

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **Antecedentes**

En esta sección se sustenta teóricamente el estudio planteado, lo que implica analizar y exponer aquellas teorías, enfoques teóricos, investigaciones y antecedentes en general; que se consideran válidas para el correcto manejo del estudio.

En relación con el tema objeto de estudio, no se conocen investigaciones que indiquen la aplicación correcta de los Principios Contables de Aceptación General, en el sector agropecuario del Municipio Colón del estado Zulia. Sin embargo, existen estudios contables inclinados a las empresas agropecuarias tal como se evidencia:

- Barrios y Hernández (2002) “Diseño de un sistemas de información financiero para explotaciones agroforestales en el Municipio Colón Estado Zulia.

El propósito de esta investigación fue “Diseñar un sistema de información financiero para explotaciones agroforestales en el Municipio Colón, Estado Zulia. Para tal fin se realizó una investigación bajo el modelo de proyecto factible, el cual consistió en una proposición sustentada en un modelo operativo viable, orientada a resolver un problema planteado, a satisfacer necesidades en una institución o campo de interés nacional. Se determinó el tamaño de la población y se escogió una muestra constituida por 10 empresas agropecuarias. Para la recolección de los datos se elaboró un cuestionario, el mismo tuvo el propósito de recopilar toda la información necesaria para alcanzar los objetivos de la investigación

trazada. Los resultados obtenidos del análisis e interpretación de los datos permitieron establecer que: por características propias de las empresas o unidades de producción resultaría de interés aplicar un sistema de información financiero. Se diseñaron formatos donde el productor reflejara los costos de mantenimientos en los que incurre, mantenimiento de maquinarias y equipos, depreciaciones, entre otros, para de esa manera brindar mayores beneficios en la investigación, uno de los resultados reflejados fue, que la mayoría de los productores no llevan un sistema de información financiero y que a su vez los mismos están en la disponibilidad de aceptar asesoría en cuanto a la implementación de los formatos establecidos para tal fin.

- Guillén y Zambrano (2002), realizaron un estudio titulado “Diseño de un sistema de información agrogerencial para el manejo de costos de producción en fincas plataneras, Parroquia el Moralito, Municipio Colón, Estado Zulia”. El objetivo de la investigación consistió en diseñar un sistema de información agrogerencial de costos en las fincas plataneras de la Parroquia El Moralito. Se basó en un estudio, donde el cultivo de plátano es uno de los más predominantes e importantes para la zona en estudio.

Los autores implementaron una metodología basada en la investigación documental y de campo. La población que se estudió estuvo constituida por 217 unidades de producción del rubro plátano (Oficina de Catastro de La Autoridad Única de Área del Sur del Lago), I.A.N., Oficina de Área del Municipio Colón y Francisco Javier Pulgar). La muestra estuvo representada por 30 unidades de producción, tomando como criterio el tamaño de las unidades de producción, clasificándolas en grupos de: pequeñas de 5 a 20 cuabras, medianas de 21 a 50 cuabras, grandes de 51 a 100 cuabras y extensas mayores de 101 cuabras, para ello se realizó un muestreo no probabilístico de tipo intencional.

Por otra parte, también realizaron una serie de encuestas a los propietarios de las unidades de producción, con la finalidad de recolectar los datos necesarios que les permitió obtener las posibles soluciones al problema. Diseñaron una estructura de costos y unos formatos donde el productor refleja los costos de producción en los que incurre; para así obtener mayores beneficios y tomar decisiones más acertadas para mejorar la producción y la productividad.

Según los autores uno de los resultados más importantes en la investigación fue que la mayoría de los productores no llevan un sistema de contabilidad. Además concluyeron que: las unidades de producción prevalecientes en la zona son las de 5 a 20 cuadras de superficie lo cual hace pensar que son pequeñas; el número de cuadras cultivadas predominantes, es el comprendido entre 5 - 20 y 21 - 50 cuadras, con volúmenes promedios de producción de 1 - 20 y 21 - 40 pesadas/quincenal; determinaron que la mayoría (90%) de la población encuestada no utilizan sistemas contables, solamente tres (3) fincas cuentan con éstos, es decir el 10%; diseñaron una serie de registros de información que le permitieran al productor llevar un control de sus ingresos y egresos. Asimismo se presentaron sus respectivos manuales para el buen uso de éstos; diseñaron una estructura de costos, de acuerdo a las necesidades y patrón tecnológico del productor, para que conociera sus costos de producción; los productores en la zona estudiada en su mayoría no están en condiciones para cumplir con las exigencias de la nueva ley impositiva para el sector agropecuario.

- Martínez (2000). Realizó un estudio denominado “Diseño de un Sistema Contable para la empresa agropecuaria El Río, S.A., productora de leche bovina”, el cual tuvo como propósito diseñar un sistema de contabilidad para ser aplicado en La Empresa Agropecuaria El Río, S.A., productora de leche bovina, Para tal fin se realizó una investigación descriptiva. Además fue una investigación aplicada por cuanto sus resultados serían de utilidad práctica para

explicar y resolver el problema de contabilidad de fincas de doble propósito.

La población estuvo constituida por la Empresa Agropecuaria El Río, S.A. Para la recolección de la información se utilizó una entrevista diseñada por la Dirección General de Planificación Universitaria (DGPU) de LUZ 1998. Los resultados obtenidos del análisis e interpretación de los datos permitieron determinar que, por las características propias de la empresa resultó de gran interés aplicar un sistema de contabilidad de costos, tal como se aplica en una empresa manufacturera.

En la investigación el autor tomó parte de la técnica general contable y parte de la técnica de la contabilidad de costos. Aunado a esto, llegó a las siguientes conclusiones: El uso de las normas y procedimientos contables no era implementado en la unidad de producción; la mayor proporción de la explotación de la unidad de producción estaba dada en la producción de leche; las tierras de la unidad de producción, en su mayoría, era utilizada con el ganado de cría; se demostró que el predominio de raza dentro del rebaño era el mosaico perijanero y el sistema reproductivo estaba dado por la monta natural; el Estado Zulia por las características de sus suelos, recursos hidráulicos, topografía y clima; se encontraban entre los estados de mayor producción de ganado vacuno de doble propósito del país; la existencia de diversas fuentes de financiamiento tanto externa como interna para la puesta en marcha y/o desarrollo de las actividades del proyecto; y además, dada la ubicación geográfica, su infraestructura y personal con el que contará la Empresa Agropecuaria El Río S.A., estará en la capacidad de poder ubicarse entre una de las organizaciones agropecuarias con más alta eficiencia de la región.

- Martínez y Arteaga (1999), realizaron una tesis titulada "Estudio de la aplicación de Las Normas y Procedimientos Contables, Sector Agropecuario. Municipio Colón del Estado Zulia; el

cual tuvo como propósito diagnosticar el manejo contable en el sector agropecuario del Municipio Colón, específicamente aspectos relativos al uso de los procedimientos contables dados al activo circulante y fijo, pasivo, cuentas de capital, nominales, entre otros y la forma en la que es manejada la contabilidad en cada una de las empresas estudiadas.

El tamaño de la población estuvo constituido por 400 empresas registradas en la Asociación de Ganaderos del Municipio Colón (AGANACO) y tomaron una muestra representativa de ésta, comprendida por 42 empresas agropecuarias; la investigación fue descriptiva y de campo; para la recolección de los datos se elaboró un cuestionario. Dicho cuestionario se diseñó con el fin de recopilar toda la información necesaria para alcanzar los objetivos de la investigación trazada.

Esta información, posteriormente, se analizó y comparó con la teoría, para dar a conocer de esta manera la opinión sobre el manejo contable en el sector agropecuario del Municipio Colón. Por último los autores ofrecieron una serie de recomendaciones al sector agropecuario del Municipio Colón, estado Zulia: Los productores deben utilizar los servicios de un técnico y/o profesional administrativo-contable, con el fin de dar cumplimiento a las normas establecidas, además de contar con información oportuna y veraz para la toma de decisiones; mantener contacto con los colegios de administradores y contadores, y solicitar información por medio de conferencias, talleres y otros, sobre la aplicación de las normas contables y estar al día con los nuevos aspectos legales que impone la nación; además recomendaron sobre la base del tratamiento contable dado a algunas cuentas: las empresas estudiadas deben realizar el cálculo del costo de producción al finalizar el periodo económico con el fin de obtener información para la toma de decisiones y llevar el costo de los activos tangibles de acuerdo con lo

establecido por los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Existen trabajos relacionados con los principios de contabilidad generalmente aceptados, tal como se evidencia en el estudio realizado por la Asamblea de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, y su aplicación a través de la **Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 (DPC-0)**, (aprobada en Marzo de 1997), la cual culminó con una publicación donde se especifican todos los principios de contabilidad generalmente aceptados, dando una definición bastante clara y precisa de cada uno de ellos, así como también su postura (De la Federación) ante las publicaciones en otros Países.

Otro estudio en referencia con los Principios contables generalmente aceptados, se puede observar en la Publicación Técnica N° 3, la cual es publicada con el subtítulo **Normas básicas y Principios de contabilidad de aceptación general**, publicada por la Asamblea de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, donde podemos observar que la tesis se centra en: El núcleo alrededor del cual gira nuestra profesión son los Principios de contabilidad aceptación general. Esta afirmación tiene mayor fuerza a la luz del creciente uso que se está haciendo de los Contadores Públicos independientes para que dictaminen si los estados financieros, examinados de acuerdo con normas de auditoría de aceptación general, presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la posición financiera, de acuerdo a Principios de contabilidad aceptación general aplicados uniformemente.

## **Bases teóricas**

**Sistema** es un conjunto de elementos íntimamente relacionados para un fin determinado o como un conjunto o combinación de elementos o partes que forman un todo unitario.

Un Sistema de Información es un conjunto formal de procesos que, operando sobre una colección de datos estructurados de acuerdo a las necesidades de una empresa, recopila, elabora y distribuye parte de la información necesaria para la operación de dicha empresa y para las actividades de dirección y control correspondientes, apoyando, al menos en parte, los procesos de toma de decisiones necesarios para desempeñar las funciones del negocio de la empresa de acuerdo con su estrategia.

La información es el resultado de datos que han sido procesados, por los diferentes sistemas de procesamientos de información, dando como resultado significados de interés particular para alguien.

La información financiera, es de gran utilidad para la medición y evaluación del comportamiento de la organización, ya que permite comparar resultados con otros periodos y con otras empresas, evaluar los resultados, sobre la base de los objetivos establecidos, planear sus operaciones y estimar su futuro dentro del marco socioeconómico que les rodea.

J. Emery (1969), considera que el sistema de Información dentro de una organización juega el papel similar al del sistema nervioso de un animal. Incluido en el sistema están los componentes que ejecutan funciones tales como: la percepción, clasificación, transmisión, almacenamiento, recuperación, transformación. Su propósito primordial es proporcionar información para la toma de decisiones y la coordinación, en el sentido más amplio, el sistema de información incluye todos los componentes envueltos en la toma de decisiones.

## *Negocio Agropecuario*

Tradicionalmente, en el sector agropecuario las funciones que tienen que ver con la gerencia, son ejecutadas frecuentemente bajo la modalidad de gerencia familiar, son manejadas desde un enfoque poco empresarial inclinado más a satisfacer necesidades particulares que las de un sector económico de la nación, sin embargo, este estilo ha ido desapareciendo en las unidades de producción en Venezuela, generando de esta manera la consolidación de las empresas agropecuarias como empresas generadoras de recursos y dirigidas a satisfacer necesidades de la población.

La administración de las unidades de producción, ejecutada por cada productor, como parte del trabajo que el mismo asigna, puede ser definida como aquel conjunto de tareas orientadas a:

- a) Definir las metas y objetivos para la unidad de producción.
- b) Planificar las acciones, en las diversas áreas de funcionamiento de la unidad de producción, para intentar alcanzar dichas metas y objetivos.
- c) Organizar los recursos y aspectos necesarios para poder implementar las acciones seleccionadas.
- d) Supervisar dicha implementación.
- e) Controlar los resultados generados a través de las acciones implementadas y accionar los mecanismos compensatorios (corregir o sustituir acciones) en caso de ser necesario.
- f) Evaluar los resultados finales.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente, el productor agropecuario típico realiza estas tareas simultáneamente, en conjunto con sus tareas de campo.

A la gerencia de fincas, formalmente, le ha sido dada poca importancia; sin embargo, en el sector pueden observarse empresas que en épocas difíciles crecen y se expanden mientras otras



sobreviven o desaparecen, correspondiendo básicamente esta diferencia a la capacidad del productor (gerente) para afrontar los cambios tecnológicos, económicos, políticos y de comercialización que conforman el entorno en el cual se desarrolla la producción.

La gerencia de fincas se ha venido convirtiendo en los años recientes en una actividad bastante compleja, debido a que las fincas requieren grandes capitales para operar, los precios de los insumos y de los productos cambian con frecuencia, las necesidades de mecanización son mayores, las políticas agrícolas variantes y las innovaciones tecnológicas producen cambios que exigen que los gerentes sean capaces de adaptarse y tomar decisiones rápidas y oportunas para alcanzar el objetivo de producción, rentabilidad y crecimiento del negocio agrícola. (Bermúdez, A.1995).

La gerencia de fincas puede ser definida como un proceso de toma de decisiones mediante el cual los recursos limitados son colocados entre un número de alternativas de producción para organizar y operar el negocio agrícola y satisfacer los objetivos planteados. Esta definición reconoce que la gerencia es una posición que resuelve problemas y toma decisiones sobre qué, cómo, y cuánto producir de una forma continua. (Stoner, J.M. 1987).

El proceso gerencial se lleva a cabo a través de cuatro mayores componentes que son identificados usualmente como funciones y son:

- Planificar
- Organizar
- Dirigir
- Controlar y Evaluar.

La correcta aplicación de las funciones administrativas al sector agropecuario permite que la capacidad de respuesta o de ajuste de la ganadería de doble propósito, sea un buen indicador de la capacidad gerencial de los productores que de manera intuitiva

han tomado y siguen tomando decisiones exitosas para mantener y hacer crecer sus explotaciones ganaderas y seguir cumpliendo con sus cuotas de leche y carne para el suministro de estos alimentos básicos para la población nacional. (Bermúdez, A. 1995).

El negocio de la ganadería de doble propósito se sustenta en un sistema de producción de leche y carne a bajo costo que contempla animales mestizos y en el cual la vaca y la cría constituyen una unidad biológica natural apoyada en el pastoreo, manteniendo como elementos básicos, la sencillez, flexibilidad, estabilidad e ingresos diarios. La proporción de los ingresos, en relación con la venta de leche y animales de carne puede variar dependiendo de los objetivos, de las expectativas económicas de cada productor, de las zonas climáticas y de las condiciones de suelos. Estos sistemas se pueden clasificar según el Ministerio de Producción y Comercio (MPC) en: Carne-leche (Llanos), intermedios leche y carne (Región Centro Occidental y Cuenca del Lago de Maracaibo).

La ganadería de doble propósito, según estimaciones recientes de la Fundación para el Desarrollo de la Ganadería de Doble propósito (Fundación GDP), aporta el 90% de la leche y el 45% de la carne que se producen en el país. Está localizada principalmente en los Estados Zulia, Falcón, Mérida, Trujillo y Táchira; los cuales abastecen el 75% de la producción nacional de leche y el 35% de la carne con sistemas de doble propósito. Otros Estados como Lara, Barinas, Monagas, Guárico y Bolívar ofrecen condiciones agroecológicas suficientes para desarrollar su potencial para los sistemas de doble propósito y ofrecen una alternativa real para incrementar la producción de carne y leche nacional.

El desarrollo de la ganadería de doble propósito es una respuesta Venezolana y de la América Tropical para hacer un uso sostenible, eficiente y rentable de los recursos naturales, humanos y económicos, propios de ese medio, en la producción de la leche y

carne de bovinos. Su finalidad es satisfacer las necesidades alimentarias de la población y generar ingresos. A través de los años, las políticas ganaderas nacionales enunciadas e instrumentadas por el Estado Venezolano han provocado fluctuaciones importantes en los sistemas de producción, magnitud del rebaño y en las características productivas del proceso. En muchos casos, como el de la importación masiva de hembras lecheras especializadas de clima templado, que probó ser contraproducente y biológicamente insostenible, y el de la utilización de razas cebuinas con miras a la mestización generalizada para la ganadería Venezolana para aumentar su adaptación al medio tropical. (Bermúdez, A. 1995).

La disponibilidad estimada de leche producida en el país en 1994 fue de 73.1 Lts/hab/año, mientras que en el año 2001 fue de 60Lts/hab/año. Esto nos indica que hubo un descenso de 13.1Lts en la disponibilidad por habitante por año; en consecuencia, las importaciones para suplir la demanda o consumo nacional, de 85Lts/hab/año, resultante de la sumatoria de la producción nacional y la producción de lácteos aumentaron durante esos años de 11.9 a 25.0 Lts/hab/año. Por otra parte, el citado consumo nacional al compararlo con la cantidad de 140Lts/hab/año, que es la recomendada por la Organización Mundial de la Salud (OMS), arroja un déficit de 39%, que afecta negativamente la nutrición de la población venezolana. El consumo estimado de carne de bovino en Venezuela es de 16 Kg/hab/año, mientras que en los países desarrollados es de 87 Kg/hab/año; lo cual representa una diferencia de 82% con respecto a estos. (Bermúdez, A. 1995).

Las cifras anotadas indican, que a pesar de los niveles relativamente bajos de consumo de leche, productos lácteos y carne de bovinos, Venezuela depende en alto grado de las importaciones para satisfacer las necesidades alimentarias de su población. Sin embargo, el país ha llegado a producir en el pasado volúmenes

superiores a los actuales; de manera que tiene la capacidad para producir y recuperar sus niveles de producción y productividad. Además, tiene la necesidad y obligación de aumentar significativamente la proporción del abastecimiento de leche y carne de bovinos con productos nacionales, en forma competitiva y rentable para productores y consumidores.

Para 1998, Venezuela, según la Comisión Nacional de Ordenamiento Territorial (CNOT) tenía alrededor de 18.4 millones de hectáreas utilizadas en forrajes naturales y cultivados para la producción pecuaria. Al mismo tiempo existía un rebaño de 13.5 millones de cabezas de ganado bovino, con una producción de carne de alrededor de 380.000 toneladas cuyo valor era 418 millardos de bolívares y una producción de leche de 1.400 millones de litros, con un valor a puerta de corral de 252 millardos de bolívares. Ambos rubros aportan del 5 al 10%, del producto interno bruto del país (PIB), porcentaje que aumenta a 15% al tomar en cuenta el valor agregado por las otras actividades que se realizan en los circuitos que los integran: manufactura, comercialización y transporte.

Los sistemas ganaderos de doble propósito, establecidos en tierras y comunidades venezolanas, a través de varias generaciones han probado ser una opción viable, ecológica, técnica, económica y socialmente sustentable capaz de catapultar el abastecimiento estratégico de leche y carne bovina para contribuir a la seguridad alimentaría de los venezolanos, en la medida en que se apliquen a su desarrollo políticas, estrategias y acciones cónsonas con la condición de “rubros banderas” que les ha asignado el Estado Venezolano.

Cada empresa requiere de un sistema contable diseñado de acuerdo a sus características: tamaño, volumen de operaciones, complejidad, entre otros. En las empresas grandes se precisan sistemas de contabilidad que procesen grandes cantidades de datos

en un tiempo relativamente pequeño, con el objeto de que la información esté a disposición del usuario en el momento oportuno. En empresas pequeñas se pueden emplear sistemas de contabilidad relativamente sencillos que proporcionen la información necesaria.

A través del sistema contable se resumen e interpretan, se clasifican y registran, en forma sistemática los estados financieros, permitiendo obtener información sobre el resultado de las operaciones y los cambios en la situación financiera; además de servir como herramienta de control y como sistema que proporciona información para la toma de decisiones.

Los informes contables en Venezuela deben estar adheridos a un conjunto de normas conocidas como los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA). Un término que se aplica a los conceptos amplios o lineamientos y a las prácticas detalladas en la contabilidad, incluyendo todas las convenciones, reglas, guías y procedimientos que en su conjunto forman la práctica contable en cualquier tiempo.

### **Principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA)**

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales que regulan los criterios seguidos para la elaboración de los estados contables e informes financieros sobre la evolución del patrimonio y sus transformaciones en el tiempo, los que en su conjunto, finalmente, expresan el universo de las transacciones y eventos que afectan la gestión patrimonial y los ingresos y egresos de la unidad económica.

Los Principios de Contabilidad son “conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la

información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros”. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos 1984).

Los Principios de Contabilidad son un cuerpo de doctrinas asociadas con la contabilidad, que sirven de explicación de las actividades corrientes o actuales y como guía en la selección de convencionalismos o procedimientos aplicados por la contaduría pública, en el ejercicio de las actividades que le son propias, en forma independiente de las unidades analizadas. (Declaración de Principios de contabilidad N° 0, DPC-0, aprobada en Marzo de 1997).

La definición de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados comprende lo que en forma más precisa se ha definido como: a) Postulados o principios básicos que constituyen el fundamento para la formulación de los principios generales; b) Principios generales, elaborados en base a los postulados, los cuales tienden a que la información de la contabilidad financiera logre el objetivo de ser útil para la toma de decisiones económicas, y, c) Principios aplicables a los Estados financieros y a partidas o conceptos específicos, es decir la especificación individual y concreta de los estados financieros y de las partidas específicas que los integran.

### **Postulados o principios básicos de equidad y pertinencia**

La equidad está vinculada con el objetivo final de los estados contables. Los interesados en los estados financieros son muchos y muy variados y en ocasiones sus intereses son encontrados. La información debe ser lo más justa posible y los intereses de todas las partes tomarse en cuenta en el apropiado equilibrio. Por consiguiente, los estados financieros deben estar libres de influencia o sesgo indebido y no deben prepararse para satisfacer a persona o grupo determinado alguno con detrimento de otros.

La pertinencia, no directamente, exige que la información contable tenga que referirse o estar útilmente asociada a las decisiones que tiene como propósito facilitar los resultados que desea producir. En consecuencia, es necesario concretar el tipo específico de información requerido en los procesos de toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, en función a los intereses específicos de dichos usuarios y a la actividad económica de la entidad (comercial, industrial, de servicios, financiera, aseguradora, sin fines de lucro, entre otras.)

Los principios generales comprenden, en sustancia, tres categorías distintas:

**Supuestos derivados del ambiente económico:** Entidad, énfasis en el aspecto económico, cuantificación y unidad de medida.

La Entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, está constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los cuales fue creada. La entidad puede ser una persona natural o una persona jurídica, o una parte o combinación de ellas. No está limitada a la constitución legal de las unidades que la componen.

### **Énfasis en el aspecto económico**

La contabilidad financiera enfatiza el aspecto económico de las transacciones y eventos, aún cuando la forma legal pueda discrepar y sugerir tratamiento diferente. En consecuencia, las transacciones y eventos deben ser considerados, registrados y revelados en concordancia con su realidad y sentido financiero y no meramente en su forma legal.

## **Cuantificación**

Los datos cuantificados proporcionan una fuerte ayuda para comunicar información económica y para tomar decisiones racionales.

## **Unidad de medida**

El dinero es el común denominador de la actividad económica y la unidad monetaria constituye una base adecuada para la medición y el análisis. En consecuencia, sin prescindir de otras unidades de medida, la moneda es el medio más efectivo para expresar, ante las partes, los intercambios de bienes y servicios y los efectos económicos de los eventos que afectan la entidad.

**Principios que establecen la base para cuantificar las operaciones de la entidad y los eventos económicos que la afectan:** Valor histórico original, dualidad económica, negocio en marcha, realización contable y periodo contable.

## **Valor histórico original**

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de ocurrir eventos posteriores que las hagan perder su significado, aplicando los métodos de ajustes aceptados por los principios de contabilidad que en forma sistemática preserven la equidad y la objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios (método NGP), y se aplican a todos los conceptos que integran los estados financieros, susceptibles de ser modificados, se considerará que no ha habido violación de este



principio; si se ajustan las cifras de acuerdo con el método que combina los cambios en el nivel general de precios con los cambios en el nivel específico de precios (método mixto), los resultados netos del periodo deben coincidir con los del método NGP y sólo en este caso se considerará que no ha habido violación al principio del valor histórico original. Independientemente de la aplicación de uno u otro método, la situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

### **Dualidad económica**

Para una adecuada comprensión de la estructura de la entidad y de sus relaciones con otras entidades, es fundamental la presentación contable de:

- a) Los recursos económicos de los cuales dispone para la realización de sus fines y
- b) Las fuentes de dichos recursos.

### **Negocio en marcha o continuidad**

La entidad normalmente es considerada como un negocio en marcha, es decir, como una operación que continuará en el futuro previsible. Se supone que la entidad no tiene la intención ni necesidad de liquidarse o de reducir sustancialmente la escala de sus operaciones. Si existiesen fundados indicios que hagan presumir razonablemente dicha intención o necesidad, tal situación deberá ser revelada.

### **Realización contable**

La contabilidad cuantifica, preferentemente en términos monetarios, las operaciones que una entidad efectúa con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Dichas operaciones y eventos económicos deben reconocerse oportunamente en el momento en

que ocurran y registrarse en la contabilidad. A tal efecto se consideran realizados para fines contables: a) Las transacciones de la entidad con otros entes económicos, b) las transformaciones internas que modifiquen la estructura de los recursos o fuentes, c) los eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

### **Periodo contable**

La necesidad de tomar decisiones en relación con una entidad considerada en marcha o de existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. La contabilidad financiera presenta información acerca de la actividad económica de una entidad en esos periodos convencionales. Las operaciones y eventos, así como, sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por lo tanto, cualquiera información contable debe indicar claramente el periodo al cual se refiere.

### **Principios generales que debe reunir la información:**

Objetividad, importancia relativa, comparabilidad, revelación suficiente y prudencia.

### **Objetividad**

Las partidas o elementos incorporados en los estados financieros deben poseer un costo o valor que pueda ser medido con confiabilidad. En muchos casos el costo o valor deberá ser estimado; el uso de estimaciones razonables es una parte esencial en la preparación y presentación de estados financieros y no determina su confiabilidad. Sin embargo, cuando una estimación no pueda realizarse sobre las bases razonables, tal partida no debe reconocerse en la contabilidad y por ende en los estados financieros.

### **Importancia relativa**

La información financiera únicamente concierne a la que es, en atención a su monto o naturaleza, suficientemente significativa como para afectar las evaluaciones y decisiones económicas. Una partida tiene importancia relativa cuando un cambio en ella, en su presentación, valuación, descripción o cualquiera de sus elementos, pudiera modificar la decisión de algunos de los usuarios de los estados financieros.

### **Comparabilidad**

Las decisiones económicas basadas en la información financiera requieren en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera y resultados en operación de una entidad en periodos diferentes de su vida y con otras entidades, por consiguiente, es necesario que las políticas contables sean aplicadas consistente y uniformemente. La necesidad de comparabilidad no debe convertirse en un impedimento para la introducción de mejores políticas contables, consecuentemente cuando existan opciones más relevantes y confiables, la entidad debe cambiar la política usada y advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando, debidamente cuantificado, el efecto que dicho cambio produce en la información financiera. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

### **Revelación suficiente**

La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad; por lo mismo, es importante que la información suministrada contenga suficientes elementos de juicio y material básico para que las decisiones de los interesados estén suficientemente fundadas.

## **Prudencia**

Las incertidumbres inevitablemente circundan muchas de las transacciones y eventos económicos, lo cual obliga a reconocerlos mediante el ejercicio de la prudencia en la preparación de los estados financieros. Cuando se vaya a aplicar el juicio profesional para decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre alternativas propuestas, deberá optarse por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no justifica la creación de reservas secretas u ocultas o provisiones en exceso, ni realizar deliberadamente, subvaluación de activos o ingresos o sobreestimaciones de pasivos o gastos.

La revisión de la literatura, normas y principios existentes sirven de guía para el desarrollo de la investigación, evitando desviaciones del planteamiento del problema y conduciendo a establecer hipótesis que serán sometidas a pruebas.

### *Definiciones de Contabilidad.*

Los tratadistas de la materia debaten sobre si la contabilidad es una ciencia, un arte o una técnica; entendiéndose por ciencia el conjunto de conocimientos, razonados con objeto, finalidad y metodología propia y entendiendo como arte, el conjunto de reglas para hacer bien una cosa, mientras que técnica es el conjunto de procedimientos de un arte o una ciencia.

Una de las definiciones de la contabilidad que se cita con frecuencia es la que formuló el comité de terminología del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos:

La contabilidad es el arte de registrar clasificar y resumir de manera significativa y en términos de dinero las operaciones y

hechos que son, cuando menos en parte, de carácter financiero, y de interpretar sus resultados.

Según el Instituto Mexicano de contadores públicos (1984), la contabilidad es una:

“Técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan con el objeto de tomar decisiones de carácter financiero en relación con dicha entidad económica.”

La contabilidad es un proceso de identificación, medición, y comunicación de información económica que permite formular juicios basados en la información y la toma de decisiones por aquellos que se sirven de dicha información. (Asociación (Norte) Americana de contabilidad (American Accounting Association AAA).

La contabilidad debe ser considerada tanto una actividad de servicio como un sistema de información y una disciplina descriptiva y analítica. Cualquiera de las acepciones o descripciones que se adopten de la contabilidad debe contener las cuatro bases que la definen: 1) la naturaleza económica de la información 2) medida y comunicada referente a 3) entidades económicas de cualquier nivel organizativo, presentada a 4) personas interesadas en formular juicios basados en la información y tomar decisiones sirviéndose de dicha información. (Declaración de principios de contabilidad N° 0, DPC-0, aprobada en Marzo de 1997).

Enrique Luque (1990), manifiesta que la contabilidad posee uno de los conjuntos procedimentales más complejos y más antiguos que presenta profesión alguna.

De acuerdo a los destinatarios, habitualmente la contabilidad se divide en contabilidad financiera y contabilidad administrativa o gerencial. La primera, se define como la rama de la contabilidad centrada en la preparación y presentación de un juego de estados

financieros que suministran información útil en la toma de decisiones de naturaleza económica por parte de la mayoría de los usuarios, especialmente de los propietarios, proveedores, instituciones financieras, inversionistas, gobierno y entidades gubernamentales, trabajadores y público en general.

La segunda se refiere a la presentación de información para uso interno, de manera más directa, a una información preparada y presentada para ser utilizada por las personas que internamente en la entidad, día a día, deben tomar decisiones respecto a la administración de ésta como lo son: directores, gerentes, administradores, funcionarios, entre otros.

Del mismo modo, Rolle y Zietzke, (1999), consideran que la contabilidad es un sistema adaptado para clasificar los hechos económicos que ocurren en un negocio. De tal manera que, se convierte en el eje central para llevar a cabo diversos procedimientos que conducirán a la obtención del máximo rendimiento económico que implica el constituir una empresa determinada.

En la contabilidad existe la teoría del cargo y el abono, la cual se conoce con el nombre de contabilidad de partida doble, que significa que no hay debe sin haber, ni haber sin debe, y que si se carga a una cuenta se debe abonar a otra. El principio de la partida doble fue descrito inicialmente por el monje Italiano Luca Pacciolo en el año 1494 en su obra “summa de Aritmética, Geometría, proportions y Proportionalita”

Generalmente, se ha definido la contabilidad como aquella que tiene el propósito de proporcionar información contable óptima a los diferentes usuarios para la toma de decisiones. Al respecto Duque (1987), señala que la información que suministra la contabilidad es utilizada por quienes toman decisiones a nivel gerencial, por los propietarios, acreedores , inversionistas, trabajadores, el gobierno, instituciones de crédito, quienes han aportado capital a la empresa, o tienen algún interés en ella.

La contabilidad se define, desde el punto de vista de la actividad técnica, como, un sistema de información financiero el cual a través de la aplicación de procedimientos técnicos produce información cuantitativa-financiera para ser utilizada como respaldo al proceso de toma de decisiones en una organización.

La recolección, registro, clasificación y resumen de las diferentes operaciones que se realizan en una empresa solo es posible si se cuenta con los elementos necesarios, por lo cual de la combinación de estos elementos resulta la estructura adecuada para crear información contable, de manera que los elementos básicos de un sistema contable lo constituyen: el plan de cuentas, los libros y formas contables, manual de instrucciones y modelos de estados financieros.

**Plan de Cuentas.** Es un listado de cuentas particulares e indispensables, que luego del registro de las transacciones contendrán la información necesaria para la preparación de los estados financieros.

**Libros y formas contables.** La contabilidad debe contar con un sistema de registros en libros adecuados que proporcionen información organizada, completa, oportuna y veraz. La naturaleza del negocio, el volumen de las transacciones, el tipo de operaciones y el método de contabilización determinan el número y clases de libros a utilizar, normalmente son libros principales y libros auxiliares.

**Estados financieros.** Los estados informativos financieros, son el producto final del proceso contable y ofrecen al usuario información sobre la situación financiera de la empresa en un momento dado, e información sobre los resultados obtenidos en un periodo determinado, informe sobre ventas a través de cuadros comparativos, costos de venta, estadísticas y pronósticos de las ventas.

La principal función de la contabilidad, según lo plantea Redondo (1995), es suministrar en fechas determinadas información

razonada en base a registros técnicos de las operaciones realizadas por un ente público o privado. Deberá realizar registros en base a sistemas y procedimientos técnicos adaptados a las operaciones que pueda realizar determinado ente; clasificar las operaciones registradas como un medio para obtener los objetivos propuestos; interpretar los resúmenes con el fin de obtener información razonada. El propósito fundamental de la contabilidad es proporcionar información oportuna y veraz a la gerencia a los efectos de la toma de decisiones.

Según Davidson y Weil (1997), los procedimientos que integran el sistema contable, constituyen un componente del mismo, el cual señala como proceder, responsabilidades, secuencia, en este sentido encontramos que los procedimientos constituyen los pasos para realizar alguna función; conjunto de rutinas específicas, para obtener el trabajo en forma rápida ordenada y consistente; instrucción para llevar a cabo las labores en forma sistemática señalando como proceder, quien es el responsable de cada trabajo y en que secuencia debe efectuarse.

La labor administrativa se ha vuelto sumamente compleja y ha provocado que la contabilidad marche del brazo con la administración como uno de sus colaboradores principales.

Seguidamente se presentan las definiciones de cada una de las cuentas a estudiar, sus reglas de valuación y de presentación de acuerdo a lo establecido en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

### **El Activo**

Representa todos los bienes y derechos que la empresa posee, entendiéndose por bienes todos aquellos elementos que son factibles de pesar y medir. Se entiende por derechos aquellos elementos que pertenecen a la empresa sobre los cuales ella puede ejercer acción legal para obtener la contraprestación convenida.



El activo se clasifica en: Activo Circulante, Activos Fijos o Inmovilizados, Cargos Diferidos y Otros Activos.

*Activo Circulante:* Consiste en dinero y otras partidas que se espera razonablemente se conviertan en efectivo, vendidos o consumidos durante el ciclo operativo normal del negocio que casi siempre abarca un año.

El activo Circulante se estructura de la siguiente forma:

*Disponible:* Efectivo, banco, cédulas hipotecarias, documentos mercantiles, acciones (solo como valores negociables a corto plazo).

Por su naturaleza, el renglón de efectivo debe estar constituido por el total de moneda de uso legal o sus equivalentes tales como: cheques, depósitos bancarios en cuentas corrientes, giros bancarios, postales, monedas de oro extranjeras, entre otros.

#### Reglas de valuación

Las existencias en monedas extranjeras o en oro, deberán valuarse al tipo de cambio bancario que esté en vigor a la fecha de los estados financieros, reflejando en sus resultados de operación, la utilidad o pérdida correspondiente.

#### Reglas de presentación

El renglón de efectivo no restringido en cuentas a su disponibilidad o fin, debe mostrarse bajo un solo rubro en el cuerpo del circulante. El efectivo sobre el que existan restricciones debe mostrarse por separado bajo rubros descriptivos en el activo circulante o no circulante, dependiendo de la disponibilidad o fin al que este destinado. Si la restricción es incierta o a más de un año debe mostrarse en "Otros Activos".

En el caso de que contablemente exista sobregiro en las cuentas de cheque deberá compensarse con otros saldos deudores

de la misma naturaleza y disponibilidad inmediata; si después de esa compensación, el monto de los cheques librados excede del efectivo en poder y/o a disposición de la entidad, el excedente deberá presentarse como un pasivo a corto plazo, denominado sobregiros bancarios.

Para mayor claridad de información, las empresas deben establecer cuentas separadas para el efectivo en caja chica, efectivo en banco y cada cuenta de banco.

*Inversiones:*

Reglas de presentación

Las inversiones se clasifican en atención a los tipos de inversión y la intención del propietario de las mismas, como sigue:

I.- Tipos de inversiones:

- a.- Deuda
- b.- Capital

II.- Según la intención del propietario de la inversión:

- a.- Inversiones negociables
- b.- Inversiones disponibles para la venta
- c.- Inversiones conservadas hasta el vencimiento
- d.- Inversiones permanentes.

Las inversiones negociables deberán valorarse al cierre del ejercicio económico con base en su valor razonable. Una vez ajustadas a su valor razonable y de conformidad con lo establecido en la DPC 10, se consideran activos monetarios para efectos de la determinación de los resultados monetarios del ejercicio (REME). Si las inversiones negociables están denominadas en moneda extranjera, se debe obtener el valor razonable en dicha moneda y luego traducirlo a moneda nacional al tipo de cambio vigente al cierre

del ejercicio, para así obtener el valor razonable en moneda nacional.

Las inversiones disponibles para la venta se deberán valorar al cierre del ejercicio económico a su valor razonable, el valor razonable se puede calcular mediante el “valor presente” o el “valor neto de realización”. Si las inversiones disponibles para la venta son títulos de deuda se consideran activos monetarios para efectos de la determinación de los resultados monetarios del ejercicio (REME), de conformidad con lo establecido en la DPC 10. Si se trata de títulos de capital se consideran activos no monetarios.

Las inversiones conservadas se deben valorar al cierre del ejercicio al costo amortizado. Se consideran activos monetarios para efectos del cálculo de los resultados monetarios del ejercicio (REME). Los dividendos o intereses incluyendo la amortización de primas o descuentos se registran en los resultados del ejercicio en el cual se devenguen o se causen.

Las inversiones permanentes se valorarán por el método del valor patrimonial de conformidad con lo establecido en la DPC 7. Las inversiones permanentes en el extranjero que de conformidad con la DPC 12, forman parte integrante de las operaciones de la casa matriz deberán controlarse en moneda nacional siguiendo las normas establecidas en la DPC 10. Las inversiones permanentes en el extranjero que de acuerdo con la DPC 12 se consideren “entidades extranjeras”, si son de países en los cuales no están expuestas a riesgos significativos, restricciones o distorsiones importantes por efectos inflacionarios o cambiarios y/o se trata de países desarrollados que, entre otros factores económicos, se caracterizan por ser exportadores netos de capital o de productos de un alto valor agregado, deberán controlarse en la moneda de origen.

### *Exigibles a corto plazo*

Cuentas por cobrar, efectos por cobrar, anticipo a empleados.

Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamo o cualquier otro concepto análogo.

### Reglas de valuación

De acuerdo con el principio de valor histórico contenido en el boletín sobre el esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera, las cuentas por cobrar deben computarse al valor pactado originalmente del derecho exigible. Atendiendo al principio de realización del mismo boletín, el valor pactado deberá modificarse para reflejar lo que en forma razonable se espera obtener en efectivo, especie, crédito o servicios. De cada una de las partidas que lo integran, esto requiere que se le de efecto a descuentos y bonificaciones pactadas, así como a las estimaciones por irrecuperabilidad o difícil cobro.

Para cuantificar el importe de las partidas que habrán de considerarse irrecuperables o de difícil cobro, debe efectuarse un estudio que sirva de base para determinar el valor de aquellas que serán deducidas o canceladas y estar en posibilidad de establecer o incrementar las estimaciones necesarias, en previsión de los diferentes eventos futuros cuantificables que pudieren afectar el importe de esas cuentas por cobrar, mostrando de esa manera, el valor de recuperación estimado de los derechos exigibles.

Los incrementos o reducciones que se tengan que hacer a las estimaciones, con base a los estudios de valuación, deberán cargarse o acreditarse a los resultados del ejercicio en que se efectúan.

## Reglas de presentación

Considerando su disponibilidad, las cuentas por cobrar pueden ser clasificadas como de exigencia inmediata o a corto plazo y a largo plazo. Se consideran como cuentas por cobrar a corto plazo, aquellas cuya disponibilidad es inmediata dentro de un plazo no mayor de un año posteriormente a la fecha del balance, con excepción de aquellos casos en que el ciclo normal de operaciones exceda de este periodo, debiendo en este caso hacerse las revelaciones correspondientes en el cuerpo del balance general o en una nota a los estados financieros.

Las cuentas por cobrar a corto plazo, deben presentarse en el balance general como activo circulante, inmediatamente después del efectivo y de las inversiones en valores negociables. La cantidad a vencer a más de un año o del ciclo normal de las operaciones, deberá presentarse fuera del activo circulante en otros activos, o en grupo aparte denominado exigible a largo plazo.

Los intereses por cobrar no devengados, así como los costos y gastos incurridos reembolsables, que se deriven de las operaciones que dieron origen a las cuentas por cobrar, deben considerarse como parte de las mismas.

Las estimaciones para cuentas incobrables, bonificaciones, entre otras, deben ser mostradas en el Balance General como deducciones a las cuentas por cobrar. En caso que se presente el saldo neto, debe mencionarse en nota en los estados financieros el importe de la estimación efectuada.

*Realizables: inventarios, gastos prepagados.*

El rubro de inventarios lo constituyen los bienes y artículos físicos que sufren desgastes y los que se tienen para la venta, para usarlos, consumirlos y/o venderlos en el curso de las operaciones normales de la empresa, los mismos están constituidos por:

Inventarios de insumos, de semovientes, de cosechas, de cultivos en proceso entre otros.

### Reglas de valuación

#### Métodos de Valuación

Tanto por costo absorbente como por costo directo, ya sea que se manejen por costos históricos o predeterminados, los inventarios pueden valuarse conforme a los siguientes métodos:

*Costo Identificado:* Por las características de ciertos artículos o insumos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.

*Costo Promedio:* Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos.

*Primeras Entradas Primeras Salidas (PEPS):* El método se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio.

A través de este método, en época de alza de precios, puede originarse que las utilidades representadas por incrementos del renglón de inventarios, se deban al aumento en los costos de adquisición o producción y no a aumentos en el número de unidades.

*Ultimas Entradas Primeras Salidas (UEPS):* Este método consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que siguiendo este método, las existencias al finalizar el ejercicio quedan

prácticamente registradas a los precios de adquisición más antiguos mientras que en el estado de resultados son mas actuales.

A través de la aplicación de este método, puede llegarse al caso de que por las fluctuaciones en los precios de adquisición y producción, el costo asignado al inventario difiera en forma importante de su valor actual.

### Reglas de presentación

Por la naturaleza de la cuenta de inventarios, su presentación en el Balance General debe hacerse dentro del activo circulante, detallando las partidas que lo componen según se trate, de empresas agropecuarias, industriales o comerciales (materias primas y materiales; producción en proceso y artículos terminados, y mercancía en tránsito).

En el caso del sector agropecuario dependerá de la naturaleza del inventario; por ejemplo; si se trata de semovientes para la venta a frigoríficos (Novillos) será clasificado como activo circulante, más si se trata de semovientes reproductores de leche, se clasificarán como activos fijos.

*Activo Fijo:* Se clasifica en activo fijo tangible y activo fijo intangible.

### Activos fijos tangibles

Son todos aquellos bienes de larga duración, que tienen existencia física o corpórea, adquiridas por la empresa, con el fin de utilizarlas en sus actividades de producción, almacenamiento, exhibición, administración y ventas normales, y no para ser vendidos como mercancías, y además que tengan importancia monetaria en su importe (Principio de Relevancia o Importancia Relativa), el Activo Fijo Tangible consta de las siguientes cuentas: Terreno, edificios, maquinarias y equipos, vehículos, herramientas, entre otros.

## Reglas de valuación

### *Principio del valor histórico original:*

De acuerdo con los principios de contabilidad, las inversiones en inmuebles, maquinarias y equipos, deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción, o en su caso, a su valor equivalente.

### Concepto del costo o su equivalente:

El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, sobre la base de efectivo o su equivalente, más todos los gastos necesarios para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento, tales como derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gasto de instalación, entre otros.

Reglas de valuación aplicables a los conceptos que integran el activo fijo tangible.

### *Terrenos*

De conformidad con los principios de contabilidad, los terrenos deben valuarse al costo erogado con objeto de adquirir su posesión, consecuentemente incluye el precio de adquisición del terreno, honorarios y gastos materiales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones o agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y gastos de localización; además son incluidos los siguientes costos: Demoliciones, limpia y desmonte, drenaje, calles, cooperaciones y costos sobre obras de urbanización, reconstrucción en otra parte de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno.

### *Edificios*

El costo total de un edificio es el costo de adquisición o de construcción que incluye el de instalaciones de carácter permanente.



También se consideran dentro del costo, conceptos como permisos de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales, gastos de supervisión y de administración, entre otros; incurridos para llevar a cabo la construcción de un edificio. Se terminará su construcción cuando el bien está en condiciones de servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a la cuenta representativa de edificios en operación.

### *Maquinarias y Equipos*

Es importante incluir todos los costos de adquisición o de manufactura, conjuntamente con los costos de transporte y de instalación. Cuando la mano de obra y los gastos de prueba se identifiquen con la maquinaria y equipo; pueden registrarse como costos de dichos activos.

### *Adaptaciones o Mejoras*

Las adaptaciones o mejoras de activos fijos son los desembolsos que tienen el efecto de aumentar su capacidad de servicio, su eficiencia, prolonga su vida útil, o ayudan a reducir sus costos de operación futuro, la diferencia esencial entre una adición al activo fijo y una adaptación o mejora es que la adición implica un aumento de cantidad en tanto que la mejora aumenta sólo la calidad del activo.

### *Reconstrucciones*

Algunos activos pueden sufrir modificaciones tan completas que mas que adaptaciones o reparaciones, estos cambios representan verdaderas reconstrucciones. Esta situación puede encontrarse principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de maquinaria.

Es indudable que las reconstrucciones aumentan el valor del activo y por lo tanto son partidas capitalizables.

### *Reparaciones*

Las reparaciones ordinarias no son capitalizables ya que su efecto es de conservar el activo en condiciones normales de servicio, y consecuentemente fueron consideradas implícitamente al estimar originalmente la vida útil del activo. Sin embargo, existen reparaciones mayores o extraordinarias que tienen el efecto de prolongar apreciablemente la vida de servicio del activo más allá de la estimada originalmente o de aumentar su productividad, en dicho caso, se capitalizaron cargo a la cuenta de valuación correspondiente, tales como las depreciaciones acumuladas.

### *Reglas aplicables a la depreciación*

La depreciación es un procedimiento de contabilidad que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles, menos su valor de desecho (si lo tiene), entre la vida útil estimada de la unidad.

Esta distribución puede hacerse conforme a los criterios generales uno basado en tiempos y otros en unidades producidas. La depreciación debe calcular sobre las bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que empiece a utilizarse a los activos fijos.

### *Reglas de presentación*

La presentación de los activos fijos, en el balance general se localiza después del activo circulante deduciendo del total de activos fijos el importe de la depreciación acumulada. La integración del activo fijo en inmueble, maquinarias y equipos puede presentarse en el balance general o en nota por separado.

Los grupos de activos fijos al presentarse en los estados financieros se clasifican en:

*Inversiones no sujetas a depreciación:* En este grupo se encuentran los terrenos en virtud de que son inversiones que no sufren ningún desgaste y que por lo contrario su valor aumenta con el transcurso del tiempo, debido principalmente a la plusvalía y otros fenómenos económicos.

*Inversiones sujetas a depreciación, tales como:* Edificios, maquinarias y equipos, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, entre otros.

Las construcciones en proceso se presentan por separado de los edificios terminados y es conveniente que se haga mención de la cifra a que ascenderán los proyectos en proceso. Los eruditos y expertos recomiendan segregadas del grupo de activos fijos hasta tanto no sean terminadas y comiencen a generar la renta; y llevarlas a Otros Activos. En caso de existir planes aprobados para dichas construcciones, debe indicarse el monto de las inversiones y de los compromisos adquiridos, así como el tiempo en que planean llevarla a cabo.

En caso de los intereses por financiamiento, devengados durante el periodo de construcción e instalación del activo fijo, deben mencionarse el importe de la amortización del año.

El método y las tasas de depreciación aplicados a los principales grupos de activo fijo, deben mencionarse en los estados financieros. Así mismo debe mencionarse el importe de la depreciación del año.

En el caso de activos fijos totalmente depreciados que sigan en operación, deberá continuarse presentando en el balance general su valor de costo y por separado su depreciación acumulada.

#### Activos fijos intangibles

Son aquellas partidas de activo sin forma o sustancia física o corpórea, son de larga duración y el potencial de utilidad para la

empresa radica en los derechos que le otorga el Activo Fijo Intangible. Consta de las siguientes cuentas: Crédito mercantil, Marcas de fabricas, entre otros.

*Reglas de valuación: valor histórico*

La cantidad inicial asignada a todos los tipos de intangibles, como a los demás activos, de acuerdo con el principio del valor histórico original, en su costo de adquisición.

La capitalización de los intangibles puede hacerse únicamente cuando hayan sido comprados, desarrollados internamente o adquiridos en cualquier otra forma. Es decir, no deben ser incorporados al balance general de una empresa como resultados de apreciaciones subjetivas de cualidades productivas de la misma.

Forman parte del costo todos los gastos relacionados con la adquisición o desarrollo del intangible. Los gastos adicionales pueden ser honorarios y gastos de abogados, costo de desarrollo y experimentación, costos asignados y cualquier otro desembolso identificable directamente con su adquisición.

El costo de los activos intangibles debe ser absorbido a través de la amortización, en los costos y gastos de los periodos que resulten beneficiados de ellos. La amortización deberá hacerse mediante un método racional, sistemático y consistente durante el tiempo de vida útil estimada del intangible.

Los intangibles cuyo término de vida está limitado por ley, reglamentos, contratos o por su misma naturaleza, deben amortizarse en un periodo no mayor a la vigencia establecida en el documento que los regula, por lo general mediante la aplicación del método de línea recta.

Cuando la duración de los intangibles no esta limitada a un término fijo de vida, o sea, que su periodo de beneficio es indefinido, debe hacerse una estimación de este periodo para ser amortizados durante el mismo. Aun en los casos en que no existe evidencia de

que el intangible vaya a perder valor para la entidad porque en razón de sus características, pudieran subsistir como tal durante la vida misma, es necesario, observando el criterio prudencial, amortizarlo.

Las características de estos activos, los hacen vulnerables al perder su valor al dejar de tener capacidad para aportar beneficios a las operaciones futuras. Consecuentemente, se hace necesario que periódicamente se sujeten a una evaluación en relación a las operaciones de la empresa y a la posibilidad que tenga de generar utilidades para la misma.

Cuando se determina que el intangible ha perdido su valor, su importe no amortizado deberá hacerse con carga a los resultados de operación del periodo en que eso ocurre. Cuando se determina que el término de vida del intangible ha cambiado, su valor no amortizado deberá amortizarse durante el nuevo término de vida.

#### Reglas de presentación

Los activos intangibles deben presentarse formando parte del último grupo de activos fijos en el balance general, cuando sean importantes, deberán distinguirse los diferentes conceptos de activos intangibles, ya sea en el mismo balance general o en una nota, especificando el método y el plazo de amortización empleado para cada uno.

*Cargos Diferidos:* Comprenden derechos o gastos pagados por anticipados que beneficiarán a la empresa por periodos mayores a un ejercicio económico, su costo se difiere en el tiempo, los mismos están conformados por las siguientes cuentas: gastos de constitución, gastos pre-operacionales, campañas publicitarias, gastos de investigación y desarrollo, entre otros,

*Otros Activos:* Comprenden un grupo de activos de índole diversa, que por su naturaleza no pueden ser clasificados en los

grupos anteriores, tales como: Efectivo en Bancos Intervenidos, Construcciones en Proceso, Maquinarias en Montaje, Activos Fijos Desincorporados de servicio, Bienes Raíces no Utilizados, entre otros. Si no hay sumas importantes en inversiones o en intangibles, pueden incluirse en este grupo; dentro de estos pueden considerar los siguientes: Los reales, que retiene la empresa a cargo de empleados y funcionarios, los terrenos para usos futuros y otras partidas que por sus características no encajan en las otras clasificaciones.

### **El Pasivo**

El pasivo representa las reclamaciones en contra de la compañía como resultado de las actividades de la misma. Estas reclamaciones implican el pago de sumas definidas y determinadas de dinero, mercancías o servicios al acreedor a una fecha definida y determinada. El pasivo se clasifica de acuerdo con su fecha de vencimiento o liquidación, en pasivo a corto plazo y pasivo a largo plazo.

#### **Reglas de valuación**

Los adeudos que tienen su origen en la compra de mercancía o servicios, surgen en el momento de tomar posesión de las mercancías o recibir los servicios.

Es apropiado registrar los pasivos a favor de los proveedores deduciendo los descuentos comerciales, pero sin deducir los descuentos por pronto pago, excepto en el caso de que la empresa tenga por normal aprovechar regularmente esta última clase de descuento y esté en condiciones de continuar esta política, y siempre y cuando este procedimiento se aplique de manera uniforme.

Los pasivos provenientes de obligaciones contractuales o impositivas, comúnmente denominados pasivos acumulados, representan por lo general cargos a los resultados de operación por

servicios o beneficios devengados a la fecha del balance, o por impuestos aplicables al periodo terminado en esa fecha. En aquellas situaciones en que no sea posible determinar con exactitud el importe del pasivo, deberán registrarse estimaciones lo más certeras posibles, de estos pasivos. En esta situación pueden encontrarse los pasivos por gratificaciones, vacaciones, salarios, cuotas patronales del seguro social, garantías, incentivos, y otros.

La partida de utilidades a los trabajadores correspondientes al periodo terminado en la fecha del balance, representa una obligación contractual cuyo costo es aplicable a los resultados del periodo y por consiguiente el pasivo correspondiente debe registrarse a la fecha del balance.

En el caso de préstamos obtenidos en efectivo, el pasivo deberá registrarse por el importe recibido o utilizado.

Cuando se firmasen documentos amparando compras a créditos, deberá registrarse de inmediato tanto la adquisición del activo, como el pasivo correspondiente por el importe total de la operación.

El pasivo por emisión de obligaciones deberá representar el importe a pagar por las obligaciones emitidas, de acuerdo con el valor nominal de los títulos. Los intereses se registrarán como pasivo conforme se vayan causando.

### Reglas de presentación

Por razón de su pronta e inmediata exigibilidad, y de su correlación con el activo circulante en cuanto a la determinación del capital de trabajo, el pasivo a corto plazo debe presentarse como el primero de los grupos de pasivo en el balance general.

La presentación de los diferentes conceptos del pasivo a corto plazo dentro del balance general, deberá hacerse tomando en cuenta tanto la agrupación de pasivos de naturaleza semejante como las condiciones de exigibilidad y la importancia relativa.

Es importante presentar por separado los adeudos a favor de proveedores por la adquisición de los bienes o servicios que representan las actividades principales de la empresa.

Los pasivos que representan financiamiento bancario a corto plazo deberán presentarse por separados.

La porción circulante del pasivo a largo plazo deberá presentarse por separado, sin incluirla dentro de los financiamientos a corto plazo.

### **Capital Contable**

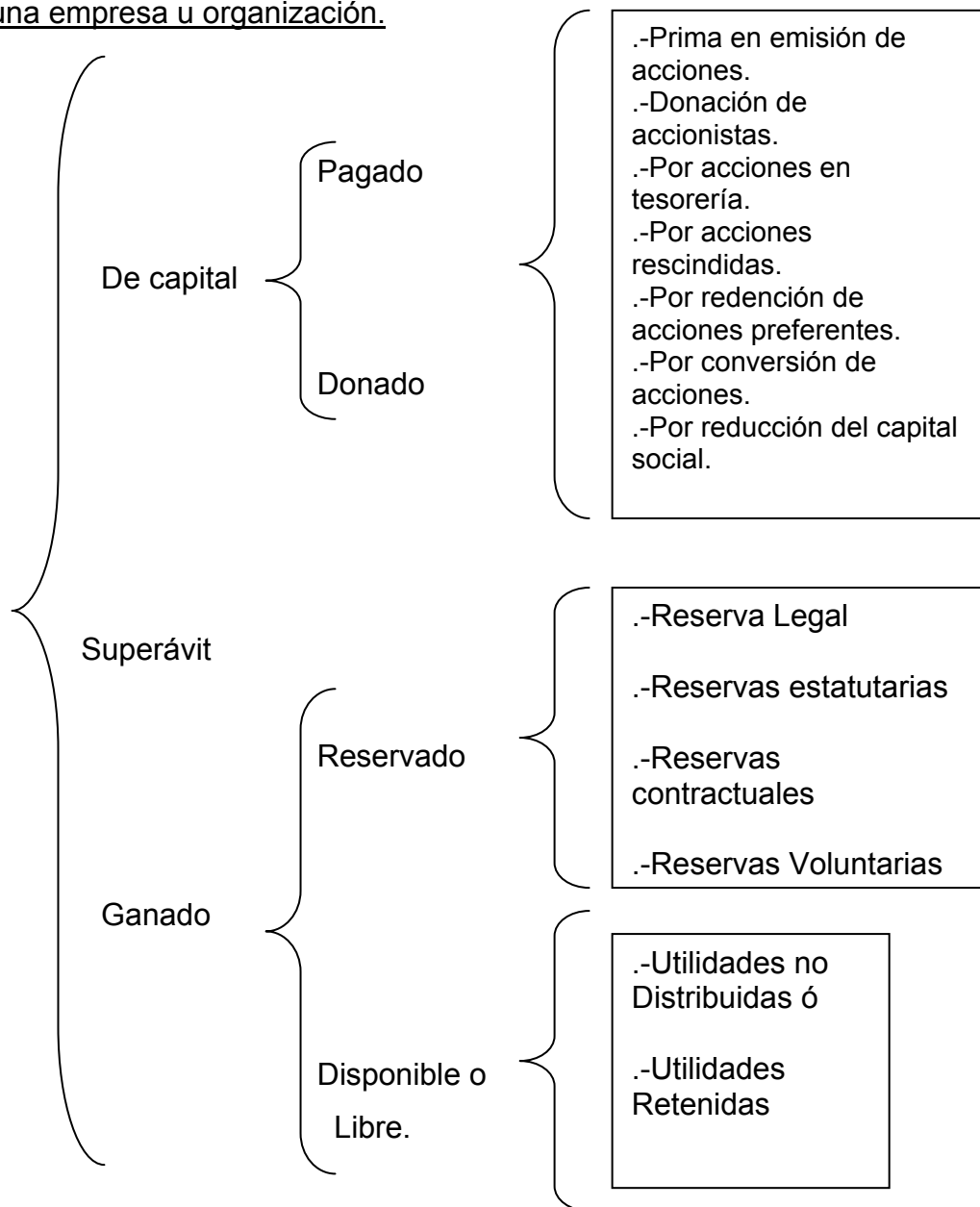
El capital Contable en el caso de las Sociedades Anónimas representa el patrimonio de la empresa y esta constituido por acciones que han debido ser suscritas y pagadas por los accionistas, lo cual representa su participación accionaria en la empresa, al cual se le suman las utilidades acumuladas y las reservas, más otro tipo de superávit.

El superávit reservado es parte del superávit ganado que se tiene para dedicarlo a ciertos fines, bien sean éstos de carácter obligatorio, impuestos por disposiciones legales o por los propios estatutos sociales, o bien sea de naturaleza voluntaria, respondiendo así a conveniencias de orden administrativo o financiero. Entre los fines de carácter obligatorio, impuestos por el Código de Comercio, se puede citar la creación de la Reserva Legal de acuerdo a las disposiciones del Art. 262 del Código de Comercio, el cual ordena separar de los beneficios líquidos de la empresa un 5% para formar un fondo de reserva hasta alcanzar el monto prescrito en los estatutos, el cual no deberá ser menor del 10% del capital social.

Según la Declaración de Principios Contables (DPC) 10, la apropiación para la reserva legal, se calculará aplicándole a la utilidad ajustada del ejercicio el porcentaje establecido por la ley.



Esquema representativo de la conformación del superávit de una empresa u organización.



Reglas de valuación

El valor nominal de las acciones emitidas representa el capital social de la entidad. En el caso de acciones sin expresión de valor nominal, estas se consideran al valor asignado por los accionistas según conste en las actas de suscripción o aumento de capital y este valor representará el capital social de la entidad.

Cuando los accionistas no exhiben totalmente el importe de las acciones suscritas, la diferencia entre el importe entregado y el importe pendiente de pago deberá considerarse como capital suscrito no pagado.

#### Reglas de presentación

La sección de capital contable en el balance general se ha determinado utilizando diversos términos, tales como: inversión de los accionistas, patrimonio de los accionistas, capital social y utilidades retenidas (o utilidades no distribuidas) capital social y déficit, capital contable.

La presentación de los diferentes conceptos que integran el capital contable deberá hacerse con el suficiente detalle para mostrar la separación entre el capital social y el superávit o déficit. Las diversas clases de superávit (de capital y ganado), deben presentarse por separado. No es permitido agrupar dos o más de estos conceptos en un total.

Esta partida deberá especificarse ampliamente para indicar si provino de donativos, de aportaciones de los accionistas. En el caso del *superávit por utilidades aplicadas específicamente* .- reserva de provisión (o para contingencia), bajo este encabezado se encontrarán las reservas para fondos de amortización de bonos; igualmente para las reservas de contingencias, si representan una segregación temporal o permanente del superávit.

En el caso de sociedades de capital variable, es necesario mencionar en el balance general o en una nota el monto del capital social fijo y el máximo autorizado.

En el caso de que exista capital social suscrito no pagado, el importe del mismo deberá representarse en el balance disminuido del importe del capital suscrito.

Las cuentas nominales o de resultados son aquellas que se usan para recopilar la información relativa a las operaciones de ingresos, egresos y costos que se producen en el periodo contable,

determinándose el rendimiento neto o la pérdida, que viene a traducirse en una variación del capital o patrimonio de la empresa. En el caso de las empresas agropecuarias los ingresos estarían conformados por las siguientes cuentas: venta de semovientes, venta de cultivos, ventas de leche, entre otros; los egresos estarían constituidos por las cuentas de costos de producción y gastos operacionales (sueldos administrativos, gastos de mantenimientos de equipos, de instalaciones, gastos de ventas, y otros); Los costos estarían conformados por las cuentas de compra de semovientes e insumos, mano de obra directa y costos Indirectos de producción y/o explotación, medicinas veterinarias, mantenimiento del campo, entre otros.

### **Ingresos y Egresos**

Son aumentos en el capital de los dueños de las empresas originados por la afluencia de activos (o reducciones de pasivos), por la entrega o producción de bienes, suministro de servicios o por efectuar las actividades primarias de la entidad.

Pero no todas las entradas de activos monetarios generan ingresos, pues no todas las entradas representan un retorno de los esfuerzos de la empresa para suministrar bienes y servicios. Por ejemplo, la inversión adicional de los accionistas produce un aumento de capital, no un ingreso, y un préstamo recibido no se convierte en ingreso, sino únicamente en deuda. Las compañías solo obtienen ingresos suministrando bienes o servicios a otras entidades. En la práctica mercantil, con frecuencia ocurren dos complicaciones:

- 1.- Algunas empresas reciben el ingreso antes de realizar el esfuerzo, es decir, cobran por adelantado. Cualquier compañía que reciba un pago por sus productos o servicios antes de proporcionarlos cabe dentro de esta descripción; hasta que no haya hecho aquello por lo que se le ha pagado, debe registrar un pasivo.

Una vez que haya extinguido ese pasivo, entregando el producto o efectuando el servicio, debe registrar un ingreso. Por lo tanto, a manera de definición, los contadores reconocen un ingreso cuando la empresa intercambia sus bienes o servicios por efectivo, por un derecho a recibir efectivo, o por la extinción de un pasivo.

2.- Una misma compañía puede suministrar diversos bienes y servicios; algunos de ellos son claramente los que acostumbra proporcionar, aquellos que constituyen la operación normal de la empresa; a estos ingresos se les llama ingresos de operación. Hay otros, los ingresos “ajenos a las operaciones”, que provienen de rentas, regalías, intereses y dividendos, y por ventas ocasionales de activos fijos (terrenos, edificios o equipos que no conforman parte del inventario comercial de la compañía)

Los gastos son disminuciones en el capital de los dueños de las empresas originados por la salida de activos (o aumentos en los pasivos), por la entrega o producción de bienes, suministro de servicios o por efectuar las actividades primarias de la empresa.

Las ganancias y las pérdidas varias son similares a los ingresos y los gastos, pero son el resultado de transacciones incidentales a las actividades primarias de la empresa.

El estado de resultados de un periodo contable debe incluir y describir de manera adecuada todos los ingresos y gastos según se definen en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los pronunciamientos de los cuerpos colegiados exigen revelar ciertos tipos de información, pero no se especifica si en el cuerpo del estado o en notas al pie, entre las revelaciones están las siguientes:

Gastos de pensiones; gastos de depreciación; efectos, sobre las operaciones, de combinaciones y compras de negocios; impuesto sobre la renta; utilidades de las subsidiarias cuando se utiliza el método de la participación; ganancias o pérdidas por la extinción anticipada de la deuda; gastos de renta; gastos de investigación y desarrollo; ganancias y pérdidas en transacciones con monedas

extranjerías; ganancias y pérdidas (realizadas y no realizadas) con valores negociables.

Los conceptos específicos de ingresos y egresos incluidos en el estado de resultados están en función de la magnitud de las sumas y de su importancia para la empresa.

Los ingresos de operación, la primera sección del estado de resultados indica los ingresos de operación, los cuales provienen de las actividades normales de la empresa y, por lo general, excluyen intereses, dividendos y ganancias incidentales por la venta de activos no circulantes. La mayor parte de las empresas presentan las ventas netas, esto es, las ventas después de provisiones para devoluciones, descuentos y cuentas incobrables. La provisión (o estimación) para cuentas incobrables también se puede clasificar como gasto en vez de cómo una reducción directa de las ventas, pero, debido a que una cuenta incobrable representa una venta que de hecho nunca llega a realizarse, teóricamente es preferible clasificarla como una reducción de ingresos.

En un estado de resultado de un solo paso, los ingresos ajenos a la operación se presentan inmediatamente después de los ingresos de operación. En un estado de resultado de pasos múltiples, se incluyen en una sección de ingresos y gastos no operacionales, que se intercala debajo del rubro “utilidad de operación”.

#### *Costo de la mercancía vendida*

El costo de la mercancía vendida (o simplemente costo de ventas), representa los costos que se consideran “vinculados” a los productos vendidos. En congruencia con el principio de que los costos deben asociarse con los ingresos que generan, se presentan como gastos en el periodo en que se vende el producto. Como regla general, el costo de la mercancía vendida de una empresa manufacturera comprende mano de obra directa, materiales directos

y gastos indirectos; estos últimos incluyen depreciación del equipo, costos de supervisión, reparaciones y mantenimiento y costos de operación de la planta. Por el contrario, no incluyen intereses sobre los fondos tomados en préstamos para financiar la manufactura del producto, los gastos de venta y de administración incurridos fuera de la fábrica.

### *Gastos de operación*

Son los gastos regulares normales que se asocian con los ingresos de operación. Las categorías más comunes de gastos de operación son las siguientes:

Gastos de ventas (que incluyen los costos relacionados directamente con la venta y entrega de los bienes o servicios).

Gastos generales y de Administración.

Investigación y desarrollo.

Publicidad.

Rentas.

Mantenimiento y reparaciones.

Planes de beneficios (prestaciones) a los empleados.

Depreciación, amortización y agotamiento.

En la medida en que cualquier costo pueda asociarse directamente con los productos manufacturados, los mismos se deben incluir en el costo de la venta y no como gasto de operación.

### *Otros ingresos y gastos*

Otros ingresos y gastos (no de operación) son los que se originan de las transacciones no relacionadas directamente con las operaciones generadoras de utilidades de la empresa y son de naturaleza recurrente, de modo que no se pueden clasificar como extraordinarios.

No existe una distinción clara entre las cuentas de operación y las no operacionales. La correcta clasificación depende de la

naturaleza de las actividades de la empresa y de los hechos y circunstancias específicos que dieron origen al ingreso o al gasto. Los que con mayor frecuencia son utilizados como ingresos y gastos no operacionales están los intereses, rentas, comisiones, ganancias o pérdidas por fluctuaciones en divisas extranjeras, ganancias o pérdidas por la venta (o la recuperación de caídas en el valor de mercado) de valores negociables, ganancias o pérdidas por la venta de activos fijos, participación en utilidades o pérdidas de subsidiarias (bajo el método contable de participación) y dividendos recibidos.

### *Impuesto sobre la renta*

Se debe asignar los impuestos sobre la renta a los periodos contables (asignación de impuestos interperiodos), así como a los diversos componentes de la utilidad presentados en el estado con los que se asocian (asignación de impuestos intraperiodo).

La asignación de impuestos interperiodos asocia los impuestos sobre la renta a las utilidades con los que se relacionan aquellos. Los impuestos que se presentan se basan más bien en la utilidad reportada antes de impuestos que en la utilidad gravable. En consecuencia, el gasto de impuesto que se informa quizá no refleje el monto del impuesto por el que se obliga la empresa en su declaración. En vez de ello, se indicaría el importe del impuesto que, en un momento dado, se pagará o (se ha pagado ya) sobre la utilidad mostrada en el estado. La diferencia entre el gasto de impuesto a reportar (el que se basa en la utilidad mostrada antes de impuesto) y la cantidad que se debe pagar según la declaración por ese periodo, se arrastra en el balance como un crédito o cargo diferido.

Surge la necesidad de la asignación de impuestos intraperiodo porque el pago requerido de impuestos puede estar basado en partidas de ingresos y gastos clasificados como partidas extraordinarias, utilidad en operaciones discontinuadas, ajustes a

resultados de periodos anteriores, otros cargos directos a las cuentas del capital contable y utilidad normal antes de impuestos. Para tener la certeza de que los usuarios del estado puedan relacionar el gasto por impuestos con la utilidad en que se basan, el gasto por impuestos asociado a la utilidad normal, así como a cada una de las demás fuentes, se debe calcular e identificar por separado.

### *Ganancias por acción*

Las ganancias por acción deben calcularse y mostrarse separadamente por la utilidad en operaciones normales, la utilidad antes de las partidas extraordinarias y la utilidad neta. También es conveniente presentar los datos sobre las ganancias por acción para las partidas extraordinarias, los resultados de las operaciones discontinuadas y la ganancia o pérdida en la supresión de segmentos de negocios de la compañía.



### Sistema de Variables.

Objetivo General	Objetivos Específicos	Dimensiones	Indicadores ítem
<p>Analizar la aplicación de los Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA), en las empresas agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia.</p>	<p>1.-Identificar el procedimiento contable dado a las cuentas del Activo, Pasivo, Capital. Ingresos y Egresos que conforman los estados financieros (<i>Balance General, Estado de Ganancias y Pérdidas</i>) de las empresas agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia.</p>	<p>Procedimientos Contables.</p>	<p>1,2,5,7,8,9 10,11,12,13,14.</p>
	<p>2.- Revisar la aplicación del Principio de Contabilidad generalmente aceptado denominado <i>Equidad</i>, en los estados financieros de las empresas agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia.</p>	<p>Principio de Equidad.</p>	<p>de 2,3,13,14.</p>
	<p>3.- Determinar la aplicación del Principio de Contabilidad generalmente aceptado denominado <i>Entidad</i>, en los estados financieros de las empresas agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia.</p>	<p>Principio de Entidad.</p>	<p>de 3,6,15.</p>
	<p>4.- Estudiar la aplicación del Principio de Contabilidad generalmente aceptado denominado <i>Valor histórico original</i>, en los estados financieros de las empresas agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia.</p>	<p>Principio de Valor Histórico Original.</p>	<p>de 4,5,9,11,14.</p>
	<p>5.- Analizar la aplicación del Principio de Contabilidad generalmente aceptado denominado <i>Comparabilidad</i>, en los estados financieros de las empresas agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia.</p>	<p>Principio de Comparabilidad.</p>	<p>de 13,14,16.</p>

Fuente: Martínez M 2005.