de costo y control interno.

### **4.2. Funciones y procedimientos administrativos.**

En la asociación no se encontró un documento legal o institucional, donde se establezcan los límites y las funciones realizadas por el personal administrativo y de ventas, solo existe un manual donde se detallan todos los procesos utilizados en las diferentes etapas del procesamiento de la nuez de marañón orgánico y convencional en la planta de producción.

La gerencia recibe información de las áreas de venta, contabilidad, producción y control de calidad. Dicha información es proporcionada por los encargados de cada área mediante los respectivos informes emitidos en los formatos establecidos para cada etapa del procesamiento de la nuez de marañón.

La administración es la encargada de diseñar controles en las diferentes fases del procesamiento de la nuez de marañón, los cuales son implementados en la

planta de procesamiento de semilla de marañón y se tiene un control de ingreso y salida de materia prima, estos son registrados por fecha en una libreta.

Lo mencionado anteriormente establece al administrador como el encargado de controlar las actividades económicas y financieras, así como al personal de la asociación, tanto administrativo como el de producción. Éste último le proporciona la información de todo el proceso productivo, desde la fase del ingreso de materia prima, el asoleo, auto-clave, descortezado, horno, despelculado, clasificado, producto terminado y empacado; el cual es necesaria para el control de los costos mensuales de la asociación.

#### **4.3. Área contable, registro y procesamiento de la información.**

La asociación posee un sistema contable basado en Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, legalizado en el Ministerio de Gobernación el 9 de diciembre del año 2004. Se tiene el conocimiento de la nueva normativa contable, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES); la cual no se está aplicando.

En la asociación se lleva contabilidad formal, pero carecen de un sistema contable adecuado y actualizado a los requerimientos de la nueva normativa contable. Esto limita la obtención de información financiera donde se refleje la situación real de sus actividades.

Los registros contables son llevados en forma computarizada a través del software SISTEM COMPAC 2000, realizando anotaciones en forma ordenada cronológicamente. Los libros contables generados por el sistema computarizado son: Libro Diario, Libro Mayor, Libros Auxiliares y Estados Financieros. Los documentos utilizados para registrar las operaciones son comprobantes de crédito fiscal, facturas, recibos de ingreso y egresos de mercadería, notas de

abono, planillas de pago y los préstamos a los productores se respaldan con los estados de cuenta.

El mecanismo utilizado en el registro de la información contable, se realiza primeramente clasificando los documento de ingresos, costos y gastos incurridos diariamente, estos posteriormente son registrados en el software contable, éste ultimo muestra niveles de inseguridad en la información, porque no tiene ninguna limitante al modificar meses anteriores, donde se hayan encontrado errores sin pedirle autorización al jefe inmediato. Por esta razón la administración ha decidido adquirir un nuevo software con niveles más altos de seguridad.

Para el resguardo de la información contable se realizan respaldos diariamente en una memoria USB, posteriormente se archivan los libros y la documentación de las partidas contables en un estante ubicado en la oficina; este procedimiento no está descrito en ningún documento, pero se realiza para no perder la información financiera.

Mediante la observación se constató el sistema contable de la asociación, en el rubro de los costos no hay un mayor detalle de las etapas del procesamiento de la nuez del marañón, por ello no se adapta a sus necesidades; por tal razón solamente controlan el costo de la producción por medio de un formato en donde se incluye los tres elementos del costo (Materia Prima, Mano de Obra Directa y en parte los Costos Indirectos de Fabricación), en él se registran los costos incurridos diariamente a costo histórico y sin mayores detalles; contablemente no se lleva un registro de la acumulación de los costos en los diferentes centros de costos.

El sistema de inventario utilizado en la asociación es el perpetuo, el método de valuación del inventario es el promedio y el procedimiento utilizado para el control del inventario es el conteo físico realizado semestralmente de los materiales y materia prima utilizadas en la planta de procesamiento, estos registros son controlados a través de un cuadro en donde se incluyen las diferentes etapas del procesamiento de la nuez de marañón.

Con relación a la parte contable de manera específica en la cuenta Efectivo y Equivalente de efectivo, en la sub cuenta caja chica, no es utilizada adecuadamente porque no hay un mecanismo descrito para controlar los flujos de ingresos y egresos de este fondo. Así mismo no hay un fondo destinado a conformar la caja chica de la asociación, lo practicado es tener un fondo de las ventas desarrolladas en la oficina, el cual es utilizado como un fondo de caja chica y en muchas ocasiones para compras menores de semilla de marañón a los productores.

#### **4.3.1. Normativa contable aplicada a la asociación**

Por su naturaleza jurídica es una asociación sin fines lucrativos y la normativa contable aplicable es la Norma de Contabilidad N°. 21 “Registro de las Operaciones Financieras en las Organizaciones no Gubernamentales”, emitidas por la Convención Nacional de Contadores de El Salvador.

La contabilidad es realizada por una contadora pública certificada, quien manifestó realizar además de sus funciones: La elaboración de planillas, retiro de efectivo para efectuar pagos de planillas, pago a los productores por compra de materia prima, control de caja chica y elaboración de comprobantes de crédito fiscal y facturas por ventas realizadas en la oficina.

Además, reconoció que el sistema contable utilizado no está actualizado, ante la entrada en vigencia de la NIIF para las PYMES y no haber asistido a ningún tipo de capacitación de parte de la asociación, para mejorar el desempeño de sus funciones en cuanto a su aplicación, solamente ha realizado una pre especialización en Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el año 2010.

Los informes financieros elaborados son: Balance general, estado de ingresos y gastos, estos son utilizados por el gerente, por instituciones financieras de índole extranjero como Sherr Interés y por el Ministerio del Medio Ambiente cuando se está ejecutando un proyecto.

Los proyectos ejecutados por la asociación fueron financiados por la Fundación para la Cooperación y el Desarrollo Comunal de El Salvador (CORDES) en un inicio, estos fondos se han utilizado como un capital semilla y en otros casos como el del proyecto de Inversión Rotativa de Interés Social (IRIS) es destinado para préstamos a los productores de semilla de marañón. En la actualidad se está trabajando un proyecto para la recuperación del medio ambiente, con el Ministerio de Agricultura; y se está ejecutando un proyecto propio el cual consiste en la construcción de una sala de usos múltiples en la asociación.

#### **4.3.2. Actividades administrativas y financieras**

En el área financiera, la administración (integrada por: el administrador, la auxiliar y la contadora) no están facultados para decidir de forma independiente sobre las actividades con incidencia directa en la asociación, éstas deben ser consultadas previamente por el consejo de administración. Para las actividades como las compras, las ventas y los controles de producción, el responsable es el administrador.

El procedimiento utilizado para la elaboración del plan de ingresos y egresos en la asociación es el siguiente: Primeramente se realiza una reunión con los miembros de la junta directiva y se evalúan los niveles de producción porque todas las decisiones de ingresos, egresos y fuentes de financiamiento se toman en relación con este parámetro; posteriormente se efectúa una votación a mano alzada y se plasma el acuerdo de Junta Directiva por escrito en el libro legalizado.

El presupuesto de la asociación se hace con base a los resultados obtenidos en años anteriores al presente y se elabora cada año. Éste es comparado trimestralmente con los resultados reales o en ocasiones de manera mensual, en los meses de noviembre y diciembre, de acuerdo al flujo de efectivo.

Las principales fuentes de financiamiento son a largo plazo, con instituciones financieras de índole extranjero donde ya se tiene un record crediticio y no se presentan problemas para poder contar y disponer con dichos recursos, los cuales son utilizados principalmente para la compra de materia prima y el funcionamiento de la planta procesadora.

Las proyecciones planteadas en el área de producción, son obtener un volumen de semilla de marañón procesada en un porcentaje mayor cada año, así poder contar con más recursos financieros con los cuales se pueda beneficiar al personal con las prestaciones de ley y a la misma institución.

En su actividad comercial exporta a Europa y por primera vez en este año a Canadá; además los países de Inglaterra y Francia se ven como un cliente potencial para el presente año. El porcentaje de incremento de las ventas en los últimos años es del 2% en promedio y no se están efectuando actividades de

promoción, porque las ventas se realizan con los clientes potenciales y las recomendaciones de un cliente a otro.

#### **4.4. Área de producción.**

Para el procesamiento de la nuez de marañón la asociación posee un edificio industrial con un espacio adecuado, éste internamente se divide en las áreas de: Selección y pesado de pepa de marañón, bodega de materia prima, fritura, pila de secado, descortezado, secado en hornos, despeliculado, limpieza, clasificación y empaque, posteriormente el producto terminado es embodegado para ser empacado en el contenedor.

La materia prima es la pepa o fruto verdadero del marañón, es abastecida en su mayoría por los asociados, quienes cultivan sus propias parcelas y residen en la zona de San Carlos Lempa y en la isla de Montecristo. Cada productor se encarga de efectuar la recolección en los meses de diciembre a mayo y posteriormente es llevada a la planta de procesamiento, donde el encargado de compras pesa la materia prima y la almacena, posteriormente procede a efectuar el pago al productor.

##### **4.4.1. Procesos de producción**

El proceso realizado en la planta de procesamiento se describe de la siguiente manera:

###### **1. Almacenamiento de la semilla**

Consiste en almacenar el producto “semilla de marañón” en el lugar destinado, conforme a los estándares de calidad requeridos. (Temperatura ambiente, limpieza, orden, rotulada, bien cerrada, protegida contra posibles contaminantes).

En esta etapa el encargado de producción recibe el producto y anota en una “hoja de recepción de productos”, la cantidad recibida, nombre del productor/a; posteriormente revisa el producto y clasifica el tipo de semilla adquirida; la cual es transportada al área asignada donde se rotula como semilla orgánica o convencional; posteriormente se cancela el costo de la semilla al productor/a.

Las horas trabajador requeridas al realizar esta actividad dependen de la humedad de la semilla. En este proceso intervienen 3 empleados los cuales entran a las 6 a.m. y salen a las 4 p.m. El costo de la mano de obra y las bolsas de polietileno requeridas no tienen establecido un costo, solo se sabe el precio de cada quintal almacenado en la bodega.

## **2. Cocimiento de la semilla en auto-clave**

El cocimiento de la semilla de marañón consiste en exponer la nuez a altas temperaturas para su esterilización.

En esta fase el encargado de producción extrae la semilla acopiada en la bodega y se la entrega al encargado de cocimiento de la semilla; esta semilla es trasladada al área de cocido donde hay una maquinaria que a base de vapor durante una hora y media purifica la semilla; posteriormente se extrae la semilla de la máquina y se transporta al área de enfriamiento en una carretilla.

Este proceso se tiene presupuestado realizarse en un día y se requiere de una hora y media la utilización de la máquina por cada auto clavada dependiendo de la humedad de la semilla. En esta fase del proceso productivo intervienen tres personas y se les remunera dependiendo de la

productividad del día, pero no ganan menos de \$ 10.00 c/u y el costo por hora máquina utilizada no ha sido establecido por la administración.

### **3. Etapa de descortezado**

El descortezado de la semilla de marañón consiste en retirar el cascarón de la semilla. El descortezador toma una semilla, la coloca en la máquina descortezadora y presiona con el pedal de la máquina, posteriormente retira el cascarón de la semilla y la deposita en una bolsa de acuerdo al tamaño, tipo (entera o quebrada) y según la calidad física (manchada).

Entre las actividades desarrolladas por los operarios se encuentran: Al iniciar la jornada de trabajo él/la trabajador/a recibe del encargado de producción la cantidad de semilla a descortezar, la cual es devuelta ya procesada al finalizar la jornada laboral al encargado de producción; éste último verifica la calidad y cantidad de semilla recibida (enteras y quebradas), pesa la semilla y luego anota en un formulario la cantidad de la semilla entregada por el trabajador.

En esta etapa laboran 26 personas, el tiempo de salida el operario/a lo hace, porque una vez hayan alcanzado la meta de 35 libras pueden retirarse de la planta procesadora. Las máquinas utilizadas son 20 a las cuales la administración no les ha establecido un costo por las horas utilizadas; el operario gana en promedio \$10 por día los cuales son detallados en una semiplanilla al igual que los otros costos incurridos en esta fase.

### **4. Etapa de horneado de la semilla de marañón**

En este proceso la semilla de marañón ya descortezada se introduce en el horno a una temperatura de 90 C° durante dos horas. Cada cazueleja contiene un máximo de 3 libras.

El proceso realizado es el siguiente: El encargado de producción entrega a la encargada del horno la cantidad de semilla a hornear y anota este dato en un formulario, donde posteriormente la encargada del horno firma la recepción de la semilla; la trabajadora seguidamente prepara el horno a una temperatura de 90C<sup>o</sup> y ordena las cazolejas con materia prima a hornear; ésta última se introduce al horno por dos horas dependiendo de la humedad de la semilla, luego son colocada las cazolejas con materia prima en un estante donde se enfría y se introduce en bolsas donde se le detalla el nuevo peso de la materia prima, este dato lo registra el jefe de producción en la hoja de recibido y se firma.

En esta etapa hay una persona encargada y su jornada diaria es de siete u ocho horas, el valor por hora trabajador es de \$0.87 y se necesitan dos horas máquina en el horneado de la semilla de marañón por cada cierta cantidad. En cuanto al costo por hora máquina utilizada la administración aun no lo ha establecido y el documento asignado para el registro de los costos es un manual de control donde se detallan los costos utilizados.

##### **5. Etapa de despeliculado o deshollejado de la semilla de marañón**

El proceso de despeliculado consiste en desprender la cutícula que envuelve la nuez con una afilada cuchilla. Se raspa la semilla cuidadosamente, para separar la cutícula. En esta parte del proceso también se pre - clasifica la semillas en enteras blancas y quebradas, semillas horneadas enteras y quebradas.

Para este proceso de quitar la piel de la nuez de marañón, el encargado de producción debe supervisar el cumplimiento de las normas de higiene y sanitización del personal, antes de iniciar la jornada de trabajo. Consecutivamente el encargado de producción retira de bodega la semilla

horneada y la distribuye al personal del área de despelliculado. Cada trabajadora recibe la cantidad de semilla y firma la hoja de entrega del producto a despelliculado, a su vez, la trabajadora anota en una ficha personal la cantidad recibida. Una vez finalizada la tarea cada trabajador entrega al encargado de producción la semilla.

En esta etapa intervienen de 15 a 20 operarios y se requieren de ocho horas diarias, el valor por hora trabajador es de \$0.75 y los costos de este proceso se calculan a través del registro de entrega a cada operaria.

#### **6. Etapa de clasificación y empaque**

El subproceso de clasificado consiste en depurar las semillas manchadas, residuos de hollejos, separar semillas muy doradas, quemadas y con indicio de hongos. La semilla se raspa cuidadosamente. Finalmente se clasifica las semillas enteras, pedazos o mitades y semillas quebradas.

Consecutivamente es empacado al vacío y esto consiste en preparar la bolsa de aluminio y embolsar el producto en ésta, para luego empacar la bolsa en cajas de cartón etiquetada y sellada.

En esta etapa se requieren ocho horas trabajador y el costo estimado es de \$0.75 por hora. El cálculo de los costos aun no ha sido establecido por la administración por lo cual el proceso realizado es sumar los gastos en alcohol, tirro y se le suma a la producción. El documento asignado para el registro de los costos utilizados es un libro en donde se registran los costos.

**Sub-proceso de almacenamiento de producto terminado**

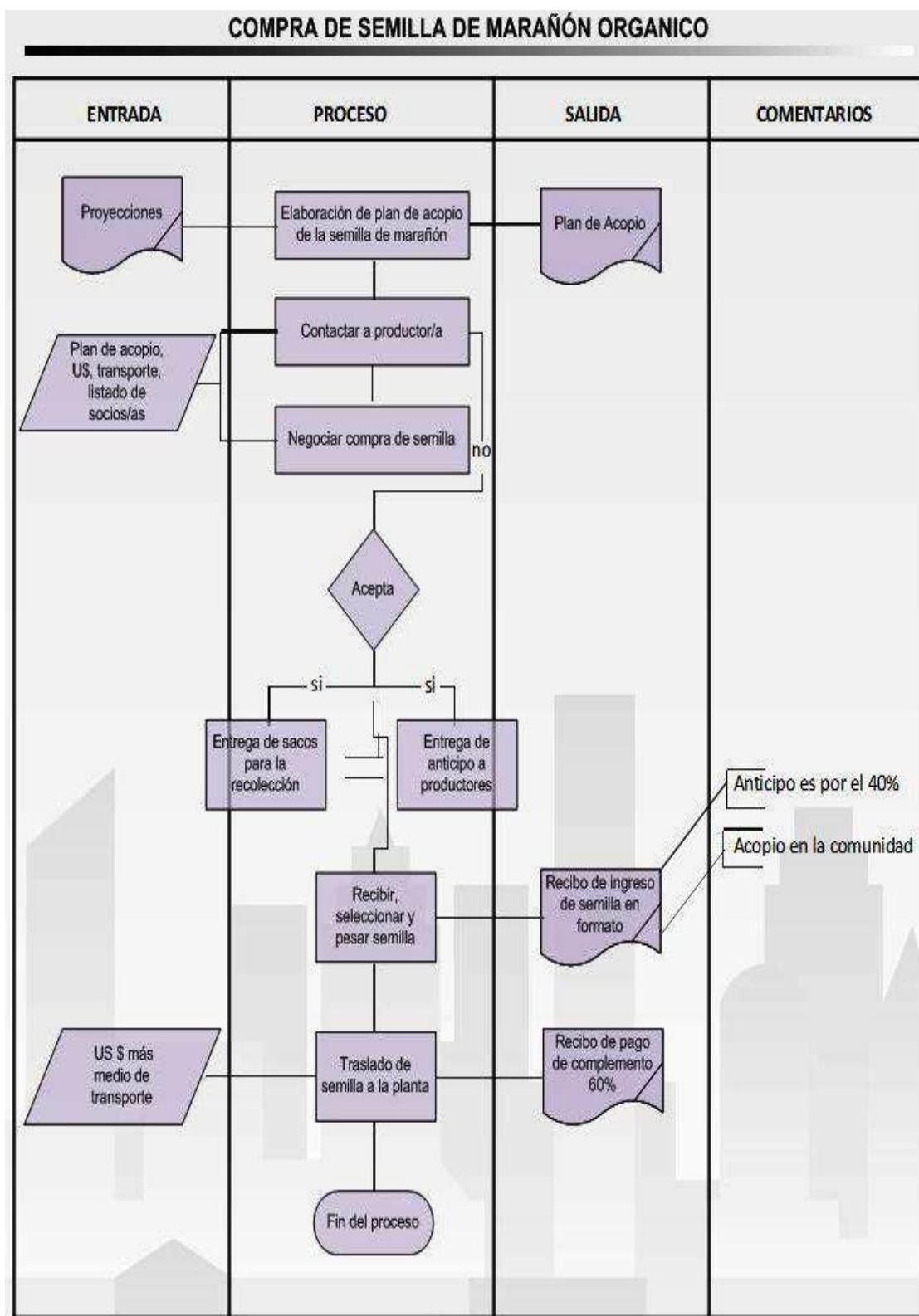
Una vez empacado el producto en caja, se almacena en la bodega de producto terminado. Este consiste básicamente en estibar o colocar las cajas de semilla en tarimas.

**Subproceso de cargado del producto en el contenedor en la planta**

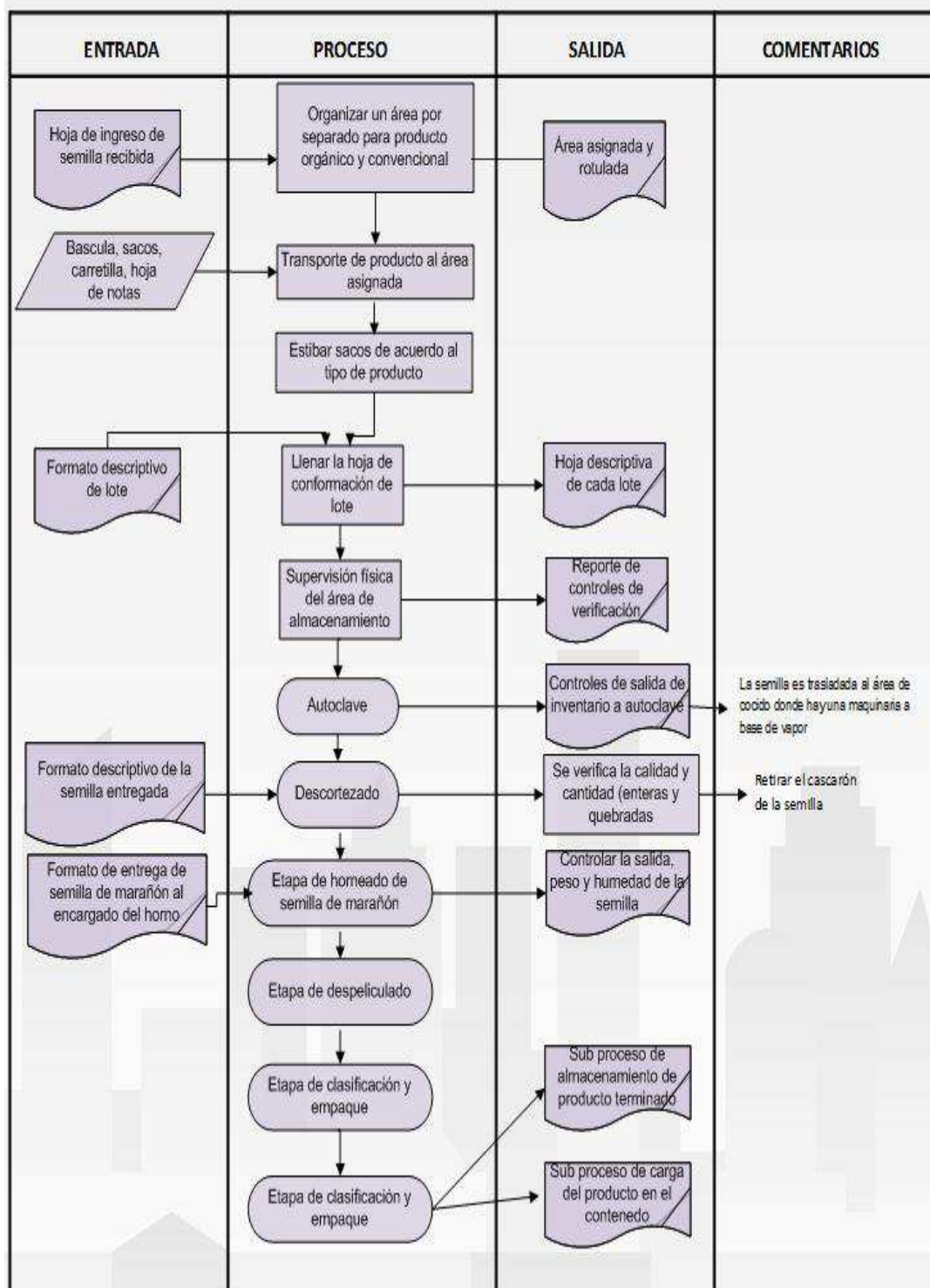
El cargado del producto en el contenedor consiste en organizar las cajas selladas y etiquetadas dentro del contenedor. Cuando se está haciendo este proceso se verifica dentro del contenedor, para cerciorarse del cumplimiento con los requerimientos del contrato, si estos se cumplen se procede a cargar el contenedor. Consecutivamente se sella con el candado MARCHAMOS (requerimiento de aduana), y por último el encargado de exportación elabora nota de Manifiesto de Carga.

**4.4.2. Compra de semilla de marañón orgánico y etapas del procesamiento.**

Según lo descrito en los contenidos anteriores el procesamiento de la nuez de marañón se resume en seis etapas y dos sub procesos, para una mejor comprensión se presenta de manera resumida el ciclo de procesamiento, así como también el proceso de adquisición de la semilla de marañón desde los/as asociados/as de las comunidades aledañas a San Carlos Lempa y la Isla de Montecristo.



### ETAPAS DEL PROCESAMIENTO DE SEMILLA DE MARAÑÓN



#### **4.5. Costeo de productos.**

La asociación no cuenta con un sistema de acumulación de costos específicos, donde se detalle el control y registros de los costos incurridos en un período de forma eficiente y que permita al mismo tiempo determinar costos unitarios de producción.

Actualmente, hay un empleado asignado al área de costos, él controla toda la información referente a cada centro de costo y posteriormente la remite a la contadora. Además los costos de producción se controlan por medio de un formato en Microsoft office Excel 2007, donde se incluyen los tres elementos (Materia Prima, Mano de Obra Directa e indirecta y en parte los Costos Indirectos de Fabricación), en este se registran los costos incurridos en cada mes a costo histórico y sin mayores detalles.

Los meses de marzo a junio se incrementan los costos en la explotación agroindustrial, porque en estos meses es cuando se invierte más en la compra de materia prima, y entre estos el mes con mayor inversión por ser época de cosecha es el mes de abril.

Los factores que se incluyen en la determinación del precio de venta son: Los costos fijos y variables de la producción incluyendo un margen de ganancia. Los costos variables están conformados por la materia prima, los materiales directos e indirectos y la mano de obra directa e indirecta. Dentro de los costos fijos se encuentra el pago del personal administrativo, compra de guantes, mascarías, servicio de energía eléctrica, servicio de agua potable y suministro de gas propano.

Por lo antes expuesto, a la asociación se le hace necesario contar con un sistema de costos, el cual permita determinar el costo unitario por orden de producción a una fecha determinada.

#### 4.5.1. Recurso Humano

El recurso humano de la asociación está capacitado para realizar las actividades laborales asignadas. A continuación se presenta un detalle del personal empleado en la asociación en las áreas de: Producción, administración, ventas, contabilidad y encargado del personal de producción.

ÁREA	ACTIVIDAD	Nº. DE EMPLEADOS
PRODUCCIÓN	Almacenamiento	3
	Auto-clave	3
	Descortezador/a	26
	Horneador/a	1
	Despeliculador/a	20
	Clasificador/a	3
	Empacador/a	14
	<b>SUB - TOTAL</b>	<b>70</b>
ENCARGADO DE PRODUCCIÓN	Supervisión	1
ADMINISTRACIÓN		1
VENTAS		1
CONTABILIDAD		1
TOTAL DE EMPLEADOS		<b>74</b>

**FUENTE:** Entrevista realizada al administrador y al encargado de producción

A los empleados se les remunera con base a lo producido y a los criterios del administrador. El sistema de pago es quincenal en efectivo, utilizando como medida de control planillas de pagos. Para el control de la asistencia de los empleados a la planta de procesamiento, se lleva un control de entradas y salidas, el cual está a cargo del jefe de producción.

#### **4.5.2. Costos Indirectos de Fabricación.**

Los costos indirectos de fabricación de la asociación son controlados por área de producción, sin embargo no hacen una distribución proporcional en la producción obtenida en las diferentes etapas de desarrollo de la explotación agroindustrial.

Para el procesamiento de semilla de marañón se utilizan los materiales indirectos como: Sacos, hilos, agujas, básculas, materiales de limpieza, uniformes, combustible, cajas corrugadas y bolsas de aluminio. La mano de obra indirecta es utilizada para el mantenimiento y reparación de maquinaria; y otros costos indirectos por: Pago de energía eléctrica, telecomunicaciones y depreciaciones de maquinaria y equipos de oficina.

#### **4.6. Comercialización**

La comercialización de la semilla procesada se realiza por medio de pedidos efectuados por los clientes mayoristas en el exterior y a través de canales de comercialización en el país, por esta razón son ellos los encargados de hacerlos llegar hasta el consumidor final.

Políticas para efectuar una venta al crédito no hay, solo se hace un documento escrito de la mercadería dejada al crédito, porque se trabaja a través de la confianza, cuando se trata del mercado local, de igual forma con las exportaciones, la diferencia de ese mercado es la inscripción en el comercio

justo y les proporcionan un porcentaje de anticipo por la venta (*ANEXO 4, Instrumentos para la recolección de los datos, pregunta 39 del instrumento dirigido al Administrador*).

Lo mencionado anteriormente permite establecer conclusiones y proponer recomendaciones que sustentan la elaboración de un sistema contable y de costos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo un manual de control interno para el área de los costos, dirigido al logro de mayor eficiencia, eficacia y economía en las operaciones realizadas en la asociación.

#### **4.7. Conclusiones y recomendaciones.**

##### **4.7.1. Conclusiones.**

En el momento actual se están produciendo cambios en el entorno económico, y la contabilidad debe adaptarse a esos cambios para seguir cumpliendo con su misión de suministrar a los usuarios de los estados financieros, información financiera confiable.

A través de la investigación de campo en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES) y los resultados se generan las siguientes conclusiones:

1. La asociación no ha distribuido el importe depreciable de los bienes pertenecientes a la propiedad planta y equipo a lo largo de su vida útil ni cuentan con un inventario de control de activo fijo y no calculan la depreciación según lo regulado en la Ley de Impuesto Sobre La Renta.
2. La falta de financiamiento a través de préstamos de instituciones financieras, en época de recolección de semilla de marañón genera limitantes en cuanto al suministro de materia prima, por no contar con estos fondos y no poder

acaparar suficiente materia prima, para abastecer el mercado de comercio justo de nuez de marañón, en donde se han ubicado en los últimos años.

3. No cuenta con ningún medio para promocionar el producto a nivel nacional, lo cual es relevante al considerar el porcentaje de producción que no cumple con los estándares de exportación y esto genera pérdidas a la asociación.
4. El sistema contable de la asociación no se encuentra actualizado por no cumplir con la normativa contable legal en el país (NIIF para las PYMES) éste no responde a las necesidades de registro, clasificación, interpretación e información de las transacciones financieras realizadas.
5. No posee un sistema de costos en cual refleje la distribución de los tres elementos de los costos de producción como: la Materia Prima, Mano de Obra y los costos indirectos de fabricación para la determinación de los costos unitarios de procesamiento de nuez de marañón no se está distribuyendo proporcionalmente algunos costos de producción.
6. No cuentan con un manual de control interno en el área de los costos, el cual se adapte a las operaciones productivas de la asociación y permita establecer con claridad los costos reales de producción.
7. No cuentan con un manual de puestos y funciones en donde se establezcan las actividades y funciones a realizarse por cada trabajador según el cargo desempeñado en la asociación.

8. La asociación lleva un control de las diferentes etapas del procesamiento de la nuez de marañón, sin embargo no posee los instrumentos adecuados para el control de una manera eficaz y eficiente.
9. No se ha establecido separación de funciones para las actividades de elaboración de planilla, retiro de efectivo para efectuar pagos de planillas, elaboración de comprobantes de crédito fiscal y contabilidad.

#### **4.7.2. Recomendaciones**

Las deficiencias detectadas mediante la investigación de campo dieron la pauta para formular las recomendaciones siguientes:

1. De la conclusión uno, se recomienda reconocer en la contabilidad de la asociación, el gasto o costo por depreciación a medida se van consumiendo los beneficios económicos incorporados a los activos depreciables, con el fin de conocer el valor razonable de los bienes, deducir el gasto por depreciación de renta y aplicarlos al costo de producción.
2. Para la conclusión 2, La administración de la asociación debe impulsar la adquisición de préstamos con instituciones financieras del estado (Banco de Fomento Agropecuario, Banca para el Desarrollo y Cooperativas de Ahorro y crédito) la cual le proporcione la tasa de interés más viable, de igual forma se tendría que gestionar proyectos como el de PRODEMOR a través del MAG, para contar con recursos financieros en época de acopio de nuez de marañón orgánico y convencional.
3. Según la conclusión cuatro, cinco y seis se recomienda elaborar e implementar un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, además un manual de control interno para el área de los costos

el cual le permita a la asociación determinar, registrar y controlar los costos de una manera eficaz y eficiente.

4. Se sugiere a la administración para la conclusión 6 la implementación de un manual de puestos y funciones, el cual le permita al personal administrativo y de producción de la asociación, conocer sus respectivas funciones y de ésta manera lograr una mayor eficiencia en el trabajo realizado.
5. Incorporarse al proyecto de encadenamientos productivos implementado por el Ministerio de Economía y capacitar al personal de mercadeo, para establecer nuevos canales de comercialización y distribución de la nuez de marañón, con la finalidad de dar a conocer el producto y abrirse nuevos mercados a nivel nacional.

## **CAPITULO 5**

### **PLAN DE INTERVENCIÓN Y PROPUESTA DE SOLUCIÓN AL PROBLEMA**

#### **5.1. PLAN DE INTERVENCIÓN**

A través de la información obtenida en el desarrollo de la investigación “Sistema Contable y de Costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de Costos, en la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES), ubicada en el municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente, para ser aplicado en el año 2012”. Se presenta en el capítulo 4, el cual se titula “Situación actual de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES)”, las recomendaciones para dar solución a la problemática que tiene la asociación.

Según la especialidad del equipo de investigación, se le dará solución a la tercera recomendación: “Elaborar e implementar un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, además un manual de control interno para el área de los costos el cual le permita a la asociación determinar, registrar y controlar los costos de una manera eficaz y eficiente”.

## PLAN DE INTERVENCIÓN

**Recomendación:**Elaborar e implementar un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, además un manual de control interno para el área de los costos el cual le permita a la asociación determinar, registrar y controlar los costos de una manera eficaz y eficiente.

**Estrategia:** Establecer reuniones de trabajo con el gerente general, contador/a y el jefe de producción de APRAINORES, para elaborar un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de control interno para el área de costos.

**Objetivo de la estrategia:** Lograr que APRAINORES cuente con un sistema contable y de costos, con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de control interno para el área de costos.

**Indicador de la estrategia:** Que APRAINORES cuente con un sistema contable y de costos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de control interno para el área de costos al 30/04/2012.

FECHA	LUGAR	ACTIVIDAD	OBJETIVO DE LA ACTIVIDAD	METODOLOGIA PROPUESTA A DESARROLLAR	MATERIALES Y EQUIPO	RESPONSABLES	INDICADORES VERIFICABLES	FUENTES DE VERIFICACION
22 y 23 de enero de 2012	Sala de reuniones de APRAIN ORES	<p>Coordinar y ejecutar reuniones con la contadora para establecer los elementos necesarios del sistema contable y de costos.</p> <p>Coordinar con el gerente y el jefe de producción para establecer medidas de control interno para el área de costos</p>	<p>Obtener los elementos necesarios para la elaboración del sistema contable y de costos y un manual de control interno para el área de costos</p>	<p>- Desarrollar reuniones con el contador, administrador para promover mesas de discusión sobre los procedimientos realizados en estas unidades.</p>	<p>- Laptop - Cámara fotográfica - Papel bond - Lapiceros - Plumones - Tirro</p>	<p>- Ana Alicia Barquero Funes  - Vilma Jeannette Henríquez Orantes  - Juan Pablo Ramos Calles</p>	<p>- Tener los insumos necesarios para el diseño del sistema contable y de costos y un manual de control interno para el área de Costos</p>	<p>-Control de reuniones con el contador, administrador y los encargados de las diferentes áreas de producción.  -Lista de asistencia  -Fotografías</p>

FECHA	LUGAR	ACTIVIDAD	OBJETIVO DE LA ACTIVIDAD	METODOLOGIA PROPUESTA A DESARROLLAR	MATERIALES Y EQUIPO	RESPONSABLES	INDICADORES VERIFICABLES	FUENTES DE VERIFICACION
5 de marzo de 2012	Universidad de El Salvador Facultad Multidisciplinaria Paracentral	Reunión con especialista para el diseño sistema contable y de costos y un manual de control interno para el área de los costos.	Definir los contenidos a incluirse en el sistema contable y de costos y los procedimientos a implementar se en el manual de control interno para el área de Costos	Desarrollar reuniones con el especialista para obtener algunas observaciones en la presentación de los contenidos del sistema contable y los procedimientos de control interno para el área de Costos	-Grabadora digital - Papel bond - Lapiceros	- Ana Alicia Barquero Funes  - Vilma Jeannette Henríquez Orantes  -Juan Pablo Ramos Calles	Tener el sistema contable y de costos y los procedimientos de control interno para el área de los costos con las observaciones superadas.	-Control de reunión con el especialista.  -Lista de asistencia.

FECHA	LUGAR	ACTIVIDAD	OBJETIVO DE LA ACTIVIDAD	METODOLOGIA PROPUESTA A DESARROLLAR	MATERIALES Y EQUIPO	RESPONSABLES	INDICADORES VERIFICABLES	FUENTES DE VERIFICACION
30 de abril de 2012	Local de APRAINORES	Reunión con el gerente general y contador	Presentar el contenido del sistema contable y de costos y los procedimientos de control interno para el área de costos.	Presentar el sistema contable y de costos y manual de control interno para el área de los costos, al gerente general y al contador.	- Computadora - Cañón - Papel bond - Plumones	Ana Alicia Barquero Funes  - Vilma Jeannette Henríquez Orantes  - Juan Pablo Ramos Calles	Tener el documento del sistema contable y de costos y de procedimientos de control interno para el área de costos	Sistema contable y de costos y los procedimientos de control interno para el área de costos.

## **5.2. PROPUESTA DE SISTEMA CONTABLE Y DE COSTOS, CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, INCLUYENDO LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO PARA EL ÁREA DE COSTOS EN LA ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES ORGÁNICOS DE EL SALVADOR (APRAINORES).**

### **OBJETIVOS DEL SISTEMA**

#### **OBJETIVO GENERAL.**

- Proporcionar el instrumento técnico para el registro contable y financiero de las transacciones y operaciones de naturaleza económica.
- Mejorar la generación de los estados financieros que presenten fielmente la situación financiera, desempeño financiero y la utilización de los recursos económicos en cuanto a sus flujos de efectivo.
- Dar a los entes económicos donantes el soporte técnico y la seguridad del empleo de los recursos.

#### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Servir como herramienta para el registro apropiado de las operaciones económicas y financieras de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador.
- Contribuir a proporcionar a los usuarios de los Estados Financieros información comprensible, relevante, fiable, comparable y oportuna.
- Medir con una mayor aproximación los eventos económicos efectuados.
- Armonizar la información contable de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador con los requerimientos legales exigidos por el Estado

## **ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES ORGÁNICOS DE EL SALVADOR (APRAINORES)**

### **A. DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA**

#### **1. DATOS GENERALES**

- Fecha de constitución: 25 de junio de 2002.
- P Dirección del Establecimiento y Teléfono: Cantón San Carlos Lempa, Municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente, El Salvador; Tel. 7947 – 3532.
- Nombre del Auditor Externo: Lic. Rubén Orlando Rodríguez.
- Número de Identificación Tributaria: 0614-050502-101-9
- Número de Registro de Contribuyente IVA: 142129-0
- Dirección donde se llevara la Contabilidad: Cantón San Carlos Lempa, Municipio de Tecoluca, departamento de San Vicente.
- Actividad Económica: Venta de semilla de marañón.

#### **2. DATOS DEL SISTEMA**

##### **2.1. Datos Generales**

- La contabilidad se llevará a base de acumulación o devengo de acuerdo al párrafo 2.36 de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y el periodo contable será del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.
- Para valuar los inventarios se usará el Sistema de Inventario Permanente y el método de valuación tanto para los bienes adquiridos como para los producidos será el método costo promedio.
- El sistema de acumulación de costos en APRAINORES será por Ordenes Específicas de Producción unido a la contabilidad financiera, utilizando

costos históricos para la materia prima y mano de obra directa. Los costos indirectos de fabricación serán predeterminados y distribuidos a cada orden de producción utilizando como base la materia prima aplicada a cada orden.

- El periodo de costos de producción de los costos será mensualmente, durante este lapso de tiempo se acumularan los costos incurridos en materia prima, mano de obra y Costos Indirectos de Fabricación por cada orden de producción de semilla de marañon orgánica y convencional procesada, la unidad de costeo ha utilizar será por arrobas.

## **2.2. Políticas Contables**

Las presentes políticas significativas de contabilidad se plantean desde el contexto de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES). Son políticas significativas de contabilidad que guían la presentación de los Estados Financieros y no procedimientos operativos contables.

La preparación de los Estados Financieros y sus notas de acuerdo a NIIF para PYMES son responsabilidad de la administración de la entidad, para el desarrollo de los procesos contables se aplicaran las siguientes políticas contables:

- La contabilidad se llevará en dólares de los Estados Unidos de América.
- Se debe presentar en las notas explicativas a los Estados Financieros toda información que la asociación estime conveniente para el entendimiento de los Estados Financieros en aquellas partidas procedentes de las Donaciones, y financiamientos para proyectos que se encuentren ejecutándose al momento de preparar los Estados Financieros.

### **2.2.1. Base de presentación**

Los Estados Financieros se preparan y presentaran de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), estos serán elaborados y presentados de la siguiente manera:

En el Estado de situación financiera, presentará sus activos y pasivos separados como corrientes y no corrientes como categorías separadas en este estado, de acuerdo con la sección 4, párrafo 4.4 a 4.8 de la NIIF para PYMES.

La asociación presentará el estado de resultados, en un Estado de Resultados Integral Total en el enfoque de un único estado, desglosando los gastos por su función agrupados como parte del costo de ventas, según sección 5, párrafo 5.2 de la NIIF para PYMES.

El estado de flujo de efectivo será elaborado a través del método indirecto según el cual el flujo de efectivo neto por actividades de operación se determinara ajustando el resultado, en términos netos según sección 7, párrafo 7.8 de la NIIF para PYMES.

En el caso que la NIIF PYMES no tenga regulación sobre algunas operaciones, se utilizará supleatoriamente la utilización de la Norma 21. Registro de la Operaciones Financieras en las Organizaciones no Gubernamentales Sin Fines de Lucro ONG's.

### **2.2.2. Efectivo y equivalentes de efectivo**

#### **Objetivo**

Presentar las bases para determinar el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la disponibilidad.

**Reconocimiento**

Se reconocen como efectivo y equivalente de efectivo las disponibilidades en Caja General, Caja Chica, depósitos en cuentas de Ahorro, corriente, a plazo e Inversiones Negociables o Temporales, clasificadas con base a dos categorías : por efectivo generado en operaciones propias y el efectivo proveniente para la ejecución de proyectos. También se reconocen como equivalente de efectivo aquellos activos financieros de un alto nivel de liquidez o cuya disponibilidad sea inmediata.

**Medición**

La moneda extranjera (Euros (€), Yenes y Libras esterlinas (£)), que se tenga a disposición tanto en caja como en cuentas bancarias o en otras instituciones financieras, será valuadas al tipo de cambio vigente respecto al dólar a la fecha del balance general.

Las ventas de exportación y las compras de importación, son transacciones internacionales las cuales se deben contabilizar usando el método perspectivas de dos transacciones, y además deberá mantener separadas las cuentas por pagar y por cobrar en cada una de las monedas sobre las cuales se realizan transacciones. Para evitar riesgos cambiarios la asociación puede optar comprar un contrato de opción en moneda extranjera pagando una prima de opciones.

El efectivo restringido proveniente de la ejecución de proyectos, se registrará separadamente en cuentas corrientes a nombre de la asociación, estas serán registradas en la contabilidad en el auxiliar de bancos. De igual forma los depósitos a plazo mayores a 90 días y depósitos por exportación serán registrados separadamente en el auxiliar de bancos.

**Presentación**

Debe presentarse en el balance general y en las notas explicativas a los estados financieros, el efectivo y equivalente de efectivo de la asociación, obtenido en el periodo sobre el cual se informa.

**Revelación**

Se debe proceder a revelar en las notas a los Estados Financieros las disponibilidades en efectivo, los saldos mantenidos en las diferentes instituciones financieras y el valor de las inversiones adquiridas para su pronta realización, así mismo se revelara cualquier restricción del efectivo existente.

**2.2.3. Cuentas y documentos por cobrar****Reconocimiento**

Se reconoce como deudores, todas las cuentas y documentos a favor de la asociación, ya sea de clientes locales o del exterior.

Además serán reconocidas como anticipo las cuotas de los productores de semilla de marañón, a las cuales se les ha entregado un fondo rotativo proveniente de proyectos en ejecución, para poder financiar la cosecha.

**Medición**

Las cuentas por cobrar (incluyendo las corrientes y no corrientes) serán presentadas a su valor neto, es decir considerando una estimación por incobrabilidad.

La recuperabilidad de las cuentas por cobrar es analizada periódicamente, las cuenta consideradas incobrables son dadas de baja en el momento que son identificadas, la estimación para cuentas incobrables se realiza tomando en cuenta la morosidad de la cartera.

### **Presentación**

Debe presentarse en el balance general y en las notas a los estados financieros los documentos y cuentas por cobrar que acorde a su naturaleza reflejen una liquidez relativa, en la categoría de corrientes.

### **Revelación**

- Describir la base sobre las cuales se reconocerán las cuentas incobrables, así como el criterio empleado para darle de baja conjuntamente.
- Análisis de los movimientos en la estimación para cuentas incobrables, también debe revelar información por separado del importe cargado a resultados del periodo por cuentas incobrables.

### **2.2.4. Inventarios**

#### **Reconocimiento**

Se reconocen como inventario, entendiéndose que una mercancía debe ser clasificada como inventario, si cumple con las siguientes características:

- Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción.

#### **Medición**

El párrafo 13.4 de la sección trece inventarios, establece la medición de los inventarios de la siguiente manera:

***Inventario = Precio de venta (-) Costos de determinación (-) Gastos de la Venta***

- El precio de venta estimado debe de incluir el margen de utilidad que el vendedor previamente a fijado.

- Los costos de determinación son todos aquellos necesarios para que el bien se encuentre en el lugar y ubicación indicado; estos pueden ser el servicio de transporte o instalación.

El costo se determinará incluyendo todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación. Cualquier pérdida por deterioro en inventarios que disminuya su valor debe de ser reconocido como un gasto en el periodo en que suceda.

Cuando la asociación lleve a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa, y si las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios haya dejado de existir como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la asociación revertirá el importe del deterioro de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de determinación y venta. Según sección 27, párrafo 27.4 de la NIIF para PYMES.

### **Presentación**

Se presentará en el estado de situación financiera y en las notas a los estados financieros separándolo en: El inventario que se tiene para la venta en el curso normal de las operaciones realizadas por la asociación, en proceso de producción para la venta y en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción. Según sección 4, párrafo 4.11 de la NIIF para PYMES.

### **Revelación**

Se debe proceder a revelar en las notas a los Estados Financieros el importe en libro del inventario, el importe en libro reconocido como gastos durante el

periodo y las pérdidas por deterioro. Según sección 13, párrafo 13.22 de la NIIF para PYMES.

El costo de producción se determinara a través de la siguiente fórmula:

***COSTO DE PRODUCCIÓN =***

$$\begin{aligned} & \textit{Inventario Inicial de Producción en Proceso} \\ & + \textit{Materia Prima} \\ & + \textit{Mano de Obra Directa} \\ & + \textit{Costos Indirectos de Fabricación} \\ & - \textit{Inventario Final de Producción en Proceso} \end{aligned}$$

### **2.2.5. Propiedad, planta y equipo**

#### **Reconocimiento**

La propiedad, planta y equipo se reconocerá como tal, cuando:

- Es probable que la Asociación obtenga los excedentes futuros del mismo y sea necesario para el funcionamiento operativo de la Asociación.
- El costo del activo para la Asociación pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

#### **Medición Inicial**

Todo elemento categorizado como Propiedad Planta y Equipo, debe ser medido Inicialmente por su costo de adquisición, (según sección 17, párrafo 17.9 de la NIIF para PYMES), constituido por el precio de compra, derechos arancelarios de importación, impuestos indirectos no recuperables, costos de instalación, transporte, honorarios, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición del bien y estos sean necesarios para dar al activo su condición, ubicación y su disponibilidad para uso inmediato.

Si la adquisición se realiza por intercambios de activos, el costo estará representado por el valor razonable que tenga el activo recibido, menos cualquier otra contraprestación recibida como complemento de la transacción, tal es el caso de: Efectivo, títulos valores e inversiones; según párrafo 17.14.

Las mejoras y/o renovaciones a los activos adquiridos que aumenten la vida útil de los bienes originales y/o que aumenten la capacidad de uso de estos, se capitalizarán.

Los desembolsos por reparaciones y mantenimiento de los activos efectuados para restaurar o mantener los beneficios económicos que no aumenten la vida útil de los activos, ni aumenten la capacidad de uso, se registrarán como gastos del periodo.

### **Medición Posterior al Inicial**

Posterior al reconocimiento inicial, los elementos de las Propiedades Planta y Equipo, serán contabilizados según el tratamiento en la NIIF para PYMES en su sección 17 párrafo 15. La asociación medirá todos los elementos de la propiedad, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualquier gasto por deterioro del valor acumulado.

### **Depreciación Acumulada**

El método a utilizar para el cálculo del gasto o costo de la depreciación será el de línea recta, a través del cual se calculará la depreciación anual, este deberá incluirse en el estado de resultado, y capitalizada en el caso que la depreciación haya sido generada cuando el bien haya sido utilizado para producir otros activos aun no vendido.

### **Pérdidas por Deterioro del Valor de los Activos**

La Asociación deberá evaluar en cada fecha de cierre, si existe algún indicio de deterioro de sus activos, y si existe estimar el importe recuperable.

Las pérdidas por deterioro de activos será el valor positivo que resultante de restarle al valor en libros de los activos el importe recuperable. (NIIF para PYMES sección 27).

Las pérdidas por deterioro deben ser reconocidas inmediatamente como un gasto en el Estado de Resultado, a menos que exista un revaluó para lo cual debe tratarse como una disminución de la revaluación.

Para establecer la vida útil de un activo, se considerarán los siguientes factores:

- La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere del mismo.
- El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones, mantenimiento, el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

### **Presentación**

En la Propiedad, Planta y Equipo, se presentara en el Balance General como un rubro del Activo no Corriente y en sus notas a los estados financieros.

## **Revelación**

En las notas y anexos debe revelarse, con respecto a cada clase de elementos de las Propiedades, Plantas y Equipo, la siguiente información:

- Las bases de medición utilizadas para determinar el valor en libros brutos y cuando haya sido utilizadas varias de ellas. Deben desglosarse el valor en libros brutos correspondiente a cada base de medición según el elemento de la propiedad, planta y equipo;
- Los métodos de Depreciación utilizados;
- Las vidas útiles o los porcentajes de Depreciación utilizados.
- El valor en libros brutos y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que le correspondan);
- Las pérdidas o reversiones por deterioro del valor reconocidas en el Estado de Resultado, siguiendo las recomendaciones en la NIIF para PYMES sección 27 “deterioro del Valor de los Activos”
- La Depreciación y otros movimientos significativos en la Propiedad; Planta y Equipo;

### **2.2.7. Bienes en arrendamiento financiero**

Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, se reconocerán derechos de uso y obligaciones bajo el arrendamiento financiero como activos y pasivos en el estado de situación financiera por el importe igual al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Según sección 20, párrafo 20.9 de la NIIF para PYMES.

Para determinar el valor presente de los pagos mínimos deberá aplicarse la fórmula de las anualidades vencidas, haciendo uso de una tasa de interés implícita en el arrendamiento, según sección 20, párrafo 20.13 de la NIIF para PYMES. El cálculo de la depreciación de los bienes tomados en arrendamiento será calculado por medio del método de línea recta, en coherencia con la

propiedad, planta y equipo; además deberá reconocerse cualquier pérdida por deterioro.

### **2.2.8. Propiedades de inversión**

#### **Medición Inicial**

Toda propiedad de inversión se contabilizará a su costo en el reconocimiento inicial; la propiedad de inversión adquirida se mide su costo sobre la base del precio de compra y de cualquier gasto directamente atribuible, como honorarios legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de la propiedad y otros costos de la transacción. Según los requerimientos de los párrafos 17.10 a 17.14, NIIF para PYMES.

#### **Medición Posterior al Inicial**

Las partidas de propiedades de inversión se contabilizarán a través del modelo de costo – depreciación – deterioro del valor, según la sección 17, NIIF para PYMES.

### **2.2.9. Activos intangibles**

Los activos intangibles se reconocerán a su costo de adquisición menos la amortización respectiva y el deterioro correspondiente, para el cálculo de la amortización se utilizará el método de línea recta. Según la sección 18 de NIIF para PYMES.

La vida útil de un activo intangible que surja de derechos contractuales perdurará el periodo que dure el contrato; en caso de que la vida útil no pueda ser estimada fiablemente la vida útil de un activo intangible, supondrá que la vida útil es de diez años. Según la sección 18, párrafo 18.19 a 18.20 de NIIF para PYMES.

## **2.2.10. Activo por impuesto diferido**

### **Medición Inicial**

La asociación reconocerá un activo por impuesto diferido por todas las diferencias temporarias deducibles en la compensación de pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados, procedentes de periodos anteriores. Según los párrafos 29.15 a 29.17, NIIF para PYMES. El método para la medición de las diferencias temporarias deducibles en la ley de Impuesto Sobre la Renta es:

- a) Las rentas de los sujetos pasivos mayores a ciento cincuenta mil dólares (US\$150,000), calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible la tasa del treinta por ciento (30%).
- b) Los sujetos pasivos que hayan obtenido rentas gravadas menores o iguales a ciento cincuenta mil dólares (US\$150,000), calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible la tasa del veinticinco por ciento (25%).
- c) En el caso de las ganancias netas de capital, la tasa a tributar es del diez por ciento (10%).

### **Medición Posterior al Inicial**

Se medirá un activo por impuesto diferido, usando las tasas impositivas cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, cuando los sucesos futuros requeridos por el proceso de aprobación de la legislación fiscal no hayan afectado el resultado ni sea probable que lo hagan, y cuando se apliquen distintos niveles de tasas impositivas a las ganancias fiscales. Según los párrafos 29.18 a 29.20, NIIF para PYMES.

## **PASIVO**

### **Reconocimiento de Pasivos**

Un Pasivo se reconocerá cuando es probable que la salida de recursos de la Asociación impliquen beneficio económico que resulte de la liquidación de una

obligación presente generada de sucesos pasados y la cantidad a la que tal liquidación ocurra, esta pueda ser medida razonablemente.

### **Medición**

Los Pasivos se registraran al costo, el cual representa el importe de lo recibido en efectivos o equivalentes al efectivo de la obligación en el momento en que se incurre en ella, o en los importes de efectivo o equivalentes al efectivo que se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. Según sección 2, párrafo 2.34 de la (NIIF para PYMES).

#### **2.2.11. Sobregiros y préstamos en instituciones financieras.**

El sobregiro bancario se reembolsa cuando se lo solicita y su medición es por el valor de la obligación. El interés debe pagarse sobre el sobregiro bancario. Tanto el préstamo como el sobregiro le generan a la entidad obligaciones contractuales de pagar en efectivo al banco los intereses devengados y el reembolso del principal, según sección 11, párrafo 11.42 y véase también la parte (a) (i) de la definición de pasivo financiero del glosario de la (NIIF para PYMES).

#### **2.2.12. Proveedores.**

Los documentos por pagar a proveedores, así como también los documentos por pagar tales como: comprobante de crédito fiscal, factura a 30 o 60 días plazo se reconocerán a su valor nominal. Los bienes comprados a un proveedor al crédito a corto plazo, se reconoce una cuenta por pagar al importe sin descontar, debido a que a un proveedor normalmente se le cancelará el precio de la factura.

### **2.2.13. Donaciones en administración**

Se considerará la partida de donaciones en administración, cuando se entreguen recursos a la Asociación con el objetivo de beneficiar a otros grupos de personas y sobre los cuales existe una decisión de colaboración por parte del donante. Los recursos propios de la asociación utilizados que no son partidas de proyectos se reconocerán como un gasto de la asociación, como contribución social a las comunidades donde habitan la socios.

### **2.2.14. Provisiones**

#### **Reconocimiento**

Las Provisiones se registraran cuando sucedan las siguientes condiciones:

- La Asociación tenga una obligación presente, legal o implícita como resultado de un suceso pasado;
- Exista la probabilidad que la asociación tienda a desprenderse de recursos para cancelar tales obligaciones;
- Pueda hacerse una estimación fiable y razonable de la obligación. Según párrafo 21.4, NIIF para PYMES.

#### **Medición**

Las provisiones se registraran a su mejor estimación o valor razonable, cuando la Asociación lo estime conveniente, teniendo en cuenta las obligaciones futuras a la fecha sobre la que se informa.

#### **Presentación.**

Se presentaran en los pasivos y se agrupará según su naturaleza según su exigibilidad.

#### **Revelación.**

La Asociación debe revelar las partidas de montos importantes tales como:

- Una descripción de la naturaleza de la obligación.
- La incertidumbre relacionada con el importe.
- La posibilidad de cualquier reembolso.

Se deberá revelar en los Estados Financieros todos los pasivos existentes a la fecha del Balance, incluyendo notas que expresen la existencia de los pasivos contingentes, así mismo aquellos proyectos que se encuentren en ejecución y los excedentes que presente la Asociación derivado de sus operaciones.

#### **2.2.15. Pasivo por impuesto diferido**

##### **Medición Inicial**

La asociación reconocerá un pasivo por impuesto diferido por todas las diferencias temporarias que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Según los párrafos 29.15 a 29.17, NIIF para PYMES.

##### **Medición Posterior al Inicial**

Se medirá un pasivo por impuesto diferido, usando las tasas impositivas cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado cuando los sucesos futuros requeridos por el proceso de aprobación de la legislación fiscal no hayan afectado el resultado ni sea probable que lo hagan, y cuando se apliquen distintos niveles de tasas impositivas a las ganancias fiscales. Según los párrafos 29.18 a 29.20, NIIF para PYMES.

#### **2.2.16. PATRIMONIO DE LA ASOCIACION**

##### **Reconocimiento.**

Registrara todas las operaciones que originaron el Patrimonio inicial de asociación, el Fondo Patrimonial - Activo Fijo y el fondo Patrimonial - Excedente o Déficit.

**Medición**

Se registrarán al costo en el momento de su recepción o generación, y cuando no se disponga del valor del costo la asociación medirá inicialmente los instrumentos de patrimonio, sobre la base del valor presente.

**Presentación y Revelación**

En el Patrimonio de la Asociación, se harán revelaciones separadas de la composición de su saldo.

**2.2.17. GASTOS****2.2.17.1. Gastos de funcionamiento****Reconocimiento**

Se reconocerá un gasto en el Estado de Ingresos y Gastos cuando surja un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además este pueda medirse con fiabilidad.

**Medición**

Los gastos se medirán a su costo histórico o en su caso utilizando el valor razonable de la contrapartida, entregado o por entregar derivada de los mismos.

**Presentación**

Se presentarán los gastos propios para el funcionamiento de la Asociación, en el estado de ingresos y gastos separándolos en: Gastos ordinarios y gastos no ordinarios.

**Revelación**

En el Estado de Ingresos y Gastos o en las notas a los Estados Financieros se revelara aquellas partidas con montos importantes, por cada rubro y en forma detallada mostrando los diferentes gastos en los que se hayan incurrido.

Los Gastos se dividen de la forma siguiente:

- Gastos Ordinarios: separados en gastos administrativos y gastos de ventas.
- Gastos no ordinarios que incluyen los gastos financieros
- Gastos Incurridos en el Cumplimiento de las Obligaciones
- Gastos de Inversión

**2.2.17.2. Gastos en ejecución de proyectos u obras****Reconocimiento**

Se reconocerá un gasto en ejecución de proyectos u obras en el Estado de Ingresos y Gastos de forma separada de los gastos de funcionamiento cuando surja un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con la ejecución de un proyecto u obra, y además este pueda medirse con fiabilidad.

**Medición**

Los gastos se medirán a su costo histórico o en su caso según el de ejecución del proyecto u obra utilizando de la contrapartida, entregado o por entregar derivada de los mismos.

**Presentación**

Se presentaran en el rubro de gastos ordinarios, separando los gastos propios para el funcionamiento (que son los gastos de administración y de ventas) de la Asociación, de aquellos que son específicamente gastos generados de la ejecución de programas, proyectos u obras.

**Revelación**

En el Estado de Ingresos y Gastos o en las notas a los Estados Financieros se revelara aquellas partidas con montos importantes, por cada rubro y en forma detallada mostrando los diferentes gastos en los que se hayan incurrido, por proyecto, programa u obra.

**2.2.18. INGRESOS**

La asociación reconocerá ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes, cuando:

- Se halla transferido al comprador los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los bienes.
- Pueda medirse con fiabilidad.
- Sea probable que la asociación obtenga los beneficios económicos asociados a la transacción. Según párrafo 23.10, NIIF para PYMES.

Estos ingresos provienen de la venta de nuez de marañón orgánico, marañón convencional y productos derivados en el territorio de El Salvador y en el exterior.

**Reconocimiento**

Los ingresos se reconocerán cuando se originen por: Actividades ordinarias y las ganancias, intereses devengados en cuentas de ahorros o depósitos a plazo fijo, excedente de actividades económicas y financieras.

También se reconocerán los excedentes generados en los sistemas de crédito comunitario. Así mismo se reconocerá como ingreso la proporción de las obligaciones cumplidas o el porcentaje de ejecución de los proyectos, programas u obras de las donaciones en administración con las que cuente a la fecha la Asociación, incluyéndose en el Estado de Ingresos y Gastos.

**Medición**

Los ingresos se medirán por el importe realmente percibido o recibido, en la mayoría de los casos, la contrapartida revestirá la forma de efectivo u otros medios equivalentes de efectivo.

**Presentación**

Entre los principales tipos de ingresos que aparecen en las operaciones están: Actividades ordinarias y las ganancias, intereses devengados en cuentas de ahorros o depósitos a plazo fijo, excedente de actividades económicas y financieras y excedentes generados en los sistemas de crédito comunitario.

**Revelación**

La Asociación deberá revelar en sus notas a los Estados Financieros, separando los ingresos por actividades ordinarias procedentes de:

- La venta de bienes
- Intereses
- Cualesquiera otros ingresos de actividades ordinarias significativas.

**3. DETALLE DE REGISTROS CONTABLES.**

3.2. La contabilidad se llevará en un sistema informático, lo que implica imprimir en hojas de papel bond sueltas o continuas, dependiendo del tipo del impresor.

3.3. El libro de Diario Mayor se llevaran en forma computarizada.

3.4. Se llevaran los siguientes registros:

- Libro de control de miembros o afiliados (Art. 15 Ley de Asociaciones y Fundaciones sin Fines de Lucro).
- Libro de Estados Financieros.
- Hojas de libro Diario – Mayor.
- Libro Auxiliar de Mayor.

- Hoja de libro de Compras
  - Hojas de libro de ventas a contribuyente y consumidores finales.
- 3.5. Se llevarán los libros auxiliares necesarios de acuerdo a las características de la cuenta de mayor.
- 3.6. Forma y contenido de los registros en los libros contables:
- Los registros legalizados se llevaran a base de concentraciones diarias y anotaciones anuales en el registro de Estados Financieros.
- En el libro de control de miembros o afiliados se inscribirá el nombre, Documento Único de Identidad (DUI), Número de Identificación Tributaria (NIT) y demás datos generales.
  - En el libro de Estados Financieros se anotará el Estado de Situación Financiera, Estado de ingresos y gastos, Estado de Cambios en el Patrimonio y el Estado de Flujo de Efectivo que se efectúen en cada período contable, esté se imprimirá al final de cada ejercicio económico.
  - Libro Diario – Mayor, se registraran en orden cronológico las concentraciones económicas diarias.
  - Para el registro en los libros de ventas a consumidores, ventas a contribuyentes y el libro de compras, se aplicarán los lineamientos establecidos en el Código Tributario y su Reglamento a si también lo establecido en la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- 3.7. Estados Financieros los cuales serán elaborados al final de cada ejercicio y cuando alguna institución así lo requiera.
- Balance general
  - Estado de Ingresos y Gastos
  - Estado de Cambio en el Patrimonio

- Estado de Flujo de Efectivo.
  - Estado de Comparación presupuestaria
- 3.8. Se llevara un libro auxiliar Computarizado, este permitirá respaldar la información de las operaciones financieras realizadas en la Asociación.
- 3.9. Los costos serán determinado por el costo de adquisición.

#### **4. DOCUMENTOS FUNDAMENTALES**

- 4.2. Los justificantes de los ingresos serán los comprobantes que emita la asociación por el ingreso percibido a través de un comprobante de donación.

Según su forma legal requerida, para los justificantes de los ingresos se emitirá:

- Facturas por ventas a consumidores finales.
- Comprobantes de crédito fiscal y notas de débito, cuando las ventas sean a contribuyentes del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.
- Recibos de caja y notas de abono a cuentas bancarias, cuando se trate de entradas de efectivo, producto de cuentas por cobrar u otras operaciones similares.

Los egresos se comprobarán con los documentos siguientes:

- Facturas, comprobantes de crédito fiscal, notas de débito.
- Recibos y en general cualquier otro documento;
- En todo caso se deberá adherir el cheque Boucher, si el egreso se realiza con fondos disponibles en cuentas bancarias o al comprobante de egreso si se realiza con fondos de caja chica.

- 4.3. El encargado de autorizar los comprobantes para su respectivo asiento será la persona que asigne la Junta Directiva de la Asociación.

San Vicente, Mayo de 2012

F. \_\_\_\_\_

**Representante legal de APRAINORES**

F. \_\_\_\_\_

**Contador/a**

**B. DESCRIPCIÓN DEL MÉTODO DE CODIFICACION.**

- Un dígito identifica al elemento de la contabilidad Financiera, así:
  1. ACTIVO
  2. PASIVO
  3. PATRIMONIO
  4. CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS
  5. CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS
  6. CUENTAS DE CIERRE
  
- Dos dígitos identifican la clasificación del rubro de la contabilidad Financiera, así:
  11. ACTIVO CORRIENTE
  12. ACTIVO NO CORRIENTE
  21. PASIVO CORRIENTE
  22. PASIVO NO CORRIENTE
  31. FONDO PATRIMONIAL
  41. COSTO DE PRODUCCIÓN
  42. GASTOS ORDINARIOS DE LA ASOCIACIÓN
  43. PÉRDIDAS EN LA ASOCIACIÓN
  44. COSTOS DE EJECUCION DE PROGRAMA, PROYECTOS U OBRAS.
  45. GASTOS DE INVERSIÓN
  51. INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS
  52. INGRESOS POR DONACIONES ADQUIRIDAS
  53. GANANCIAS
  61. CUENTA DE LIQUIDADORAS

- Cuatro dígitos indican la cuenta de mayor clasificación, ejemplo:
  - 1101. EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO
  - 1201. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
  - 2101. SOBREGIROS Y PRÉSTAMOS BANCARIOS
- seis dígitos identifican las sub cuentas de de cada mayor, ejemplo:
  - 110101 CAJA GENERAL
  - 110102 CAJA CHICA
  - 210101 SOBREGIROS BANCARIOS
- Ocho dígitos identifican las sub - sub cuentas, ejemplo:
  - 11010101. MONEDA DE CURSO LEGAL
  - 11010301. BANCO SCOTIABANK

**ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES ORGÁNICOS DE  
EL SALVADOR (APRAINORES)**

**CATALOGO DE CUENTAS**

<b>1</b>	<b><u>ACTIVO</u></b>
<b>11</b>	<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>
<b>1101</b>	<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO.</b>
<b>110101</b>	<b>CAJA GENERAL.</b>
11010101	Moneda de curso legal.
11010102	Moneda extranjera
<b>110102</b>	<b>CAJA CHICA</b>
11010201	Moneda de curso legal
<b>110103</b>	<b>DEPOSITOS PROPIOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS</b>
11010301	Cuenta corriente
11010302	Cuenta de ahorro
11010303	
<b>110104</b>	<b>DEPÓSITOS DE PROYECTOS EN INSTITUCIONES FINANCIERAS</b>
11010401	Cuenta corriente
11010402	

<b>110105</b>	<b>DEPOSITOS A PLAZO EN INSTITUCIONES FINANCIERAS</b>
11010501	Depósitos a plazo
11010502	
<b>1102</b>	<b>INVERSIONES A CORTO PLAZO</b>
110201	Inversión temporal
11020101	Instrumentos financieros
<b>1103</b>	<b>CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES</b>
110301	Clientes locales
11030101	Cuentas por cobrar comerciales moneda nacional
110302	Clientes del exterior
11030201	Cuentas por cobrar comerciales moneda extranjera
<b>1104</b>	<b>DOCUMENTOS POR COBRAR COMERCIALES</b>
110401	Moneda nacional
11040101	Letras de Cambio
11040102	Pagaré
110402	Moneda extranjera
11040201	
<b>1105</b>	<b>INTERESES POR COBRAR COMERCIALES</b>
110501	Cuentas por cobrar comerciales
11050101	Intereses por cobrar
<b>1106</b>	<b>CUENTAS POR COBRAR NO COMERCIALES</b>
110601	Cuentas por cobrar no comerciales fondos propios
11060101	Anticipos a empleados

110602	Cuentas por cobrar no comerciales impuestos
11060201	Reintegro del crédito fiscal a exportadores
110603	Cuentas por cobrar no comerciales proyectos
11006301	Fondos IRIS AID
11060302	Fondos productores El cordero
11060303	
<b>1107 (R)</b>	<b>ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES</b>
110701(R)	Estimación para cuentas incobrables
11070101(R)	Cuentas por cobrar comerciales a corto plazo
11070102(R)	Documentos por cobrar comerciales a corto plazo
11070103(R)	Cuentas por cobrar no comerciales
<b>1108</b>	<b>PRESTAMOS A PRODUCTORES</b>
110801	Prestamos por cobrar fondos propios
11080101	Prestamos de avió a productores
11080102	Prestamos por cobrar a corto plazo
<b>1109</b>	<b>INTERESES POR COBRAR NO COMERCIALES</b>
110901	Intereses por préstamos a productores
11090101	Documentos
<b>1110</b>	<b>ANTICIPOS A PROVEEDORES</b>
111001	Anticipos por compra
11100101	Anticipos a cuentas por pagar comerciales
<b>1111</b>	<b>INVENTARIOS</b>
111101	Materias Primas
11110101	Semilla orgánica de marañón

11110102	Semilla convencional de marañón
111102	Materiales e Insumos
11110201	Aserrín
11110202	Gas propano
11112003	Mantecas y aceites
11110204	Sacos sintéticos
11110205	Bolsas plásticas
11110206	Sales minerales
11110207	Alcohol
11110208	Aluminio
11110209	Guipe
11110210	Rollos de pita
11110211	Hilo
11110212	Cajas corrugadas
11110213	Cintas adhesivas
11110214	Materiales de limpieza
11110215	Papelería y útiles
111103	Productos Terminados Marañón Orgánico
11110301	Semilla de marañón entera blanca
11110302	Semilla de marañón mitad blanca
11110303	Semilla de marañón pedazo blanco
11110304	Semilla de marañón entera dorada
11110305	Semilla de marañón mitad dorado
11110306	Semilla de marañón pedazo dorado
11110307	Semilla de marañón doradas varios
111104	Productos Terminados Marañón Convencional
11110401	Semilla de marañón entera blanca
11110402	Semilla de marañón mitad blanca
11110403	Semilla de marañón pedazo blanco

11110404	Semilla de marañón entera dorada
11110405	Semilla de marañón mitad dorada
11110406	Semilla de marañón pedazo dorado
111105	Producción en Proceso
11110501	Materia prima orden x1
11110502	Mano de obra directa orden x1
11110503	Carga Fabril orden x1
<b>1112</b>	<b>INVENTARIO DE BIENES DONADOS</b>
111201	Industria del marañón
11120101	Inventario de Bienes Donados en Especie.
<b>1113(R)</b>	<b>DETERIORO DE INVENTARIOS</b>
111301(R)	Estimación por deterioro de inventarios
11130101(R)	Materias primas y materiales
11130102(R)	Productos terminados
11130103(R)	Productos en proceso
11130104(R)	Inventario de bienes donados
<b>1114</b>	<b>PAGOS ANTICIPADO</b>
111401	Seguros y fianzas
11140101	Seguro contra Incendios
11140102	Aseguradora la Centroamericana
11140103	Seguro de deuda
111402	Impuestos y alquileres
11140201	Pago a cuenta impuesto sobre la renta
11140202	Alquileres

<b>1115</b>	<b>IVA CREDITO FISCAL</b>
111501	Crédito Fiscal en compras internas
111502	Crédito Fiscal en importaciones
111503	Remanente de crédito Fiscal
<b>1116</b>	<b>IVA PAGADO POR ANTICIPADO</b>
111601	Retenciones de IVA 1%
111602	Percepciones de IVA 1%
<b>12</b>	<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>
<b>1201</b>	<b>PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO</b>
120101	Bienes Inmuebles
12010101	Terrenos
12010102	Edificaciones de oficina
12010103	Nave industrial - Planta procesadora de semilla de marañón
12010104	Instalaciones
120102	Bienes Muebles – Maquinaria
12010201	Maquinaria - Planta procesadora de Semilla de marañón
120103	Bienes Muebles - Equipo
12010301	Equipo de transporte
12010302	Equipo de oficina
12010203	Equipo - Planta procesadora de Semilla de marañón
120104	Mobiliario
12010301	Mobiliario de oficina

<b>1202(R)</b>	<b>DEPRECIACIÓN ACUMULADA</b>
120201(R)	Bienes inmuebles
12020101(R)	Depreciación acumulada de edificaciones de oficina
12020102(R)	Depreciación acumulada de nave industrial - Planta procesadora de semilla de marañón
12020103(R)	Depreciación Acumulada de Instalaciones
120202(R)	Bienes Muebles – Maquinaria
12020201(R)	Depreciación Acumulada de Maquinaria Planta procesadora de semilla de marañón
120203(R)	Bienes Muebles - Equipo
12020301(R)	Depreciación Acumulada de Equipo de transporte
12020302(R)	Depreciación Acumulada de Equipo de oficina
12020203(R)	Depreciación Acumulada de Equipo Planta procesadora de semilla de marañón
120204(R)	Depreciación Acumulada de Mobiliario
12020301(R)	Depreciación Acumulada de Mobiliario de oficina
<b>1203(R)</b>	<b>DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO</b>
120301(R)	Bienes inmuebles
12030101(R)	Terrenos
12030102(R)	Edificaciones de oficina
12030103(R)	Nave industrial – Planta procesadora de semilla de marañón
12030104(R)	Instalaciones
120302(R)	Bienes Muebles – Maquinaria
12030201(R)	Maquinaria – Planta procesadora de semilla de marañón
120303(R)	Bienes Muebles - Equipo
12030301(R)	Equipo de transporte

12030302(R)	Equipo de oficina
12030203(R)	Equipo– Planta procesadora de semilla de marañón
120304(R)	Mobiliario
12030301(R)	Mobiliario de oficina

**1204                      ACTIVOS INTANGIBLES**

120401	Activos intangibles adquiridos
12040101	Plusvalía adquirida
12040102	Patentes y marcas
12040103	Licencias
12040104	Certificación Orgánica
12040105	Software contable administrativo

**1205(R)                   AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES**

120501(R)	Activos intangibles adquiridos
12050101(R)	Plusvalía adquirida
12050102(R)	Patentes y marcas
12050103(R)	Licencias
12050104(R)	Software contable administrativo

**1206(R)                   DETERIORO DE ACTIVOS INTANGIBLES**

120601(R)	Activos intangibles adquiridos
12060101(R)	Plusvalía adquirida
12060102(R)	Patentes y marcas
12060103(R)	Licencias
12060104(R)	Software contable administrativo

<b>1207</b>	<b>BIENES EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</b>
120701	Bienes inmuebles en arrendamiento financiero
12070101	Terreno
120702	Bienes muebles en arrendamiento financiero
12070201	Maquina empacadora de semilla de marañón
<b>1208(R)</b>	<b>DEPRECIACIÓN DE BIENES EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO</b>
120801(R)	Depreciación de bienes en arrendamiento financiero
12080101(R)	Depreciación de bienes en arrendamiento financiero
<b>1209</b>	<b>INVERSIONES PERMANENTES</b>
120901	Instrumentos financieros de deuda
12090101	El Roble
120902	Instrumentos financieros de capital
12090201	Acciones
12090202	Aportaciones
<b>1210</b>	<b>ACTIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO</b>
121001	Activo por impuesto sobre la renta diferido
12100101	Diferencias temporarias deducibles
<b>2</b>	<b><u>PASIVO</u></b>
<b>21</b>	<b><u>PASIVO CORRIENTE</u></b>
<b>2101</b>	<b>SOBREGIROS Y PRÉSTAMOS BANCARIOS</b>
210101	Sobregiros Bancarios

21010101

**2102 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES A CORTO PLAZO**

210201 Proveedores locales

21020101 Proveedores de semilla de marañón orgánica

21020102 Proveedores de semilla de marañón convencional

210202 Proveedores del exterior

21020201

**2103 DOCUMENTOS POR PAGAR COMERCIALES A CORTO PLAZO**

210301 Moneda nacional

21030101 Pagares

21030102 Letras de Cambio

21030103 Contratos a Corto Plazo

21030104 Cartas de Crédito de importaciones

21030105 Cartas de Crédito de exportaciones

21030106 Facturas cambiarias

210302 Moneda extranjera

21030201

**2104 DOCUMENTOS POR COBRAR DESCONTADOS**

210401 Moneda nacional

21040101 Pagares

21040102 Letras de Cambio

21040103 Contratos a Corto Plazo

21040104 Cartas de Crédito de importaciones

21040105 Cartas de Crédito de exportaciones

21040106 Facturas cambiarias  
210402 Moneda extranjera  
21040201

**2105 PRESTAMOS POR PAGAR A CORTO PLAZO  
A INSTITUCIONES FINANCIERAS**

210501 Instituciones financieras locales  
21050101 Banco Scotiabank  
21050102 Banco Agrícola  
21050103 RABOBANK  
210502 Instituciones financieras del Exterior  
21050201

**2106 PRESTAMOS POR PAGAR A CORTO PLAZO A  
INSTITUCIONES NO FINANCIERAS**

210601 instituciones no financieras locales  
21060103 A asociados  
21060104 BIOLAC  
21060105 CORDES  
21060106 CRIPDES  
21060107 El Roble de R. L.  
21060108 FOMENTA S.A. DE C.V.  
21060109 Juventud Rural CORDES - San Vicente  
21060110 Proyecto Terraza -CORDES- Sn Vicente  
21060111 Sistema Financiero Sectorial  
21060112 TERMOENCOGIBLE S.A. DE C.V.  
21060113 Tienda APRAINORES  
210602 Instituciones no financieras en el exterior  
21060201 CREDUS ITALIA

21060202	Cooperación Técnica Irlandesa
21060203	Clara Cortez
21060204	EQUAL ECHANGE - Inglaterra
21060205	ETHIQUABLE - Paris Francia
21060206	GEPA MBH
21060207	JUST CASHEWS FRANCIA
21060208	JUST CASHEWS EE UU
21060209	OXFAM AMERICA
21060210	OXFAMGB
21060211	PROCOMES
21060212	Shared Interestet
21060213	IRIS AID/PROYECTO INVERSION

**2107 INTERESES POR PAGAR A CORTO PLAZO**

210701	Por préstamos en instituciones locales
21070101	Por documentos
21070102	Por préstamos de socios
210702	Por préstamos en instituciones del exterior
21070201	CREDUS ITALIA
21070202	PROCOMES
21070203	GEPA MBH
21070204	RABOBANK
21070205	OXFAM AMERICA
21070206	Shared Interest
21070207	Shared Interest - Prefinanciamiento

**2108 ACREEDORES VARIOS**

210801	Acreeedores
21080101	Obligaciones legales

21080102	Obligaciones por arrendamiento financiero
21080103	Intereses cobrados por anticipado
21080104	
<b>2109</b>	<b>DONACIONES EN ADMINISTRACION</b>
210901	Donaciones en bienes
21090101	Horno solar
21090102	Despeliculador industrial
210902	Donaciones en efectivo
21090201	Fondos AID
<b>2110</b>	<b>RETENCIONES POR PAGAR</b>
211001	Retención a empleados
21100101	Retención por pagar - ISSS (Salud)
21100102	Retención por pagar - ISSS (Pensión)
21100103	Retención por pagar – AFP
211002	Retenciones a terceros
21100201	Impuesto sobre la renta
21100202	IVA Retenido a terceros
<b>2111</b>	<b>OBLIGACIONES A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO</b>
211101	Retiro voluntario
21110101	Vacaciones
21110102	Aguinaldo
21110103	Indemnizaciones convenidas
<b>2112</b>	<b>IVA DEBITO FISCAL</b>
211201	Ventas Locales
21120101	Ventas a Consumidores Finales

21120102	Ventas a Contribuyentes
211202	Ventas
21120201	Ventas a Consumidores Finales
21120202	Ventas a Contribuyentes
<b>2113</b>	<b>IVA RETENIDO Y PERCIBIDO POR PAGAR</b>
211301	Ventas Locales
21130101	IVA percibido 1%
21130102	IVA retenido 1%
21130103	IVA retenido 13%
21130104	IVA retenido a sujetos no domiciliados
<b>2114</b>	<b>SERVICIOS POR PAGAR</b>
211401	Servicios a corto plazo por pagar
21140101	Servicio de agua Potable
21140102	Servicio de energía eléctrica
21140103	Servicio de comunicaciones
21140104	Servicio de internet
21140105	Servicio de reparación y mantenimiento
21140106	Servicios contables
21140107	Servicios notariales
21140108	Servicios de abogacía
21140109	Servicios por Honorarios
21140110	
<b>2115</b>	<b>TRIBUTOS, TASAS Y RECARGOS POR PAGAR</b>
211501	Tributos y recargos
21150101	Pago a cuenta del Impuesto Sobre la Renta por pagar
21150102	Impuesto sobre la renta por pagar

21150103	IVA por pagar
21150201	Impuestos municipales por pagar
21150202	Tasas municipales por pagar
21150203	Multas tributarias por pagar
21150204	Intereses moratorios por pagar
21150205	

**22** **PASIVO NO CORRIENTE**

**2201** **DOCUMENTOS POR PAGAR COMERCIALES  
A LARGO PLAZO**

220101	Moneda nacional
22010101	Pagaré
22010102	Letra de cambio
22010103	Factura cambiaria
22010104	Otros títulos valores
220102	Moneda extranjera
22010201	

**2202** **PRESTAMOS POR PAGAR A LARGO PLAZO**

220201	Préstamos a Instituciones Financieras
22020101	Préstamos Hipotecarios
22020102	Shared interest
22020103	EL ROBLE DE R. L.-OSCAR VALLADAREZ
220202	Prestamos A Instituciones No Financieras
22020201	GEPA MBH
22020202	CREDUS ITALIA
22020203	OXFAM AMERICA
22020204	Grupo Q-Vehículo

22020205	Vía Propia – Aportaciones
22020206	IRIS AID/PROYECTO DE INVERSION FLO
<b>2203</b>	<b>INTERES POR PAGAR A LARGO PLAZO</b>
210301	Intereses por pagar
21030101	Instituciones financieras
21030102	Por préstamos a instituciones no financieras
21030103	Por aportaciones de asociados
<b>2104</b>	<b>PROVISION POR OBLIGACIONES LABORALES</b>
210401	Personal de planta de producción
21040101	Demandas pendientes
210402	Personal administrativo y venta
21040201	Demandas pendientes
<b>2105</b>	<b>PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO</b>
210501	Pasivo por impuesto sobre la renta diferido
21050101	Diferencias temporarias imponibles
<b>3</b>	<b><u>PATRIMONIO</u></b>
<b>31</b>	<b><u>PATRIMONIO DE LA ASOCIACIÓN</u></b>
<b>3101</b>	<b>FONDO PATRIMONIAL</b>
310101	Aporte de Fundadores
31010101	Suscritos
310102	Aportes
31010201	Aportes en Efectivo y Especie

<b>3102</b>	<b>RESERVA</b>
310201	Reserva de la asociación
31020101	Reserva Legal
31020102	
<b>3103</b>	<b>FONDO PATRIMONIAL ACTIVO FIJO</b>
310301	Bienes inmuebles
31030101	Terrenos
31030102	Edificaciones de oficina
31030103	Nave industrial - Planta procesadora de semilla de marañón
310302	Instalaciones
31030201	Bienes Muebles – Maquinaria
31030202	Maquinaria y Equipo - Planta procesadora de Semilla de marañón
310303	Bienes Muebles - Equipo
31030301	Equipo de transporte
31030302	Mobiliario de oficina
31030303	Equipo de oficina
<b>3104</b>	<b>EXCEDENTES</b>
310401	Excedentes del período
31040101	Resultados del período
310402	Excedente de períodos anteriores
31040201	Excedente de períodos anteriores
<b>3105</b>	<b>DONACIONES RECIBIDAS</b>
310501	Donaciones recibidas en el período
31050101	ONGPTM
31050102	OXFAMGB

31050103	CORDES - SAN VICENTE-
31050104	ETHIQUABLE Paris Francia
31050105	VIA PROPIA
31050106	SALVAIDE
310502	Donaciones recibidas en períodos anteriores
31050101	Sistema Financiero Sectorial
31050102	CORDES - SAN VICENTE-
31050103	SHARED INTEREST
<b>3106</b>	<b>PATRIMONIO DE LA ASOCIACIÓN – EXCEDENTE</b>
310601	Excedente
31060101	Excedente acumulado
31060102	Excedente del presente ejercicio
<b>3107(R)</b>	<b>PATRIMONIO DE LA ASOCIACIÓN DEFICIT</b>
310702(R)	Patrimonio de la asociación déficit
31070201(R)	Déficit acumulado
31070202(R)	Déficit del presente ejercicio
<b>4</b>	<b><u>CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS</u></b>
<b>41</b>	<b>COSTO DE PRODUCCIÓN</b>
<b>4101</b>	<b>PRODUCCIÓN EN PROCESO SEMILLA DE MARAÑÓN ORGANICA ORDEN X1</b>
410101	Materias primas
41010101	Semilla orgánica de marañón
410102	Mano de Obra Directa
41010201	Embodegado de semilla de marañón
41010202	Auto clave de semilla de marañón



41030203	Aserrín
41030204	Bolsas plásticas
41030205	Sales minerales
41030206	Gas propano
41030207	Alcohol
41030208	Aluminio
41030209	Guipe
41030210	Rollos de pita
41030211	Hilo
41030212	Cajas corrugadas
41030213	Cintas adhesivas
41030214	Etiqueta para la semilla
41030215	Material de empaque
410303	Servicios básicos
41030301	Agua Potable
41030302	Energía Eléctrica
41030303	Comunicaciones
410304	Depreciaciones
41030401	Depreciación acumulada de edificaciones de oficina
41030402	Depreciación acumulada de nave industrial - Planta procesadora de semilla de marañón
41030403	Depreciación Acumulada de Instalaciones
41030404	Depreciación Acumulada de Maquinaria y Equipo – Planta procesadora de semilla de marañón
41030405	Depreciación Acumulada de Equipo de transporte
41030406	Depreciación Acumulada de Mobiliario de oficina
41030407	Depreciación Acumulada de Equipo de oficina
410305	Costos indirectos varios
41030501	Uniformes del personal de la planta de procesamiento

41030502	Materiales de limpieza
41030503	Mantenimiento y reparaciones
41030504	Papelería y útiles
41030505	Viáticos
41030506	Fletes y acarreos
41030507	Combustibles y lubricantes
41030508	Seguros de producción
41030509	Capacitaciones al personal de producción
<b>4104</b>	<b>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN APLICADOS</b>
410401	Costos indirectos de fabricación aplicados
41040101	Costos indirectos de fabricación aplicados
<b>4105</b>	<b>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN SUB – APLICADOS</b>
410501	Costos indirectos de fabricación sub - aplicados
41050101	Costos indirectos de fabricación sub – aplicados
<b>4106(R)</b>	<b>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN SOBRE – APLICADOS</b>
410601	Costos indirectos de fabricación sobre – aplicados
41060101	Costos indirectos de fabricación sobre – aplicados
<b>4107</b>	<b>COSTOS DE VENTA</b>
410701	Costos Venta de producción de semilla de Marañón orgánico
41070101	Semilla de marañón entera blanca
41070102	Semilla de marañón mitad blanca

41070103	Semilla de marañón pedazo blanco
41070104	Semilla de marañón entera dorada
41070105	Semilla de marañón mitad dorado
41070106	Semilla de marañón pedazo dorado
41070107	Semilla de marañón doradas varios
410702	Costos Venta de producción de semilla de Marañón convencional
41070201	Semilla de marañón entera blanca
41070202	Semilla de marañón mitad blanca
41070203	Semilla de marañón pedazo blanco
41070204	Semilla de marañón entera dorada
41070205	Semilla de marañón mitad dorada
41070206	Semilla de marañón pedazo dorado

**42****GASTOS ORDINARIOS****4201****GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

420101	Gastos del personal
42010101	Sueldos y salarios
42010102	Honorarios
42010103	Horas extras
42010104	Vacaciones
42010105	Aguinaldos
42010106	Indemnizaciones
42010107	Bonificaciones
42010108	Aporte patronal ISSS
42010109	Aporte patronal AFP
42010110	Aporte patronal INSAFORP
42010111	Viáticos

42010112	Dietas
42010113	Vigilancia
42010114	Capacitación al personal
42010115	Capacitaciones
42010116	Gastos de representación
42010117	Uniformes
42010118	Atenciones al personal
420102	Gastos de servicios básicos
42010201	Agua Potable
42010202	Energía eléctrica
42010203	Comunicaciones
42010204	Servicio de internet
42010205	Servicio de reparación y mantenimiento
42010206	Servicios contables
42010207	Servicios notariales
42010208	Servicios de abogacía
42010209	Servicios por Honorarios
420103	Depreciación de bienes inmuebles
42010301	Depreciación acumulada de edificaciones de oficina
42010302	Depreciación acumulada de nave industrial - Planta procesadora de semilla de marañón
42010303	Depreciación Acumulada de Instalaciones
42010304	Bienes Muebles – Maquinaria
42010305	Depreciación Acumulada de Maquinaria y Equipo – Planta procesadora de semilla de marañón
42010306	Bienes Muebles - Equipo
42010307	Depreciación Acumulada de Equipo de transporte
42010308	Depreciación Acumulada de Mobiliario de oficina
42010309	Depreciación Acumulada de Equipo de oficina

420104	Gastos institucionales
42010401	Papelería y útiles
42010402	Mantenimiento y reparación de edificios
42010403	Mantenimiento y reparación de equipo de transporte
42010404	Mantenimiento y reparación de equipo de oficina
42010405	Mantenimiento y reparación de equipo de cómputo
42010406	Aseo y limpieza
42010407	Erogaciones en asamblea
42010408	Estimación de cuentas incobrables
42010409	Cuotas incobrables
42010410	Deterioro de inventarios
42010411	Seguros contra incendios
42010412	Donaciones
42010413	Fletes y acarreos
42010414	Arrendamiento financiero
42010415	Intereses moratorios por pago de tributos
42010416	Amortizaciones
42010417	Tasas municipales
42010418	Gastos de organización
42010419	Placas y matriculas de vehículos
42010420	Permisos de circulación de vehículos
42010421	Alimentación
42010422	Agasajos
42010423	Asistencia tecnológica. Asesorías
42010424	Derechos y trámites legales
42010425	Transporte
42010426	Combustibles y lubricantes
42010427	FOVIAL y otros
42010428	Fotocopias

42010429	Alquileres de vehículos
42010430	Alquiler de local
42010431	Gastos diferidos y aplicados
42010432	Hipotecas
42010433	Premio FLO
42010434	Multas
42010435	

<b>4202</b>	<b>GASTOS DE VENTA</b>
420201	Gastos del personal
42020101	Sueldos y salarios
42020102	Honorarios
42020103	Horas extras
42020104	Vacaciones
42020105	Aguinaldos
42020106	Indemnizaciones
42020107	Bonificaciones
42020108	Aporte patronal ISSS
42020109	Aporte patronal AFP
42020110	Aporte patronal INSAFORP
42020111	Viáticos
42020112	Dietas
42020113	Vigilancia
42020114	Capacitación al personal
42020115	Capacitaciones
42020116	Gastos de representación
42020117	Uniformes
42020118	Atenciones al personal
420202	Gastos de servicios básicos

42020201	Agua Potable
42020202	Energía eléctrica
42020203	Comunicaciones
42020204	Servicio de internet
42020205	Servicio de reparación y mantenimiento
42020206	Servicios contables
42020207	Servicios notariales
42020208	Servicios de abogacía
42020209	Honorarios
420203	Depreciación de bienes inmuebles
42020301	Depreciación acumulada de edificaciones de oficina
42020302	Depreciación acumulada de nave industrial - Planta Procesadora de semilla de marañón
42020303	Depreciación Acumulada de Instalaciones
42020304	Bienes Muebles – Maquinaria
42020305	Depreciación Acumulada de Maquinaria y Equipo – Planta procesadora de semilla de marañón
42020306	Bienes Muebles - Equipo
42020307	Depreciación Acumulada de Equipo de transporte
42020308	Depreciación Acumulada de Mobiliario de oficina
42020309	Depreciación Acumulada de Equipo de oficina
420204	Gastos institucionales
42020401	Papelería y útiles
42020402	Mantenimiento y reparación de edificios
42020403	Mantenimiento y reparación de equipo de transporte
42020404	Mantenimiento y reparación de equipo de oficina
42020405	Mantenimiento y reparación de equipo de cómputo
42020406	Aseo y limpieza
42020407	Erogaciones en asamblea

42020408	Estimación de cuentas incobrables
42020408	Cuotas incobrables
42020409	Deterioro de inventarios
42020410	Seguros contra incendios
42020411	Donaciones
42020412	Fletes y acarreos
42020413	Arrendamiento financiero
42020414	Intereses moratorios por pago de tributos
42020415	Amortizaciones
42020416	Tasas municipales
42020417	Gastos de organización
42020418	Placas y matriculas de vehículos
42020419	Permisos de circulación de vehículos
42020420	Alimentación
42020421	Agasajos
42020422	Asistencia tecnológica. Asesorías
42020423	Derechos y trámites legales
42020424	Transporte
42020425	Combustibles y lubricantes
42020426	FOVIAL y otros
42020427	Fotocopias
42020428	Alquileres de vehículos
42020429	Alquiler de local
42020430	Gastos diferidos y aplicados
42020431	Hipotecas
42020432	Premio FLO
42020433	Multas
42020434	Diversos

**4203 GASTOS DE EJECUCIÓN DE PROGRAMAS,  
PROYECTOS U OBRAS**

- 420301 Proyecto
- 42030102 Proyecto eco-turístico en las fincas de marañón
- 42030102
- 420302 Obras
- 42030102 Construcción de casa maya en la isla Montecristo

**43 GASTOS NO ORDINARIOS**

**4301 GASTOS FINANCIEROS**

- 430101 Intereses por préstamo en instituciones financieras
- 43010101 Intereses Moratorios
- 43010102 Intereses por préstamos en bancos locales
- 43010103 Intereses por préstamos en bancos del exterior
- 430102 Intereses por préstamos en instituciones no bancarias
- 43010201 Intereses préstamo el Roble- Oscar Valladares
- 43010202 Intereses préstamo Luis Avilés
- 43010203 Intereses préstamo ROBLE APRAINORES
- 430103 Otros trámites financieros
- 43010301 Tramites financieros
- 43010302 Gastos diferidos y aplicados
- 43010303 Otros trámites financieros
- 43010304 Comisiones bancarias por préstamos

**4302 GASTOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
CORRIENTE**

- 430201 Gastos por impuesto sobre la renta
- 43020101 Gastos por impuesto sobre la renta corriente

**4303 GASTOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
DIFERIDO**

- 430301 Gastos por impuesto sobre la renta
- 43030101 Gastos por impuesto sobre la renta diferido

**4304 GASTOS POR SINIESTROS**

- 430401 Pérdida
- 43040101 Pérdida de semilla por inundaciones
- 43040102 Pérdida de semilla en el procesamiento
- 43040103

**4305 GASTOS NO OPERATIVOS**

- 430401 Gastos por activos recibidos en arrendamiento financiero
- 43040101 Gastos por activos recibidos en arrendamiento financiero

**44 PÉRDIDAS EN LA ASOCIACIÓN**

**4401 PÉRDIDAS EN TRANSFERENCIAS**

- 440101 Transferencias
- 44010101 Pérdida en venta de bienes muebles
- 44010102 Pérdida en venta de bienes inmuebles
- 44010103 Pérdida en instrumentos financieros

**4402 PÉRDIDA POR CASOS FORTUITOS EN ACTIVOS**

- 440201 Casos fortuitos
- 44020101 Pérdida perdida en venta de bienes muebles
- 44020102 Pérdida perdida en venta de bienes inmuebles

44020103 Pérdida en instrumentos financieros  
44010104 Pérdida por deterioro en el valor de las acciones

**4403 PÉRDIDA POR DETERIORO DE ACTIVOS**

440301 Deterioro de activos  
44030101 Deterioro de bienes inmuebles  
44030102 Deterioro de bienes muebles  
44030103 Pérdida en instrumentos financieros  
44030104 Pérdida por deterioro en el valor de las acciones

**45 COSTOS DE EJECUCION DE PROGRAMAS,  
PROYECTOS U OBRAS**

**4501 FONDOS PROPIOS**

450101 Fondos SALVAID  
45010201 Árboles para la prosperidad  
450102 Insumos y materiales  
45010201 Bolsas plásticas  
450103 Mano de obra  
45010301 Chapoda  
450104 Gastos Indirectos  
45010401 Transporte

**4502 FONDOS VIA PROPIA - CORDES**

450201 Materiales de construcción  
450202 Mano de obra

<b>5</b>	<b>CUENTAS DE RESULTADO A CREEDORAS</b>
<b>51</b>	<b>INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS</b>
<b>5101</b>	<b>VENTA NACIONALES</b>
510101	Venta de producción de semilla de Marañón orgánico
51010101	Semilla de marañón entera blanca
51010102	Semilla de marañón mitad blanca
51010103	Semilla de marañón pedazo blanco
51010104	Semilla de marañón entera dorada
51010105	Semilla de marañón mitad dorado
51010106	Semilla de marañón pedazo dorado
51010107	Semilla de marañón doradas varios
510102	Venta de producción de semilla de Marañón convencional
51010201	Semilla de marañón entera blanca
51010202	Semilla de marañón mitad blanca
51010203	Semilla de marañón pedazo blanco
51010204	Semilla de marañón entera dorada
51010205	Semilla de marañón mitad dorada
51010206	Semilla de marañón pedazo dorado
<b>5102</b>	<b>VENTAS INTERNACIONALES</b>
510201	Venta de producción de semilla de Marañón orgánico
51020101	Semilla de marañón entera blanca
51020102	Semilla de marañón mitad blanca
51020103	Semilla de marañón pedazo blanco
51020104	Semilla de marañón entera dorada

51020105	Semilla de marañón mitad dorado
51020106	Semilla de marañón pedazo dorado
51020107	Semilla de marañón doradas varios

**52 INGRESOS POR DONACIONES ADQUIRIDAS**

**5201 DONACIONES RESTRINGIDAS**

510301	Fondos Propios
51030101	INTERTEAM
51030102	PROYECTO SALVAID - ARBOLITOS

**5202 DONATIVOS NO RESTRINGIDOS**

520201	Fondos Propios
52020101	PREMIO FLO EQUITABLE
52020102	CLUSA CORDES
52020103	Twin Trading Ltd.
52020104	Proyecto Terraza
52020105	Fondos intersol
52020106	DONACION RABOBANK-CONTRA DEUDA

**53 GANANCIAS**

**5301 GANANCIA POR DEVOLUCION A EXPORTADORES**

530101	Devolución de 6% valor FOB
530102	Reintegro del crédito fiscal a exportadores

**5302 INTERESES BANCARIOS**

530201	Intereses bancarios
53020101	Scotiabank
53020102	Banco agrícola

53020103	Banco Cuscatlán
<b>5303</b>	<b>GANANCIA EN TRANSFERENCIAS</b>
530301	Ganancia en transferencias
53030101	Transferencia de Bienes muebles
53030102	Transferencia de bienes inmuebles
53030103	Transferencia de acciones
<b>6</b>	<b>CUENTAS DE CIERRE</b>
<b>61</b>	<b>CUENTAS LIQUIDADORAS</b>
<b>6101</b>	<b>EXCEDENTE O DEFICIT</b>
610101	Excedente
61010101	Excedente del ejercicio
610102	Déficit
61010201	Déficit del ejercicio

**MANUAL DE APLICACIÓN DE CUENTAS  
ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES  
ORGÁNICOS DE EL SALVADOR (APRAINORES)**

## **1 ACTIVO**

De conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), es el conjunto de bienes, derechos y recursos controlados por la asociación como resultado de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener beneficios económicos en el futuro.

### **11 ACTIVO CORRIENTE**

Este rubro de agrupación representa los bienes y derechos propiedad de la asociación, en forma líquida y de fácil realización que se espera se convierta en efectivo, se vendan o se consuman durante el ciclo normal de operaciones.

#### **11 01 EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO**

**SE CARGA:** Con las entradas de efectivo provenientes de Donaciones y los aportes realizado por sus miembros, el efectivo proveniente de pagos parciales o tales de las cuentas por cobrar, documentos por cobrar, deudores varios, por ventas al contado realizadas en El Salvador y las exportaciones en la sub cuenta 110101 Caja General, así como con el valor del efectivo destinado para la creación de cuentas corrientes, de ahorro y a plazo.

Los fondos provenientes de donaciones serán cargadas a la sub cuenta de 110104 Depósitos de proyectos en instituciones financieras, además se cargará con la remesa a dichas cuentas, con las notas de abono que aplique la institución financiera a nuestro favor y se cargarán a la sub cuenta Depósitos en instituciones financieras, asimismo por el valor de creación de la cuenta 110102

Caja Chica para cubrir desembolsos de efectivo de reducido valor y con los incrementos posteriores que se efectúen.

**SE ABONA:** Con los pagos realizados en efectivo, con el valor de las remesas a los bancos cargando la sub cuenta 110103 Depósitos propios en instituciones financieras, sean estas cuentas corrientes, cuentas de ahorro o depósitos a plazo, con el valor de los cheques emitidos, comprobantes de retiro de cuentas de ahorro, notas de cargo aplicadas por la institución financiera con las transferencias totales o parciales de los títulos valores y cuando se disminuye el valor de la cuenta 110102 Caja Chica o con la liquidación total.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor e indica el efectivo en moneda nacional o extranjera, el valor del efectivo para efectuar pagos de reducido valor y el valor del efectivo propiedad de la Asociación depositados en Bancos, asimismo indicará el valor en efectivo de las cuentas corrientes, de ahorro y a plazo en moneda nacional y extranjera provenientes de donaciones y se encuentren depositadas en las instituciones financieras.

#### **11 02 INVERSIONES A CORTO PLAZO**

**SE CARGA:** Con el valor de adquisición de acciones comunes y/o preferentes, bonos, cédulas hipotecarias y otros títulos valores a nombre de la asociación, y por ajustes al costo de adquisición producto de fluctuaciones

**SE ABONA:** Con la transferencia total o parcial de acciones comunes y/o preferentes, bonos, cédulas hipotecarias, otros títulos valores y por deterioro de valor.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa las inversiones que tiene a una determinada fecha la asociación con el objetivo de obtener

rentabilidad en el corto plazo.

### **11 03 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES**

**SE CARGA:** Con el valor de las ventas efectuadas al crédito por la Asociación por medio de facturas, comprobantes de Crédito Fiscal y notas de débito.

**SE ABONA:** Con el valor recibido de los pagos parciales o totales efectuados por los clientes, por la liquidación de los anticipos realizados a los proveedores, por las devoluciones y descuentos que se concedan, también con la cancelación total o parcial y por incobrables.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudo y refleja el valor de las cuentas pendientes de cobro las cuales aun no están vencidas de conformidad a las condiciones contractuales.

### **11 04 DOCUMENTOS POR COBRAR COMERCIALES**

**SE CARGA:** Con el valor de las ventas del giro normal de la asociación efectuada al crédito y documentadas por medio de pagaré y letras de cambio.

**SE ABONA:** Con el valor recibido de pagos parciales o totales que efectúen los clientes, por las devoluciones y descuentos que se concedan y además con la cancelación total o parcial.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudo y refleja el valor de los documentos pendientes de cobro.

### **11 05 INTERESES POR COBRAR COMERCIALES**

**SE CARGA:** Con el valor de los intereses provenientes de crédito otorgados a los clientes por las ventas realizadas al crédito.

**SE ABONA:** Con el valor recibido de los pagos parciales o totales efectuados por los clientes, en concepto de intereses.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudo y refleja el valor de los intereses pendientes de cobro las cuales aun no están cancelados de conformidad a las condiciones contractuales.

#### **11 06 CUENTAS POR COBRAR NO COMERCIALES**

**SE CARGA:** Por el valor de los anticipos de pagos ó anticipos salariales concedidos a los empleados, así como el valor de los créditos en efectivo o en especie otorgados a los accionistas o empleados

**SE ABONA:** Con el valor de los pagos totales o parciales que efectúen los accionistas y empleados a sus respectivas obligaciones con la asociación.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y muestra el valor de lo adeudado por los empleados y productores de semilla de marañón a la asociación.

#### **11 07(R) ESTIMACIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES**

**SE CARGA:** Con el valor de cualquier crédito considerado total o parcialmente incobrable de acuerdo al criterio y estudio financiero desarrollado por la administración de la asociación y se disminuye su valor por medio de los ajustes realizados

**SE ABONA:** Por el valor de la estimación determinada por medio de porcentajes aplicados al saldo de los créditos otorgados, con la recuperación de los créditos cancelados por incobrabilidad y por ajustes que incrementen el valor de la estimación.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de la estimación acumulada a la fecha, la cual permitirá reflejar el valor neto de todos los derechos por cobrar.

#### **11 08 PRESTAMOS A PRODUCTORES**

**SE CARGA:** Por el valor de los préstamos provenientes de crédito otorgados a los productores y los empleados de la asociación.

**SE ABONA:** Con el valor recibido de los pagos parciales o totales efectuados por los productores y empleados, en concepto de intereses.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudo y muestra el valor de los préstamos pendientes de cobro las cuales aun no están cancelados de conformidad a las condiciones contractuales.

#### **11 09 INTERESES POR COBRAR NO COMERCIALES**

**SE CARGA:** Con el valor de los intereses provenientes de crédito otorgados a los productores y los empleados de la asociación.

**SE ABONA:** Con el valor recibido de los pagos parciales o totales efectuados por los productores y empleados, en concepto de intereses.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudo y refleja el valor de los intereses pendientes de cobro las cuales aun no están cancelados de conformidad a las condiciones contractuales.

#### **11 10 ANTICIPOS A PROVEEDORES**

**SE CARGA:** Con el valor anticipos a los proveedores por los bienes y servicios adquiridos, los cuales se espera consumir en un periodo menor a un año.

**SE ABONA:** Con el valor de los pagos y las liquidaciones anuales a los proveedores por la parte que se considera consumida y que se debe reconocer como gastos del periodo

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor de los anticipos, sobre los bienes y servicios pendientes de consumir y el valor del anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta.

#### **11 11 INVENTARIOS**

**SE CARGA:** Con el valor del inventario inicial al inicio de las operaciones y durante el periodo con las adquisiciones de materias primas, materiales, repuestos, accesorios y otros insumos, por la materia prima y materiales devueltos por el área de producción, así como también con el costo de los productos terminados e inventario final de la producción en proceso.

**SE ABONA:** Con el valor de la mercancía vendida a precio de costo y por la requisiciones de materia prima y materiales enviados a las áreas de producción y con el valor de las rebajas y devoluciones sobre compras a los proveedores que se efectúen en el periodo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el valor de las materias primas y materiales adquiridos para la utilización en el proceso productivo, producción terminada y producción en proceso en la asociación a una fecha determinada

#### **11 12 INVENTARIO DE BIENES DONADOS**

**SE CARGA:** Con el valor de los bienes donados recibidos por la asociación para los fines establecidos en dicho acuerdo y se registraran al valor acordado del mismo.

**SE ABONA:** Con el valor de los bienes que sean trasladados al activo fijo de la asociación o cuando estos hayan concluido su utilidad según acuerdos establecidos con los entes donantes.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el importe de los bienes recibido por la asociación en concepto de donación.

### **11 13(R) DETERIORO DE INVENTARIOS**

**SE CARGA:** Con el valor de los abonos a inventario por los bienes considerados deteriorados u obsoletos, por daños y debido a los cambios tecnológicos, económicos y otras causas motivadas por factores externos.

**SE ABONA:** Con el valor estimado del deterioro de los inventarios.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa una provisión por el deterioro sufrido en los productos que mantiene la asociación en su inventario.

### **11 14 PAGOS ANTICIPADOS**

**SE CARGA:** Por el impuesto pagado de forma anticipada proveniente de la venta de bienes amparado por el comprobante de retención de IVA y comprobante de crédito fiscal, así como por el anticipo a cuenta cancelado por las ventas realizadas en el año.

**SE ABONA:** Con el valor del impuesto a liquidar al final del periodo tributario, cuando se compensa el saldo contra la cuenta 2112 IVA Debito Fiscal; 211502 Impuesto Sobre la Renta y de esta forma determinar el impuesto a pagar.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y registra los impuestos pagados de forma anticipada, amparados en los comprobantes de retención y créditos

fiscales otorgados por clientes clasificados por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) como grandes contribuyentes.

#### **11 15 I.V.A. CREDITO FISCAL**

**SE CARGA:** Con el saldo al cual se tiene derecho del impuesto al valor agregado que se recibe en los comprobantes de crédito fiscal, notas de débito o documentos fiscales cuando se trate de importaciones o internaciones

**SE ABONA:** Con el valor de descuentos, devoluciones y ajustes a precios de compras concedidos por los proveedores y documentos en notas de crédito y además con el valor del débito fiscal al finalizar el periodo tributario.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el crédito fiscal del cual dispone la asociación para ser utilizado hasta su total extinción.

#### **11 16 I.V.A. PAGADO POR ANTICIPADO**

**SE CARGA:** Con el 1% percibido o retenido que hayan efectuado agentes de retención o de percepción cuando éstos transfieran bienes muebles corporales, o que presten o requieran un servicio a la asociación.

**SE ABONA:** Con la acreditación contra el impuesto que se haya determinado en el periodo tributario correspondiente que corresponde al periodo tributario en que se efectuó la percepción o retención.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y constituye para la asociación un pago parcial del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

## **12 ACTIVO NO CORRIENTE**

En este rubro se registran todos aquellos bienes tangibles propiedad de la asociación los cuales tienen por objeto:

- El uso de los mismos en beneficio de la asociación.
- La producción de artículos para su venta o para uso de la asociación.
- La adquisición de estos bienes se realiza con el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones.

### **12 01 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**

**SE CARGA:** Con el valor de adquisiciones de terrenos, edificios, instalaciones y bienes muebles corporales, ya sean propios o bajo arrendamiento, así como el valor de las mejoras y ampliación a las instalaciones.

**SE ABONA:** Cuando se transfieran los bienes clasificados en esta cuenta, se den de baja por circunstancias tales como: Casos fortuitos, obsolescencia, finalización de la vida útil y la venta de éstos.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el valor de los bienes que posee a una fecha determinada la asociación. Los cuales han sido adquiridos sin el propósito de ser transferidos y para el funcionamiento administrativo y la generación de ingresos.

### **12 02(R) DEPRECIACION ACUMULADA**

**SE CARGA:** Cuando se transfieren o se den de baja por diversas circunstancias los bienes depreciables

**SE ABONA:** Con el valor de la cuota de depreciación mensual o anual que se calcule de acuerdo con el método de depreciación adoptado.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de la depreciación acumulada a una fecha. Esto contribuye a reflejar el valor neto de los bienes depreciables.

#### **12 03(R) DETERIORO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO**

**SE CARGA:** Con el valor de los abonos a la propiedad, planta y equipo por los bienes considerados deteriorados u obsoletos, por daños y debido a los cambios tecnológicos, económicos y otras causas motivadas por factores externos.

**SE ABONA:** Con el valor estimado del deterioro de la propiedad, planta y equipo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor e indica una estimación por el deterioro sufrido en los bienes pertenecientes a la propiedad planta y equipo de la asociación.

#### **12 04 ACTIVOS INTANGIBLES**

**SE CARGA:** Con el valor pagado de más con respecto al activo neto, por los costos de desarrollo de patentes, por la adquisición de patentes, marcas y otros activos intangibles.

**SE ABONA:** Cuando los activos intangibles se transfieran o se den de baja.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el valor invertido por la asociación en crédito mercantil, patentes y marcas.

**12 05 AMORTIZACIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES (R)**

**SE CARGA:** Cuando los activos sujetos a amortización se transfieran o su vida útil haya finalizado.

**SE ABONA:** Con el valor de la cuota mensual o anual determinada de conformidad con lo dispuesto en la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES sección 18 para los activos intangibles sujetos a amortización.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y refleja el valor de la amortización a una fecha determinada y servirá para reflejar el valor neto de los activos sujetos a amortización.

**12 06(R) DETERIORO DE ACTIVOS INTANGIBLES**

**SE CARGA:** Con el valor de los abonos a los activos intangibles por ser considerados deteriorados.

**SE ABONA:** Con el valor estimado del deterioro de los activos intangibles

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y refleja una estimación por el deterioro sufrido en los bienes que mantienen en los activos intangibles de la asociación.

**12 07 BIENES EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO**

**SE CARGA:** Con el valor razonable de los bienes tomados en arrendamiento financiero o con el valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento financiero, si éste fuera menor, más la cuota pagada en concepto de prima y los costos directos relacionados con la contratación del arrendamiento, tales como: Comisiones pagadas y honorarios notariales.

**SE ABONA:** Con el valor de su depreciación cuando haya terminado el plazo para el cual rige el arrendamiento financiero o por cancelación, novación o rescisión del contrato y por deterioro en los bienes arrendados.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el valor razonable o valor presente de los bienes tomados en arrendamiento financiero por parte de la asociación.

#### **1208(R DEPRECIACIÓN DE BIENES EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO**

**SE CARGA:** Por el valor que por este concepto haya acumulado un bien arrendado y deberá ser llevado financieramente a la cuenta 4305 Otros gastos no operativos, sub – cuenta 430501 Gastos por activos recibidos en arrendamiento financiero.

**SE ABONA:** Con el valor de su depreciación cuando haya terminado el plazo para el cual rige el arrendamiento financiero o por cancelación, novación o rescisión del contrato y por deterioro en los bienes arrendados.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor del desgaste que sufran los bienes en arrendamiento financiero y su manejo debe ser coherente con el seguido para el resto de activos depreciables que la asociación posee, ya que ésta adquiere los beneficios económicos del activo alquilado durante la mayor parte de su vida económica.

#### **12 09 INVERSIONES PERMANENTES**

**SE CARGA:** Con el valor de adquisición de acciones emitidas por asociaciones de capital las cuales son adquiridas con el propósito de tener poder de decisión en la asociación emisora y sin el ánimo de transferirlas en el corto plazo.

Además con el costo de adquisición de bonos y otros títulos valores con vencimiento en un plazo a un año.

**SE ABONA:** Cuando se transfieren total o parcialmente las acciones, bonos y demás títulos valores, vencimiento de los bonos y por ajustes cuando disminuye considerablemente el valor de las acciones.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa la inversión en acciones, aportaciones y otros títulos valores que posee a una fecha la asociación.

#### **12 10 ACTIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**

**SE CARGA:** Con el valor de las diferencias temporarias deducibles multiplicadas por el correspondiente porcentaje de impuesto, determinadas haciendo una comparación entre la base fiscal de los activos y pasivos de acuerdo con la ley de Impuesto Sobre la Renta y su valor en libros establecidos de acuerdo con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades

**SE ABONA:** Con el valor de las reversiones de las diferencias temporarias deducibles multiplicadas por el correspondiente porcentaje de impuesto y por eliminación de las mismas cuando hayan perdido valor.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor de las diferencias temporarias deducibles que aún no se han revertido.

## **2 PASIVO**

Es una obligación presente de la asociación, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

### **21 PASIVO CORRIENTE**

Este rubro representa las obligaciones económicas a cargo de la asociación, cuya liquidación se espera efectuar dentro de un año o menos, lo que requiere el uso de activos corrientes para su cancelación.

#### **21 01 SOBREGIROS Y PRESTAMOS BANCARIOS**

**SE ABONA:** Con el valor de los préstamos obtenidos en instituciones financieras ó concedidos externamente cuyo vencimiento es menor a un año y con el traslado negativo en las cuentas de depósito en bancos al final del ejercicio o del mes.

**SE CARGA:** Con el valor de las cuotas pagadas que se efectúen a los préstamos con la finalidad de amortizar total o parcialmente las obligaciones y con el traslado al inicio del ejercicio o del mes a la sub cuenta respectiva de bancos.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de las obligaciones que tiene la asociación con instituciones financiera no mayores a un año a una fecha determinada, y el valor de las obligaciones contraídas por la asociación con instituciones bancarias y financieras para girar las cuentas de depósitos con saldos negativos.

**21 02 CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES A CORTO PLAZO**

**SE CARGA:** Con los pagos parciales o totales a cuenta de los proveedores, y con los descuentos y devoluciones de bienes efectuados.

**SE ABONA:** Con la adquisición de bienes y servicios recibidos al crédito por los proveedores, documentadas con: Facturas, comprobantes de crédito fiscal y notas de debito, las cuales al vencimiento es menor a un año.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de las deudas con los proveedores pendientes de cancelar a una fecha determinada y cuyo vencimiento es menor a un año

**21 03 DOCUMENTOS POR PAGAR COMERCIALES A CORTO PLAZO**

**SE CARGA:** Con los pagos totales o parciales a cuenta de los documentos.

**SE ABONA:** Con el valor de las obligaciones contraídas que se documentan con títulos valores, tales como: Pagare, letra de cambio, contratos a corto plazo, facturas cambiarias y otros documento. Ya se trate de operaciones propias de la asociación, adquisición de bienes para activo fijo y en general cualquier tipo de operación.

**21 04 DOCUMENTOS POR COBRAR DESCONTADOS**

**SE CARGA:** Con el pago total por el suscriptor del documento descontado o por el vencimiento del plazo del mismo.

**SE ABONA:** Con el valor de los documentos descontados en instituciones bancarias y financieras.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de los documentos a valor nominal, los cuales han sido descontados en instituciones bancarias y financieras donde se encuentran pendientes de liquidar

#### **21 05 PRESTAMOS POR PAGAR A CORTO PLAZO A INSTITUCIONES FINANCIERAS**

**SE CARGA:** Con el valor de las cuotas pagadas a los prestatarios con la finalidad de amortizar total o parcialmente la obligación.

**SE ABONA:** Con el valor de los préstamos obtenidos en bancos, financieras o concedidos por los asociados; y en general con el valor de los préstamos documentados a favor de personas naturales y cuyo vencimiento es menor a un año.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa las obligaciones por préstamos a cargo de la asociación y que deberá cancelar en un periodo menor de un año.

#### **21 06 PRESTAMOS POR PAGAR A CORTO PLAZO A INSTITUCIONES NO FINANCIERAS**

**SE CARGA:** Con el valor de las cuotas pagadas a los prestatarios no financieros con la finalidad de amortizar total o parcialmente la obligación.

**SE ABONA:** Con el valor de los préstamos obtenidos en casas de préstamos no financieras y a través de personas naturales dedicadas a esta actividad, cuyo vencimiento es menor a un año.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa las obligaciones por préstamos no financieros a cargo de la asociación y que deberá cancelar en un periodo menor de un año.

**21 07 INTERESES POR PAGAR A CORTO PLAZO**

**SE CARGA:** Con el valor de los pagos totales o parciales efectuados bajo este concepto.

**SE ABONA:** Con el monto de los intereses provisionados por la asociación a favor de terceros.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y refleja la provisión de intereses que se deben pagar por préstamos obtenidos a favor de los bancos e instituciones financieras.

**21 08 ACREEDORES VARIOS**

**SE CARGA:** Con el pago de las deudas a los acreedores varios, de servicios recibidos e intereses realizados.

**SE ABONA:** Con las deudas a corto plazo a acreedores por los servicios o bienes suministrados, por provisión de servicios recibidos pendientes de pago y por provisión de servicios tasados, pendientes de pago.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y contabiliza aquellos créditos o cuentas por pagar que indirectamente contribuyen a sus operaciones, ya sea por la adquisición de servicios o el pago de obligaciones legales.

**21 09 DONACIONES EN ADMINISTRACIÓN**

**SE ABONA:** Con el valor de los recursos entregados a la asociación con el objetivo de beneficiar a otros grupos de personas y sobre los cuales existe una decisión de colaboración por parte del donante, siendo estos de carácter restringido debido a que se han entregado para un objeto y fin específico.

**SE CARGA:** Con el valor parcial o total que se haya ejecutado y consumido según los plazos establecidos con el ente donante.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedora y representa el importe de los recursos donados a la asociación de carácter restringido por tener un objetivo y fin específico pactado con el ente donante.

#### **21 10 RETENCIONES POR PAGAR**

**SE CARGA:** Por el pago que la asociación realiza a los beneficiarios de las retenciones.

**SE ABONA:** Con el valor de las retenciones efectuadas a los empleados y terceras personas, cuando por mandato de ley se establezcan tales como: Impuesto Sobre la Renta, IVA Retenido, ISSS, AFP y otras de acuerdo a lo prescrito en las leyes de la república.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y muestra el valor de lo retenido a empleados y terceras personas, por concepto de impuesto sobre la renta, retenciones de seguridad social y otras de acuerdo a lo prescrito en las leyes de la república.

#### **21 11 OBLIGACIONES A LOS EMPLEADOS A CORTO PLAZO**

**SE CARGA:** Con los pagos realizados por la asociación a los beneficiarios de las cuotas patronales y a los trabajadores en concepto de vacaciones, aguinaldos e indemnizaciones convenidas.

**SE ABONA:** Con el valor de las cuotas patronales de seguridad social, AFP, INSAFORP a cargo de la empresa, de acuerdo con lo prescrito en las leyes de la república de El Salvador. El valor de las vacaciones y aguinaldos se

determinará de acuerdo al código de trabajo como también cuando se indemnice anualmente a los empleados.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de las cuotas patronales y los beneficios a los empleados en concepto de vacaciones, aguinaldo e indemnizaciones convenidas.

#### **21 12 I.V.A DEBITO FISCAL**

**SE CARGA:** Con el valor del crédito fiscal deducible del debito fiscal en el periodo tributario; con el impuesto al valor agregado trasladado a las notas de crédito cuando estas sean emitidas y al final del periodo tributario, si el debito fiscal es mayor al crédito fiscal. El saldo resultante se liquidara con la cuenta Impuesto por Pagar.

**SE ABONA:** Con el valor del impuesto al valor agregado determinado de conformidad con la ley y documentados en comprobantes de crédito fiscal y notas de debito; cuando la transferencia o la prestación de servicios sea a contribuyentes del impuesto y al final del mes con el impuesto determinado por operaciones realizadas y prestaciones de servicio a consumidores finales.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el debito fiscal generado por transferencias y prestaciones de servicio a consumidores y contribuyentes del impuesto al valor agregado.

#### **21 13 IVA RETENIDO Y PERCIBIDO POR PAGAR**

**SE CARGA:** Con el saldo que tengan cuando se le determine el impuesto IVA por pagar al final del periodo que se haya practicado.

**SE ABONA:** Con el 1% de anticipo pagado de IVA retenido o percibido que haya pagado un sujeto de retención o percepción cuando se le transfiera bienes muebles o se le preste un servicio.

#### **21 14 SERVICIOS POR PAGAR**

**SE CARGA:** Con el valor de los pagos totales o parciales efectuados bajo este concepto.

**SE ABONA:** Con el monto total de los servicios provisionados, tales como agua potable, energía eléctrica, comunicaciones, alquiler de local, y mantenimiento de vehículo y de local.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y refleja los pagos de los servicios provisionados pro la asociación a favor de terceros.

#### **21 15 TRIBUTOS POR PAGAR**

**SE CARGA:** Con el valor del pago total o parcial que se realice de los impuestos respectivos y con la acreditación del 1% retenido o percibido durante el periodo fiscal correspondiente.

**SE ABONA:** Con el valor de los impuestos a pagar de IVA, renta y anticipo a pago a cuenta de acuerdo a las leyes tributarias cuando se han aplicables.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de los impuestos pendientes de pago a una fecha y cuyo vencimiento es menor a un año.

## **22 PASIVO NO CORRIENTE**

En esta clasificación se agruparán todas las cuentas que representan aquellas obligaciones contraídas por la asociación, cuya exigibilidad es por un plazo mayor de un año.

### **22 01 DOCUMENTOS POR PAGAR COMERCIALES A LARGO PLAZO**

**SE CARGA:** Con los pagos totales o parciales a cuenta de los documentos.

**SE ABONA:** Con el valor de las obligaciones contraídas que se documentan con títulos valores, tales como: Pagare, letras de cambio, etc. Ya se trate de operaciones propias de la asociación, adquisición de bienes para activo fijo y en general para cualquier operación

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedora y representa el valor de los documentos pendientes de pago a una fecha determinada y cuyo vencimiento es mayor a un año.

### **22 02 PRESTAMOS POR PAGAR A LARGO PLAZO**

**SE CARGA:** Con el valor de las cuotas pagadas a los acreedores, con la finalidad de amortizar parcialmente la deuda y con la reclasificación a la cuenta 2105 Préstamos por pagar a corto plazo, por la parte que vence en un periodo menor a un año.

**SE ABONA:** Con el valor de los préstamos obtenidos en bancos o cualquier institución financiera y en general con el valor de los préstamos documentados a favor de personas naturales y cuyo vencimiento es mayor a un año.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de los préstamos a cargo de la asociación cuyo vencimiento es mayor a un año.

**22 03 INTERESES POR PAGAR A LARGO PLAZO**

**SE CARGA:** Con el valor de los pagos parciales o totales por este concepto.

**SE ABONA:** Con el valor de los intereses provisionados por la asociación a favor de terceros y que están relacionados con las obligaciones a largo plazo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y constituye la provisión de intereses que se deben pagar por préstamos obtenidos cuyo vencimiento es mayor a un año.

**22 04 PROVISIONES PARA OBLIGACIONES LABORALES**

**SE CARGA:** Con el valor de lo pagado a los empleados por concepto de indemnizaciones, retiros voluntarios, vacaciones, aguinaldos.

**SE ABONA:** Con el valor de la cuota mensual o anual que se considere adecuada para hacer frente a los casos de despido de empleos con responsabilidad para la asociación y la provisión de vacaciones y aguinaldos.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de la provisión a una fecha determinada.

**22 05 PASIVO POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**

**SE CARGA:** Con el valor de las reversiones de las diferencias temporarias imponibles y por eliminación de las mismas cuando hayan perdido valor.

**SE ABONA:** Con el valor de las diferencias temporarias imponibles multiplicadas por el correspondiente porcentaje, determinadas haciendo una comparación entre la base fiscal de los activos y pasivos de acuerdo a la ley de

Impuesto sobre la Renta y su valor en libros establecido de acuerdo con normas de contabilidad.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y refleja el valor de las diferencias temporarias imponibles que aun no se han revertido.

### **3. PATRIMONIO**

Es la parte residual de los activos de la asociación, una vez deducimos todos sus pasivos.

#### **31 PATRIMONIO DE LA ASOCIACIÓN**

Esta clasificación está constituida por el aporte de fundadores, reservas, fondo patrimonial activo fijo, excedentes, superávit, déficit, entre otros.

##### **31 01 FONDO PATRIMONIAL**

**SE CARGA:** Con las pérdidas de valor de los activos fijos, dados de baja por haber terminado su vida útil, venta de activos que ya no fueron necesarios para ejecutar las actividades de la asociación y con el déficit obtenido al medir el resultado del periodo.

**SE ABONA:** Con el Valor de constitución al inicio de operaciones y las aportaciones que los asociados o afiliados hagan con el propósito de aumentar el patrimonio de la asociación, con el valor de los bienes de activo fijo que la asociación reciba o adquiera para ejercer sus actividades y con el excedente obtenido al medir el resultado del periodo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el monto de los bienes y demás recursos que pertenecen a la asociación, sean originados por

donaciones, resultado de las operaciones o demás aportes que se reciben para ejercer las actividades normales.

### **31 02 RESERVAS**

**SE CARGA:** Con los ajustes o usos que se hagan de las reservas de acuerdo a lo establecido por las leyes o estatutos de la asociación.

**SE ABONA:** Con el porcentaje anual correspondiente o incrementos de acuerdo a lo establecido por las leyes o estatutos.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** El saldo de esta cuenta es acreedor y está constituido por las cantidades reservadas para hacerle frente a riesgos o exigencias en el futuro.

### **31 03 FONDO PATRIMONIAL ACTIVO FIJO**

**SE CARGA:** Con la liquidación total o parcial del fondo patrimonial.

**SE ABONA:** Con las adquisiciones o donaciones de activo fijos.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el monto neto de los recursos en activo fijo que la entidad ha adquirido o recibido de sus donantes previo acuerdo bilateral para ejercer sus actividades.

### **31 04 EXCEDENTES**

**SE CARGA:** Con la amortización total o parcialmente del resultado de excesos de gastos sobre los ingresos.

**SE ABONA:** Con el registro del excedente al establecer el exceso de ingresos sobre gastos.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es acreedor y muestra el resultado final de la comparación de los ingresos netos realmente percibidos y los gastos del periodo, (Excedente de los ingresos sobre gastos o viceversa), los cuales posteriormente pasaran a formar parte de los EXCEDENTES ACUMULADOS.

### **3105 DONACIONES RECIBIDAS**

**SE ABONA:** Con el valor parcial o total que se haya ejecutado y consumido según los plazos establecidos con el ente donante

**SE CARGA:** Con el valor de los recursos entregados a la asociación con el objetivo de beneficiar a otros grupos de personas y sobre los cuales existe una decisión de colaboración por parte del donante.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedora y representa el importe de los recursos donados a la asociación.

### **31 06 PATRIMONIO DE LA ASOCIACIÓN – EXCEDENTE**

**SE CARGA:** Con el valor de las mejoras de los bienes pertenecientes al patrimonio de la asociación.

**SE ABONA:** Con la cantidad establecida como desapropiación o retiro del bien del patrimonio de la asociación.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es acreedor y representa el valor de las mejoras realizadas a los bienes muebles e inmuebles, propiedad de la asociación.

**31 07 PATRIMONIO DE LA ASOCIACIÓN DEFICIT ®**

**SE CARGA:** Con el valor de las pérdidas acumuladas a ejercicios anteriores y las obtenidas en el presente ejercicio.

**SE ABONA:** Con el valor de las amortizaciones acordadas en junta general.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa las pérdidas obtenidas en ejercicios anteriores, se debe detallar el periodo donde se obtuvo la pérdida.

**4 CUENTA DE RESULTADO DEUDORAS**

En este rubro se agrupan todos los fondos requeridos por la asociación, para cubrir los costos de negocio en marcha.

**41 COSTO DE PRODUCCIÓN**

En esta clasificación se agrupan todos los valores incurridos en la explotación de semilla de marañón en la asociación.

**41 01 PRODUCCIÓN EN PROCESO SEMILLA DE MARAÑÓN ORGANICA****ORDEN X1**

**SE CARGA:** Durante el periodo contable con el valor de las materias primas consumidas, material directo, mano de obra directa y costos indirectos asignados en cada etapa del procesamiento de la nuez de marañón orgánico en la orden x1.

**SE ABONA:** Al finalizar el periodo de costos o al cierre del ejercicio contable por los traslados a la cuenta 1110 Inventario, sub cuentas 111003 productos terminados marañón orgánico y 111005 Producción en proceso.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es deudor y es una cuenta transitoria la cual representa la acumulación de costos en la orden de producción x1, este proceso en la utilización de dicha cuenta se puede utilizar según el número de órdenes en procesamiento.

#### **41 02 PRODUCCIÓN EN PROCESO SEMILLA DE MARAÑÓN**

##### **CONVENCIONAL ORDEN X1**

**SE CARGA:** Durante el periodo contable con el valor de las materias primas consumidas, material directo, mano de obra directa y costos indirectos asignados en cada etapa del procesamiento de la nuez de marañón convencional en la orden x1.

**SE ABONA:** Al finalizar el periodo de costos o al cierre del ejercicio contable por los traslados a la cuenta 1110 Inventario, sub cuentas 111004 productos terminados marañón convencional y 111005 Producción en proceso.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es deudor y es una cuenta transitoria la cual representa la acumulación de costos en la orden de producción x1, este proceso en la utilización de dicha cuenta se puede utilizar según el número de órdenes en procesamiento.

#### **41 03 CARGA FABRIL CONTROL**

**SE CARGA:** Con el valor de los costos indirectos de fabricación realmente incurridos en la planta de procesamiento de nuez de marañón, cuando estos se hayan generado y si existe una sobre aplicación de costos indirectos de fabricación, esta deberá liquidarse contra la cuenta costos indirectos de fabricación sobre aplicados.

**SE ABONA:** Con la liquidación de su saldo, contra la cuenta costos indirectos de fabricación aplicados. Cuando exista una sub – aplicación de costos indirectos de fabricación, esta se deberá liquidar contra la cuenta costos indirectos de fabricación sub – aplicados.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el costo real acumulado de los costos indirectos de fabricación en los cuales se ha incurrido en una fecha determinada.

#### **41 04 COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN APLICADOS**

**SE CARGA:** Al finalizar el período contable, liquidando su saldo con la cuenta Carga Fabril – Control.

**SE ABONA:** Con el valor resultante de aplicar las tasas predeterminadas de costos indirectos de fabricación a cada orden de producción.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor acumulado de los costos indirectos de fabricación que se han asignado a las órdenes de producción, mediante el empleo de tasa predeterminadas.

#### **41 05 COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN SUB - APLICADOS**

**SE CARGA:** Con el valor de la sub – aplicación de los costos indirectos de fabricación reales.

**SE ABONA:** Al distribuir la sub – aplicación de los costos indirectos de fabricación, trasladándola a la cuenta costos de venta en caso que se haya vendido todo el producto; pero si existieren productos en proceso y productos terminados, la sub – aplicación se distribuirá, entre las cantidades existentes de

esas cuentas determinando un factor de distribución para los totales acumulados en esta.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa la sub – aplicación de los costos indirectos de fabricación.

#### **41 06 COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN SOBRE – APLICADOS(R)**

**SE CARGA:** Al distribuir la sobre – aplicación de los costos indirectos de fabricación, trasladándola a la cuenta costos de venta, en caso que se haya vendido todo el producto; pero si existieren productos en proceso y productos terminados, la sub – aplicación se distribuirá, entre las cantidades existentes de esas cuentas determinando un factor de distribución para los totales acumulados en esta.

**SE ABONA:** Con el valor de la sobre – aplicación de los costos indirectos de fabricación reales.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa la sobre – aplicación de los costos indirectos de fabricación.

#### **41 07 COSTO DE VENTA**

**SE CARGA:** Durante el periodo contable con el valor del costo de venta del procesamiento de semilla de marañón y sus sub productos.

**SE ABONA:** Durante el periodo contable por el valor de las devoluciones sobre venta a precio de costos y al final del ejercicio contable se traslada su saldo a la cuenta 6101 Excedente o déficit con el objetivos de determinar resultados del periodo contable.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y de naturaleza transitoria, representa el costo de la semilla en un momento determinada.

## **42 GASTOS ORDINARIOS**

Los gastos ordinarios están conformados por los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidos o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumentos de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, y no están relacionados con la distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

### **42 01 GASTOS DE ADMINISTRACIÓN**

**SE CARGA:** Con el valor de los gastos que están relacionados con la administración de la asociación, los cuales son necesidades para el funcionamiento y están clasificados en el catálogo de cuentas de acuerdo con su naturaleza.

**SE ABONA:** A través del traslado a la cuenta 6101 Excedente o déficit al finalizar el ejercicio contable, con el objetivo de obtener el resultado del ejercicio.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor de los gastos administrativos realizados durante el ejercicio contable.

### **42 02 GASTOS DE VENTA**

**SE CARGA:** Con el valor de los gastos cuyo objetivo está relacionado con la colocación de la semilla de marañón orgánica y convencional en el mercado, y los demás gastos relacionados con el funcionamiento del departamento de ventas.

**SE ABONA:** Con el traslado del saldo a la cuenta 6101 Excedente o déficit, al finalizar el ejercicio contable, con el objetivo de conocer el saldo del ejercicio.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es deudor y refleja el valor de los gastos relacionados con las ventas realizadas durante el ejercicio.

#### **42 03 GASTOS DE EJECUCIÓN DE PROGRAMAS, PROYECTOS U OBRAS**

**SE CARGA:** Con el valor de los gastos incurridos en la ejecución de programas, proyectos y obras necesarios para la realización y ejecución de ellos tomando en cuenta los términos que se establezcan en cada uno de ellos según términos establecidos con los entes donantes.

**SE ABONA:** Con el traslado de saldo a las cuentas de Excedente o Déficit al finalizar el ejercicio contable para determinar resultados.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor de los gastos realizados en el ejercicio contable en ejecución de programas, proyectos u obras.

#### **43 GASTOS NO ORDINARIOS**

Son gastos cancelados por la asociación, los cuales se derivan de las necesidades de obtener préstamos de capitales ajenos, así mismo se acumulan en este rubro los gastos por siniestros.

##### **43 01 GASTOS FINANCIEROS**

**SE CARGA:** Con el valor de los intereses, comisiones, valor, honorarios profesionales y similares siempre y cuando estén relacionados con la obtención de créditos provenientes de fuentes externas a la asociación.

**SE ABONA:** Con el traslado de saldos a la cuenta de Excedente o Déficit al finalizar el ejercicio contable.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor acumulado de gastos financieros realizados durante el ejercicio contable.

#### **43 02 GASTOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORRIENTE**

**SE CARGA:** Con el valor del impuesto sobre la renta corriente determinado de acuerdo a la Ley de Impuesto sobre la Renta.

**SE ABONA:** Con el traslado del saldo a la cuenta 6101 Excedente o déficit, al finalizar el ejercicio contable, a fin de determinar el resultado del ejercicio.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el impuesto sobre la renta determinado de acuerdo a la Ley de Impuesto sobre la Renta.

#### **43 03 GASTOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO**

**SE CARGA:** Con el valor del impuesto diferido determinado con base a la aplicación a la aplicación de la Sección 29 “Impuestos a las ganancias” de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

**SE ABONA:** Con el traslado del saldo a la cuenta 6101 Excedente o déficit, al finalizar el ejercicio contable, con el objetivo de obtener el resultado del ejercicio.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y muestra el impuesto de renta diferido resultante del estudio de las bases fiscales y valores en libros de los

activos y pasivos que posee la asociación y este puede originarse de diferencias temporarias imponibles.

#### **43 04 GASTOS POR SINIESTROS**

**SE CARGA:** Con el valor de los gastos que no corresponden directamente al giro económico de la asociación: Casos fortuitos en activos.

**SE ABONA:** Con el traslado de saldos a la cuenta de Excedente o Déficit al finalizar el ejercicio contable.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y refleja el valor acumulado de gastos de naturaleza no recurrentes durante el ejercicio contable.

#### **43 05 GASTOS NO OPERATIVOS**

**SE CARGA:** Con el valor de los intereses correspondientes a la cuota vencida del arrendamiento financiero, la depreciación de dichos bienes y otros gastos ocasionados por los activos recibidos en arrendamiento.

**SE ABONA:** Al finalizar el ejercicio contable contra la cuenta 6101 Excedente o déficit, para liquidar su saldo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y registra todos los gastos en que ha incurrido la asociación, ocasionados por los activos recibidos en arrendamiento.

#### **44 PÉRDIDAS EN LA ASOCIACIÓN**

Representa la disminución en el patrimonio de la asociación.

**44 01 PÉRDIDAS EN VENTA DE ACTIVO FIJO**

**SE CARGA:** Con el valor resultante de la pérdida de activo fijo en la asociación.

**SE ABONA:** Al finalizar el ejercicio con la cuenta 6101 Excedente o déficit, o al realizar ajustes o correcciones.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa las pérdidas sufridas por la venta del activo fijo.

**44 02 PÉRDIDA POR CASOS FORTUITOS EN ACTIVOS**

**SE CARGA:** Con los valores cuantificados de siniestros que la asociación sufra en un momento determinado, por ajustes o correcciones.

**SE ABONA:** Al final del ejercicio económico para trasladar sus saldo a la cuenta 6101 Pérdidas y ganancias, por ajustes o correcciones.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el valor de los gastos por siniestros ocurridos en el periodo determinado.

**44 03 PÉRDIDA POR DETERIORO DE ACTIVOS**

**SE CARGA:** Con el valor determinado del deterioro que han sufrido los activos durante el ejercicio contable.

**SE ABONA:** Al finalizar el ejercicio contable con la cuenta 6101 Excedente o déficit, para la liquidación de su saldo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es deudor y representa el deterioro de los activos propiedad de la asociación, los cuales han sido ocasionados por circunstancias ajenas a sus operaciones.

**45 COSTOS DE EJECUCION DE PROGRAMAS, PROYECTOS U OBRAS**

Refleja el valor de los costos realizados en el ejercicio contable para la ejecución de programas, proyectos u obras por la asociación.

**45 01 FONDOS PROPIOS**

**SE CARGA:** Con el valor de los gastos realizados por la asociación, cuando ejecuta un proyecto de acuerdo a la programación presupuestaria.

**SE ABONA:** Al final del ejercicio, con el saldo acumulado durante el ejercicio contable para liquidarlo contra la cuenta excedente o déficit.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es deudor y se registran en esta cuenta todos los egresos efectuados por la asociación, para la ejecución de proyectos financiados por agencias cooperantes sean en concepto de crédito, donaciones u otras figuras financieras.

**45 02 FONDOS VIA PROPIA - CORDES**

**SE CARGA:** Con el valor de los gastos realizados por la asociación, cuando ejecuta un proyecto de acuerdo a la programación presupuestaria, fondos propios otorgados por la Fundación CORDES.

**SE ABONA:** Al final del ejercicio, con el saldo acumulado durante el ejercicio contable para liquidarlo contra la cuenta excedente o déficit.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es deudor y se registran en esta cuenta todos los egresos efectuados por la asociación, para la ejecución de proyectos financiados con los fondos de la Fundación CORDES.

## **5 CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS**

Este rubro acumula los ingresos provenientes de actividades operacionales y operacionales de la asociación.

### **51. INGRESOS POR ACTIVIDADES ORDINARIAS**

Representa todos los ingresos provenientes de las actividades ordinarias de la asociación, como parte de su actividad principal

#### **51 01 VENTAS NACIONALES**

**SE CARGA:** Durante el periodo contable, por las devoluciones recibidas de las ventas realizadas a precio de venta y por el ajuste del debito fiscal a ventas de consumidores finales y al finalizar el ejercicio contable, se liquida con la cuenta 6101 Excedente o déficit.

**SE ABONA:** Con el importe netos de las ventas de productos terminados, sean estas al crédito o al contado, ventas realizadas en el territorio nacional.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es acreedor y bajo este rubro se acumulan los registros de todos los ingresos provenientes de las ventas de productos terminados comercializados en El Salvador.

#### **51 02 VENTAS INTERNACIONALES**

**SE CARGA:** Durante el periodo contable, por las devoluciones recibidas de las ventas realizadas a precio de venta y por el ajuste del debito fiscal a ventas de consumidores finales y al finalizar el ejercicio contable, se liquida con la cuenta 6101 Excedente o déficit.

**SE ABONA:** Con el importe netos de las ventas de productos terminados, sean estas al crédito o al contado, ventas realizadas en el exterior.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es acreedor y bajo este rubro se acumulan los registros de todos los ingresos provenientes de las ventas de productos terminados.

#### **51 03 DONACIONES RESTRINGIDAS**

**SE CARGA:** Por ajustes o malas aplicaciones y al finalizar el ejercicio contable con el traslado de saldos a la cuenta de Excedente o Déficit para determinar resultados.

**SE ABONA:** Con los ingresos en concepto de donación por las agencias correspondientes según avance la obra u otro criterio.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y se registran las donaciones provenientes de agencias cooperantes para ejecución de un programa o proyectos específico, el cual viene plasmado en el convenio de cooperación.

#### **51 04 DONACIONES NO RESTRINGIDAS**

**SE CARGA:** Por ajustes o malas aplicaciones y al finalizar el ejercicio contable con el traslado de saldos a la cuenta de Excedente o Déficit para determinar resultados.

**SE ABONA:** Con los ingresos en concepto de donación no restringida por las agencias correspondientes según avance la obra u otro criterio.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y se registran las donaciones provenientes de agencias cooperantes o por otras entidades para diferentes erogaciones que realice la asociación en el logro de sus objetivos y sin ningún compromisos para con terceros.

**52 GANANCIAS**

En este rubro se registran todos aquellos ingresos obtenidos en el ejercicio contable, los cuales no son clasificados por la asociación como actividades de su giro.

**52 01 INTERESES BANCARIOS**

**SE CARGA:** Al finalizar el periodo contable contra la cuenta 6101 Excedente o déficit, para el traslado de su saldo.

**SE ABONA:** Por el valor de los intereses devengados en el periodo en las cuentas de ahorro de la asociación.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y muestra el total del interés devengado de las cuentas de ahorro a favor de la asociación.

**52 02 GANANCIA EN VENTA DE ACTIVO FIJO**

**SE CARGA:** Al finalizar el ejercicio contable, para liquidar su saldo contra la cuenta 6101 Excedente o déficit.

**SE ABONA:** Con los ingresos provenientes de la transferencia de bienes pertenecientes al activo fijo cuyo valor recibido es mayor al valor del bien transferido.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa aquellos ingresos percibidos por la asociación, proveniente de actividades ajenas a sus operaciones normales, como la transferencia de activos.

**52 04 OTRAS GANANCIAS**

**SE CARGA:** Con el valor de su saldo para liquidarlo con la cuenta 6101 Pérdidas y ganancias, con el propósito de determinar el resultado del ejercicio contable.

**SE ABONA:** Con el valor de los ingresos provenientes de operaciones que no son del giro normal de la asociación y las cuales no están clasificadas en otros rubros del presente catalogo.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Es acreedor y representa el valor de los ingresos provenientes de operaciones que no son del giro normal de la asociación.

## **6 CUENTA LIQUIDADORA**

En esta clasificación se agrupan las cuentas liquidadoras del ejercicio contable.

### **61 CUENTAS DE CIERRE**

#### **61 01 EXCEDENTE O DEFICIT**

**SE CARGA:** Se cargará con el valor de las cuentas de resultado deudoras y con los resultados positivos que obtenga la Asociación.

**SE ABONA:** Al final del ejercicio con los saldos de las cuentas de resultado acreedoras y con los saldos negativos que la asociación obtuviere.

**NATURALEZA DE SU SALDO:** Su saldo es transitorio puede ser acreedor o deudor y se traslada a las cuentas de Patrimonio de la asociación, el Excedente o déficit del ejercicio según corresponda.

San Vicente, Mayo de 2012

---

**ASOCIACIÓN DE PRODUCTORES AGROINDUSTRIALES  
ORGANICOS DE EL SALVADOR**

---



---

**MANUAL DE CONTROL INTERNO  
PARA EL ÁREA DE LOS COSTOS**

---

MAYO 2012

## ÍNDICE

<b>CONTENIDO</b>	<b>pág.</b>
Introducción .....	iii
Objetivo.....	iv
1. Control interno de materia prima y materiales .....	218
1.1. Formatos propuestos para el control interno del inventario de materia prima y materiales .....	221
2. Control interno de inventario de productos terminados .....	236
2.1. Formatos propuestos para el control interno de inventario de productos terminados.....	237
3. Control interno de la mano de obra .....	243
3.1. Formatos propuestos para el control interno de la mano de obra.....	244
4. Control interno de costos indirectos de fabricación .....	251
4.1. Formato propuesto para el control interno de los costos indirectos de fabricación .....	255
5. Control interno de órdenes de producción y producción en proceso.....	258

## INTRODUCCIÓN

En la asociación es necesario tener un adecuado control interno, para poder evitar riesgos y fraudes, proteger y cuidar los activos, así lograr evaluar la eficiencia de la misma en cuanto a su organización.

En este informe se propone un manual de control interno, con el propósito de orientar al personal de la asociación en los procedimientos para la ejecución y el registro de las transacciones, así como el control y custodia de los activos.

Este manual comprende:

Control Interno de Inventario de Materia Prima y Materiales.

Control Interno de Inventario de Productos Terminados.

Control Interno de la Mano de Obra Directa.

Control Interno de Costos Indirectos de Fabricación.

Ordenes de producción y producción en proceso.

El Control interno para el área de costos en una organización pequeña, es muy importante, porque si tenemos en cuenta la cantidad de PYMES en El Salvador es mayor con relación a las grandes empresas, por esta razón es trascendente conocer cuáles serían las medidas de control interno implementadas para evitar riesgos y fraudes en estas entidades.

## **OBJETIVO**

### **OBJETIVO GENERAL.**

Establecer medidas para la protección de los recursos de la asociación buscando su adecuada administración ante posibles riesgos en sus activos y proporcionar al personal un instrumento adecuado al realizar sus operaciones con uniformidad, eficiencia, eficacia y economía.

### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS.**

Proporcionar una guía escrita al personal para el desempeño eficiente de sus labores en el proceso productivo.

Equilibrio en la aplicación de las políticas de control interno establecidas por la administración.

Establecer en la administración medida de control para determinar de una forma más razonable los costos.

## **1. CONTROL INTERNO DE MATERIA PRIMA Y MATERIALES**

Las materias primas representan un elemento fundamental del costo, con respecto a la naturaleza propia del producto terminado. Es decir son aquellos materiales utilizados en el proceso de transformación con la finalidad de obtener el producto terminado, formando parte intrínseca de él.

Antes de iniciar el proceso de producción, se debe asegurar la existencia de los materiales e insumos necesarios a fin de evitar atraso en el procesamiento de la nuez de marañón. Sin embargo por la naturaleza, vulnerabilidad a los robos, los diversos procedimientos para el control, registros, valuación y movilidad originan diversos errores en su determinación y en la información mostrada en los estados financieros, razones por las cuales es necesario establecer procedimientos de control interno dentro de la asociación.

La materia prima requerida para el procesamiento, debe ser solicitada por el encargado/a de la bodega mediante una requisición de compra (Formato 1), cuando surja la necesidad de adquirir materia prima y material cuya existencia es limitada dentro de la bodega. Consecutivamente el encargado/a de compras registrará las cotizaciones necesarias y analizará la factibilidad de elegir la más conveniente.

Al recibir del departamento de compra la solicitud, se procederá a elaborar y firmar la Orden de Compra (Formato 2), la cual también deberá contener la firma de la persona autorizada (jefe de producción). La orden de compra se hará al proveedor, quien al cotizar la materia prima y los materiales proporcione los mejores precios y condiciones, considerando el factor puntualidad.

Efectuada la adquisición de materiales y con base a los datos señalados en el comprobante de compra respectivo, se hará la recepción de los materiales

registrándolos en el Informe de Recepción (Formato 3), luego se les dará entrada a la bodega registrando los materiales en las Tarjetas de Control de Materia prima y Materiales (Formato 4); siendo este el documento destinado para el registro y control de las entradas, salidas, saldos en unidades y valores de los diferentes artículos necesarios en el procesamiento de la nuez de marañón.

Para el traslado de la bodega de la materia prima y los materiales requeridos hacia la planta de procesamiento y a los diferentes centros de costos del procesamiento de nuez de marañón, es necesario llenar una Requisición de Materia Prima y Materiales (Formato 5), este será el documento fuente para registrar los materiales utilizados en las diferentes fases del procesamiento.

Las tarjetas de requisición de materiales deben estar numeradas correlativamente e indicar el número de orden a la cual habrá de cargarse la materia prima y el material a utilizarse; a su vez, deberá contener todos los datos del formato propuesto.

Con base a los valores mostrados en la tarjeta de requisición de materiales se deberá registrar en un asiento de diario, con crédito a la cuenta de Inventario y con débito a la cuenta Producción en Proceso.

Cuando resulten materia prima y materiales solicitados originalmente para la producción y no se utilicen en su totalidad, deberán ser devueltos al inventario de materia prima y materiales haciéndose acompañar de un Informe de Devolución (Formato 6). En la contabilidad registrarán estos datos disminuyendo el Inventario y acreditando Producción en Proceso. Lo devuelto requiere registro tanto en la tarjeta de control de inventarios como también en la hoja de costos de esa producción.

También es necesario tener en cuenta además de los procedimientos anteriores las siguientes medidas de control interno a fin de garantizar la protección de los inventarios de la asociación:

- Implementar medidas de seguridad contra robos, incendios, terremotos u otros casos fortuitos.
- Almacenar la materia prima, materiales, producción en proceso y producto terminado según su tipo y calidad.
- Los inventarios deberán estar bajo la custodia de un responsable debidamente autorizado por la administración.
- Los registros contables deberán tener información tanto de cantidades en unidades como de valores monetarios.
- Registrar contablemente por separado las ventas en el territorio nacional gravadas con una tasa del 13% de I.V.A. y las exportaciones gravadas con una tasa del 0% de I.V.A.
- Debe existir control sobre los artículos considerados obsoletos, los dados de baja en libros y físicamente se encuentran en la bodega.
- Los inventarios deben estar protegidos contra deterioros físicos y condiciones climatológicas.
- Debe practicarse un inventario físico constantemente y las diferencias determinadas se deberán ajustar en los libros, previa aclaración de las mismas.
- Verificar si los precios base para la valuación se aplican y transcriben correctamente.
- Comprobar, cuando menos dos veces los cálculos aritméticos en las tarjetas de control de inventario.
- El encargado de la bodega debe informar oportunamente sobre los inventarios obsoletos, dañados o fuera de los máximos y mínimos autorizados.

## **1.1. FORMATOS PROPUESTOS PARA EL CONTROL INTERNO DEL INVENTARIO DE MATERIA PRIMA Y MATERIALES**

### **FORMATO 1: REQUISICIÓN DE COMPRA**

A través de este formulario el bodeguero formula la solicitud de compra al departamento respectivo, con la autorización del jefe de producción, indicando con la mayor precisión posible los materiales requeridos, en cantidad y calidad de los diferentes productos solicitados.

Además con este formulario se pretenden registrar las cotizaciones necesarias para elegir los mejores precios y calidad dentro del mercado de las materias primas y materiales requeridos en el proceso productivo de la asociación.

La aprobación de esta requisición de compra por parte del jefe de producción es importante, porque este último es quien controla todo el proceso productivo. Cuando el almacenista ve la existencia mínima de la materia prima y de los materiales en la bodega, procederá a solicitar la aprobación de la requisición por parte del jefe de producción, para solicitar en forma oportuna la materia prima, porque de lo contrario podría venir la paralización de la producción.

Esta requisición de compra se hará en original y dos copias; la original será para la administración a fin de situar el pedido, el duplicado para el departamento de contabilidad, el triplicado para el jefe de producción a efecto de realizar un seguimiento de los pedidos realizados por la asociación.

**INSTRUCCIONES PARA EL LLENADO DE LA REQUISICIÓN DE COMPRA**

1. Número correlativo de la solicitud de requisición.
2. Fecha de elaboración de la solicitud.
3. Nombre del área de procesamiento en donde se requiere la materia prima y los materiales.
4. Fecha en que se requiere la compra.
5. N<sup>o</sup>, es decir el correlativo de las cotizaciones realizadas.
6. Se describe la unidad de medida de la materia prima y materiales utilizados y se describe el nombre de los proveedores ofertantes.
7. Breve descripción de la materia prima y los materiales solicitados.
8. Cantidad de materia prima y materiales cotizados.
9. Se describe el total de la cotización de las materias primas y materiales.
10. Nombre de la persona responsable de realizar la cotización.
11. Se hace sugerencia del posible proveedor.
12. Firma de la persona responsable de elaborar la requisición de compra.
13. Fecha de entrega de la requisición al jefe de producción y la fecha en que éste la autoriza.
14. Firma del jefe de producción.
15. Firma de la persona quien autoriza la requisición de compra.
16. Sello de la asociación.

Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador  
"APRAINORES"



REQUISICIÓN DE COMPRAS

SOLICITUD N° 1

FECHA: 2

DESTINO DE LOS MATERIALES SOLICITADOS: 3

FECHA EN QUE SE REQUIERE LA COMPRA: 4

Nº	UNIDAD DE MEDIDA	DESCRIPCIÓN DE LA MATERIA PRIMA Y MATERIALES SOLICITADOS	CANTIDAD	COTIZACIONES DE PROVEEDORES		
				1	2	3
<u>5</u>						
	<u>6</u>					
		<u>7</u>				
			<u>8</u>			
					<u>9</u>	
<b>COSTO TOTAL</b> <u>10</u>						
SOLICITUD REALIZADA POR: <u>12</u>			PROVEEDORES SUJERIDOS: <u>11</u>			
FECHA DE RECIBIDA: <u>13</u> AUTORIZADA: <u>14</u>			AUTORIZADA POR: <u>15</u>			
REVISADA POR: <u>14</u>			SELO DE LA ASOCIACION <u>16</u>			

**FORMATO 2: ORDEN DE COMPRA**

La orden de compra servirá para solicitar de manera escrita a los proveedores determinados productos o insumos con mejores precios y mejores condiciones, siempre y cuando la requisición este correctamente elaborada, la administración emitirá una orden de compra.

A través de este formato se autorizará al proveedor realizar la entrega de los productos o insumos solicitados en la planta de procesamiento y la presentación de un Comprobante de Crédito Fiscal a nombre de la asociación. Dicho formulario se emitirá en triplicado; siendo el original para el proveedor, una copia para contabilidad y otra para la administración.

**INSTRUCCIONES PARA EL LLENADO DE LA ORDEN DE COMPRA**

1. Número correlativo de la orden de compra.
2. Fecha de la emisión de la orden de compra.
3. Forma de pago: En efectivo, con cheque y en especie.
4. Nombre del proveedor.
5. Dirección del proveedor.
6. Cantidad de materia prima y materiales a comprar.
7. Unidad de medida.
8. Breve descripción de los materiales y la materia prima a adquirir.
9. Precio por unidad de insumos solicitados.
10. El total será el resultado de multiplicar la cantidad por el precio unitario.
11. Será el resultado de la sumatoria de toda la columna total.
12. Se detallará en letras la cantidad resultante del costo total.
13. Firma de la persona encargada de elaborar la orden de compra.
14. Firma de la persona facultada de revisar las formalidades de la orden.
15. Firma de la persona delegada para autorizar la orden de compra.
16. Sello de la asociación

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**



**ORDEN DE COMPRA**

N° 1

FECHA DE EMISIÓN: 2 CONDICIÓN DE PAGO: 3

PROVEEDOR: 4

DIRECCIÓN DEL PROVEEDOR: 5

CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	TOTAL
<u>6</u>				
	<u>7</u>			
		<u>8</u>		
			<u>9</u>	
				<u>10</u>
<b>COSTO TOTAL</b>		<u>11</u>		

CANTIDAD EN LETRAS: 12

SELLO DE LA ASOCIACION 16

ELABORADO POR: 13 REVISADO POR: 14 AUTORIZADO POR: 15

**FORMATO 3: INFORME DE RECEPCIÓN**

Con este informe de las materias primas y los materiales adquiridos se hace constar el cumplimiento de las cláusulas acordadas en la orden de compra con las especificaciones ya estipuladas y tener la seguridad de la calidad de la materia prima y de los materiales adquiridos para el procesamiento.

El/la persona autorizada por la administración como responsable de recibir los productos elaborará este informe, quién conservará el original y enviará copias al responsable de las compras y contabilidad.

**INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL INFORME DE RECEPCION**

1. Número correlativo del informe.
2. Nombre del proveedor.
3. Número según la orden de compra.
4. Fecha de la recepción de los materiales.
5. Cantidad recibida de materias primas y materiales.
6. Descripción o nombre de los insumos.
7. Observaciones o discrepancias encontradas al recibir los insumos ya sea en buenas o malas condiciones.
8. Costo unitario de la materia prima y materiales recibidos.
9. El costo total resulta de multiplicar la cantidad de materia prima y materiales recibidos por el costo por unidad.
10. Total, resulta de la sumatoria vertical de la fila costo total.
11. Cantidad en letras.
12. Firma de la persona responsable de registrar el informe.
13. Firma de la persona quien revisa el informe.
14. Firma de la persona autorizada para llenar el informe.
15. Sello de la asociación.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**



**INFORME DE RECEPCIÓN**

INFORME N° 1

NOMBRE DEL PROVEEDOR: 2

ORDEN DE COMPRA N°: 3

FECHA DE RECEPCIÓN: 4

CANTIDAD RECIBIDA	DESCRIPCIÓN	OBSERVACIONES	COSTO	
			UNITARIO	TOTAL
<u>5</u>				
	<u>6</u>			
		<u>7</u>		
			<u>8</u>	
				<u>9</u>
<b>TOTAL</b>	<u>10</u>			

CANTIDAD EN LETRAS: 11

SELLO DE LA ASOCIACION 15

ELABORADO POR: 12 REVISADO POR: 13 AUTORIZADO POR: 14

**FORMATO 4: TARJETA DE CONTROL DE MATERIA PRIMA Y MATERIALES**

En este formato se pretende controlar las entradas y salidas de las materias primas y materiales adquiridos por la asociación, para el consumo en el procesamiento de la nuez de marañón, los cuales deberán estar almacenados en lugares seguros y adecuados a las características físicas de éstos.

La tarjeta de control de inventario de materia prima y materiales, proporcionará en cualquier momento del periodo contable el valor del inventario, estos datos serán utilizados en la elaboración de los estados financieros, y además, con esta tarjeta se pretende realizar comparaciones con los registros contables y el recuento físico del inventario, con el objetivo de determinar responsabilidades y diferencias de existencias.

**INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Código interno asignado a cada producto, el cual podrá estar compuesto por números o una combinación de números y letras.
2. Nombre del producto con algunas especificaciones.
3. Nombre de la bodega donde se almacena la materia prima y material.
4. Método de valuación de inventarios.
5. Unidad de medida de la provisión registrada.
6. Número de Identificación Tributaria.
7. Número de Registro de Contribuyente.
8. El periodo de tiempo a utilizar la presente tarjeta de control de inventario.
9. Fecha de la transacción.
10. Breve descripción de la transacción.
11. Nombre del proveedor.
12. Número de documento proporcionado por el proveedor, por la compra de materia prima y materiales.

13. Libro Legal en donde se ha realizado el registro de la compra de materia prima y materiales
14. En la columna de entradas se anotarán los ingresos a bodega, detallando cantidades, precio unitario y su respectivo total.
15. En la columna de salidas se anotarán las salidas de materia prima y materiales, detallando cantidades, precio unitario y su respectivo total.
16. En ésta columna se llevará el control de las existencias. Estas se determinarán por la diferencia entre entradas y salidas, anotando el valor total y el precio unitario fijado por el método de valuación de inventario utilizado.
17. Fecha de cierre de la tarjeta.
18. Firma de la persona encargada de autorizar la tarjeta de control de inventario.
19. Nombre del encargado de inventario.
20. Sello de la asociación.

Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador



“APRAINORES”

TARJETA DE CONTROL DE MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES

Código: 1 Descripción: 2 Bodega: 3
Método de Valuación: 4 Unidad de Medición: 5
NIT: 6 NRC: 7 Periodo de la tarjeta: 8

Table with columns: FECHA, DESCRIPCIÓN, PROVEEDOR, N° DE DOC., LIBRO DE REFERENCIA, ENTRADA (CANT, COST UNIT, COST TOTAL), SALIDA (CANT, COST UNIT, COST TOTAL), EXISTENCIA (CANT, COST UNIT, COST TOTAL). Includes numbered markers 9-16.

FECHA DE CIERRE DE LA TARJETA: 17
TARJETA AUTORIZADA POR: 18
NOMBRE DEL ENCARGADO DEL INVENTARIO: 19

SELLO DE LA ASOCIACION 20

### **FORMATO 5: REQUISICIÓN DE MATERIALES**

El propósito de este formulario es respaldar cualquier entrega de materiales por parte del encargado de la bodega a un operario perteneciente a la planta de procesamiento de la nuez de marañón, este documento debe ser aprobado por el administrador.

La requisición de materias primas y materiales será elaborada por el responsable del área de producción y los encargados de las diferentes etapas del proceso de transformación de la nuez de marañón; estos últimos solicitarán por escrito a los encargados de las diferentes bodegas los materiales e insumos necesarios para la producción.

Este documento de requisición de materiales debe estar numerado correlativamente e indicar la producción en el centro de costo a los cuales corresponderá cargarse el material; a su vez, deberá contener todos los datos del formato propuesto.

Dependiendo de las políticas de la asociación, este documento puede estar constituido de un original y dos copias, distribuidas de la siguiente forma: Original Kardex, Duplicado a contabilidad y triplicado a bodega.

### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO EN EL FORMULARIO**

1. Número correlativo de la requisición.
2. Nombre del área de la planta de procesamiento donde se requieren las materias primas y materiales.
3. Número asignado a la bodega en donde se encuentra el insumo
4. Fecha en la cual es envía la solicitud.
5. Fecha en que se requieren los insumos.
6. Código o nombre del insumo requerido.

7. Breve descripción de la cantidad y otras especificaciones de la materia prima y de los materiales solicitados.
8. Cantidad de unidades y libras requeridas.
9. Cantidad de kilos/piezas requeridas.
10. Será el resultado de la sumatoria de toda la columna de libras y kilos requeridos.
11. Firma de la persona solicitante de la requisición.
12. Firma de la persona quien autoriza la requisición de materia prima y materiales.
13. Firma de la persona que realiza la entrega de las materia primas y materiales solicitados.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**

**HOJA DE REQUISICIÓN DE MATERIA PRIMA Y MATERIALES**



HOJA DE REQUISICIÓN N° 1

NOMBRE DEL ÁREA DE LA PLANTA DE PROCESAMIENTO: 2

REQUISICION A BODEGA N°: 3

FECHA DE SOLICITUD: 4 FECHA DE ENTREGA: 5

CODIGO - INSUMO	MATERIAS PRIMAS	LIBRAS	KILOS / PIEZAS
<u>6</u>			
	<u>7</u>		
		<u>8</u>	
			<u>9</u>
<b>TOTAL</b>		<u>10</u>	
CODIGO - INSUMO	MATERIALES	UNIDAD	KILOS / PIEZAS
<b>TOTAL</b>			
SOLICITADO POR: <u>11</u>			
AUTORIZADO POR: <u>12</u>			
ENTREGADO POR: <u>13</u>			

## **FORMATO 6. DEVOLUCIÓN DE MATERIALES A BODEGA**

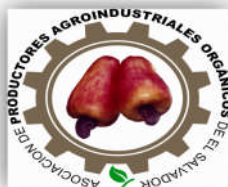
Con este documento la planta de procesamiento de semilla de marañón devolverá los materiales sobrantes en cualquier proceso o por cualquier otro motivo. El propósito de este documento es dar salida a los materiales no utilizados en la producción los cuales forman parte de la producción en proceso.

### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO EN EL FORMULARIO**

1. Número correlativo de la devolución.
2. Departamento que devuelve los materiales.
3. Fecha en la cual se hace la devolución.
4. Número asignado a la orden producción en la cual se realiza la devolución.
5. Se coloca el cargo del operario.
6. Esta casilla se llena con el número de unidades devueltas.
7. Breve descripción de los materiales devueltos.
8. Cantidad de unidades y libras u otra unidad de medida o peso.
9. El valor de los materiales.
10. Será el resultado de multiplicar la cantidad por el costo de cada una de ellas
11. Resulta de sumar toda la columna costo total.
12. Observaciones.
13. Nombre y firma de la persona que recibe la devolución.
14. Firma de la persona quien autoriza la devolución.
15. Firma de la persona que realiza la entrega de los materiales.
16. Firma del contador/a.
17. Numero de salida de materiales.
18. Fecha de la entrega.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**



**DEVOLUCIÓN DE MATERIALES A BODEGA**

N° 1

DEPARTAMENTO QUE DEVUELVE: 2 FECHA: 3  
 ORDEN DE PRODUCCIÓN N°: 4 CARGO A: 5

UNIDAD	DESCRIPCIÓN	CANTIDAD	COSTO	
			UNITARIO	TOTAL
<u>6</u>				
	<u>7</u>			
		<u>8</u>		
			<u>9</u>	
				<u>10</u>
<b>TOTAL</b>		<u>11</u>		
<b>OBSERVACIONES:</b> <u>12</u>				
RECIBIDO CONFORME: <u>13</u>	AUTORIZADO POR: <u>14</u>	ENTREGADO POR: <u>15</u> CONTABILIZADO POR: <u>16</u> REFERENCIA DE MATERIALES N°: <u>17</u> FECHA: <u>18</u>		

## **2. CONTROL INTERNO DE INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS**

### **PROCESAMIENTO DE NUEZ DE MARAÑÓN**

En el procesamiento de nuez de marañón se requiere utilizar instrumentos apropiados para el control, estos le facilitarán a la administración la determinación de los costos unitarios del procesamiento de semilla de marañón orgánico y convencional, con características de: Entera, mitades y desperdicios (harina de semilla de marañón).

La Hoja de Costos de Producción (Formato 7), contendrá el resumen del valor de las materias primas, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, aplicados a cada clase de semilla procesada; esto se utiliza cuando ya se haya concluido con la producción, se determine el costo total y el costo unitario incurrido de cada producto.

La información de los materiales directos y mano de obra directa, se obtiene de la requisición de materiales y de las boletas de trabajo respectivamente, numeradas según la orden de producción a la cual se aplican y se registrarán en la hoja de costos diaria o semanalmente.

Los costos indirectos de fabricación detallados en cada hoja de costos, serán los costos realmente utilizados en cada orden de producción. Una vez finalizada la orden de producción, los datos detallados en la hoja de costos servirán de base para hacer el traslado del producto terminado a la Tarjeta de Control de Inventario de semilla de marañón procesada (Formato 8), este formato contendrá el registro de entradas, salidas y saldos expresados en valores unitarios y monetarios.

## **2.1. FORMATOS PROPUESTOS PARA EL CONTROL INTERNO DE INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS.**

### **FORMATO 7: HOJA DE COSTOS DE PRODUCCIÓN DE SEMILLA DE MARAÑÓN.**

Con esta hoja de costos se pretende determinar el costo total de una orden de semilla de marañón procesada, en este formato se deberán sumar todos los costos detallados y al final se divide el resultado entre el total de libras procesadas para obtener el costo unitario de la producción.

El formato de costos propuesto formará parte de los registros auxiliares de la cuenta Producción de semilla de marañón en Proceso. Finalizada cada orden de producción, se hará un asiento con cargo a la cuenta Inventarios de Productos Terminados y acreditando la cuenta Producción de semilla de marañón en Proceso.

El responsable de realizar el registro en esta hoja será una persona autorizada por la administración, quien enviará una copia al bodeguero para su registro en la Tarjeta de Control de Inventario de semilla de nuez de marañón procesada y a contabilidad para los registros contables correspondientes.

#### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Número correlativo de la orden producida.
2. Nombre del área y centro de costos donde se requiere la semilla de marañón.
3. Fecha de solicitud de la orden de semilla de marañón.
4. Fecha en que se requieren la semilla procesada.
5. Nombre de la clase de nuez de marañón producida.
6. Fecha en la cual se termino la producción y se envió al inventario respectivo.

7. Breve descripción de los costos de materia prima, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación utilizados.
8. Cantidad de materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación incurridos para la producción de la nuez de marañón.
9. Costo por unidad de insumos utilizados.
10. Costo total será el resultado de multiplicar la cantidad por el costo unitario.
11. Será el resultado de la sumatoria de toda la columna Costo Total.
12. Resumen de lo invertido en la producción de nuez de marañón, así como la cantidad producida en arrobas y el costos unitario por cada arroba

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**



**HOJA DE COSTOS POR ÓRDENES DE PRODUCCIÓN**

N° 1

ÁREA QUE SOLICITA LA NUEZ DE MARAÑÓN: 2  
 FECHA DE SOLICITUD: 3 FECHA DE ENTREGA: 4  
 CLASE DE NUEZ DE MARAÑÓN PRODUCIDA: 5  
 FECHA DE ENTREGA A INVENTARIO DE PRODUCTO TERMINADOS: 6

DESCRIPCIÓN	CANTIDAD	COSTO	
		UNITARIO	TOTAL
<b>Materia Prima</b> <b>Mano de Obra Directa</b> <b>Costos Indirectos de Fabricación</b>			
<b>TOTAL</b>			
<b>RESUMEN</b>			
Materia Prima		\$	
Mano de Obra		\$	
Costos Indirectos de Fabricación		\$	_____
<b>COSTO TOTAL</b>		<b>\$</b>	
Cantidad Producida		\$	
Unidades Producidas			_____
Costo por libra		\$	

## **FORMATO 8: TARJETA DE CONTROL DE INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS**

Para un adecuado control de los productos (Semilla de marañón orgánica y convencional), es necesario auxiliarse de instrumentos que le permitan a la asociación conocer los volúmenes de producción diarios y las existencias en los inventarios.

Por esta razón se propone una tarjeta de control de inventarios de productos terminado, para el registro y control de las entradas, salidas y saldos en unidades de las diferentes clases de semilla de marañón elaboradas en la asociación, los cuales deberán estar almacenados en una bodega, que posea las condiciones físicas de seguridad, ambiente fresco y libre de humedad.

Además, proporcionará en cualquier momento el valor del inventario final para la elaboración de los estados financieros, así como para la comparación con los registros contables y el recuento físico, a fin de determinar diferencias de existencias y asumir responsabilidades.

### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Nombre del producto que se está registrando.
2. Descripción del producto.
3. Nombre de la bodega donde se almacenan la semilla de marañón procesada.
4. Método designado por la asociación para la valuación de inventarios.
5. Unidad de medida de la producción registrada en arrobas (@).
6. Número de Identificación Tributaria.
7. Número de Registro de Contribuyente.
8. El periodo de tiempo a utilizar la presente tarjeta de control de inventario.
9. Fecha de la transacción.

10. Breve descripción de la transacción.
11. Libro en donde se ha realizado el registro de control del producto.
12. En la columna de entradas se anotarán los ingresos a bodega, detallando cantidades, precio unitario y su respectivo total.
13. En la columna de salidas se anotarán las salidas de semilla de marañón procesada, detallando cantidades, precio unitario y su respectivo total.
14. En esta columna se llevará el control del saldo de las existencias determinadas a través de la diferencia entre entradas y salidas, también se anotará el valor total y el precio unitario fijado por el método de valuación de inventario adoptado.
15. Fecha de cierre de la tarjeta.
16. Firma de la persona encargada de autorizar la tarjeta de control de inventario.
17. Nombre del encargado de inventario.
18. Sello de la asociación.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*



**"APRAINORES"**

**TARJETA DE CONTROL DE INVENTARIO DE PRODUCTOS TERMINADOS**

Producto:           1                                Descripción:           2                                Bodega:           3            
 Método de Valuación:           4                                Unidad de Medición:           5            
 NIT:           6                                NRC:           7                                Periodo de la tarjeta:           8          

FECHA	DESCRIPCIÓN	LIBRO DE REFERENCIA	12 ENTRADA			13 SALIDA			14 EXISTENCIA		
			CANT	COST UNIT	COST TOTAL	CANT	COST UNIT	COST TOTAL	CANT	COST UNIT	COST TOTAL
9	10	11									

FECHA DE CIERRE DE LA TARJETA:           15            
 TARJETA AUTORIZADA POR:           16            
 NOMBRE DEL ENCARGADO DEL INVENTARIO:           17          

SELLO DE LA  
 ASOCIACION           18

### **3. CONTROL INTERNO DE LA MANO DE OBRA**

Para controlar el costo de la mano de obra empleada en cada orden de producción, es necesario la utilización de documentos de carácter interno con el propósito de lograr exactitud en el control de tiempo, cálculo y asignación de costos en la nomina o planilla.

El documento requerido en el ciclo productivo para el control de la mano de obra es la tarjeta de asistencia (Formato 9), la aplicación de tal documento provee un registro de la producción obtenida diariamente por cada empleado, en la actividad asignada.

La tarjeta de asistencia se puede utilizar por semana, quincenal o mensualmente por cada empleado, en esta se refleja la entrada o salida, por un empleado desempeñando el puesto de supervisor, quien anota la hora de entrada y salida en cada tarjeta.

El uso de este formato, será una fuente confiable para el cálculo y registro de la mano de obra; además servirá de base para elaborar la planilla de sueldos y salarios (Formato 10).

El objeto de la planilla de sueldos y salarios será el cálculo de los sueldos, salarios y las retenciones de los trabajadores, además de servir de comprobante para la elaboración de los registros contables.

Al momento de liquidar la planilla, a los empleados se les entregará una Boleta de Pago (Formato 11), la cual servirá de comprobante del salario que reciben y de los descuentos efectuados en el mes.

### **3.1. FORMATOS PROPUESTOS PARA EL CONTROL INTERNO DE LA MANO DE OBRA**

#### **FORMATO 9: TARJETA DE ASISTENCIA**

También conocida como tarjeta de tiempo o tarjeta de entrada y salida, este formato además de ser una base para la elaboración de la planilla de sueldos y salarios servirá como control de asistencia por cada empleado diariamente.

El control de las tarjetas será responsabilidad del encargado de las áreas de procesamiento de semilla de marañón, quien llevará un archivo de las boletas de los empleados que están bajo su cargo y presentarán a la administración reportes periódicos de asistencias, ausencias y permisos.

#### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Número correlativo de la boleta.
2. Nombre completo del trabajador/a.
3. Nombre del área de producción.
4. Cargo que desempeña el trabajador.
5. En esta casilla se colocan otras remuneraciones por actividades realizadas por el empleado.
6. Se llena esta casilla cuando se le deduce del salario al trabajador.
7. En esta columna se detallará la fecha del día laborado.
8. En esta columna se anotará la hora de entrada a realizar sus labores.
9. En esta columna se anotará la hora de salida al culminar su jornada labores.
10. En esta se detallará el número de horas extras realizadas por el trabajador/a.
11. El empleado firmará al finalizar su jornada diaria de trabajado.
12. Firma de la persona que supervisa las formalidades de la tarjeta.
13. Firma de la persona que autoriza la tarjeta.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**



**TARJETA DE ASISTENCIA LABORAL**

TARJETA N° 1

NOMBRE DEL TRABAJADOR/A: 2

ÁREA DE TRABAJO: 3

CARGO QUE DESEMPEÑA: 4

OTRAS REMUNERACIONES: 5

OTRAS DEDUCCIONES: 6

FECHA	HORA DE ENTRADA	HORA DE SALIDA	HORAS EXTRAS	FIRMA
<u>7</u>	<u>8</u>	<u>9</u>	<u>10</u>	<u>11</u>
<b>TOTAL</b>	<u>12</u>			
REVISADO POR: <u>13</u> NOMBRE Y FIRMA				
AUTORIZADO POR: <u>14</u> NOMBRE Y FIRMA				

### **FORMATO 10: PLANILLA DE SUELDOS Y SALARIOS**

La planilla de sueldos es el documento en el cual se registran los sueldos devengados por los trabajadores de forma semanal, bisemanal o mensual, concentrando los datos de las tarjetas de asistencia. Este documento será un resumen de todos los ingresos devengados, las deducciones efectuadas y el líquido a pagar para cada uno de los trabajadores.

Es aconsejable elaborar la planilla de sueldos en forma clasificada por departamentos, a efecto de obtener el costo por departamento de mano de obra. La planilla deberá ser elaborada por una persona responsable y autorizada por la administración, quién se basará en los reportes obtenidos de las tarjetas de asistencia; al finalizar la planilla verificará por lo menos dos veces los cálculos plasmados en dicho documento.

Este formato deberá contener los salarios ordinarios y extraordinarios devengados por cada trabajador; así como las retenciones establecidas por la legislación laboral; además de las firmas de quien elabora, supervisa y autoriza. También deberá contener la firma de los empleados cuando haya sido liquidada.

### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Esta es la fecha en la cual se está liquidando la planilla de sueldos y salarios.
2. El mes que corresponde la liquidación de la planilla de sueldos y salarios.
3. Número correlativo de cada trabajador detallado en la planilla.
4. Nombre completo del trabajador según DUI.
5. Cargo o función que desempeña en la asociación.
6. Salario devengado por los días laborados.
7. Horas extraordinarias correspondientes al período de liquidación.

8. Resultado de sumar el salario devengado más lo correspondiente a las horas extras realizadas.
9. Retención correspondiente a la cotización aportada por el trabajador al Instituto Salvadoreño del Seguro Social (ISSS = 3% sobre el total devengado).
10. Retención correspondiente a la cotización aportada por el trabajador a la Administradora de Fondos de Pensiones (AFP = 6.25% sobre el total devengado).
11. Retención correspondiente al Impuesto Sobre la Renta al aplicar las tablas de retenciones de la respectiva Ley.
12. Es el resultado de sumar las retenciones de ISSS, AFP y Renta.
13. Es el resultado de restar al total devengado (columna 8) el resultado del total retenido (columna 12).
14. Firma del trabajador al recibir el pago correspondiente al período liquidado.
15. Al finalizar el llenado de la planilla se totalizará las columnas 8, 12 y 13 para saber los resultados totales para poder liquidar la planilla.
16. Firma la planilla el empleado.
17. Firma de la persona que ha revisado las formalidades de la planilla.
18. Firma de la persona que autoriza la planilla para poder hacer la liquidación respectiva.



**FORMATO 11: BOLETA DE PAGO**

La boleta de pago tiene como propósito respaldar el pago del salario devengado por cada uno de los trabajadores, a quienes se les entregará al momento de recibir el pago en efectivo como constancia de lo devengado.

La persona designada por la administración para elaborar la boleta de pago será el mismo que elabora la planilla de sueldos y salarios; la boleta contendrá el nombre del trabajador, el período de pago, el salario devengado, un detalle de los descuentos efectuados y el líquido a recibir.

**INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Fecha de realización del pago.
2. Período que se está pagando o liquidando.
3. Nombre completo del trabajador según DUI.
4. Cargo o función que desempeña.
5. Es un detalle o descripción del contenido de la boleta incluyendo salario y descuentos.
6. Cantidad del salario devengado.
7. Cantidad de descuentos realizados al trabajador.
8. Sumatoria de ingresos.
9. Sumatoria de todos los descuentos.
10. Resultado de restar al total de haberes el total descuento al trabajador.
11. Valor en letras de lo que recibe el trabajador en efectivo.



#### **4. CONTROL INTERNO DE COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN**

Todos los costos de producción, exceptuando los costos de materia prima, material directo y mano de obra directa, se denominan “Gastos de fabricación o Carga Fabril”. Los costos indirectos de fabricación son el tercer elemento del costo de producción y tienen la característica común de no ser identificables o atribuibles directamente a una unidad específica de producción.

Dada esta imposibilidad de aplicar la carga fabril directamente a la producción, es conveniente utilizar un procedimiento indirecto para prorratarla en cada uno de las órdenes específicas de producción.

Con el objeto de tener una aproximación de los costos indirectos de fabricación a aplicarse en los diferentes centros de costos, se utilizará una hoja de costos indirectos de fabricación (Formato 12), la cual constituirá un libro auxiliar de la cuenta costos indirectos de fabricación realmente incurridos en cada etapa del procesamiento de semilla de marañón.

Los costos de fabricación a utilizarse en la hoja de costos, se determinan utilizando un coeficiente anticipado o tasa de aplicación, la cual se determina de la siguiente manera:


Primeramente se debe estimar el volumen de producción para el siguiente periodo, con el objeto de determinar el costo total de la materia prima a emplearse en la producción de ese periodo (denominador), y con base a ello, elaborar un presupuesto de los costos indirectos de fabricación totales estimados para ese volumen de producción (numerador); estos datos suelen elaborarse, tomando en cuenta experiencias pasadas y posibles aumentos en los mismos.

La tasa de aplicación se obtiene así:

$$Tasa\ predeterminada\ para\ los\ gastos\ de\ fabricación = \frac{\text{Costos Indirectos de Fabricación}}{\text{Costos de la materia prima estimada}}$$

El coeficiente resultante deberá multiplicarse por el costo de la materia prima real utilizada en cada orden de producción, y ese valor se llevará a la hoja de costos. Contablemente se hará un registro cargando Producción en Proceso y abonando Costos Indirectos de Fabricación Aplicados.

Ejemplo del cálculo, supongamos que el 10 de abril de 2012 a la asociación le solicitan 2,000 Lbs., de semilla blanca de nuez de marañón para fecha de 25 de abril de 2012, esta tiende ha ser la orden de producción No. 2, por esta razón se solicita a la bodega los materiales siguientes:

 <i>Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Estador</i> <b>"APRAINORES"</b>			
HOJA DE REQUISICIÓN DE MATERIALES			
			HOJA DE REQUISICIÓN N°: <u>7</u>
NOMBRE DEL ÁREA DE LA PLANTA DE PROCESAMIENTO: <u>Autoclave</u>			
REQUISICION A BODEGA N°: <u>1</u>			
FECHA DE SOLICITUD: <u>10- 04-2012</u> FECHA DE ENTREGA: <u>10- 04-2012</u>			
CODIGO - INSUMO	MATERIAS PRIMAS	LIBRAS	KILOS / PIEZAS
M0001	50 qq de pepa de marañón	5,000 Lbs.	
<b>TOTAL</b>		5,000 Lbs.	
CODIGO - INSUMO	MATERIALES	UNIDAD	KILOS / PIEZAS
A0021	7 qq de aserrín	700 Lbs	
<b>TOTAL</b>		700 Lbs	
SOLICITADO POR: <u>¥</u>			
AUTORIZADO POR: <u>Æ</u>			
ENTREGADO POR: <u>⊥</u>			

En la bodega el quintal de pepa de marañón cuesta \$22.00 y el quintal de aserrín \$ 1.00.

Posteriormente se aplican los costos indirectos de fabricación a la producción en proceso, para ello se utiliza la siguiente información:

Los costos indirectos de fabricación estimados para el año 2012 son de \$25,836.00 (corresponden al total de costos indirectos de fabricación estimados para el año 2012, y se presentan en el cuadro N°. 1) y la materia prima estimada es de \$126,000.00.

La asignación de los costos a la orden de producción en proceso N°. 2 se hace a través de los siguientes procedimientos:

1. Cálculo de la materia prima utilizada:

$$= 50 \text{ quintales} \times \$22.00$$

$$= \$ 1,100.00$$

2. Se obtiene el coeficiente de asignación de costos, aplicando la fórmula:

$$\begin{aligned} \text{Tasa predeterminada para los gastos de fabricación} &= \frac{\text{Costos Indirectos de Fabricación}}{\text{Costos de la materia prima estimada}} \\ &= \frac{\$ 25,836.00}{\$ 126,000.00} \\ &= \$ 0.2050476190476190. \end{aligned}$$

**CÁLCULO:**

$$= \text{Materia Prima} \times \text{Coeficiente de costos}$$

$$= \$ 1,100.00 \times \$ 0.205047619047619$$

$$= \$ 225.55 \text{ Aplicación del CIF a la orden de producción}$$



#### **4.1. FORMATO PROPUESTO PARA EL CONTROL INTERNO DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN**

##### **FORMATO 12: HOJA DE COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN**

El objetivo de esta hoja es llevar un registro de los costos realmente utilizados en cada etapa de desarrollo del procesamiento de semilla de marañón.

Los responsables de realizar el registro en la hoja será el personal administrativo directamente involucrado en los procesos productivos por cada área, quienes periódicamente la enviarán a contabilidad para realizar los cálculos correspondientes y se detallen en los registros contables.

Esta hoja contendrá fecha, concepto del gasto, cantidades incurridas en materiales indirectos, mano de obra indirecta, servicios básicos (energía eléctrica, teléfono, etc.), depreciaciones, entre otros gastos.

##### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Número correlativo de la hoja.
2. Nombre del área de producción.
3. Período en el cual se están incurriendo los costos.
4. Nombre de la etapa o centro de costo.
5. Nombre de la persona responsable de llevar el registro.
6. Fecha de la transacción.
7. Concepto de lo que trata la transacción ya sea por requisiciones de materiales indirectos, boletas de trabajo o facturas varias por reparaciones.
8. Valor de los materiales indirectos incurridos en la producción.
9. Valor de la mano de obra indirecta empleada en la producción en horas ordinarias.

10. Valores de otros costos indirectos tales como depreciaciones de planta de procesamiento, servicios básicos (energía eléctrica, agua, teléfono.) y otros costos indirectos.
11. Total de los costos indirectos incurridos en una fecha determinada.
12. Firma de la persona responsable del registro en la hoja.
13. Firma de la persona responsable de verificar las formalidades de la hoja.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*

**"APRAINORES"**



**HOJA DE COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN**

N° 1  
 PERIODO: 3  
 RESPONSABLE: 5  
 ÁREA DE PRODUCCIÓN: 2  
 CENTRO DE COSTOS: 4

FECHA	CONCEPTO	MATERIALES INDIRECTOS	MANO DE OBRA INDIRECTA		OTROS			TOTAL DE COSTOS INDIRECTOS
			HORAS ORDINARIAS	HORAS EXTRAS	DEPRECIACIONES	SERVICIOS GENERALES	DIVERSOS	
<u>6</u>	<u>7</u>	<u>8</u>						<u>11</u>
ELABORADO POR: <u>12</u>			REVISADO POR: <u>13</u>					

## **5. CONTROL INTERNO DE ÓRDENES DE PRODUCCIÓN Y PRODUCCIÓN EN PROCESO.**

Un sistema de costos por órdenes de producción se lleva en entidades donde el producto procesado se fabrica de acuerdo a especificaciones solicitadas por el cliente y el mercado<sup>1</sup>.

Para el funcionamiento de un sistema de costos por órdenes específicas es necesario identificar físicamente cada orden de trabajo y separar sus costos, para lo cual se requiere de documentación y procedimiento donde se permita asociar los insumos necesarios. Esta necesidad se satisface mediante el uso de requisiciones de materia prima y materiales separadas para cada orden, así como también la documentación de las boletas de trabajo en la cual se detallan los costos de mano obra directa. Además es necesario establecer una base de aplicación de los costos indirectos de fabricación por la orden de producción.

El costo unitario de producción se obtiene al dividir el costo total de producción de la orden entre el total de unidades producidas de esa orden. A continuación se plantea un modelo de hoja de costo de producción (Formato 13). En este formato se registrarán los costos de materia prima, mano de obra directa y costos indirectos requeridos en el proceso de elaboración de determinada orden o lote.

La hoja de costo se establece al comienzo de la orden y permanece vigente hasta que los productos se terminan y se transfieren al inventario de artículos terminados.

---

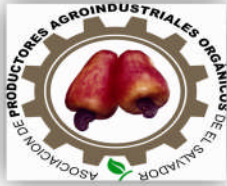
<sup>1</sup> García Colín, Juan. "Contabilidad de Costos", tercera edición, Mc Graw Hill, México, 2008 Pág. 123

Una de las ventajas de aplicar el sistema de órdenes de producción es el fácil cálculo del valor de la producción en proceso, la cual es representada por aquellas órdenes abiertas al final de un periodo determinado.

### **INSTRUCCIONES PARA REALIZAR EL REGISTRO**

1. Número correlativo de la orden producida.
2. Fecha de expedición de la semilla.
3. Se va colocar el tipo de semilla, si es orgánica o convencional.
4. Cantidad.
5. Fecha de inicio de la orden de producción.
6. Fecha de culminación.
7. No. de pedido, si es para un contenedor específico la orden de semilla de marañón.
8. Fecha de la etapa, en el procesamiento de la nuez de marañón.
9. Se especifican las seis fases del procesamiento de la nuez.
10. Se coloca el saldo de materias primas y materiales requeridos por una orden.
11. Mano de obra requerida en cada etapa.
12. Costos indirectos incurridos.
13. Resulta de sumar la columna dos, tres y cuatro.
14. Unidades producidas en arrobas (@).
15. Resulta de dividir la casilla total entre el número de unidades producidas.
16. Total de cada insumo utilizado
17. Firma la persona la cual ha elaborado la hoja de costos de orden de producción.
18. Firma de recibido
19. Firma el encargado del control de calidad.

*Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador*



**"APRAINORES"**

**HOJA DE COSTOS DE ORDEN DE PRODUCCIÓN Y PRODUCCIÓN EN PROCESO**

ORDEN N°: 1

Fecha de expedición de la Orden: 2

Datos de la producción a procesar:  
 Tipo de semilla de marañón: 3  
 Fecha de inicio: 5  
 Pedido N°: 7

Cantidad: 4  
 Fecha de culminación: 6

FECHA 8	ETAPAS DEL PROCESO PRODUCTIVO 9	MATERIA PRIMA Y MATERIALES 10			MANO DE OBRA DIRECTA	COSTOS INDIRECTOS	TOTAL	UNIDADES @	COSTO UNITARIO
		CANTIDAD	PRECIO	TOTAL					
	Almacenamiento de la semilla								
	Cocimiento de la semilla en auto-clave				11				
	Descortezado					12			
	Horneado de la semilla de marañón						13		
	Despeliculado o deshollejado							14	
	Clasificación y empaque								15
<b>TOTAL</b>									

Elaborado por: 17

Recibida por: 18

Control de calidad: 19

## REFERENCIAS

### REFERENCIAS ESCRITAS.

Argueta Iglesias, José Noel, “Contabilidad Financiera I”, 4ª Edición, Talleres Gráfico UCA, San Salvador, El Salvador 2010, Pág. 120.

CLUSA/CORDES, “Proyecto de Fomento del Sector Orgánico en El Salvador”, 2009, pág. 21.

FUNDACION NACIONAL PARA EL DESARROLLO, “Alternativas de Desarrollo”, San Salvador, El Salvador, No. 44, Marzo 1997, Pág. 4 - 6.

Federico Gertz Manero, Origen y Evolución de la Contabilidad, ensayo histórico, Trillas, México, 1999.

IASB, Norma Internacional de Información Financiera Para Pequeñas y Medianas Entidades, 2009 Pág. 14 - 219.

Jesse T. Barfield, Cecily A. Raiborn, Michael R. Kinney, “Contabilidad de costos, tradiciones e innovaciones”, 5º edición, Fuentes Impresores, S. A., 2006, páginas: 173 – 239.

MANTILLA, Samuel Alberto, “Auditoría financiera de PYMES”, 1ª Edición, ECOE ediciones, Colombia, 2007, Pág. 43.

MENDOZA ORANTES, Ricardo, “Recopilación de Leyes Tributarias”, 52ª Edición, Editorial Jurídica Salvadoreña, San Salvador, El Salvador, 2011.

NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 21, "Registro de las operaciones financieras en las Organizaciones No Gubernamentales Sin Fines de lucro (ONG's)", Pág. 211 – 229.

ORGANO LEGISLATIVO. "CODIGO DE TRABAJO." *Decreto Legislativo No. 15 Diario Oficial No. 142, Tomo 236, julio 31, 1972.*

"LEY DE ASOCIACIONES Y FUNDACIONES SIN FINES DE LUCRO." *Decreto Legislativo No. 894 Diario Oficial No. 238, Tomo 336, Julio 25, 1997.*

"LEY DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPUBLICA." *Decreto Legislativo No. 151 Diario Oficial No. 176, Tomo 361, octubre 17, 2,003.*

"LEY DEL SISTEMA DE AHORRO PARA PENSIONES." *Decreto Legislativo No. 664 Diario Oficial No. 243, Tomo 353, diciembre 20, 2,001.*

"LEY GENERAL TRIBUTARIA MUNICIPAL." *Decreto Legislativo No. 963, Diario Oficial No. 242, Tomo 370, marzo, 2006.*

O. Greco, A. Godoy, *Diccionario Contable Comercial*, 2º edición, Valleta Ediciones, 2003, pág. 179.

ORGANO LEGISLATIVO (ASAMBLEA CONSTITUYENTE). "CONSTITUCION DE LA REPUBLICA DE EL SALVADOR (1983)." *Constitución No. 38 Diario Oficial No. 234, Tomo 281, diciembre 16, 1993: Pág. 6.*

PERDOMO MORENO, Abraham, "Fundamentos de Control Interno", Edición 9ª, Editorial Thomson, México 2005, pag.13.

PERDOMO MORENO, Abraham, "Fundamentos de Control Interno", Edición 3ª, Editorial ECASA, México 1989, pag.17.

POLIMENI, Ralph S., Fabozzi, Frank J.; Adelberg; Arthur H., "Contabilidad de Costos, concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales", 3ª Edición, Editorial Mc Graw Hill, Colombia, 2003, Pág. 3.

Presidencia de la República de El Salvador, "Código Civil", Diario Oficial 14 de abril de 1860, Tomo 8, Decreto Legislativo 85.

Romero López, J. Principios de Contabilidad, primera edición, México 1995, pág. 6.

SANTILLANA GONZÁLEZ, Juan Ramón, "Establecimientos de sistemas de control interno", Edición 2ª, Editorial Thompson, México, 2003. Pág. 3.

#### **EN LINEA.**

Aspectos Generales de la NIIF para las PYMES, [En línea], visitado 26 de julio 2011, 4:35 p.m., disponible en:

<http://www.cpa.org.gt/wp-content/uploads/2010/06/NIIF-PARA-PYMES-LIC.-MIBZAR-CASTA%C3%91ON1.pdf>.

Boletín de mercado Oferta Frutícola de El salvador – 2009. . [En línea], (visitado 05 de julio 2011), Disponible en:

[http://www.minambiente.gov.co/documentos/326\\_Boletin\\_de\\_Mercado\\_de\\_Maraca%C3%B1on.pdf](http://www.minambiente.gov.co/documentos/326_Boletin_de_Mercado_de_Maraca%C3%B1on.pdf).

Comisión Interamericana de Agricultura Orgánica (CIAO), [En línea], "Reglamento Regional de Producción Orgánica (Centro América,

República Dominicana y Panamá”, Costa Rica, consultado el 05 julio de 2011, 9:45 p.m., disponible en:

<http://www.agricultura.gob.do/Portals/0/docs/Reglamento%20Regional%20de%20Producci%C3%B3n%20Org%C3%A1nica.pdf>

CORDES, [En línea], “El nacimiento de CORDES”. El salvador, consultado el 29 marzo de 2011, 4:00 p.m., Disponible en: <http://www.cordes.org.sv>.

Definición de políticas contables, [En línea], (visitado 11 de Agosto de 2011, 10:51 p.m.), Disponible en:

<http://contadoresalatorremena.com.mx/2008/07/28/definicion-de-politicas-contables>.

Edgar Olaya Olivares, Control Interno Gubernamental. Lima, Colegio de Contadores Públicos de Tumbes, Agosto, 2010. [En línea], consultado el 25 de Julio 2011, 12:23 p.m.), Disponible en:

<http://blog.pucp.edu.pe/media/3746/20110505-Sesion%2002.pdf>.

EQUALEXCHANGE, [En línea], “Organizaciones de inspección para la certificación de productos orgánicos”, Reino Unido, consultado el 29 de marzo de 2011, 10:00 a.m., disponible en: <http://www.equalexchange.co.uk/producers/aprainores.asp>

Guía Tecnológica de Frutas y Vegetales, Secretaría de Agricultura y Ganadería, 2011... [En línea], (visitado 04 de julio 2011, 9:00 a.m.), Disponible en:

<http://www.sag.gob.hn/files/Infoagro/Cadenas%20Agro/Hortofruticola/OtraInfo/GuiaFrutas/Maranon.pdf>.

IFOAM ORG, [En línea], “Principios de Agricultura Orgánica en El Salvador. 2005, Reino Unido, consultado el 29 de junio de 2011, 10:00 a.m., disponible en:<http://www.iica.int/Esp/Programas/Innovacion/Documentos%20de%20Tecnologia%20e%20Innovacin/Situación%20de%20la%20Producción%20Orgánica%20en%20El%20Salvador%20y%20P>.

Manuel Espinoza Cruz, I CHARLA SOBRE CONTROL INTERNO – 2008 “El Sistema de Control Interno”. Pocollay, Universidad Privada de Tacna, Septiembre 19, 2008. [En línea], (visitado 25 de Julio 2011, 12:23 p.m.), Disponible en: [http://www.upt.edu.pe/ouci/charlas\\_detalle.php?ide\\_cha=1](http://www.upt.edu.pe/ouci/charlas_detalle.php?ide_cha=1).

Proyecto de Desarrollo Productivo Cadena de Valor Frutícola, Consultora: Inga. Claudia Yasmin Gutiérrez, septiembre 19. . [En línea], (visitado 15 junio, 2011, 1:00p.m.) Disponible en:

[http://www.google.com.sv/#hl=es&q=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&oq=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&aq=f&aqi=&aql=&gs\\_sm=e&gs\\_upl=42182l45123l8l45967l12l10l0l0l0l1l784l3186l0.3.1.0.1.2.1l8l0&fp=2e0117ae438b1d1d&biw=1024&bih=462](http://www.google.com.sv/#hl=es&q=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&oq=+proyecto+de+DESARROLLO+PRODUCTIVO+del+cultivo+de+mara%C3%B1on+2009&aq=f&aqi=&aql=&gs_sm=e&gs_upl=42182l45123l8l45967l12l10l0l0l0l1l784l3186l0.3.1.0.1.2.1l8l0&fp=2e0117ae438b1d1d&biw=1024&bih=462)

Secretaría de Agricultura y Ganadería, Guías Tecnológicas de Frutas y Vegetales – 2005. . [En línea], (visitado 20 de junio 2011, 12:23 p.m.), Disponible en:

<http://www.sag.gob.hn/files/Infoagro/Cadenas%20Agro/Hortofruticola/OtraInfo/GuiaFrutas/Maranon.pdf>.

**ENTREVISTAS.**

Alexander Flores, Entrevista personal al gerente de lalicenciado Alexander Flores sobre los antecedentes de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador “APRAINORES”. Tecoluca 04 de abril de 2011.

María del Mar Aviles, Entrevista personal con la licenciada María del Mar Aviles sobre las necesidades de las entidades del municipio de Tecoluca. .Tecoluca 28 de marzo de 2011.

## **ANEXO**

**ANEXO 1. Publicación en la Prensa Gráfica acuerdo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.**



MINISTERIO DE ECONOMIA  
CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION  
DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

# EL CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURIA PUBLICA Y AUDITORIA

## COMUNICA:

### CONSIDERANDO:

- I. Que con fecha 31 de octubre de 2003 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, tomó el acuerdo de establecer un Plan Escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad, tomando en cuenta las características propias de la empresa y entidades sujetas a adoptar tal normativa;
- II. Que con fecha 22 de diciembre de 2004 el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, aprobó mantener como marco de referencia las Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales contemplan las revisiones y/o actualizaciones, incluyendo las respectivas interpretaciones (vigentes hasta la fecha en que el Consejo tomó el referido acuerdo "31 de octubre de 2003"); además, en el caso de los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, así como los intermediarios financieros no bancarios y las sociedades de seguros, reafirmando que continuarán aplicando las Normas Contables emitidas por dicha Superintendencia. Este marco de referencia se conoce como: Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador;
- III. Que con fecha 23 de agosto de 2005, el Consejo resuelve aprobar la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera N° 1 (IFRS 1 por sus siglas en inglés) e incorporarla como parte del marco de referencia de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador;
- IV. Que con fecha 8 de mayo de 2007, la Comisión de Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador y Políticas Contables, presentó al Consejo el proyecto de Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas (NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades), enviado por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board); y solicitó al Consejo que se coordine una discusión técnica con los diferentes involucrados, obtenga modificaciones y presente una propuesta a nivel de país con las observaciones y recomendaciones pertinentes sobre el borrador del documento Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas. Como resultado, el Consejo tomó el Acuerdo No. 1 literal a) autorizar a la Comisión Normas Internacionales de Información Financiera Adoptadas en El Salvador y Políticas Contables, la coordinación, desarrollo y ejecución del proyecto "Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas", hasta su finalización;
- V. Que con fecha 27 de septiembre de 2007, el Consejo aprobó los resultados del análisis del Borrador de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades, presentado por el International Accounting Standards Board, como parte de las acciones orientadas a apoyar la ejecución del proyecto de adopción de este nuevo marco normativo contable en el país y aprobó la remisión del informe final al Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board) y al Banco Mundial;
- VI. Que con fecha 30 de septiembre de 2007 el señor Presidente de este Consejo, firmó nota de remisión del Proyecto Propuesta País y sus comentarios al Organismo Internacional IASB: "Respuesta del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por el IASB";
- VII. Que con fecha 9 de julio de 2009 el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board), aprobó las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades;
- VIII. Que conforme a la aprobación emanada por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board) las entidades que no cotizan en el mercado de valores deberán utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las entidades que cotizan en el mercado de valores requieren la utilización de Normas Internacionales de Información Financiera para la preparación de sus estados financieros anuales;
- IX. Que el Consejo considera que es necesario aprobar un plan integral para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y de las Normas Internacionales de Información Financiera.

### POR TANTO:

En virtud de los considerandos anteriores, y con base a lo establecido en el Artículo 36 literales g), i), y j), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, en sesión celebrada el 20 de agosto de 2009:

### RESUELVE:

- I. Aprobar el Plan Integral para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y las Normas Internacionales de Información Financiera, según las versiones oficiales emitidas por el Organismo Internacional IASB (International Accounting Standards Board).
- II. Las entidades que no cotizan en el mercado de valores, deberán presentar sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida.
- III. Las entidades que cotizan en el mercado de valores, deberán presentar sus primeros estados financieros con base a Normas Internacionales de Información Financiera, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas normas es permitida. Aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores podrán adoptar voluntariamente las Normas Internacionales de Información Financiera. En el caso de los bancos del sistema y los conglomerados de empresas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, así como los intermediarios financieros no bancarios y las sociedades de seguros, continuarán aplicando las Normas Contables emitidas por dicha Superintendencia. Asimismo, las instituciones administradoras de fondos de pensiones y los fondos de pensiones continuarán aplicando las normas contables establecidas por la Superintendencia de Pensiones. Las casas de corredores de bolsa, las sociedades de depósito y custodia de valores, almacenes generales de depósito y bolsa de valores continuarán aplicando las normas contables establecidas por la Superintendencia de Valores.
- IV. Además, el Plan Integral para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, y las Normas Internacionales de Información Financiera, contempla lo siguiente:
  - 1) Presentación formal ante las instituciones y organizaciones que participaron en la preparación de la "Respuesta del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por el IASB", sobre las consideraciones y acuerdos tomados por el Consejo con respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera.
  - 2) Realización de un evento abierto al público titulado: "Evento de divulgación sobre el contenido de la versión aprobada del nuevo marco de referencia: NIIF para pequeñas y medianas entidades".
  - 3) Mediante sesión de Consejo se emitirá la aprobación del texto oficial en español de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, la cual está programada para septiembre de 2009 y las Normas Internacionales de Información Financiera.
  - 4) Realización de un evento de divulgación abierto al público sobre el texto oficial en idioma español de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.
- V. Que con la fecha de vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera, quedarán derogados los siguientes acuerdos de Consejo:
  - a) De fecha 31 de octubre de 2003, publicado en el Diario Oficial N° 2 tomo 362 de fecha 6 de enero de 2004;
  - b) De fecha 22 de diciembre de 2004, publicado en el Diario Oficial N° 12 tomo 366 de fecha 18 de enero de 2005;
  - c) De fecha 23 de agosto de 2005, publicado en el Diario Oficial N° 193 tomo 369 de fecha 18 de octubre de 2005.
- VI. Transcribese la presente Resolución y publíquese.

San Salvador, 20 de Agosto de 2009.

Carlos Roberto Gómez Castaneda  
Presidente



Francisco José Morales Estupinián  
Secretario



Consejo de Vigilancia de  
la Profesión de Contaduría  
Pública y Auditoría

# HOY SE HA EMITIDO RESOLUCION QUE DICE: RESOLUCION No. 01/2010

## CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESION DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

San Salvador a las diecisiete horas del día veintidós de enero de dos mil diez

### CONSIDERANDO:

- I. El acuerdo de Consejo, en sesión celebrada el veinte de agosto de dos mil nueve, el cual se publicó en los periódicos de mayor circulación en El Salvador en fecha 1º de septiembre de 2009,
- II. El acuerdo de Consejo, en sesión celebrada el día siete de octubre de dos mil nueve, el cual se publicó en los periódicos de mayor circulación en El Salvador en fecha 13 de octubre de dos mil nueve, Resolución No. 113/2009, y
- III. Que en sesión de Consejo, celebrada el día veintidós de enero de dos mil diez, se consideró necesario informar a los Contadores Públicos inscritos en este Consejo la forma en que deberá revelarse en el dictamen e informe de auditoría externa correspondiente al ejercicio que finaliza el treinta y uno de diciembre de dos mil nueve, la condición que las empresas auditadas presenten con relación a la adopción de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES) y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PyMEs).

### POR TANTO:

Con base en los considerandos anteriores, y a lo establecido en el artículo 36, literales g), h), i) y j), de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, RESUELVE:

- I. Reiterar que conforme a las disposiciones y antecedentes de los considerandos anteriores, las Normas oficialmente vigentes al treinta y uno de diciembre de dos mil nueve aplicable a las empresas a que hacen referencia dichas antecedentes y acuerdos anteriores son las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES).
- II. Recordar que la presentación de estados financieros con base a las NIIF PyMEs para aquellas entidades comprendidas en los acuerdos referidos en los considerandos anteriores, será obligatoria a partir del uno de enero de dos mil once, salvo que la empresa voluntariamente las adopte de forma anticipada.
- III. Que para el ejercicio que finaliza el treinta y uno de diciembre de dos mil nueve, los Auditores Externos deberán continuar incluyendo el párrafo de énfasis en el dictamen y la inclusión de una nota a los estados financieros tal como se estableció en el acuerdo número seis, de sesión celebrada el nueve de noviembre de dos mil seis, y publicado en Diario Oficial número doscientos dieciocho, de fecha veintidós de noviembre de dos mil seis, tomo trescientos setenta y tres, que en su parte medular dice:

Los auditores externos deberán incorporar un párrafo de énfasis en su dictamen de auditoría, en aquellos casos donde la entidad, estando obligada a presentar sus primeros estados financieros con base a las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador, no haya completado el proceso del marco de referencia a la fecha de su dictamen. El referido párrafo de énfasis deberá indicar que la entidad aún se encuentra en el proceso de implantación de las referidas Normas y además, deberá hacer una referencia específica en una nota a los

estados financieros donde se presenten las diferencias entre las normas contables utilizadas para la preparación de los estados financieros y el marco de referencia, según las reglas indicadas en el plan escalonado de adopción dictado por el Consejo.

Los auditores externos deberán expresar su opinión profesional sobre los estados financieros, con base al conjunto de normas contables utilizadas por la entidad, las cuales deben presentarse en una nota a los estados financieros. El párrafo de énfasis se presentará a continuación del párrafo de opinión, tomando como ejemplo el siguiente:

" Sin calificar nuestra opinión por la siguiente circunstancia, llamamos la atención que al 31 de diciembre de 2009, la entidad xxxxx aún no ha completado el proceso de implementación de las Normas de Información Financiera Adoptadas en El Salvador (NIF/ES). Las diferencias principales entre la normativa utilizada y la requerida, se presentan en la nota xx a los estados financieros."

Las entidades que a partir del ejercicio económico 2011 estén sujetas a presentar estados financieros bajo NIIF PyMEs y que al 31 de diciembre 2009 se encuentren en proceso de adopción de NIF/ES, presenten sus estados financieros bajo NIF/ES o bajo otras normas o principios contables, deberán adicionar en la nota a los estados financieros relativa a estos temas, un párrafo que advierta la entrada en vigencia de las NIIF PyMEs. Según Resolución No. 113/2009 de fecha 7 de octubre de 2009, emitida por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría. A manera de ejemplo:

"El CVPCPA ha resuelto que a partir del 1 de enero de 2011, los estados financieros deberán ser preparados con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PyMEs), por lo que las empresas deberán considerar como balance de apertura el que corresponde al ejercicio que finaliza el 31 de diciembre de 2009, y presentar al menos como estados financieros comparativos bajo dichas normas los correspondientes al ejercicio económico que termina el 31 de diciembre de 2010."

- IV. Los auditores externos deberán seguir los mismos lineamientos del romano III. anterior, para el caso de aquellas entidades que hayan iniciado de forma voluntaria anticipada la adopción de las NIIF PyMEs.
- V. Los auditores externos deberán opinar que las entidades que auditan cumplen ya sea con las NIF/ES o con las NIIF PyMEs únicamente cuando dichas entidades hayan realizado sus procesos de adopción, y por tanto hayan declarado de forma explícita y sin reservas el cumplimiento de dichas Normas, y los auditores externos hayan efectuado los procedimientos para validar tal condición.
- VI. Transcribese la presente resolución y publíquese.

San Salvador, 22 de enero de 2010.

Lic. José Alfredo Aguirre  
Presidenta

Lic. Francisco José Morales Estupinián  
Secretario

**Anexo 2. NORMA DE CONTABILIDAD FINANCIERA No. 21**  
**REGISTRO DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS EN LAS**  
**ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES SIN FINES DE LUCRO**  
**(ONG'S)**

# Norma de Contabilidad Financiera N° 21

## REGISTRO DE LAS OPERACIONES FINANCIERAS EN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES SIN FINES DE LUCRO (ONG's)

### INDICE

	Párrafos número
INTRODUCCION	1-2
TERMINOLOGIA A UTILIZAR	3
NORMA	
SISTEMAS DE CONTABILIDAD	4
Base contable	5
Activos	6
Depreciación de Activos	7
Pasivos	
Donaciones en Administración	
Fondo Patrimonial	
Ingresos	10
Egresos	11
Gastos de operación de la entidad	12
Gastos de Ejecución de Programas y/o proyectos	13
Gastos incurridos en el cumplimiento de obligaciones	14
Gastos de Inversión	15
Divulgaciones en los Estados Financieros	
Generales	16
Balance General	17
Estado de Ingresos y Egresos	
Estado de Comparación Presupuestaria	
Políticas Contables y Notas a los Estados Financieros	
Reglas para la presentación de informes	
Esquemas básicos para la presentación de Estados Financieros	19
FECHA DE VIGENCIA	

## INTRODUCCION

1. Las entidades sin fines de lucro están orientadas hacia el desarrollo y la satisfacción de necesidades físicas, económicas e intelectuales; realizando diversas actividades de carácter económico-social, para lo cual requieren controles adecuados que permitan agilidad e información confiable para la toma de decisiones. Sin embargo, la contabilidad cuya función es la de registrar y resumir la información financiera, requiere un tratamiento especial en estas entidades. Por tal razón se plantea esta norma a efecto de estandarizar criterios que deben utilizarse en el registro de las operaciones financieras de las mismas.
2. En esta norma se tratan cada uno de los elementos de la contabilidad que requieren una consideración especial por el tipo de entidades a las que se aplica, por lo cual el contenido debe apoyarse en otras normas de contabilidad financiera para efectos de complementar los requerimientos que no se han considerado, por tratarse de elementos que no presentan novedad para la contabilidad.

### TERMINOLOGIA BASICA A UTILIZAR

3. Los siguientes términos son utilizados para propósitos de esta norma:

Fondo Patrimonial: Partida que representa el monto neto de los bienes y otros recursos que pertenecen a la entidad, el cual difiere del concepto de capital, porque su representación es absoluta y no está dividido en partes alicuotas.

Fondo Patrimonial-Activo Fijo: Representa los valores netos de los activos fijos que realmente pertenecen a la institución.

Fondo Patrimonial-Excedentes: Representa el valor neto de los bienes y recur-

tos que pertenecen a la entidad, pero sin incluir los bienes de activo fijo.

Excedentes del período: Término con el que se conoce el resultado final de la comparación de los ingresos netos realmente percibidos y los gastos del período, este concepto carece de las propiedades intrínsecas del lucro. También puede ser presentado como excedente de ingresos sobre gastos o viceversa, según sea el caso.

Fondo de crédito rotativo, alternativo o comunitario: Término con el que se conoce al monto de los recursos financieros que se destina para actividades de crédito que son de carácter semiformal y que está orientado a beneficiarios con características bien definidas como: población de zonas marginales, sector del comercio informal o microempresarios. El sistema de crédito alternativo se diferencia del aplicado por el sector formal, por un acompañamiento continuo y complementación de actividades derivadas de otras actividades de la entidad.

Proyecto: En el sector de las entidades sin fines de lucro, se conoce con este término a cierto conjunto de actividades que conllevan la consecución de un fin, específicamente a la satisfacción de necesidades de los beneficiarios.

Programa: Se le da este nombre a un conjunto de actividades que conllevan una filosofía intrínseca, derivada de la visión u objetivo que tiene la entidad, así como también bajo este concepto cabe el desarrollo de múltiples proyectos que son afines y que guardan similitud entre sí.

## NORMA

### SISTEMAS DE CONTABILIDAD

4. Las entidades sin fines de lucro y orientadas hacia el desarrollo, realizan diversas actividades de carácter económico-social. Sin embargo, la contabilidad debe cumplir su finalidad de registrar y resumir la información que esos eventos generan, para la cual se deben seguir los criterios siguientes:

a) En las entidades que se dedican a una sola disciplina, el sistema con-

table puede tener dentro de sus elementos un solo plan de cuentas que estandarice las anotaciones en un solo módulo contable, de manera que en la obtención de resultados se tenga que obviar los procedimientos de consolidación de la información, este sistema es denominado "sistema de contabilidad lineal".

- b) Otras entidades que poseen una variedad de programas heterogéneos, deben llevar una contabilidad por fondos, de tal forma que se pueda extraer información segmentada para cumplir su objetivo de coadyuvar a la toma de decisiones. Para el caso de esta modalidad deben contemplarse los mecanismos de consolidación de la información al final de cada periodo contable.

En ambos casos, el tamaño de la entidad debe determinar el uso de tecnología que acelere los procesos de tratamiento de la información, como son: computadoras y programas o software de contabilidad, considerándose sobre este caso, que no debe perderse los atributos que la información contable debe cumplir (ver NCF 11).

## BASE CONTABLE

- 5. La base contable que las entidades sin fines de lucro deben usar debe cumplir con particularidades propias de la operación a que se dedican, las cuales son:
  - a) Generar información íntegra sobre los desembolsos en efectivo que se han hecho para la ejecución de las operaciones, de manera que no presenten distorsiones por cargos de partidas no monetarias. Sin embargo, deben reflejarse aquellas operaciones que presenten erogaciones de proyectos que estén pendientes de desembolso.
  - b) El tratamiento de los ingresos debe computarse por lo realmente percibido, ya que la captación de fondos depende de factores incontrolables por la entidad, como: altruismo de terceras personas (naturales o

jurídicas), el grado de responsabilidad de los socios para cumplir con sus cuotas, la disponibilidad de fondos gubernamentales y el éxito que pueden alcanzar sus programas de autosuficiencia económica, lo cual hace incierto el cumplimiento de las promesas de recursos, o los que se espera recibir son menores a los ofrecidos, lo cual contradice el principio de lo devengado para el registro de los ingresos.

- c) Las actividades económicas de estas entidades son recursos de terceras personas para fines específicos como: desarrollo o fortalecimiento institucional, salud comunitaria, desarrollo agrícola, etc.; por lo que no aplica el concepto de "pérdidas o ganancias" en los resultados. Estos últimos deben medirse bajo el concepto de "ingresos netos y gastos" del periodo que se está midiendo, para obtener lo que se conoce como "excedente del periodo", el cual difiere de las propiedades intrínsecas del lucro. Lo establecido en los literales anteriores soporta el esquema fundamental de la base contable que se recomienda utilizar en estas entidades y se define como base contable "efectivo modificado, acumulación modificado".

## ACTIVOS

En las organizaciones sin fines de lucro, los activos están constituidos por aquellos bienes que son propiedad de la institución para llevar a cabo su finalidad, así como también los derechos adquiridos.

El tratamiento de los activos, es análogo al de las entidades lucrativas, sin embargo en este tipo de entidades se recomienda tomar en cuenta los siguientes elementos:

- a) Debe considerarse un inventario de donaciones en especie, el cual debe ser valuado en los términos que se establezca en la donación o el valor de costo o mercado el que sea más bajo; sin embargo, es recomendable que la valuación sea efectuada por un perito valuator cuando se realice la transacción.

- b) El activo fijo que debe registrarse en la entidad, tiene que ser aquel que será utilizado por la entidad para la prestación de sus servicios a terceros. Esta acepción puede ser influenciada por la compra de bienes que corresponden a la ejecución de las obras o actividades, que serán propiedad de terceros o para beneficio de éstos, en este último caso se recomienda tratar estas operaciones de acuerdo a lo establecido en el apartado de los egresos.
- c) Se recomienda considerar dentro de los activos, los fondos constituidos para la implementación de sistemas de crédito alternativo, rotativo o comunitario, siempre que el servicio sea prestado por la entidad y que dicho programa sea propiedad de la misma. En el caso de que sean fondos que tengan la misma finalidad, pero que serán transferidos a la administración de los beneficiarios deben ser considerados como obligaciones.

## DEPRECIACION DE ACTIVOS

La depreciación es la distribución del importe de un activo durante su vida útil estimada. Este concepto es de carácter económico, creado con la finalidad de establecer el resultado real de los costos y con la intención de reservar una proporción de los beneficios para la reposición de los bienes que han sido afectados por este concepto.

Sin embargo, en las entidades no lucrativas el concepto "beneficio" no está considerado y ha sido sustituido por "excedente" que por lo general representa cifras que pueden ser utilizadas para reposición de los activos, siendo ésta una excepción, ya que en otras ocasiones como por ejemplo en instituciones que no reciben ingresos incondicionales y que solamente se dedican a la administración de donaciones, no puede haber un excedente sobre el que se pueda disponer sin restricciones y contraponerlo contra la partida de depreciaciones.

En todo caso, la depreciación debe ser calculada, para efectos de conocer cual

ha sido el costo de operar la institución y debe ser reflejada en el Estado de Ingresos y Gastos de la entidad en una partida separada, de manera que se pueda identificar el monto exacto del gasto para ser liquidado contra la cuenta de cierre que corresponda a la depreciación, esta partida deberá ajustarse finalmente contra la cuenta fondo patrimonial-activo fijo con el objetivo de revelar el monto neto en bienes de capital.

## PASIVOS

### DONACIONES EN ADMINISTRACIÓN

Deben considerarse donaciones en administración cuando se entregan recursos a la organización sin fines de lucro, con el objetivo de beneficiar a otros grupos de personas y sobre los cuales existe una decisión de colaboración por parte del donante. En estos casos la organización sin fines de lucro no puede decidir el destino de los recursos, debido a que se han entregado para un objeto y fin específico.

Las donaciones en administración significa una doble obligación para el ente administrador. La primera obligación es adquirida con el donante, al cual se debe informar sobre la gestión de los recursos. La segunda obligación es con los beneficiarios, a los cuales se les debe cumplir con el objeto convenido en la donación.

Las donaciones en administración tienen un carácter restringido y una obligación tácita de hacer, por lo que el tratamiento debe ser considerado dentro de los pasivos de la entidad; por lo general aquellos convenios que en su contenido se estipule la realización de obras en beneficios de terceros deben ser considerados dentro de esta categoría.

### FONDO PATRIMONIAL

El concepto fondo patrimonial debe incluirse en los estados financieros de la

entidad, ocupando en ellos el mismo lugar del "capital contable" en las entidades lucrativas.

El fondo patrimonial debe estar constituido por:

- a. Fondo patrimonial—Activo fijo
- b. Fondo patrimonial—Excedentes

- a. El fondo patrimonial activos fijos tiene que representar el monto neto de los recursos en activo fijo que la entidad ha recibido para ejercer sus actividades.
- b. Mientras que el fondo patrimonial—Excedentes debe reflejar las cifras del excedente obtenido al medir el resultado de los períodos contables.

No debe usarse el término "capital", debido a que el mismo supone que existen titulares que tienen derecho sobre éste y que se generan rendimientos que pueden ser repartidos; así también no es coherente el término "utilidad" por razones análogas.

## INGRESOS

10. Los ingresos que las organizaciones sin fines de lucro obtienen, pueden ser originados por: aportaciones de los asociados o miembros, donaciones en dinero o especie (restringidas y no restringidas), intereses devengados en cuentas de ahorro o depósitos a plazo fijo, excedentes de actividades económicas y financieras y excedentes generados en los sistemas de crédito comunitario.

Las donaciones en administración no pueden ser consideradas como ingreso, debido a que el derecho sobre los recursos no es pleno; sin embargo deben considerarse como ingreso la proporción de las obligaciones cumplidas o el porcentaje de ejecución del proyecto o programa, e incluirse en el estado de ingresos y gastos.

Los ingresos deben registrarse cuando son realmente percibidos, porque el tipo de operaciones de estas entidades pueden verse afectadas por eventos de

carácter externo o ajeno al ente. En este caso la convención del conservatismo debe ser aplicada con mayor rigurosidad en comparación con las entidades lucrativas.

Generalmente los ingresos de este tipo de entidades son de carácter "no recíproco" es decir que la persona o entidad que posee los recursos no espera una contraprestación directa, sino que se hace desinteresadamente.

## EGRESOS

11. Los egresos que se realizan deben ser clasificados en:

- Gastos de operación de la entidad.
- Gastos de ejecución de programas, proyectos u obras.



### GASTOS DE OPERACION DE LA ENTIDAD

12. Los gastos de operación de la entidad pueden soportar partidas monetarias y no monetarias que se relacionan con la entidad, como por ejemplo: Sueldos, viáticos de promotores, alquiler de local, agua, electricidad, servicios de comunicación, suscripciones, depreciación de activos de la institución, etc.

Es recomendable considerar en una partida separada el monto correspondiente a la depreciación de los activos fijos de la entidad, con la finalidad de establecer el costo real de operación de la misma.

### GASTOS DE EJECUCION DE PROGRAMAS, PROYECTOS U OBRAS

13. Los gastos de programas, proyectos u obras deben conformar un rubro dentro de la contabilidad de la entidad, en el cual deben registrarse los gastos o erogaciones que se hacen para el cumplimiento de las obligaciones pactadas en los convenios. Sin embargo, es necesario separar esta categoría en dos elementos:

- a. Gastos incurridos en el cumplimiento de las obligaciones.
- b. Gastos de inversión.

Cuando la contabilidad sea por fondos, debe solidarse en el estado de ingresos y gastos las cifras relativas a los gastos en programas, proyectos u obras; el criterio utilizado para consolidar debe basarse en la analogía o similitud existente en cada una de las actividades que la entidad realizó durante un período; así por ejemplo: una entidad que desarrolle proyectos de salud, agrícolas y de reforestación de cuencas, puede consolidar en su estado de ingresos y gastos, tres programas diferentes: programas de salud, programa de reproducción agrícola y programa de sostenibilidad del medio ambiente.

También la clasificación de los gastos no debe ser de acuerdo a los elementos que componen cada actividad, sino que debe utilizarse una clasificación funcional de los gastos. Una clasificación por elementos no es coherente con la finalidad que persigue este tipo de entidades, debido a que el análisis de la eficiencia es realizado sobre criterios de costo-beneficio y no por rendimiento en la inversión realizada.

#### GASTOS INCURRIDOS EN EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES

14. Los gastos incurridos son aquellos que deben pagarse por servicios o bienes recibidos para llevar a cabo la misión del financiamiento. Estos gastos son realizados para la ejecución de los proyectos y no están relacionados con los gastos de administración de la entidad.

#### GASTOS DE INVERSION

15. Los gastos de inversión deben registrarse cuando el objeto o finalidad de beneficiar a terceros contemple la compra de bienes que pueden representar un activo fijo para los beneficiarios.

#### DIVULGACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

##### GENERALES

16. Entre las divulgaciones generales que deben contener los estados financieros

están las siguientes:

- a. La medición del período contable debe hacerse a través de la emisión de los estados financieros básicos para este tipo de entidades, los cuales son:
  - Balance General o estado de activos, pasivos y patrimonio
  - Estado de Ingreso y Gastos
  - Estado de Comparación presupuestaria
  - Estado de Flujos de Efectivo.
- b. Los estados financieros son de mayor utilidad si se presentan en forma comparativa. 1997      1998
- c. Los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar la situación financiera, los resultados de operaciones y los flujos de efectivo de la entidad; ello involucra la forma, disposición y contenido de los estados financieros y sus políticas contables y notas adjuntas, incluyendo por ejemplo, la terminología empleada, la cantidad de información, la clasificación de las partidas en los estados y las bases de las cantidades presentadas.
- d. Montos significativos o inusuales deben identificarse claramente en los estados, es decir, no agruparse en rubros tales como "cuentas diversas", "otras cuentas", "otros ingresos", etc.
- e. En la clasificación del balance deben considerarse como activos y pasivos corrientes, aquellos saldos que sean realizables o pagaderos, respectivamente, en un plazo no mayor a un año.
- f. Cuando en el balance general no se haga la presentación por separado de ciertas clases de activos y pasivos, tales como: inventarios, cuentas por cobrar, inmuebles, maquinaria y equipo, deberán hacerse en notas a los estados financieros.

- g. Al pie de cada estado debe indicarse que las políticas contables y las notas que se acompañan, forman parte de los estados financieros.
- h. Las notas deben ser presentadas en secuencia lógica, guardando en general, el mismo orden de los estados financieros, sin embargo, puede ser necesario colocar asuntos de importancia antes del resumen de políticas contables.
- i. Cuando los estados financieros no hayan sido auditados deberá revelarse ese hecho apropiadamente en el cuerpo de los mismos.
- j. Deberá divulgarse el nombre de la entidad, el país en el cual se constituyó, la fecha del balance general y el periodo cubierto por los otros estados financieros. Debe darse una breve descripción de la naturaleza de las actividades de la entidad, la forma legal de ésta y la moneda en la cual se expresan los estados financieros, si estos datos no son evidentes de otra manera.

Cada uno de los estados financieros emitidos debe divulgar específicamente lo siguiente:

## BALANCE GENERAL

### Activos

- Monto del efectivo en caja y bancos (moneda nacional y extranjera)
- Las restricciones sobre el efectivo mantenido
- Monto de las deudas por recuperar
- Inventario de artículos donados
- Monto de los Depósitos a Plazo fijo
- Monto de los fondos para créditos alternativos, rotativo o comunitario cuando estos pertenezcan a la institución.
- Mobiliario y equipo de oficina que pertenezca a la institución

- Equipo, vehículos y herramientas que sean propiedad de la institución. No debe incluirse aquellos montos que representen los bienes computados como gastos de inversión
- El valor de los edificios y terrenos que pertenezcan a la institución para la consecución de sus fines
- El monto de la depreciación acumulada.

## 2. Pasivos

- Monto de las donaciones en Administración
- Cuentas pendientes de pago
- Monto de los fondos para crédito alternativo, rotativo o comunitario cuya administración será cedida a los beneficiarios
- Monto de las cantidades de dinero que se hayan utilizado por la institución y que se adeuden a los fondos de proyectos financiados con carácter de restringidos.

## 3. Fondo Patrimonial

- Monto de los fondos que corresponden a la contrapartida de los activos fijos netos
- Monto de la disponibilidad inicial con que fue fundada la entidad y las Aportaciones con fines de incrementar el Fondo Patrimonial
- Monto de los excedentes financieros acumulados de Ejercicios Anteriores
- Excedente del presente período contable.

## ESTADOS DE INGRESOS Y GASTOS

- Monto de las donaciones no restringidas y que realmente han sido percibidas
- Monto de las donaciones restringidas que se han reconocido por efectos de haberse ejecutado una proporción de los programas o proyectos
- Monto de los aportes recibidos de los socios
- Intereses devengados y realmente percibidos

- Gastos de operación de la misma entidad, detallando en un renglón separado el monto de la depreciación de los activos fijos pertenecientes a la institución
- Gastos de proyectos que fueron incurridos en su ejecución, detallado por programas o proyectos
- Gastos de inversión en bienes de capital, efectuado para satisfacer las necesidades de los beneficiarios. Debe detallarse en correspondencia al programa o proyectos en el que fueron hechos.

### ESTADO DE COMPARACION PRESUPUESTARIA

Este estado financiero debe reflejar el porcentaje de ejecución que tiene cada uno de los programas o proyectos que la institución a ejecutado durante el periodo, así como también debe reflejar el exceso del gasto o los excedentes financieros por cada uno de sus componentes.

La preparación consiste en presentar en forma comparativa los gastos realizados contra el presupuesto ajustado a los ingresos realmente percibidos para cada uno de los componentes de la actividad de la entidad.

### POLITICAS CONTABLES Y NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Deben revelarse aquellas políticas que son significativas para la entidad no deben ser limitadas pero deben incluir las siguientes:

- La política de conversión de moneda extranjera con un alto grado de prioridad
- La política sobre los tratamientos de los inventarios de artículos donados y su método de valuación
- El método de depreciación aplicado a los activos fijos
- La política sobre el tratamiento de los bienes de capital que se han adquirido y tipificado como gastos de inversión, pero que al final del ejercicio contable deben incorporarse a los activos de la entidad por disposición del donante.

— En las notas a los estados financieros debe revelarse un detalle de los montos recibidos de cada donante, socios u otros ingresos recibidos.

18. Por requerimientos de organismos internacionales donantes, algunas organizaciones sin fines de lucro deben observar ciertos principios de contabilidad y de presentación. Para tales casos, la entidad debe divulgar la base contable utilizada y las principales diferencias con relación a lo establecido por esta norma.

## ESQUEMAS BASICOS PARA LA PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

19. Para la presentación de los estados financieros básicos de este tipo de instituciones es recomendable utilizar los siguientes esquemas, que permiten visualizar la actividad de la institución en su conjunto, estos esquemas son: Balance General o Estado de Activos, Pasivos y Patrimonio, Estado de ingresos y gastos, estado de comparación presupuestaria y flujos de efectivo, además se incluye un esquema de las principales cuentas que se deben considerar.

### Esquema básico de cuentas a considerar en una organización sin fines de lucro

En las cuentas de activos deben considerarse las siguientes cuentas adicionales:

1. Inventario de bienes donados
2. Fondo de crédito alternativo, comunitario o rotativo (cuando el fondo sea propiedad de la entidad).

En las cuentas de pasivos es necesario considerar:

1. Donaciones en administración o fondos por aplicar
2. Administración de fondos de crédito (cuando la administración será cedida a los beneficiarios).

3. Adeudos a fondos restringidos (en ésta debe registrarse el uso de parte de la institución de fondos que no le corresponden y que es necesario reintegrarlo a los fondos restringidos para proyectos específicos).

En las cuentas de patrimonio:

1. Fondo patrimonial financiero (que debe estar constituido por los excedentes acumulados de los periodos anteriores y el excedente financiero del periodo)
2. Fondo patrimonial Activo—Fijo (que debe representar la contrapartida neta de los bienes que la institución posee)
3. Otras cuentas especiales que la ley determine.

Cuentas de Ingresos:

1. Donaciones no restringidas (que no tienen un fin específico y la entidad decide su aplicación)
2. Donaciones restringidas
3. Aportaciones no patrimoniales de Socios
4. Intereses recibidos por operaciones financieras.

En los gastos:

1. Gastos de Operación
2. Gastos de programas y proyectos
3. Gastos de Inversión.

#### FECHA DE VIGENCIA

Las estipulaciones de esta norma son efectivas para los ejercicios que comienzan en o después del 1 de enero de 1997.

"NOMBRE DE LA INSTITUCION"

ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS DEL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_ AL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_ DE

**INGRESOS**

Donaciones no restringidas	¢
Donaciones restringidas**	¢
Aportaciones no Patrimoniales de los socios	¢
Intereses recibidos por Operaciones Financieras	¢
 Total Ingresos del Periodo	 ¢

**EGRESOS**

Gastos de Operaciones	¢
Gastos de Administración	¢
Otros gastos de Operación	¢
Depreciación del periodo	¢
 Gastos de Programas y Proyectos	 ¢
Programa de Medio Ambiente	¢
Proyecto Reforestación	
Cuenca Río Lempa	¢
Proyecto restauración de suelos	¢
 Programa de Salud y Nutrición	 ¢
Salud Comunitaria en Municipio XXX	¢
Proyecto de Desayunos escolares	¢
 Exceso de Ingresos sobre gastos	 ¢

f. _____	f. _____	f. _____
Director	Contador	Auditor Externo

---

\*\* Las donaciones restringidas corresponden al reconocimiento proporcional de los ingresos sobre las obras de beneficencia que se han ejecutado o finalizado en el periodo, esta partida es dinero transferido de las donaciones en administración que se encuentran en el pasivo.

## ANEXO

"NOMBRE DE LA INSTITUCION"

BALANCE GENERAL AL \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DE

### ACTIVO

<u>Activo Circulante</u>		¢
Caja General		
Bancos		
Inventario de Bienes Donados		¢
Depósitos a Plazo fijo	¢	
<u>Activo Fijo</u>		¢
Mobiliario y Equipo		
Vehículos		
Edificio y Terreno		
Depreciación Acumulada		¢
<u>Otros Activos</u>		¢
Fondo de Crédito	¢	_____
<b>TOTAL ACTIVO</b>		¢ _____

### PASIVO

<u>Pasivo Circulante</u>		
Donaciones en Administración (o Fondos por Aplicar)		¢ _____
Adecuados a fondos restringidos		¢
Cuentas por pagar		¢

Pasivo de Largo Plazo ₡

Donaciones en Admón. Largo Plazo ₡

Admón. Fondo Crédito a Beneficiarios ₡

Préstamos de Largo Plazo ₡

**FONDO PATRIMONIAL** ₡

Aportaciones Patrimoniales de

Asociados ₡

Fondo patrimonial-Activo Fijo ₡

Fondo patrimonial-Financiero ₡

Excedentes acumulados ₡

Excedentes del periodo ₡

**TOTAL PASIVO Y FONDO PATRIMONIAL** ₡ \_\_\_\_\_

f. \_\_\_\_\_  
Director

f. \_\_\_\_\_  
Contador

f. \_\_\_\_\_  
Auditor Externo

"NOMBRE DE LA INSTITUCION"

ESTADO DE COMPARACION PRESUPUESTARIA PARA EL PERIODO  
 COMPRENDIDO ENTRE EL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_ AL \_\_\_\_ DE \_\_\_\_ DE

<u>Rubros de Gastos</u>	<u>Gasto</u>		
<u>Presupuesto</u>	<u>Real</u>	<u>Variación</u>	<u>% Valor</u>
Gastos de operación			¢
Gastos de Administración			¢
Otros Gastos de Operación			¢
Depreciación del Periodo			¢
Gastos de Programas y Proyectos			
Proyecto			¢
Proyecto			¢
Proyecto			¢
Programas de Salud y Nutrición			
Programa			¢
Programa			¢
— Gastos de Inversión			
Equipo			¢
Mobiliario			¢
Totales			¢

f. \_\_\_\_\_  
 Director

f. \_\_\_\_\_  
 Contador

f. \_\_\_\_\_  
 Auditor Externo

Donaciones restringidas**	¢
Aportaciones no Patrimoniales de los socios	¢
Intereses recibidos por Operaciones Financieras	¢ _____

Total Ingresos del Periodo	¢
----------------------------	---

**EGRESOS**

Gastos de Operación	¢
Gastos de Administración	¢
Otros gastos de Operación	¢
Depreciación del período	¢

Gastos de Programas y Proyectos	¢
Programa de Medio Ambiente	¢
Proyecto Reforestación	
Cuenca Rio Lempa	¢
Proyecto restauración de suelos	¢ _____

Programa de Salud y Nutrición	¢
Salud Comunitaria en Municipio XXX	¢
Proyecto de Desayunos escolares	¢

Exceso de Ingresos sobre gastos	¢
---------------------------------	---

f. \_\_\_\_\_  
Director

f. \_\_\_\_\_  
Contador

f. \_\_\_\_\_  
Auditor Externo

---

\*\* Las donaciones restringidas corresponden al reconocimiento proporcional de los ingresos sobre las obras de beneficencia que se han ejecutado o finalizado en el período, esta partida es dinero transferido de las donaciones en administración que se encuentran en el pasivo.

**Anexo 3. Acuerdo de Junta Directiva, para la realización de la  
investigación en APRAINORES**

San Vicente, 24 de junio de 2011

**Lic. Nelson Escoto Carrillo**

**Coordinador del Proceso de Graduación y asesores.**

Responsable del Proceso de Graduación

Universidad de El Salvador FMP

Presentes.

Reciban un saludo por parte de la Junta Directiva de la Asociación de Productores Agroindustriales Orgánicos de El Salvador (APRAINORES).

De acuerdo a las observaciones de los procesos de producción de la planta procesadora y la copia proporcionada del sistema contable, la asociación necesita un sistema más completo para el registro y toma de decisiones que refleje las actividades realizadas por la asociación.

El grupo tiene toda la disposición de hacer el sistema contable con todos los requerimientos tributarios y basados en Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES).

Se tiene la limitante que en el Ministerio de Gobernación no admitiría el sistema contable diseñado por el grupo de investigación, por llevar implícita operaciones que generan ganancias por el procesamiento y venta del marañón orgánico.

No obstante estamos dispuestos a asumir la implementación del sistema que puede servir para efectos administrativos y no para la presentación en el Ministerio de gobernación.

Atentamente,

F.: \_\_\_\_\_

F.: \_\_\_\_\_

Oscar Valladares

**Presidente de APRAINORES**

**Secretario de APRAINORES**

#### **Anexo 4. Instrumentos para la recolección de datos**



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISPLINARIA PARACENTRAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA**

**ENTREVISTA DIRIGIDA AL ADMINISTRADOR DE APRAINORES**

**OBJETIVO:** Recolectar información para la elaboración del sistema contable y de costos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de costos, en APRAINORES.

**I. DATOS GENERALES.**

Nombre del entrevistado: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña: \_\_\_\_\_

Período de desempeñar el cargo: \_\_\_\_\_

Profesión u oficio: \_\_\_\_\_

Lugar: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Hora de inicio: \_\_\_\_\_ Hora de finalización: \_\_\_\_\_

Entrevistador: \_\_\_\_\_

**II. ASIGNACION DE FUNCIONES**

1. ¿Qué funciones tiene asignadas en la asociación y en qué documentos se encuentran establecidas?
2. ¿De qué áreas recibe información para realizar sus actividades y como se controla la ejecución de estas?

### **III. ACTIVIDAD CONTABLE**

3. ¿Cómo se llama cada etapa del proceso de extracción de nuez de marañón?
4. ¿Qué método utilizan para establecer los costos de producción en cada etapa?
5. ¿Qué funciones tienen asignadas los responsables de cada centro de costos?
6. ¿Cuáles son los costos fijos y variables incurridos en el procesamiento de nuez de marañón?
7. ¿Cómo determina el costo unitario de los productos que procesan?
8. ¿Cuál es el procedimiento para determinar el costo total de la explotación agroindustrial?
9. ¿En qué mes(es) del año se incrementan los costos en la explotación agroindustrial y a que factores se debe?
10. ¿Qué factores se toman en cuenta para la fijación de precios de venta de la nuez de marañón?
11. ¿Qué medidas de control interno poseen para el procesamiento de la semilla de marañón?

### **IV. ACTIVIDAD FINANCIERA**

12. ¿Con base a qué criterios se elabora el presupuesto de APRAINORES y cada cuanto tiempo se elabora?
13. ¿Se hacen comparaciones periódicas de los resultados reales en relación con los presupuestos?
14. ¿Qué tipo de informes financieros genera la administración que refleje la situación económica de la entidad?
15. ¿Qué tipo de decisiones toma la administración en el área financiera?
16. ¿Qué tipo de donaciones recibe la entidad y en qué documento las respalda?

17. ¿De dónde provienen las fuentes de financiamiento de la asociación y para qué son destinados?
18. ¿Qué cuenta utilizan para asignar el patrimonio de la asociación?
19. ¿Qué tipo de actividades económicas y financieras realizan durante el período contable?
20. ¿Qué hacen con los excedentes de éstas operaciones?

#### **V. ADMINISTRATIVA**

21. ¿Cuál es el procedimiento utilizado para elaborar el plan de ingresos y egresos de la Asociación?
22. ¿Cuál es el mecanismo utilizado para la asignación de las funciones que corresponden a los empleado (a)s?
23. ¿Cuánto personal hay en la administración?
24. ¿Qué prestaciones de ley reciben los empleados y qué instituciones administran estos fondos?
25. ¿Cuáles son las proyecciones que se plantea la Asociación en cuanto a la producción?
26. ¿En qué mercados se comercializa su producto?
27. ¿Qué actividades de publicidad efectúa para promocionar sus productos e incrementar las ventas?
28. ¿Cuánto es el porcentaje de incremento de las ventas en los últimos años?
29. ¿Qué proyectos ejecuta APRAINORES?
30. ¿Qué proyectos planifica ejecutar a futuro?

#### **VI. ÁREA DE COMPRAS.**

31. ¿Qué porcentaje del presupuesto de la entidad es destinado para la compra de materia prima?

32. ¿Qué criterios se toman en cuenta al momento de realizar compras de pepa de marañón?
33. ¿Con que documentos fiscales o administrativos respaldan y controlan las compras realizadas?
34. ¿De qué forma se amparan las solicitudes de requisiciones de materiales?
35. ¿Quién es el responsable de efectuar los pagos a proveedores y cuál es la forma de pago?
36. ¿Qué sistema aplican para el control de inventarios y cuál es el método de valuación que se está aplicando?
37. ¿Qué medidas utilizan para el control y resguardo de los inventarios?

#### **VII. ÁREA DE INGRESOS Y GASTOS.**

38. ¿Qué información utilizan para establecer los precios de venta?
39. ¿Qué políticas se toman en cuenta para la realización de una venta al crédito?
40. ¿La persona encargada de recibir ingresos por venta es distinta a la que factura?
41. ¿Quién hace las remesas al banco y con qué frecuencia se realizan?
42. ¿Cuál es el procedimiento que se realiza con los ingresos que no son remesados al banco?
43. ¿Qué productos se obtienen de la explotación de la semilla de marañón?
44. ¿Qué mecanismos utiliza para el control y registros de los ingresos y egresos?

#### **VIII. CONTROL INTERNO**

45. ¿Qué documentación respalda los ingresos y egresos?

46. ¿Qué requisitos deben cumplir los documentos que respaldan los ingresos y egresos?
47. ¿Quién es el responsable del resguardo de los documentos que respaldan las operaciones de ingresos y egresos?
48. ¿Quién es el responsable de autorizar los egresos?
49. ¿Cuál es el documento que respalda la salida de fondos?
50. ¿Qué tipo de gastos no amerita autorización?
51. ¿Cuál es la forma de pago a proveedores?
52. ¿Cuáles son las políticas establecidas para el control de ingresos y egresos que realiza la asociación?

### **CAJA CHICA**

53. ¿Cuál es el mecanismo para el control de los fondos de efectivo que maneja la asociación?
54. Si se maneja un fondo de caja chica: ¿A cuánto asciende el monto?
55. ¿Cuál es el procedimiento para el manejo de estos fondos?
56. ¿Cómo se registran los ingresos y egresos de caja chica y que documentos los respaldan?

### **CORTES DE CAJA DIARIOS**

57. ¿Con qué frecuencia se realizan cortes de caja y quién los realiza?
58. ¿Quién es la persona responsable de revisar los cortes del cajero?
59. ¿De qué forma se deja constancia o registro de los cortes de caja?

### **ARQUEOS DE FONDOS**

60. ¿Quién es la persona encargada de la Caja?
61. ¿Quién realiza los arqueos y con qué frecuencia se efectúan?
62. ¿De qué forma se deja constancia o registro de los arqueos?

### **CUENTAS BANCARIAS**

63. ¿A nombre de quién se han aperturado las cuentas bancarias de la asociación y como se administran estas cuentas?
64. ¿Quiénes participan en la administración de las cuentas bancarias?
65. ¿Qué procedimiento realizan sobre cualquier cambio de miembro autorizado para firma de cheques?
66. ¿Quiénes autorizan los cheques y cuál es el procedimiento que realizan para su autorización?
67. ¿Quién y donde son resguardadas las chequeras?
68. ¿Qué hacen con los cheques anulados?
69. ¿Qué documentos respaldan la emisión de cheques y cómo se controlan?

### **CONCILIACIONES BANCARIAS**

70. ¿Quién realiza las conciliaciones bancarias? ¿Con qué frecuencia la realiza?
71. ¿Cuál es el procedimiento que aplican para realizar conciliaciones bancarias?
72. ¿Quién es el responsable de revisar las conciliaciones bancarias y cómo se controlan?



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISPLINARIA PARACENTRAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA**

**ENTREVISTA DIRIGIDA AL CONTADOR DE APRAINORES**

**OBJETIVO:** Recolectar información para la elaboración del sistema contable y de costos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de costos, en APRAINORES.

**I. DATOS GENERALES.**

Nombre del entrevistado: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña: \_\_\_\_\_

Período de desempeñar el cargo: \_\_\_\_\_

Profesión u oficio: \_\_\_\_\_

Lugar: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Hora de inicio: \_\_\_\_\_ Hora de finalización: \_\_\_\_\_

Entrevistador: \_\_\_\_\_

**II. ASIGNACION DE FUNCIONES**

1. ¿Qué funciones tiene asignadas en la asociación y en que documentos se encuentran establecidas?
2. ¿De qué áreas recibe información para realizar sus actividades y como se controla la ejecución de estas?
3. ¿Qué otras personas laboran en el área de contabilidad y qué actividades realizan?

4. ¿La Asociación es contribuyente de IVA y qué categoría tiene?
5. ¿Qué impuestos liquida a la Administración Tributaria?

### **III. ÁREA CONTABLE.**

#### **REGISTRO Y PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN**

6. ¿La asociación posee un sistema contable?
7. ¿Cuál es el mecanismo para el registro de la información contable?
8. Cuando ocurre error en los registros contables ¿qué medidas se aplican?
9. ¿Qué tipo de operaciones financieras y económicas realiza la asociación?
10. Para el control de inventario ¿Aplican algún sistema de inventarios?
11. ¿Cuál es el método de valuación de inventario que se utiliza en la Asociación?
12. ¿Con que frecuencia se efectúan la toma física del inventarios?
13. ¿Qué documentos poseen para el control de pagos a los empleados?

#### **DOCUMENTACIÓN DE LOS REGISTROS**

14. ¿Qué documentos utilizan para el respaldo de las operaciones?
15. ¿Qué procedimientos se han establecido para el resguardo de la documentación y quién es el responsable?
16. ¿Qué medidas se han tomado para comprobar que la documentación que respalda las operaciones contables cumplan con los requisitos legales?
17. ¿Qué libros y registros se llevan en contabilidad?
18. ¿Quién es el responsable del resguardo de los libros y registros contables?
19. ¿Qué procedimientos se han establecido para el resguardo de libros y registros contables?

### **EFICIENCIA EN LOS REGISTROS**

20. ¿Qué medidas se han establecido previas a la elaboración de las partidas contables para asegurarse que estén debidamente respaldadas por la documentación respectiva?
21. ¿Con qué frecuencia se registran las operaciones financieras realizadas en la asociación?

### **NORMATIVA CONTABLE APLICADA A LA ASOCIACIÓN**

22. ¿Qué normativa contable es aplicada a la asociación en el desarrollo de sus actividades?
23. ¿Qué conocimiento tiene respecto a la normativa legal y contable aplicada a la asociación?
24. Ante la entrada en vigencia de la nueva normativa contable (NIIF para las PYMES) ¿Ha asistido a capacitaciones para mejorar el desempeño de sus funciones en cuanto a la aplicación de ésta?
25. ¿En qué procedimientos contables se experimentan dificultades?

### **PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**

26. ¿Qué tipo de informes financieros elaboran y con qué frecuencia?
27. ¿Quiénes elaboran los Estados Financieros y con qué frecuencia?
28. ¿Quién revisa y avala los Estados Financieros elaborados en la Asociación?
29. ¿Quiénes hacen uso de la información que se genera en el área contabilidad?
30. ¿A qué instituciones se les presenta la información financiera generada en la asociación?



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA PARACENTRAL  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA**

**ENTREVISTA DIRIGIDA AL JEFE DE PRODUCCION**

**OBJETIVO:** Recolectar información para la elaboración del sistema contable y de costos con base a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, incluyendo los procedimientos de Control Interno para el área de costos, en APRAINORES.

**I. DATOS GENERALES.**

Nombre del entrevistado: \_\_\_\_\_

Cargo que desempeña: \_\_\_\_\_

Período de desempeñar el cargo: \_\_\_\_\_

Profesión u oficio: \_\_\_\_\_

Lugar: \_\_\_\_\_

Fecha: \_\_\_\_\_

Hora de inicio: \_\_\_\_\_ Hora de finalización: \_\_\_\_\_

Entrevistador: \_\_\_\_\_

**II. ASIGNACION DE FUNCIONES**

1. ¿Qué funciones tiene asignadas en la asociación y en que documentos se encuentran establecidas?
2. ¿De qué áreas recibe información para realizar sus actividades y como se controla la ejecución de estas?

### **III. EMBODEGADO DE SEMILLA**

3. ¿Se tiene un formulario donde se registran los quintales de semilla de marañón almacenados en bodega?
4. ¿Cuántas horas trabajador se requieren para realizar esta actividad?
5. ¿A cuánto asciende el costo de mano y de materiales utilizados para el almacenamiento?
6. ¿De qué manera son contabilizadas las bolsas de polietileno utilizadas para el almacenamiento de la semilla?

### **IV. ETAPA AUTO-CLAVE DE SEMILLA**

7. ¿Cuántas horas trabajador se requieren durante esta etapa?
8. ¿Cuántas horas máquina se necesitan para la fritura de la semilla de marañón?
9. ¿Cuántas horas trabajador se necesitan para el secado de la semilla de marañón?
10. ¿De qué forma se calculan los costos de este proceso?
11. ¿Cuánto es el valor por hora trabajador que intervienen en este proceso?
12. ¿Cuánto es el costo por hora máquina utilizada en esta etapa?
13. ¿Cuál es el documento asignado para el registro de los costos utilizados?

### **V. ETAPA DE DESCORTEZADO**

14. ¿Cuántas horas trabajador se requieren durante esta etapa?
15. ¿Cuántas horas máquina se necesitan para el descortezado de la semilla de marañón?
16. ¿De qué forma se calculan los costos de este proceso?
17. ¿Cuánto es el valor por hora trabajador que intervienen en este proceso?

18. ¿Cuánto es el costo por hora máquina utilizada en esta etapa?
19. ¿Cuál es el documento asignado para el registro de los costos utilizados?

#### **VI. ETAPAS DE HORNEADO**

20. ¿Cuántas horas trabajador se requieren durante esta etapa?
21. ¿Cuántas horas máquina se necesitan para el horneado de la semilla de marañón?
22. ¿De qué forma se calculan los costos de este proceso?
23. ¿Cuánto es el valor por hora trabajador que intervienen en este proceso?
24. ¿Cuánto es el costo por hora máquina utilizada en esta etapa?
25. ¿Cuál es el documento asignado para el registro de los costos utilizados?

#### **VII. ETAPA DE DESPELICULADO**

26. ¿Cuántas horas trabajador se requieren durante esta etapa?
27. ¿De qué forma se calculan los costos de este proceso?
28. ¿Cuánto es el valor por hora trabajador que intervienen en este proceso?
29. ¿Cuál es el documento asignado para el registro de los costos utilizados?

#### **VIII. ETAPA DE CLASIFICACIÓN Y EMPAQUE**

30. ¿Cuántas horas trabajador se requieren durante esta etapa?
31. ¿De qué forma se calculan los costos de este proceso?
32. ¿Cuánto es el valor por hora trabajador que intervienen en este proceso?

33. ¿Cuál es el documento asignado para el registro de los costos utilizados?

#### **IX. DETERMINACIÓN DE LOS COSTOS DE PRODUCCIÓN**

34. ¿Cuál es el sistema de costo que se utiliza para el control de los costos de producción?

35. Para el control de inventario ¿Aplican algún sistema de inventarios?

36. ¿Cuál es el sistema que se utiliza?

37. ¿Aplican algún método de valuación de inventarios?

38. ¿Cuál es el método de valuación de inventarios que se utiliza?

39. ¿El sistema de costos utilizado le permite conocer el costo real de cada uno de los productos que fabrica?

40. ¿Planifica la compra de materia prima y otros insumos?

41. Realizan inventarios periódicos.

42. ¿Cuáles son las medidas de control de calidad utilizadas?

#### **X. COSTOS INDIRECTOS.**

43. ¿Poseen maquinaria que requiera del uso de combustible?

44. ¿Cada cuánto tiempo se realiza el mantenimiento y reparación de la maquinaria?



**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR**  
**FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA PARACENTRAL**  
**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS**  
**LICENCIATURA EN CONTADURIA PÚBLICA**

**ENTIDAD:** APRAINORES

**FECHA:** \_\_\_\_\_

**VERIFICACIÓN:** \_\_\_\_\_

<b>LISTA DE COTEJO PARA LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO PARA EL ÁREA DE COSTOS.</b>			
<b>INDICADORES</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>COMENTARIO</b>
<b>I. INVENTARIO</b>			
<b>a) Materia Prima y Material Directo.</b>			
Existen bodegas para almacenar la materia prima y el material directo.	X		
Restringen el acceso a las bodegas al personal no autorizado.	X		
Control de los materiales en las tarjetas Kárdex.		X	
Posee medidas de seguridad contra robo, incendios u otros siniestros.		X	
Las bodegas son adecuadas para mantener las existencias en buenas condiciones, accesibles y acondicionadas adecuadamente.		X	
El bodeguero presenta informes de los movimientos de materia prima y materiales.	X		
Las salidas de productos (semilla, harina de semilla de marañón) se hacen únicamente contra requisiciones.		X	
Las requisiciones están pre-numeradas.		X	
Las requisiciones se envían a contabilidad para el descargo de inventario y registros.		X	
<b>b) Productos Terminados.</b>			
Existen bodegas para el resguardo de los productos terminados.	X		
Existe un responsable de la custodia de los productos terminados.	X		

Registran y controlan los productos almacenados.	X		
<b>a) Producción en Proceso.</b>			
Aplica la entidad sistema de contabilidad de costos		X	
Aplican el sistema de evaluación de inventario perpetuo.	X		
Elaboran Estado de Producción o Estado de Costos de Fabricación.		X	
<b>II. MANO DE OBRA</b>			
Existe control sobre:			
Entradas y salidas de los empleados	X		
Faltas y permisos de los empleados	X		
Existen constancias aprobadas de descuentos en planillas.			
Las planillas muestran:			
Nombre y firma (con tinta) de quien recibió el pago.	X		
Cargo del empleado.	X		
Días y horas trabajados	X		
Salario devengado	X		
Cálculos sobre las deducciones que la ley determina (ISSS, AFP, RENTA).		X	
Deducciones sobre anticipos, préstamos u otros.	X		
Nombre y firma de quien las elaboró.	X		
Nombre y firma de quien las autoriza.		X	
<b>III. COSTOS INDIRECTOS</b>			
Llevan tarjetas de depreciación de:			
Instalación de la planta productora		X	
Maquinaria		X	
El panel solar		X	
Equipos de oficina		X	
Tienen medidores del consumo agua		X	
Poseen programa de mantenimiento y reparación de las instalaciones y maquinarias.		X	

## **GLOSARIO**

### **A**

**AGRICULTURA CONVENCIONAL:** Definición Sistema de producción agropecuaria basado en el alto consumo de insumos externos al sistema productivo natural, como energía fósil, abonos químicos sintéticos y pesticidas.

**ALCAYOIBA:** Fruto del anacardo, comestible y usado en medicina. (Diccionario de la lengua española). Español tradicional: alcayoiba, anacardo, merey, nuez.

**ANTRACNOSIS:** Es un síntoma de enfermedad de las plantas de zonas calurosas y húmedas, causada por un hongo que puede ser generalmente el *Colletotrichum* o el *Gloeosporium*. Entre los síntomas se encuentran unas manchas hundidas de diversos colores en las hojas, tallos, frutos o flores, que muchas veces derivan en el marchitamiento y muerte de los tejidos. Puede llegar a infectar varias plantas desde árboles hasta hierba.

### **B**

**BCS OKO GarantieGmbH de Alemania:** Entidad de Control para la Impacción y certificación alemana de productos orgánicos.

**BENZOATO:** También conocido como E211, es un conservante muy común que se usa extendidamente en los alimentos, especialmente en las bebidas no alcohólicas.

### **C**

**CLUSA:** Asociación CLUSA de El Salvador.

**CODEX ALIMENTARIUS:** Traducido literalmente del latín, el Codex Alimentarius es un "código alimentario", creado por la FAO y la OMS, Comprende una serie de normas generales y específicas relativas a la seguridad alimentaria, que han sido formuladas con el objetivo de proteger la salud de los consumidores y de garantizar unas prácticas equitativas en el comercio de los productos alimentarios. Los productos destinados al consumo local o la exportación deben ser seguros y de buena calidad.

**COEXPORT:** (Cooperación de Exportadores de El Salvador): Institución privada sin fines de lucro al servicio del exportador.

**CONFERIR:** Atribuir o contagiar una cualidad a una persona o cosa que no la tenía.

**CORDES:** Fundación para la Cooperación y el Desarrollo Comunal de El Salvador

#### **D**

**DILAPIDACION:** Gasto imprudente y desmesurado.

#### **E**

**EMULAR:** Imitar las acciones de otro procurando igualarlo o superarlo.

**EXENCION:** Es la dispensa legal de la obligación tributaria sustantiva.

**EXPRO:** Programa de Promoción de Exportaciones para las Micro, Pequeñas y Medianas empresas.

#### **F**

**FOEX:** Fondo de Fomento a las Exportaciones.

**FENOLICOS O POLIFENOLES:** Flavonoides, ácidos fenólicos, taninos y antocianos son de gran importancia en la enología ya que son responsables de las diferencias entre los vinos blancos y tintos; en especial de los colores y sabores de los vinos tintos, también le dan al vino algunas de sus propiedades antioxidantes y bactericidas, así como las texturas en el vino.

#### **G**

**GIZ:** Agencia Alemana de Cooperación Técnica.

#### **I**

**IFOAM:** Federación Internacional de Movimientos de Agricultura.

#### **P**

**PEDUNCULO O PEDICELO:** Es la ramita, o rabillo que sostiene inflorescencia o un fruto tras su fecundación

**PLANTULA:** Embrión ya desarrollado como consecuencia de la germinación, Planta recién nacida.

## R

**RAICES PIVOTANTE:** Es la que con más frecuencia se encuentra en las plantas que alcanzan gran altura, es una raíz muy grande, cuyo eje principal se introduce verticalmente en la tierra, este tipo de raíz no presenta o presenta muy pocas ramificaciones laterales. Como ejemplo de planta con raíces pivotantes tenemos a los árboles de mango, limón, marañón y naranja.

**REVOCATORIA:** Que revoca o anula: sentencia revocatoria.

## S

**SAMO:** Sistema Agroindustrial de Marañón Orgánico

**SUPEDITADO:** Subordinar, condicionar una cosa al cumplimiento de otra: la aprobación de la ley está supeditada al Congreso. Someterse o acomodarse a algo: le resulta difícil supeditarse a un horario.

**SUBCORIACEO:** De consistencia algo recia aunque con cierta flexibilidad y sin llegar a coriáceo. **CORIACEO:** De consistencia recia aunque con cierta flexibilidad, semejante al cuero.

## U

**UCRAPROBEX:** Unión de Cooperativas de la Reforma Agraria Productoras, Beneficiadoras y Exportadoras de Café