

BIBLIOTECA CENTRAL-USAC  
DEPOSITO LEGAL  
PROHIBIDO EL PÉLAGO EXTERNO  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

"CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION AGROPECUARIA SU  
TRADICIONALISMO Y POSIBILIDADES DE CAMBIO"

TESIS

Presentada a la Junta Directiva de la

Facultad de Ciencias Económicas

de la

Universidad de San Carlos de Guatemala

por:

FABIAN PATROCINIO FUENTES HERNANDEZ

Al conferírsele el Título de:

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

en el Grado de

L I C E N C I A D O

Guatemala, noviembre 1971

	<u>Pág. N°</u>
INTRODUCCION	1
I GUATEMALA, PAIS AGRICOLA	4
II LA REALIDAD DE LA CONTABILIDAD AGROPECUARIA	28
Cuadros con la información recogida en las fincas, debidamente tabulada y ana- lizada.	
III EL TRADICIONALISMO CONTABLE	30
IV LOS CAMBIOS EN LA CONTABILIDAD AGROPECUARIA	80
V CONCLUSIONES	109
VI RECOMENDACIONES	115
BIBLIOGRAFIA	117

DL  
03  
T(274)

JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
DE LA  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Decano:	Lic. Maximino Ruano Ayala
Secretario:	Licda. Marta Estela Rivas I.
Vocal Primero:	Lic. Carlos Guillermo Herrera
Vocal Segundo:	Lic. Carlos Rubén Arroyo R.
Vocal Tercero:	Dr. Héctor Goicolea Villacorta
Vocal Cuarto:	Br. Roberto Pontaza B.
Vocal Quinto:	Br. Ernesto Matheu D.

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN

GENERAL PRIVADO

Lic. Rafael Piedra Santa A.  
Lic. Carlos Guillermo Herrera.  
Lic. Carlos Enrique Ponciano.  
Lic. Tulischth F. Díaz Avila.  
Lic. Mario Anibal González

Guatemala,  
4 de noviembre de 1971.

Señor Decano de la  
Facultad de Ciencias Económicas  
P r e s e n t e .

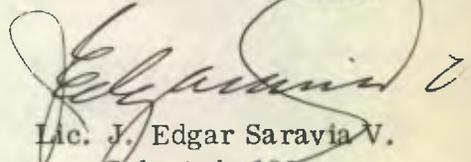
Señor Decano:

Tengo el agrado de remitirle el trabajo de tesis presentado por el señor Fabían Fuentes como requisito previo a su graduación profesional; el mismo se titula "Contabilidad y Administración Agropecuaria, Su Tradicionalismo y Posibilidades de Cambio". Estimo que dicho trabajo reúne los méritos necesarios para ser aprobado y sometido a discusión en el Exámen General Público de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.

El trabajo del señor Fabian Fuentes resume a mi juicio una valiosa aportación, ya que recoge experiencias personales y una investigación de campo, que sobre la situación de la contabilidad y la administración en el sector agropecuario en Guatemala, realizara personalmente el sustentante.

Aprovecho la oportunidad de suscribirme del señor Decano con toda consideración y aprecio.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Lic. J. Edgar Saravia V.  
Colegiado 132

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
Calle Mariscal Cruz, N° 1-56, Zona 10  
GUATEMALA, CENTRO AMERICA

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: Guatemala,  
once de Noviembre de mil novecientos setenta y uno.-----

Con base en el dictamen rendido por el Licenciado Edgar Saravia Villa, quien fuera designado Asesor, se acepta el trabajo de tesis denominado "CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION AGROPECUARIA, SU TRADICIONALISMO Y POSIBILIDADES DE CAMBIO", que para su graduación profesional presentó el señor Fabián Patrocinio Fuentes Hernández, autorizándose su impresión.-----

"D Y ENSEÑADA A TODOS"

  
Lic. Maximino Ruano Ayala  
DECANO

  
Lic. M. Estela Rivas Gobarra  
SECRETARIA

NdeM



## ACTO QUE DEDICO

A mis padres:

Miguel Fuentes M. (Q. E. P. D)  
Candelaria H. de Fuentes (Q. E. P.

A mi esposa:

Carmen Sosa de Fuentes.

A mis hermanos:

Dr. Roberto Fuentes H.  
Prof. Ana María Fuentes H.

A mis Catedráticos de la  
Escuela de Ciencias Eco-  
nómicas de Occidente. En  
especial a:

Prof. Severo Martínez

A mi Asesor:

Lic. J. Edgar Saravia V.

Al personal Administrati-  
vo de la Escuela de Cien-  
cias Económicas de Occi-  
dente.

A mis Amigos:

Sr. Felipe Chang.  
P.C. Humberto Mérida.  
Dr. Mario Luis Figueroa Ruiz .  
Sr. Arturo Solórzano F.

## I N T R O D U C C I O N

En el desenvolvimiento de mis actividades contables a lo largo de un poco más de tres lustros, siempre experimenté la sensación de que mi trabajo en las empresas agropecuarias con pocas y honrosas excepciones, carecía de algo que lo hiciera importante tanto para los administradores como para los propietarios.

Con el conocimiento recibido en las aulas universitarias, la sensación de ese vacío se fue aclarando cada vez más en mi mente. La profunda diferencia estaba determinada entre "los registros contables históricos o tradicionales" como lo son el apuntar los hechos sucedidos en la empresa y dejarlos guardados en los libros sin posterior utilidad, con los del otro extremo de una contabilidad dinámica, informativa, analítica, agilizada y planificadora para ser objeto de utilizarse como guía en la administración.

Anteriormente al año de 1963, las empresas agropecuarias que operaban sistemas contables, eran bien pocas, fue durante ese año en que surgiera la Ley del Impuesto sobre la Renta, que vino a exigir a todas las empresas agropecuarias mantener estos registros para poder cumplir con la obligación de la información de sus resultados.

Ante esta situación, me asaltó la idea de investigar si en aquellas empresas que implantaron sus registros contables por este motivo, no habían adoptado el sistema tradicional de operación, desperdiciando así las bondades que tiene la contabilidad para ayudar a hacer más eficiente la administración agropecuaria.

Fue en respuesta a esta inquietud que las Honorables Autoridades Universitarias me asignaron el tema de: "Contabilidad y Administración Agropecuaria Su Tradicionalismo y Posibilidades de Cambio" para hacer el presente trabajo de tesis. En el desarrollé -

la importancia que tiene para la administración el uso eficiente de la contabilidad y la íntima interrelación que guardan.

Para poder presentar este trabajo y establecer si había o no tradicionalismo contable, fue obligado hacer la investigación de campo que permitiera obtener conclusiones valederas. Esta investigación se realizó en la región sur-occidental del país integrada por los departamentos de San Marcos, Quezaltenango, Retalhuleu y Suchitepéquez. Se investigó empresas de dos diferentes clases de actividad, café y ganadería, por ser las ramas principales de la explotación agropecuaria nacional, la primera por ser la mayoritaria en todos los aspectos y la segunda por ser la que más auge ha registrado en los últimos años. Estas situaciones se tratan con amplitud en el capítulo I de este estudio.

Los resultados de la investigación y los comentarios a la misma, se presentan en los capítulos II y III, en los que se confirma que la contabilidad, por varias razones, no llena su cometido por su tratamiento conservador de parte de los que la operan y por el poco interés de los usuarios.

Las posibilidades de cambio para hacer de la contabilidad una solución a los problemas administrativos, se señalan de manera general y no como sistema, en el capítulo IV. Estos cambios pueden ser: Un mejor uso de la información contable, el establecimiento de los costos unitarios de producción, las comparaciones y el uso de los presupuestos.

Personalmente soy de la opinión, que estos cambios no serán onerosos a las empresas al realizarlos y sí de gran utilidad. No se trata con ellos de indicar la necesidad de implementar procesos y sistemas muy refinados y de alto costo, sino más bien, que los mismos pueden y deben de ser implantados por los contadores actuales con el aprovechamiento de los registros que se tienen en la

administración. Se trata en este sentido de contribuir con algo aunque sea en mínima parte, para la solución de los problemas de la Agricultura Nacional.

Las conclusiones y recomendaciones, son corolario del trabajo de campo realizado y las experiencias obtenidas durante el mismo.

Llenar las exigencias académicas del Examen General Público, no son nada más que los primeros frutos de este trabajo. La continuidad del ahondamiento en estos problemas para buscar mejores soluciones y la motivación que despierte por parte de aquellas personas llamadas a hacer estos cambios, serán la mejor cosecha que de este estudio se pueda esperar.



## CAPITULO I.

GUATEMALA, PAIS AGRICOLA

La vida socio-económica de la República de Guatemala, está altamente vinculada al sector agropecuario por ser éste el mayoritario en la actividad económica del país. No obstante que las prácticas agrícolas se remontan a la época precolombina en donde el cultivo del maíz fue de vital importancia, que durante la época colonial se introdujeron la práctica de la ganadería, así como nuevos cultivos como el trigo y el café durante el siglo pasado y que en los años actuales se han incorporado y se continúan incorporando los últimos avances tecnológicos registrados en este sector, como son la mecanización, riegos, fertilizantes, insecticidas, etc., nuestra agricultura sigue siendo tradicional desde varios de sus principales ángulos. Las formas de explotación de la tierra, los sistemas de trabajo, el monocultivismo y los sistemas de administración aún prevalecientes, indican claramente que en este sector es prácticamente el más tradicional que existe de los otros sectores de la actividad económica.

1. Objetivos:

El presente trabajo no trata en ningún momento de examinar la problemática total del sector agropecuario, tarea de por sí bastante compleja e interesante. Trata eso sí, de analizar una de las partes más importantes del complejo de problemas que tiene este sector como lo es la utilización de la Contabilidad en las administraciones agropecuarias. Por consiguiente el objetivo principal es establecer si en la práctica, el uso de la contabilidad tradicional afecta a las empresas agropecuarias y señalar brevemente las posibilidades de cambio en este sentido para poder utilizar con mejores resultados, la información que se deriva del procesamiento de los datos contables que se realiza en una empresa particular.

## 2. Importancia de la Agricultura Nacional.

El sector agropecuario históricamente ha sido y seguirá siendo quizá por mucho tiempo más, el renglón de mayor importancia de Guatemala. Desde cualquier ángulo que se intente analizarlo, es inobjetable que países como el nuestro dependen exclusivamente de la agricultura que a la postre determina el adelanto o retraso del país en general. Las siguientes cifras ayudarán a comprender la magnitud de este sector:

- Su participación en el Producto Geográfico Bruto.
- Su participación en el Comercio Exterior.
- Las necesidades del consumo interno.
- La fuerza laboral que ocupa.

### 2.1. Producto Geográfico Bruto.

Analizando el origen de las ramas de actividad del Producto Geográfico Bruto a precios de mercado para los años comprendidos de 1965 a 1969, se establece que el sector Agricultura, Silvicultura, Caza y Pesca, versus los demás sectores que incluyen: a) Explotación de Minas y Canteras, b) Industrias Manufactureras, c) Construcción, Electricidad, Gas, Aguas y Servicios Sanitarios, d) Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones, e) Comercio al Por Mayor y Menor, f) Banca, Seguros y Bienes Inmuebles, g) Propiedad de Vivienda, h) Administración Pública y Defensa e i) Servicios Privados, tuvo la siguiente participación:

PRODUCTO GEOGRAFICO BRUTO

EN MILES DE QUETZALES

AÑO SECTOR AGROPECUARIO

TODOS  
LOS DE-  
MAS SEC-  
TORES PGB TOTAL

	Producción		Valor		Total	%	Total	%
	Bruta	Insumos	Agregado	%				
1965	428,751.8	39,390.6	389,361.2	28.7	965,795.0	71.3	1.355,156.2	100
1966	448,990.7	41,306.7	407,684.0	28.5	1.022,239.0	71.5	1.429,923.0	100
1967	449,485.3	41,352.6	408,132.7	27.4	1.080,476.3	72.6	1.488,609.0	100
1968	474,933.8	43,693.9	431,239.9	27.3	1.142,868.1	72.7	1.574,108.0	100
1969	p/489,169.2	45,003.5	444,165.7	26.7	1.218,342.3	73.3	1.662,508.0	100

Cifras: Memoria del Banco de Guatemala. Cuadros 1.2.2. -A y 1.2.3.2.1.A, pp. 58 y 64. Año de 1959.

p/ Cifras Preliminares

El cuadro anterior indica que el sector agropecuario es el de mayor participación y que siempre es superior al 25% del Producto Geográfico Bruto.

## 2.2 Exportaciones.

El comercio de exportación del país dependió hasta el año de 1960, casi en su totalidad, de la venta de productos agrícolas, tanto para el consumo como materias primas agrícolas. El año de 1960 marcó el inicio de otras actividades con motivo de la creación del Mercado Común Centroamericano. La venta de productos manufacturados a países del área ha venido a transformar la composición de las exportaciones. No obstante lo anterior, la dependencia del sector agropecuario en las exportaciones sigue teniendo mucha importancia y la seguirá teniendo en el futuro. Guatemala, al igual que otros países de la América Latina, tiene sus mayores exportaciones en productos tradicionales como lo son: Café, Azúcar, Bananos y Algodón; además exporta Carnes Frescas, Aceites Esenciales, Pescados, Crustáceos y Moluscos, Chile, Madera, Miel de Abejas, Cardamomo. Se complementan las exportaciones con otros varios rubros no especificados y las ventas a Centro América de productos manufacturados en su mayor parte. El siguiente análisis indica las cifras del valor de las exportaciones FOB ajustadas para los años comprendidos de 1965 a 1969.

9

COMPOSICION DE LAS EXPORTACIONES EN MILES DE QUETZALES

AÑO PRODUCTOS AGRICOLAS

AÑO	Tradicio- nales	%	Otros	%	Sub-Total	%	Otros Produc- tos	%	Centro America	%	Total de las ex- portacio- nes	%
1965	135,306.4	71.9	12,442.4	6.8	147,748.8	78.7	4,505.4	2.4	35,566.0	18.9	187,819.2	100
1966	161,946.6	69.8	12,263.3	5.3	174,209.9	75.1	6,890.5	3.0	50,826.3	21.9	231,926.7	100
1967	119,183.9	58.4	18,082.4	8.9	137,266.3	67.3	8,803.4	4.3	57,843.4	28.4	203,913.1	100
1968	137,742.2	59.1	16,009.4	7.0	153,751.6	65.1	8,161.1	3.5	70,891.8	30.4	232,804.5	100
1969p/	148,146.9	56.7	22,347.1	8.6	170,494.0	65.3	10,536.4	4.0	80,200.0	30.7	261,250.4	100

Fuente: Departamento de Estudios Económicos, Banco de Guatemala.

p/ Cifras preliminares.

El análisis anterior confirma que el sector agropecuario es el responsable de proporcionar las tres cuartas partes de las exportaciones totales para los años comprendidos de 1965 a 1966, y para los últimos tres años de 1967 a 1969, representó las dos terceras partes. Además se indica que casi nueve decimas partes de todas las exportaciones agrícolas corresponden a los productos tradicionales.

Debe aclararse que el descenso de la participación del sector agropecuario en las exportaciones, no se deben a una menor productividad o exportación de estos productos. En realidad, son dos las causas fundamentales de esta situación: a) Los precios de los productos agropecuarios en el mercado mundial y b) El incremento de las exportaciones a Centro América. Con respecto a los precios, puede observarse que para el año de 1966, las exportaciones en unidades monetarias fueron de mayor volúmen que las del año de 1969 y que las correspondientes a 1967 fueron las más bajas en los cinco años antes indicados. Pero en unidades exportadas, éstas siempre están en constante aumento. La razón es que los precios de exportación son variables y puede tomarse el ejemplo del café -que es nuestro principal producto- el que para los años de 1956, 1960, 1965 y 1969, los ingresos en quetzales producto de las exportaciones fueron de : Q. 91, 883, 400.00, Q. 74, 561, 700.00, Q. 91, 691, 300.00 y Q. 82, 831, 500.00, y en productos o número de quintales fueron : 1, 358, 000, 1, 737, 400, 2, 071, 400 y 2, 230, 300 respectivamente. Esto refleja como los ingresos en unidades monetarias para este producto son inestables y con una tendencia descendente, pero en cambio, las unidades o quintales marcan una tendencia creciente al extremo de casi duplicarse en estos últimos quince años. Con respecto a las exportaciones a los países del área de Centro América, las mismas se han venido incrementando de una manera regular y sostenida; mientras el proceso de integración siga funcionando, las mismas tenderán a ser ascendentes debido al impulso que el sector industrial ha observado, pero, en caso contrario, nueva-

mente se volverá a la dependencia casi exclusiva de las exportaciones agrícolas, debido a que nuestra industria difícilmente pueda competir en países fuera del área de Centro América.

### 2.3. Consumo Interno.

El sector agropecuario tiene asimismo una importancia extrema en el aspecto de proveer la alimentación necesaria para la población del país, misma que marca un crecimiento bastante acelerado.

Según los datos contenidos en el Boletín de Estadística de América Latina, Vol. III de la ONU, la población de la República de Guatemala para el año de 1965 era de 4.343,000 habitantes. Para el año de 1975 se calcula que será de 5.906,000 habitantes con un incremento anual sobre 1965 del 3.1%. Al año de 1980 se espera que alcance la suma de 6.942,000 habitantes con una tasa anual de incremento sobre el año de 1965 del 3.2% anual. Lo anterior indica que para el año de 1975 se tendrán que obtener provisiones para alimentar a un millón de bocas más que las actuales y para el año de 1980 esta suma se elevará más o menos a 2 millones de personas, estos aumentos con relación a los 5 millones de personas calculados para el año de 1980.

Esto obligará que la producción de alimentos esenciales tales como el maíz, arroz, frijol, patatas, hortalizas, carnes, leches y huevos, se deberá incrementar en iguales proporciones como mínimo para poder mantener el actual nivel de dieta alimenticia, que de por sí es insuficiente.

Los productos básicos para el consumo interno provenientes del sector agropecuario en los últimos cinco años no han mantenido su aumento correlativamente con el aumento poblacional. Para el año de 1965 la producción bruta en este sentido ascendió a la suma

de Q.107.973,200.00. Para el año de 1969 fué de Q.117.374,500.00. Esto dá como resultado un incremento anual del 2.1% en los últimos cinco años, cifra que está por debajo del incremento anual de la población. Aún aceptando que la producción para el año de 1969 fué suficiente -cosa que no es cierta-, quiere decir que para el año de 1975 la producción deberá elevarse a 141 millones de quetzales y para el año de 1980 deberá ser de más de 164 millones de quetzales a los precios actuales de mercado. Si a lo anterior se agrega que la dieta alimenticia del país para el año de 1970 tenía un déficit por habitante de 200 calorías y de 40 gramos de proteínas diariamente, es obvio que la producción para el consumo interno tiene que aumentar en mayor cantidad que los niveles antes indicados si se quiere mejorar -como debe de ser- la alimentación de los guatemaltecos. Debe de tenerse en cuenta al mismo tiempo que no solamente un aumento en unidades de la producción de cereales y carnes será solución del problema, sino que los mismos deben ser producidos a costos más bajos para evitar el alza en el costo de la vida.

#### 2.4. Fuerza Laboral.

El otro aspecto de suma importancia del sector agropecuario en Guatemala, consiste en su gran capacidad que tiene para absorber y ocupar grandes masas de la población económicamente activa. Este factor que es señalado como una medida de sub-desarrollo, es decir que, aquellos países que ocupan la mayor parte de la mano de obra productiva en el sector primario, no pueden desarrollar aceleradamente los sectores secundario y terciario de la actividad económica. Por esta misma razón y mientras se consolidan en Guatemala el mayor desarrollo del sector industrial y de los servicios, corresponde al sector agropecuario seguir proporcionando ocupación a la creciente mano de obra activa de que se dispone como una consecuencia del alto incremento poblacional.

Según las estadísticas de CEPAL, para el año de 1960 la po-

blación guatemalteca que era de 3.7 millones de habitantes, el 69% vivía en el área rural. Este porcentaje tiende a descender por la emigración que existe hacia las ciudades, especialmente la capital de la República, y se calcula que para el año de 1970, de una población total de 5.0 millones, el 64% permanece aún en el área rural. La falta de oportunidades de trabajo en el campo obliga a esa emigración y ésta a la vez está creando los problemas de poblaciones marginales que no encuentran trabajo en la industria o los servicios, causando así otra serie de problemas de tipo social. Debe señalarse a la vez que la población del área rural casi en su totalidad se ocupa del trabajo agrícola y que para el año de 1950 este sector absorbía el 68.2% de la población económicamente activa. Para el año 1970 la ocupación en este sector es arriba del 50%. Estas cifras o estado de las cosas hace casi obligado y urgente que nuevas áreas de producción agrícola se habiliten para poder dar oportunidades de trabajo a esta creciente masa poblacional económicamente activa y evitar en esa forma las migraciones a los centros urbanos los que solamente generan otra serie de problemas de tipo social que tienden a ser más graves cada día.

### 3. La problemática del sector Agropecuario.

Varios son los tratadistas e investigadores que actuando personalmente o bien por patrocinio de varias instituciones gubernamentales, de fomento, crediticias, organizaciones particulares afines, etc., tanto nacionales como internacionales, han tratado sobre los graves problemas que confronta el sector agropecuario.

Los temas agrícolas tratados no han dejado ni dejarán de ser asuntos de importancia y actualidad por cuanto que en los países en vías de desarrollo como el nuestro, el florecimiento o decaimiento del sector agropecuario regula la situación económica y social en general.

#### 3.1. Los Problemas.

Al sector agropecuario lo aquejan problemas tan varia-

dos y de tal fondo que la solución de cualquiera de ellos a veces parece imposible de realizar. Por otra parte y como los problemas son de carácter económico y social, las soluciones a veces exigen grandes sacrificios monetarios, educacionales, sociales o políticos y que los grupos afectados no están dispuestos a confrontar por varias razones. Al consultar la información relativa en varios estudios o tratados de países subdesarrollados, se afirma con mayor profusión que los problemas del sector agropecuario son:

- De infraestructura: Concentración de la propiedad agraria, falta de habilitación de nuevas tierras cultivables, falta de irrigación, falta de caminos y vías de comunicación y falta de coordinación de la producción, bien a nivel empresarial o a nivel estatal.
- Monocultivismo: Concentración de la producción en productos tradicionales, falta de diversificación, falta de experimentación para nuevos cultivos o mejora de los actuales, etc.
- De rendimientos: Bajo rendimiento por área, falta de rotación de cultivos, bajo consumo de fertilizantes, bajo consumo de semillas tratadas y mejoradas, falta de mecanización e investigación tecnológica.
- De asistencia Crediticia: Falta de créditos a largo plazo y bajos de interés adecuados para el desarrollo, falta de supervisión, falta de controles técnicos y asistencia administrativa.
- De Mercadeo: Falta de mercados, precios inestables, imposición de cuotas de exportación, superproducción en productos tradicionales, falta de buenos sistemas de transporte, altos precios de los insumos agrícolas, etc.
- Socio-económicos: Bajo nivel de vida de la población trabajadora en este sector que se traduce en la no participación en el reparto

justo de los ingresos, falta de educación, salubridad, vivienda, etc.

Para los problemas anteriores se dan como soluciones posibles, la utilización de una serie de recursos que estos mismos países tienen y disponen, como pueden ser:

- Aprovechamiento de la gran cantidad de mano de obra disponible.
- La incorporación de nuevas tierras a la producción nacional.
- Una efectiva substitución de importaciones, en productos agropecuarios.
- La creación de fábricas para procesar las materias primas agrícolas susceptibles de transformación.
- Aprovechamiento de líneas de crédito internas y externas.
- Aprovechamiento de la asistencia técnica a nivel nacional e internacional.

Como es fácil observar, cuando se habla de temas agropecuarios sólo se hace en función de grandes problemas y soluciones que involucran sumas importantes de desembolsos, sean éstos por parte del gobierno o por parte de las empresas. Casi nunca se habla de problemas pequeños que son la base de los problemas grandes y que por el mismo hecho de ser pequeños carecen de importancia hablando a niveles macro-económicos pero que sin embargo pueden ser susceptibles de mejorar a bajos costos y poder empezar de esa manera a romper el círculo vicioso que nos aprisiona como lo es el de que: "no hay recursos económicos suficientes para poder eliminar los problemas agrícolas y sin que antes se solucionen estos problemas no podrán haber recursos económicos".

En este trabajo se trata uno de esos problemas mínimos de la agricultura en general como lo es el uso eficiente de la información contable para poder establecer los costos de producción. Es mínimo si se le mira desde el ángulo que afecta a cada empresa en particular, pero, es grande cuando se piensa que estas empresas en particular, sean éstas pequeñas, medianas o grandes, propiedades individuales o de personas jurídicas, son las que al final determinan y hacen posible la producción nacional y que esta productividad depende del grado de aprovechamiento de las tierras misma que solamente es posible mediante una buena administración. El Banco Interamericano de Desarrollo, BID, en su informe sobre El Desarrollo Agrícola de América Latina en la Próxima Década, dice en la pp. 47, que "El desperdicio del suelo se debe en parte al empleo de prácticas de labranza que merman su fertilidad, pero en grado mayor a la falta de buena administración".

### 3.2. Los costos Unitarios, el gran problema.

Indudablemente una buena administración es aquella que tienda a obtener mayores ingresos anuales para poder lograr una retribución justa sobre el capital que tiene invertido. La obtención de estas utilidades se puede mejorar substancialmente mediante la mejora de los sistemas de producción que tiendan a bajar los costos unitarios de los productos. Cuando se piensa en superar los sistemas de producción, dentro del campo agropecuario se piensa inmediatamente en tecnificación, diversificación, riego, fertilización, producciones intensivas, etc. empero, antes de decidir sobre que curso debe de seguirse, se debe tener en cuenta si el propietario está en capacidad económica de hacer frente a estos gastos por una parte y por la otra si estas modificaciones o cambios darán como resultado costos de producción más bajos que los actuales para poder obtener así un buen margen de rentabilidad que justifique y pague dentro del tiempo prudencial la inversión necesaria en los cambios de producción. Por otra parte, los costos de producción unitarios son indispensables para determinar con base científica qué producto debe trabajarse y cuál abandonarse dependiendo de su margen de utilidad que gene

re para la empresa.

Todo lo antes indicado es posible hacerlo mediante el conocimiento más ajustado de los gastos y costos de producción lo que desde el punto de vista técnico y práctico solamente se puede saber mediante la utilización de los datos contables.

### 3.3. Funciones de la Contabilidad.

Estando ya sobre el terreno del problema que se trata de analizar en este trabajo, puede adelantarse parte de la importancia que la contabilidad tiene para una buena administración agropecuaria. Sirve la contabilidad para poder determinar los costos unitarios de producción, consecuentemente para establecer los resultados que se obtengan durante un período agrícola y para conocer el rendimiento de la inversión de capital que exige la misma empresa.

Haciendo un poco de historia, puede decirse que antes del año de 1963 en que fuera emitida la Ley del Impuesto sobre la Renta, eran pocas las empresas agropecuarias que operaban su contabilidad, unas veces obligadas al ser propiedades mancomunadas por herencia o bien sociedades de capitales que le exigían conocer el monto de sus utilidades para los efectos de repartición. Otras pocas empresas lo hacían -no obstante ser de un solo propietario- para poder establecer sus resultados anuales, pero, la mayoría de las empresas agropecuarias no llevaban contabilidad alguna. Fue a partir de ese año que empezó a ponerse en práctica el uso de la contabilidad en la mayoría de las empresas agropecuarias y casi exclusivamente para la rendición de la información legal a la Dirección General del Impuesto sobre la Renta. Como no había costumbre -porque la necesidad siempre ha existido- de procesar los datos contables, la misma en la actualidad no está siendo correctamente utilizada como medio de información que sirva a los intereses de la propia empresa.

Se parte de la hipótesis de que las únicas relaciones existentes en la actualidad en una empresa agropecuaria son las del propietario para el administrador y viceversa, dejándose de esta manera excluido al contador de estas mismas empresas por considerarsele como necesario unicamente para dar la información de tipo legal ; esta situación ha dado como resultado que a la fecha la contabilidad no esté incorporada al proceso administrativo en esta clase de empresas, y que por lo mismo sus operaciones se concreten exclusivamente a un anotamiento histórico de los ingresos y egresos de la empresa y la carencia casi general de información sobre costos unitarios de producción. Esta situación origina además que no se puedan establecer medidas de rentabilidad, que las empresas no hagan planes prácticos para sus futuras inversiones que coadyuven a hacerlas más eficientes y productivas.

#### 3.4. Tesis.

En pocas palabras puede indicarse la tesis del presente trabajo: El uso eficiente de la contabilidad en empresas agropecuarias proporcionará la información adecuada y oportuna a la administración para que ésta pueda tomar decisiones adecuadas y correctas que tiendan a mejorar su productividad y rentabilidad como unidades de producción.

#### 4. La investigación.

Para confirmar la hipótesis expuesta, fué obligado hacer una investigación de campo cuyo objetivo principal fué el de establecer el grado de conocimiento que sobre una empresa determinada tienen los propietarios, administradores y contadores que prestan sus servicios a la misma.

Para este propósito se elaboró una boleta que pudiera ser



contestada por el propietario o el administrador o por el contador in distintamente, asumiendo que cualesquiera de estas personas estaría en situación de conocer aceptablemente la organización general y con table de su propia empresa. La información que se canalizó por medio del formulario fué de tipo económico, financiero, contable y administrativo, lo que fué obligado porque de otra forma no se podía es tablecer si las personas entrevistadas estaban o no enteradas de la situación de cada empresa visitada. Las ramas a investigar fueron seleccionadas entre dos clases de actividad muy importantes como lo son el café y la ganadería, porque se consideró que con la excepción de la actividad algodonera y cañera, eran las únicas empresas agropecuarias en que había mayor seguridad de conseguir registros contables.

#### 4.1. El café.

La importancia del café para los fines de esta investigación está basada en: a) Importancia económica del producto y b) La especialización y años de funcionamiento que tiene esta clase de ex plotación.

Desde el punto de vista económico puede decirse que el café ha sido el producto más importante de las exportaciones del país y consecuentemente de la economía guatemalteca. En los últimos cinco años comprendidos de 1965 a 1969, las exportaciones en quetzales fueron de Q. 91.714,000.00, Q. 100.978,800.00, Q. 69.588,300.00, Q. 74.583,700.00, y Q. 84.445,900.00 respectivamente a precios FOB ajustados. Estas cifras incluyen café en oro y café soluble.

Por lo tanto, la participación de este producto en nuestras exportaciones totales fue del 48.8%, 43.5%, 34.1%, 32.0%, 32.3% para los años antes indicados.

Desde el punto de vista de la especialización, puede decirse que las empresas cafetaleras como unidades especializadas de explotación se han dedicado casi exclusivamente a este solo producto, con respecto a los años de funcionamiento también varias de estas empresas fueron fundadas desde las últimas décadas del siglo pasado, por lo mismo, se esperaba que por su especialización y tiempo de existencia, estas empresas tuvieran una mejor organización administrativa y consecuentemente un mejor uso de la contabilidad.

#### 4.2. El Ganado.

Las razones que se tomaron en cuenta para incluir la actividad ganadera dentro de la presente investigación también obedeció a las siguientes razones: a) La importancia económica actual y futura de este renglón y b) Sus adelantos tecnológicos.

La ganadería es una rama que dentro de la economía nacional venía llenando las necesidades del consumo interno, pero, a partir del año de 1959 se empezó la exportación de carnes frescas y para ese año alcanzaron cifras de Q. 5,200.00. Para el año de 1969 se registró en exportaciones la cantidad de Q. 12,278,000.00, constituyendo así el 4.7% del total de las exportaciones del país. La gran ventaja que tiene este renglón es el factor de los precios, los cuales son estables y con una ligera tendencia alcista debido a que el consumo de carne tanto a nivel nacional como internacional está en constante aumento por el crecimiento de la población. Desde el punto de vista del PGB, la rama ganadera opera actualmente uno de los incrementos más fuertes debido a la asistencia crediticia y técnica que recibe así como al interés de los empresarios ganaderos en mejorar la producción. El año de 1969 registró un aumento en este sentido del 9.2% sobre el año de 1968 al pasar de una producción bruta de

Q.43.699,200.00, a Q.47.708,100.00. La tecnificación: La ganadería ha sido el renglón en donde los avances tecnológicos se han aprovechado con mayor grado. Constantemente se están mejorando los hatos ganaderos con la importación de sementales de razas de alta productividad lechera y de carne, se mejoran los pastos, se hace uso de las medicinas tanto preventivas como curativas, se mejoran las dietas alimenticias para obtener mejores resultados, se trata de obtener una mejor tasa de nacimientos y de mejorar los sistemas de pastoreo. Todo lo anterior indica claramente la gran necesidad que hay de conocer los costos de producción para establecer si los adelantos económicamente son más rentables o no. Por esta razón se asumió también que los registros contables de las empresas ganaderas debían de ser objeto de la investigación.

#### 4.3. Campo de la investigación.

El campo de investigación se regionalizó a la zona sur-occidental de la República que comprende los departamentos de San Marcos, Quezaltenango, Retalhuleu y Suchitepéquez. Las razones fueron las siguientes:

- Características físicas similares: La región sur-occidental consta de dos partes: a) La bocacosta sur que es una "faja intermedia entre las zonas tropical y subtropical. Casi en su totalidad, de alto relieve. Concentra la mayoría de los mejores suelos de la república. Temperatura moderada. La parte tropical está extensamente cultivada; la subtropical es boscosa. Al oeste, lluvia excesiva; densamente sembrada de cañafeta. Al este, lluvia moderada; plantaciones de café, cosechas de subsistencia y ganadería. b) "La costa sur es zona tropical, relieve bajo, temperatura cálida, lluvia moderada suelos muy fértiles. Agricultura muy diversificada (banano, maíz, caña, algodón, citronela, cacao, frutas y ganadería), salinas, pesca y explotación maderera. Sin embargo, la producción

ducción no guarda relación con el potencial físico, porque no todas las explotaciones agropecuarias están tecnificadas y porque aún queda mucha tierra inculca de primera calidad"(\*)

- Máximo potencial cafetalero: Según la información de la dirección general de estadística, para la cosecha 1968-69, en los departamentos de San Marcos, Quezaltenango, Retalhuleu y Suchitepéquez, habían 145,492 manzanas cultivadas de café, equivalente al 54.5% del total de plantaciones de la República; su producción fue de 1.081,497.42 qq. oro que fue igual al 54.4% de la producción del país.
- Potencial ganadero: Los departamentos de la región sur-occidental según cifras de la dirección General de Estadística establecidas en el II Censo Agropecuario de 1964, tenían dedicados a la ganadería 2,000 Kms. cuadrados que equivale al 19% de las tierras dedicadas a la ganadería en la República. Con respecto al número de cabezas de ganado bovino, los datos recabados informan que al 5 de Octubre de 1969, habían en la región No. 2 que comprende los departamentos de Escuintla, Suchitepéquez y Retalhuleu más los habidos en la región No. 3 que comprende los departamentos de Quezaltenango y San Marcos, la cantidad de 427,334 cabezas de ganado que hacen el 31% de la población ganadera bovina del país. Debe de señalarse que la inclusión del departamento de Escuintla, (que no está dentro de la región investigada), se debe a la regionalización de zonas que tiene establecido la Dirección General de Estadística y que no fué posible conocer los datos por departamentos. Si consideramos que para el II Censo Agropecuario de 1964, solamente el departamento

(\*) Monteforte Toledo. Mario. Monografía Sociológica. Guatemala pp. 28.

de Escuintla tenía dedicados a la ganadería casi la misma cantidad de tierras que los departamentos investigados (1, 866 Kms. 2) puede asumirse que la población ganadera de los departamentos de San Marcos, Quezaltenango, Retalhuleu y Suchitepéquez puede ser entre un 18% a un 20% de la población ganadera bovina de toda la República, cifras que hacen importante a esta región dentro de esta actividad.

- Facilidades de transportación: La carretera sur es la vía de acceso a la mayor parte de las empresas agropecuarias de la región, facilitando así los medios de transportación.
- Limitaciones de tiempo. El presente estudio se efectuó sin ninguna clase de financiamiento de institución alguna y esta razón impuso limitaciones en cuanto al tiempo o duración de la investigación así como al desplazamiento a otras regiones o departamentos de la República.

## 5. El Trabajo de Campo.

### 5.1. Limitaciones:

El presente trabajo en ningún momento pretende presentar interpretaciones y conclusiones valederas para el país en general, ni siquiera para la región investigada. Se debe a la limitación de que la investigación no se hizo a nivel nacional por una parte y por la otra que el sistema de las entrevistas se hiciera al azar o por muestreo atendiendo al número de empresas que se encuentran ubicadas en el marco tomado como universo. La intención fue únicamente conocer dentro de un número bastante aceptable de empresas agropecuarias, la realidad con respecto a la certeza en el manejo de la información contable, partiendo de la base de que este renglón es uno de los más descuidados dentro de la administración agropecuaria. Como el problema es nacional, la intención es despertar la

inquietud de las entidades oficiales, universitarias o particulares para comprobar si en el resto del país prevalece la misma situación; queda asimismo esta invitación muy especialmente a los propietarios de las empresas agropecuarias, quienes son hasta cierto punto, los más obligados a realizar una revisión a fondo de sus controles y contabilidad comprobando ellos mismos si lo aquí investigado, es valedero para otras empresas, tanto dentro de la región sur-occidental como para el resto del país.

### 5.2. Metodología.

Como una persona particular solicitaría los datos por medio de las entrevistas y que varios de ellos son tratados como confidenciales, se realizó el trabajo a base de visitas intencionales para permitir conseguir la colaboración de aquellas personas en las que privara la buena intención de ayudar a sacar adelante esta investigación, pues sin su concurso y confianza este trabajo hubiera sido imposible.

### 5.3. Entrevistas.

Se efectuaron 40 visitas a las dos clases de actividad y en todos los departamentos, según el siguiente cuadro:

ACTIVIDAD	Departamentos				TOTAL
	San Marcos	Quezaltenango	Retalhuleu	Suchitepéquez	
Café	5	5	5	5	20
Ganado	5	5	5	5	20
Totales	10	10	10	10	40

## 5.4. Fecha de Trabajo.

Se realizó entre el 16 de Julio y el 12 de Agosto de 1970 utilizándose un total de 22 días efectivos de trabajo. Se recorrieron 2,500 Kms. en dos jornadas. El tiempo utilizado en las entrevistas fue de 164 horas en total. El tiempo utilizado en llenar las boletas fue de 79 horas. Las horas de trabajo fueron variadas, en ciertas partes se empezó a trabajar a las siete horas y en otras se terminó pasadas las veinticuatro horas, aunque la mayoría de las entrevistas se hicieron en horas de la tarde por ser éstas las más desocupadas e indicadas para visitar a las personas dedicadas a los trabajos agrícolas.

## 5.5. Informantes.

Las personas que proporcionaron la información fueron las siguientes:

INFORMANTES	ACTIVIDAD	CAFE	GANADO	TOTAL
Propietarios		2	4	6
Co-proprietarios		1	-	1
Administradores miembros cercanos de la familia del propietario		2	4	6
Administradores		11	8	19
Contadores		4	4	8
TOTALES		20	20	40

## 5.6. Tamaño de las empresas.

Privó la idea que para tener más o menos clara la importancia de las empresas a visitar, se trataría de obtener información para cada rama de actividad y en cada departamento, de un caso pequeño, tres medianos y uno grande. No existe desde lue

go una base para medir que es una empresa agropecuaria pequeña, mediana o grande. Se consideró que una empresa pequeña de café sería aquella que estuviera registrada como empresa productora de café en la Asociación Nacional del Café y que las producciones promedio de los últimos cinco años fueran de 500 qq. pergamino como mínimo. En ganadería, que las mismas tuvieran un mínimo de 200 cabezas de ganado. Lo anterior daría como base que cualesquiera de estas empresas podían hacer negocios por más de Q.12,000.00 anuales, lo que hacía que estuvieran sujetas a la información de la Dirección General del Impuesto sobre la Renta, por una parte y por la otra que estas empresas perfectamente podían tener un valor total de Q. 30,000.00 y Q.40,000.00, lo que las hace unidades con posibilidades económicas además del interés de sus propietarios para operar registros contables. Con respecto a las unidades grandes, no se fijaron límites, se trató eso sí de que fueran suficientemente grandes como para tener la seguridad que dada su importancia, los sistemas de control y contabilidad imperantes, fueran los más avanzados. El siguiente cuadro sirve como indicación para medir en caballerías de terreno el tamaño de las empresas visitadas.

TIPO Y EXTENSION	ACTIVIDAD	CAFE	GANADO	TOTAL	%
PEQUEÑAS	Café de 0 a 5 caballerías	7		14	35
	Ganado de 0 a 10 caballerías		7		
MEDIANAS	Café de 5.1 a 20 caballerías	9		18	45
	Ganado de 10.1 a 40 caballerías		9		
GRANDES	Café Más de 20.1 caballerías	4		8	20
	Ganado más de 40.1 caballerías		4		
TOTALES		20	20	40	100

Previo a pasar a presentar los resultados de la investigación, comentamos un hecho muy importante. En dos empresas - donde se trató de obtener entrevistas, (una cafetalera y otra ganadera), seguramente los sistemas de control y contabilidad existentes hubieran sido los más interesantes de investigar porque, en ellas se constató que mantienen controles, presupuestos, costos porcentuales de producción, y en una de ellas se mencionó el último informe de Auditoría correspondiente al ejercicio 1969-70. Fue lamentable que en esas dos empresas no se lograra realizar la entrevista no obstante existir buenos deseos de parte de los propietarios, (en ambas eran condueños o copropietarios). La razón fue que en una de ellas el apoderado no nos volvió a citar para llenar la boleta y en la otra no obstante que se obtuvo cita en tres oportunidades la entrevista no se pudo efectuar por razones de causa mayor.

## CAPITULO II

### LA REALIDAD DE LA CONTABILIDAD AGROPECUARIA

Se presentan en este capítulo los resultados de la investigación de campo. Como quedó indicado, las preguntas fueron sobre bases numéricas en cada uno de los aspectos económicos y financieros; pero, en la presentación de los resultados estos datos no se consignan porque no fué intención conocer las condiciones económico-financieras de cada empresa en particular, sino el grado de conocimiento que sobre estas cifras tenían las personas entrevistadas. De esta manera es posible consignar aquí los datos que se relacionan exclusivamente con respecto a la seguridad de los datos proporcionados.

#### 6. Secciones.

Se divide la información aquí presentada en varias secciones afines para su mejor tratamiento y comprensión; las secciones son las siguientes:

- 6.1. Inventarios.
- 6.2. Control
- 6.3. Costos/ Productos
- 6.4. Contabilidad y
- 6.5. Comunicaciones.

#### 7. Análisis de los datos.

La consignación de los datos recolectados se hizo de la siguiente manera:

- Aunque las actividades de Café y Ganadería son completamente diferentes, los datos que así lo permiten se unificaron por la

6.1.3

## Registros Específicos por Valores de los Activos

Inventarios

	Empres.	Café		Ganado		Total		Total casos	%
		N°	%	N°	%	N°	%		
Tierras y Cultivos	Si	8	20	3	7.5	11	27.5	40	100
	No	3	7.5	2	5.	5.	12.5		
	No inf.	9	22.5	15	37.5	24	60.		
Instalaciones	Si	5	12.5	3	7.5	8	20.	40	100
	No	6	15.	2	5.	8	20.		
	No inf.	9	22.5	15	37.5	24	60		
Equipo Muebles utiles herramientas etc.	Si	6	15.	3	7.5	9	22.5	40	100
	No	5	12.5	2	5.	7	17.5		
	No inf.	9	22.5	15	37.5	24	60.		

6.1.2.

## Información de los Inventarios de Ganado en las Empresas

Inventarios

		N°	%	Total casos	%
Registros Exactos en Unidades	Si	13	65.	20	100
	No	6	30.		
	No inform.	1	5.		

6.1.1. Información Sobre los Inventarios Generales Inventarios

	Empresas	N°	%	Tot. N°	%
Inventario al Ultimo Ejercicio	Café	5	12.5	9	22.5
	Ganado	4	10.		
Inventarios de Ejercicios Anteriores	Café	6	15.	10	25.
	Ganado	4	10		
Inventarios en Especie no Valorizados	Café	4	10	8	20.
	Ganado	4	10		
Ninguna Clase de Inventarios	Café	4	10	12	30.
	Ganado	8	20		
No Informaron	Café	1	2.5	1	2.5
	Ganado	-	-		
Totales				40	100.

6.1.8.

## Porcentaje de Depreciación Operadas Activos -Inventarios

	Empresa	N°	%	Total	%
Los determinados para la Ley del Impuesto sobre la Renta	Café	4	10	9	22.5
	Ganado	5	12.5		
Determinados por la Empresa	Café	1	2.5	3	7.5
	Ganado	2	5.		
Ignorado	Café	15	37.5	28	70.
	Ganado	13	32.5		
Totales				40	100.

## Inventarios

6.1.7 Activos Sujetos a Depreciación Conocimiento de los Años de Servicio

	Empresas	N°	%	Total	%
Bastante Aproximación	Café	5	12.5	10	25.
	Ganado	5	12.5		
Alguna Aproximación	Café	3	7.5	6	15.
	Ganado	3	7.5		
Ninguna	Café	12	30.	24	60.
	Ganado	12	30		
Totales				40	100.

## 6.1.6. Registro de las Adquisiciones de Inventario del Ultimo Ejercicio

	Empresas	N°	%	Total	%
Exactas en Unidades y Valores	Café	4	10	6	15.
	Ganado	2	5		
Aproximada no valorizadas	Café	10	25	19	47.5
	Ganado	9	22.5		
No Hubo	Café	4	10	9	22.5
	Ganado	5	12.5		
Ignoradas	Café	-	-	1	2.5
	Ganado	1	2.5		
No Hay Información	Café	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5		
Totales				40	100.

6.2.1

## Libros de Control de los Activos

Control

		Empresa	N°	%	Total N°	%	
Inventarios Auxiliares	Operan y Revisan	Café	7	17.5	9	22.5	
		Ganado	2	5.			
	Solo operan	Café	3	7.5	3	7.5	
		Ganado	-	-			
	No Tienen	Café	10	25.	27	67.5	
		Ganado	17	42.5			
	No Informaron	Café	-	-	1	2.5	
		Ganado	1	2.5			
	Totales					40	100.
	Almacén de Maíz	Operan y Revisan	Café	11	27.5	11	27.5
Ganado			-	-			
Solo Operan		Café	5	12.5	5	12.5	
		Ganado	-	-			
No Tienen		Café	-	-	-	-	
		Ganado	-	-			
No lo necesitan	No lo necesitan	Café	4	10.	23	57.5	
		Ganado	19	47.5			
	No Informaron	Café	-	-	1	2.5	
		Ganado	1	2.5			
Totales					40	100	

6.1.4

## Cuentas por Cobrar

Inventarios

	Empresas	N°	%	Tot.	%
Registradas	Café	11	27.5	12	30.
	Ganado	1	2.5		
No tienen	Café	9	22.5	28	70.
	Ganado	19	47.5		
Totales				40	100.

6.1.5

## Cuentas por Pagar

Inventarios

	Total	N°	%	Tot.	%
Registradas	Café	10	27.5	15	37.5
	Ganado	5	12.5		
No Tienen Pasivos	Café	4	10.	14	35.
	Ganado	10	25.		
Ignoradas	Café	6	15.	11	27.5
	Ganado	5	12.5		
Totales				40	100.

6. 2. 1. 3.

## Libro de Control de Efectivo y Bancos

Control

		Empresa	N°	%	Tot. N°	%	
Caja de Adminis- tración	Operan y Revisan	Café	11	27.5	18	45.	
		Ganado	7	17.5			
	Solo Operan	Café	6	15.	8	20.	
		Ganado	2	5.			
	No tienen	Café	3	7.5	13	32.5	
		Ganado	10	25.			
	No Hay Información	Café			1	2.5	
		Ganado	1	2.5			
						40	100.
	Libro de Cheques	Operan y Revisan	Café	3	7.5	5	12.5
Ganado			2	5.			
No Tienen		Café	8	20	11	27.5	
		Ganado	3	7.5			
No tienen cuentas ban- carias		Café	9	22.5	23	57.5	
		Ganado	14	35.			
No Informaron		Café	-	-	1	2.5	
		Ganado	1	2.5			
		Totales				40	100.

6.2.1.4

## Libros de Control de los Activos (Continuación)

Control.

		Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Existencia de Materiales y Productos	Operan y Revisan	Café	9	22.5	15	37.5
		Ganado	6	15.		
	Solo Operan	Café	-	-	-	-
		Ganado	-	-		
	No tienen	Café	11	27.5	24	60.
		Ganado	13	32.5		
	No Informaron	Café	-	-	1	2.5
		Ganado	1	2.5		
Totales					40	100.
Almacén de Utiles y Herramientas	Operan y Revisan	Café	12	30.	14	35
		Ganado	2	5.		
	Solo Operan	Café	5	12.5	5	12.5
		Ganado	-	-		
	No tienen	Café	3	7.5	20	50.
		Ganado	17	42.5		
	No Informaron	Café	-	-	1	2.5
		Ganado	1	2.5		
Totales					40	100.

## 6.2.1.F. Libro de Registro de Control y Producción en las Empresas Ganaderas

		N°	%	Tot. N°	%
Nacimientos y Defunciones	Operan y Revis.	9	45.	20	100.
	Solo operan	4	20.		
	Operan nacim.	1	5.		
	No operan	5	25.		
	No hay inform.	1	5.		
Control de Pesos	Operan y revisan	3	15.	20	100.
	No Operan	6	30		
	No hay romana	11	55.		
Vacunaciones	Operan y revisan	2	10.	20	100.
	Sólo operan	2	10.		
	No operan	15	75.		
	No hay inform.	1	5.		
Enfermedades y Tratamientos	Operan y revisan	1	5.	20	100
	Solo operan	1	5.		
	No operan	17	85.		
	No hay inform.	1	5.		
Alimentaciones Especiales	Operan y revisan	2	10.	20	100
	No operan	17	85.		
	No hay inform.	1	5.		
Tarjetas de Registro Individuales de Ganado	Operan y revisan	3	15	20	100.
	Solo operan	1	5.		
	No operan	15	75.		
	No hay inform.	1	5.		
Ventas y/o Carta de Ventas	Operan y revisan	4	20.	20	100.
	Solo operan	9	45		
	No realiz. vent.	2	10		
	No hay inform.	5	10		
Libro de Ganado	Operan y revisan	2	10	20	100.
	Solo operan	16	32		
	No hay inform.	2	10		

Libros de Registros de Producción en las Empresas Cafetaleras

6.2.1.E

		N°	%	Tot. N°	%
Estadística de Producción por Area o Cafetal	Operan y revis.	1	5.	20	100.
	Solo operan	1	5.		
	No operan	18	90.		
Entradas de Café Cereza	Operan y revis.	11	55.	20	100.
	Solo operan	9	45		
Almacén de café seco	Operan y revis.	14	70.	20	100.
	Solo operan	6	30.		
Control de Ganado	Operan y revis.	3	15.	20	100.
	No Operan	5	25.		
	No tienen ganado	11	55.		
	No hay inform.	1	5.		

6. 2. 1. D

## Libro de Actas y Conocimientos

Control

		Empresas	N°	%	Tot. #	%
Actas	Tienen	Café	6	15	7	17.5
		Ganado	1	2.5		
	No Tienen	Café	14	35.	33	82.5
		Ganado	19	47.5		
Totales					40	100.
Conocimientos	Tienen	Café	1	2.5	2	5.
		Ganado	1	2.5		
	No Tienen	Café	19	47.5	38	95.
		Ganado	19	47.5		
Totales					40	100.

6. 2. 2. A

## Otros Controles de Productos

Control

Empresas Cafetaleras		N°	%	Tot. N°	%
Promedios por cuerda de Cafetal	Saben	17	85.	20	100.
	No Saben	3	15		
Promedios de Rendimiento por Cuerda	Saben	9	45	20	100.
	No Saben	11	55.		
Empresas Ganaderas					
Tasa Natalidad del ganado	Saben	5	25	20	100.
	No Saben	15	75.		
Promedio de Cabezas por caba-llería	Saben	4	20	20	100.
	No Saben	16	80		

6.2.1.C

## Libros de Control de Trabajos

Control

		Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Planillas	Operan y Revisan	Café	13	32.5	25	62.5
		Ganado	12	30.		
	Solo Operan	Café	7	17.5	13	32.5
		Ganado	6	15.		
	No hay inform.	Café			2	5.
		Ganado	2	5.		
Totales					40	100.
Salarios	Operan y Revisan	Café	6	15.	11	27.5
		Ganado	5	12.5		
	Solo Operan	Café	14	35.	23	57.5
		Ganado	9	22.5		
	No Informaron	Café			6	15.
		Ganado	6	15.		
Totales					40	100.
Diario de Trabajo	Operan y Revisan	Café	11	27.5	22	55.
		Ganado	11	27.5		
	Solo Operan	Café	8	20.	9	22.5
		Ganado	1	2.5		
	No tienen	Café	1	2.5	8	20.
		Ganado	7	17.5		
	No Informaron	Café	1	2.5		
		Ganado	1	2.5		
Totales					40	100.

6.2.3.3.

## Comparaciones Internas de Jornales

Control

	Por Día o Taza				Por Area				
	Empresa	N°	%	Tot. N°	%	N°	%	Tot. N°	%
Mes acumulado de año anterior	Café	1	2.5	3	7.5	2	5.	4	10.
	Ganado	2	5.			2	5.		
Mismo mes y meses acumulado de año anterior	Café	1	2.5	2	5.	1	2.5	1	2.5
	Ganado	1	2.5						
Mes acumulado año anterior y otras Areas	Café	1	2.5	1	2.5	2	5.	2	5.
	Ganado								
No hacen estas comparaciones	Café	11	27.5	21	52.5	9	22.5	20	50.
	Ganado	10	25.			11	27.5		
No hacen ninguna clase de comparaciones	Café	4	10.	8	20.	4	10.	8	20.
	Ganado	4	10			4	10.		
No hay información	Café	2	5.	5	12.5	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5			3	7.5		
Totales				40	100.			40	100.

6.2.3.A.

## Comparaciones de Gastos

Control

	Mensuales				Anuales				
	Empresa	N°	%	Tot. N°	%	N°	%	Tot. N°	%
Mes Anterior	Café			1	2.5				
	Ganado	1	2.5						
Mismo mes del año anterior	Café	1	2.5	1	2.5	1	2.5	1	2.5
	Ganado								
Meses acumulados del año anterior	Café	2	5.	2	5.	2	5.	6	15.
	Ganado					4	10.		
Presupuestos	Café			1	2.5				
	Ganado	1	2.5						
Presupuestos y Meses Acumulado del año anterior	Café	1	2.5	1	2.5			1	2.5
	Ganado					1	2.5		
No hacen estas comparaciones	Café	10	25.	21	52.5	11	27.5	19	47.5
	Ganado	11	27.5			8	20.		
No hacen ninguna clase de comparación	Café	4	10.	8	20.	4	10.	8	20.
	Ganado	4	10.			4	10.		
No hay información	Café	2	5.	5	12.5	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5			3	7.5		
				40	100.			40	100.

Control.

## 6.2.3.F. Comparaciones Internas sobre crecimiento del Ganado en las empresas Gan.

	Pesos				Tiempo de Engorde	
	Nacer		Destete			
	N°	%	N°	%	N°	%
Mes Anterior	1	5.				
Con los padres	2	10.	1	5		
Meses año anterior			1	5.		
Otras Razas					3	15.
No hacen estas comparac.	10	50.	11	55.	10	50.
No hacen ninguna comp.	4	20.	4	20.	4	20.
No hay información	3	15.	3	15.	3	15.
Totales	20	100.	20	100.	20	100.

## Comparaciones Internas de Medicinas y Alimentos, Pastos en las

6.2.3.G

Haciendas de Ganado

Control

	Gastos Medicinas		Gast. Alimentos Espec.		Area Utilizada Al Pastoreo		Clases de Pastos	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
Mes anterior	1	5	1	5.				
Meses acumul. año ant.	3	15.	1	5.				
Mes acumulado año anterior y otras razas	1	5.	1	5.				
Otras razas	1	5.						
Rendimiento de otras Razas					5	25.	9	45.
No hacen estas comparaciones	7	35.	10	50.	8	40.	4	20.
No hacen ninguna comparación	4	20.	4	20.	4	20.	4	20.
No hay información	3	15.	3	15.	3	15.	3	15.
Totales	20	100	20	100.	20	100.	20	100.

6.2.3.D

## Comparaciones Internas de Precios de Venta y Utilidades

Control

	Precios de Venta					Utilidades			
	Empresas	N°	%	Tot. N°	%	N°	%	Tot. N°	%
Año anterior	Café	5	12.5	9	22.5	5	12.5	6	15.
	Ganado	4	10.			1	2.5		
Mes Anterior	Café			1	2.5				
	Ganado	1	2.5						
No hacen esta comparación	Café	9	22.5	17	42.5	9	22.5	21	52.5
	Ganado	8	20.			12	30.		
No hacen ninguna comparación	Café	4	10.	8	20.	4	10.	8	20.
	Ganado	4	10.			4	10.		
No hay información	Café	2	5.	5	12.5	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5			3	7.5		
Totales				40	100.			40	100.

6.2.3.6.

## Comparaciones Internas de la Producción Agrícola

Control

	Empresa	Por Area				Producción Total			
		N°	%	Tot. N°	%	N°	%	Tot. N°	%
Con la producción del Año anterior	Café	4	10.	6	15.	14	35.	19	47.5
	Ganado	2	5.			5	12.5		
Producción inter-áreas del año anterior	Café	5	12.5	8	20.				
	Ganado	3	7.5						
No hacen estas comparaciones	Café	5	12.5	13	32.5	4	10.	8	20.
	Ganado	8	20.			4	10.		
No hacen ninguna comparación	Café	4	10.	8	20.	4	10.	8	20.
	Ganado	4	10.			4	10.		
No hay información	Café	2	5.	5	12.5	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5			3	7.5		
Totales				40	100.			40	100.

6.2.2. Registro sobre Control y Existencia en Cabezas de Ganado al Ultimo Ejercicio en las Empresas Ganaderas Control

	Nacimient.		Defuncion.		Compras		Ventas		Existencias	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
Saben	5	25.	5.	25.	5	25.	5	25.	13	65.
No Saben	11	55.	10	50.	5	25.	7	35.	5	25.
No hubo movimiento			1	5.	7	35.	4	20.		
No se Registran	3	15.	3	15.						
Registran solo en unidades					2	10.	2	10.	1	5.
No hay información	1	5.	1	5.	1	5.	2	10.	1	5.
Totales	20	100.	20	100.	20	100.	20	100.	20	100.

6.2.3 Número de Empresas que hacen comparaciones Internas Control

	Empresas	N°	%	Control	
				Tot. N°	%
Para establecer variaciones investigar las causas y tomar medidas correctivas	Café	6	15.	14	35.
	Ganado	8	20.		
Para: Establecer variaciones e investigar las causas	Café	1	2.5	1	2.5
	Ganado				
Para establecer variaciones	Café	1	2.5	3	7.5
	Ganado	2	5.		
Sólo comparaciones	Café	6	15.	9	22.5
	Ganado	3	7.5		
Empresas que hacen comparaciones				27	67.5
No hacen de ninguna clase	Café	4	10.	8	20.
	Ganado	4	10.		
No hay información	Café	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5		
Total Empresas				40	100.

## 6.2.4. Sistemas de Ordenes y Control de los Trabajos de Campo

Forma de Ordenarlos	Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Verbales	Café	13	32.5	24	60.
	Ganado	11	27.5		
Por Escrito	Café	4	10.	5	12.5
	Ganado	1	2.5		
No Saben	Café			6	15.
	Ganado	6	15.		
No hay información	Café	3	7.5	5	12.5
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.
Como se controlan	Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Informes escritos e inspección ocular	Café	4	10.	9	22.5
	Ganado	5	12.5		
Inspección ocular	Café	13	32.5	20	50.
	Ganado	7	17.5		
No Saben	Café			6	15.
	Ganado	6	15.		
No hay información	Café	3	7.5	5	12.5
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.

Comparaciones Internas de Costos de Producción  
 Empresas Cafetaleras Costos por Cuerda de Producción  
 Empresas Ganaderas Costos por Cabeza vendida

6.2.3.H

Control

	Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Año anterior	Café	2	5.	4	10.
	Ganado	2	5.		
No se establece ninguna clase de costos	Café	16	40.	31	77.5
	Ganado	15	37.5		
No hay información	Café	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5		
Totales				40	100.

Control

6.2.3.E Comparaciones Internas de Control sobre el Ganado en las Empresas Ganaderas

	Nacimientos		Defunciones		Capacidad Productora		Resistencia Enfermedad.	
	N°	%	N°	%	N°	%	N°	%
Mes anterior	1	5.						
Mismo mes y acumul. mes. año ant.	1	5.	1	5.				
Mes ant. y acumul. año anterior	1	5.	1	5.				
Meses acumulados año anterior	7	35.	8	40.	4	20.	1	5.
Meses acumulados año anterior y otras razas en producción	1	5.						
Otras razas en producción					5	25.	3	15.
No hacen estas comparaciones	2	10	3	15.	4	20.	9	45.
No hacen ninguna comparación	4	20.	4	20.	4	20.	4	20.
No hay información	3	15.	3	15.	3	15.	3	15.
Totales	20	100.	20	100.	20	100.	20	100.

## 6.3.1 Conocimiento de los Gastos de Operación del Ultimo Ejercicio

Costos/  
Productos

	Empresa	N°	%	Total	%
Exactamente	Café	9	22.5	14	35.
	Ganado	5	12.5		
Aproximados	Café	8	20.	14	35.
	Ganado	6	15.		
Ignorados	Café	2	5	6	15
	Ganado	4	10		
No hay información	Café	1	2.5	6	15.
Totales				40	100.

Costos/Productos

## 6.3.3. Registro de la Extención en Cuerdas de los Cultivos y/o Pastos

	Empresas	N°	%	Total	%
Exactos	Café	9	22.5	14	35.
	Ganado	5	12.5		
Aproximados	Café	10	25.	24	60.
	Ganado	14	35.		
No hay información	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
Totales				40	100.

6.2.5

## Uso de Presupuestos

Control

	Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Si Tienen	Café	2	5.	5	12.5
	Ganado	3	7.5		
No tienen por: Desconocimiento de Técnica de elaboración	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
Falta de costumbre	Café	3	7.5	4	10.
	Ganado	1	2.5		
Negligencia	Café	1	2.5	5	12.5
	Ganado	4	10.		
No los necesitan	Café	6	15.	9	22.5
	Ganado	3	7.5		
No tienen interés los propietarios	Café	8	20.	13	32.5
	Ganado	5	12.5		
Sin comentarios	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.

6.3.4.A

Costo/Producto

Conocimiento de las ventas al Ultimo Ejercicio de los Productos  
Secundarios de Explotación

	Empresas	Unidades				Valores			
		N°	%	Tot. N°	%	N°	%	Tot. N°	%
Sabén	Café	14	35	18	45.	6	15	9	22.5
	Ganado	4	10			3	7.5		
No Sabén	Café	4	10	10	25.	12	30	18	45.
	Ganado	6	15			6	15.		
No hubo ventas	Café	-	-	9	22.5	-	-	9	22.5
	Ganado	9	22.5			9	22.5		
No hay información	Café	2	5.	3	7.5	2	5.	4	10
	Ganado	1	2.5			2	5.		
Totales				40	100.			40	100.

costos/Productos

## 6.3.4.B. Formas de venta del Ganado en las Empresas Ganaderas

Venta	No.	%
Por Peso y Raza	3	15.
Por Peso	6	30.
Al Ojo o Estampa	8	40.
No se hacen ventas se trasladan a otra hacienda	2	10.
No saben	1	5.
Total	20	100.

6.3.4.

Conocimiento de las ventas al ultimo Ejercicio de los Productos  
Principales de Explotación

Empresas Cafetaleras: Café de 1a. para Exportación

Empresas Ganaderas: Ganado

Costo/Productos

	Empresas	Unidades				Valores			
		N°	%	Tot. N°	%	N°	%	Tot. N°	%
Sabén	Café	17	42.5	25	62.5	9	22.5	14	35.
	Ganado	8	20.			5	12.5		
No saben	Café	1	2.5	8	20.	9	22.5	19	47.5
	Ganado	7	17.5			10	25.		
No hubo ventas	Café	-	-	3	7.5	-	-	3	7.5
	Ganado	3	7.5			3	7.5		
No hay información	Café	2	5.	4	10.	2	5.	4	10.
	Ganado	2	5.			2	5.		
Totales				40	100.			40	100.

6.3.2.

## Registros de la Producción Total en Unidades

Costos/Productos

	Empresas	N°	%	Total	%
Exactos	Café	14	35.	22	55.
	Ganado	8	20.		
Ignorados	Café	4	10	14	35.
	Ganado	10	25.		
No hay información	Café	2	5.	4	10
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.

6.4.1.

## Contabilidad de las Empresas Agropecuarias

Contabilidad

	Empresa	N°	%	Tot. N°	%
Operan contabilidad y la revisan	Café	2	5	5	12.5
	Ganado	3	7.5		
Operan contabilidad	Café	18	45.	32	80.
	Ganado	14	35		
No Operan contabilidad	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
No hay información	Café			1	2.5
	Ganado	1	2.5		
Totales				40	100.

6.5.1.

## Visitas del contador a las Empresas

Comunicaciones

	Empresas	N°	%	Tot. N°	%
Mensualmente	Café	1	2.5	4	10.
	Ganado	3	7.5		
Anualmente	Café	7	17.5	10	25.
	Ganado	3	7.5		
Nunca	Café	12	30.	24	60.
	Ganado	12	30.		
No hay contador	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.

## 6.3.5 Conocimiento de las Utilidades o Perdidas de Ultimo Ejercicio

	Empresas	N°	%	Tot. N°	%
Sabén por medio de los registros contables	Café	5	12.5	8	20.
	Ganado	3	7.5		
Sabén por medio de registros extra contables	Café	4	10	7	17.5
	Ganado	3	7.5		
Ignoran	Café	9	22.5	17	42.5
	Ganado	8	20.		
No hay información	Café	2	5	8	20.
	Ganado	6	15		
Totales				40	100.

## 6.3.5.A Establecimiento de Medidas de Rentabilidad Costos/Productos

	Empresas	N°	%	Tot. #	%
Se hacen	Café	-	-	1	2.5
	Ganado	1	2.5		
No se hacen	Café	11	27.5	20	50.
	Ganado	9	22.5		
No informaron	Café	9	22.5	19	47.5
	Ganado	9	22.5		
Totales				40	100.

6.4.5 Se Discuten Los Resultados de los Informes Suministrados contabilidad

		Empresa	N°	%	Tot. N°	%	
Pérdidas y Ganancias y Balance General	Si	Café	7	17.5	9	22.5	
		Ganado	2	5.			
	No	Café	3	7.5	11	27.5	
		Ganado	8	20.			
	No saben	Café	10	25.	17	42.5	
		Ganado	7	17.5			
	No hay inf.	Café			1	2.5	
		Ganado	1	2.5			
	No operan contabilidad	Café			2	5.	
		Ganado	2	5.			
	Total					40	100.
	Comparativos de Ingresos y Egresos	Si	Café	5	7.5	6	10.
Ganado			1	2.5			
No		Café			3	7.5	
		Ganado	3	7.5			
No hacen		Café	15	37.5	28	70.	
		Ganado	13	32.5			
No informaron		Café			1	2.5	
		Ganado	1	2.5			
No operan contabilidad		Café			2	5.	
		Ganado	2	5.			
Total					40	100.	

## 6.4.2 Intervalos del Registro de Operaciones contables

	Empresas	N°	%	Tot. N°	%
Mensual	Café	6	15.	10	25.
	Ganado	4	10.		
Bimensual	Café	2	5.	2	5.
	Ganado				
Trimestral	Café	3	7.5	3	7.5
	Ganado				
Semestral	Café	3	7.5	4	10.
	Ganado	1	2.5		
Anual	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
No saben	Café	5	12.5	16	40.
	Ganado	11	27.5		
No tienen contabilidad	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
No informaron	Café			1	2.5
	Ganado	1	2.5		
Totales				40	100.

## 6.4.6. Respuestas a la Pregunta Cómo Mejoraría la Contabilidad?

Respuestas	Empresas	Nº	%	Tot. Nº	%
Utilizando presupuestos, información mensual de gastos y estableciendo costos	Café	5	12.5	10	25.
	Ganado	5	12.5		
Información real de ingresos/egresos	Café	8	20.	11	27.5
	Ganado	3	7.5		
Asesoramiento a la Admón. por parte del contador.	Café	4	10.	8	20.
	Ganado	4	10.		
Mejorando la inform. por parte del propietario y/o administrador	Café			4	10.
	Ganado	4	10.		
Mecanizándola	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
Sin cambio	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
No tiene utilidad	Café	1	2.5	1	2.5
	Ganado				
Sin respuesta	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.

6.4.3 Períodos contables de las empresas Ganaderas Contabilidad

	Empresa	N°	%	Tot. #	%
Enero-----Diciembre	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
Abril-----Marzo	Café	2	5.	3	7.5
	Ganado	1	2.5		
Julio-----Junio	Café	16	40.	31	77.5
	Ganado	15	37.5		
No saben	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
No operan contabilidad	Café			2	5.
	Ganado	2	5.		
Totales				40	100.

6.4.4. Informes Suministrados de los Registros Contables contabilidad

	Empresas	N°	%	Tot. N°	%
Balance mensual de saldos comparativos de ing. y eg. anual y pérdidas y ganancias y Bal. General anual	Café	1	2.5	2	5.
	Ganado	1	2.5		
Comparativos de ing. y eg. anuales pérdidas y Ganancias y Bal. Gral. anual	Café	4	10.	7	7.5
	Ganado	3	7.5		
Pérdidas y Ganancias y Balance General anual	Café	5	12.5	11	27.5
	Ganado	6	15.		
No saben	Café	10	25.	18	45.
	Ganado	8	20.		
No operan contabilidad	Café			2	5.
	Ganado	2	5		
Totales				40	100.

## 6.5.2. Relaciones del Contador con el Propietario/Administrador

	Propietario				Administrador				
	Empresas	N°	%	Total N°		N°	%	Tot. N°	%
Verbales	Café	12	30.	21	52.5	4	10.	10	25.
	Ganado	9	22.5			6	15.		
Por Escrito	Café	3	7.5	3	7.5	3	7.5	3	7.5
	Ganado								
No Saben	Café	5	12.5	14	35.				
	Ganado	9	22.5						
No hay relaciones	Café					13	32.5	25	62.5
	Ganado					12	30.		
No hay contador	Café			2	5.			2	5.
	Ganado	2	5			2	5.		
Totales				40	100.			40	100.

sencilla razón que si bien es cierto que las actividades son diferentes, varios de los aspectos desde el punto de vista de la contabilidad son los mismos. Por ello, en aquellos cuadros en donde se consignan las dos actividades, el 100% lo constituyen las 40 empresas entrevistadas en su conjunto.

En cambio, en aquellos datos en donde las actividades son específicas, los cuadros e información fueron separados constituyendo el 100% de los mismos datos el total de empresas de cada actividad que en este caso son 20 de cada clase.



## CAPITULO III

### EL TRADICIONALISMO CONTABLE

La información detallada en los cuadros del capítulo precedente confirma la hipótesis enunciada en este trabajo. Tanto el propietario como el administrador y el contador que laboran en las empresas agropecuarias, no tienen una coordinación adecuada de sus funciones lo que origina que el proceso de los datos contables no esté integrado a la empresa. Esto a su vez dá como resultado que las personas involucradas tengan un fuerte desconocimiento de la empresa como un todo, pues, mientras unas personas saben unos datos, ignoran otros y así sucesivamente acontece con las otras personas entrevistadas.

La información que se supone debe de estar registrada en la contabilidad e informada a la administración y a los propietarios, resulta estar totalmente diseminada, de ahí que fueron varias las personas que no podían proporcionar información y algunas pocas que por razones personales se negaron a indicar algunos datos que los creyeron muy confidenciales.

#### 8. Resultados de la Investigación.

Los comentarios a la investigación se hacen obedeciendo a la división de los informes del Capítulo II.

##### 8.1. Inventarios.

Con la excepción de algunos rubros específicos y de una minoría de empresas, puede decirse que los inventarios casi no existen. Según el cuadro No.6.1.1. Solamente el 22.5% de las empresas tenían inventarios operados al último ejercicio contable; lo normal es el uso de inventarios anteriores en el 25% de los casos o inventa-

rios en especie no valorizados (20% de los casos), y se comprobó una ausencia total de inventarios en el 30% de los casos investigados.

Hay un consenso casi general acerca de que los activos de la empresa agropecuaria no registran movimiento alguno, que son los mismos productos o edificios que hay año con año, que los activos no están disponibles para la venta. que su desaparición física por extravío o robo es muy notoria y que por lo mismo son perfectamente controlables sin necesidad de tener registros escritos. Estos extremos parecen confirmarse en ocho empresas ganaderas que no tienen ninguna clase de inventario. En estas empresas según el Cuadro No.6.1.2. los inventarios que más se utilizan son los referentes al ganado, sin embargo, en solo 13 empresas de las 20 entrevistadas se pudo comprobar la exactitud de estos registros.

La falta de inventarios ocasiona en estas empresas lo siguiente:

- Desconocimiento sobre la propia existencia de la empresa.
- Falta de control sobre sus activos que la integran.
- Desconocimiento de los valores monetarios totales de la empresa.
- Imposibilidad de establecer medidas de rentabilidad sobre la inversión.

## 8.2. Registros específicos de los Activos.

El establecimiento de la operación de rubros adecuados para cada uno de los activos en los inventarios, fue otro aspecto que se estableció teniendo a la vista los libros generales o auxiliares de los inventarios, tanto actualizados como los de años anteriores.

res.

Según el Cuadro No. 6. 1. 3, el 27.5% de las empresas registran separadamente el valor de los terrenos y los cultivos permanentes, el 20% tiene registros separados de las instalaciones y el 22.5% tiene rubros separados para la maquinaria, equipo, muebles, útiles, enseres, herramientas, etc. Varias empresas en los inventarios no tienen esta separación y simplemente operan rubros tales como: Terrenos, cuenta en la que se registran el valor de las tierras y de las plantaciones permanentes conjuntamente; Edificios y Maquinaria, para anotar toda clase de edificaciones y maquinaria; o bien una cuenta de Útiles y Herramientas, donde se registran en conjunto todos los activos representados por Equipo, Mobiliario, Útiles de Labranza, Herramientas, etc.

No separar en rubros específicos que se ajusten a las necesidades de los activos de la empresa, tiene incidencias como las siguientes:

- Desconocimiento del monto invertido en cada grupo de activos.
- No poder establecer si la inversión es adecuada o inadecuada, tanto en unidades físicas como monetarias.
- Dificulta aplicar correctamente las depreciaciones pertinentes.
- Dificulta el control material de los activos, evitándose un conteo inmediato y claro de los mismos.

### 8. 3. Cuentas por Cobrar.

Las empresas agropecuarias tienen esta clase de operaciones solamente en aquellas que proporcionan anticipos en efectivo a cuenta de trabajo futuro de sus empleados, porque, las ven-

tas de productos no es normal concederlos al crédito.

Según el Cuadro 6.1.4, las empresas cafetaleras son las que en mayor proporción tienen esta clase de operaciones por la costumbre que hay de proporcionar anticipos a los trabajadores con la finalidad de asegurarse la mano de obra necesaria para la recolección del producto, en cambio, las empresas ganaderas casi no realizan estas operaciones por su poca necesidad de mano de obra y porque ésta es fácil de obtener en los lugares aledaños a estas empresas.

El control de este activo es bastante satisfactorio, al menos en los libros de cuentas corrientes que se pudieron observar. Las operaciones están al día y los registros de los saldos en el Inventario son correctos. Hay una empresa cafetalera que utiliza sistemas kardex para el control de sus cuentas por cobrar individuales, lo que le permite fluidez en el manejo de las mismas.

#### 8.4. Cuentas por Pagar.

Las empresas agropecuarias tienen pasivos por dos fuentes de financiamiento, a) Bancarios y b) de proveedores regionales.

El Cuadro No. 6.1.5, indica que las cuentas bancarias están registradas en el 37.5% de las empresas, el 27.5% solamente tenían registros de los proveedores regionales y el 35% informaron no tener ninguna clase de pasivos.

El desconocimiento total de pasivo es corriente debido a que los créditos bancarios son solicitados por los propietarios y los montos y condiciones no son conocidas por la administración. Los créditos proporcionados por proveedores regionales, casi no tienen importancia porque los mismos son por cantidades pequeñas y son cancelados quincenal y mensualmente.

### 8.5. Adquisiciones de Inventario.

El Cuadro No.6.1.6, se relaciona con las adquisiciones de inventario efectuadas en el último período contable. Solamente el 15% de las empresas saben exactamente el número de unidades y monto en quetzales de estas adquisiciones, el 47.5% saben en cantidades aproximadas el número de unidades pero no así sus precios de compra y el 22.5% manifestó no haber registrado esta clase de operación.

Esta situación que es corriente obedece a que los acti-vos de estas empresas tienen importancia en especie y no en valores monetarios por considerarlos un gasto, esto origina que no se anoten en los inventarios lo cual impide la actualización de estos últimos.

### 8.6. Años de servicio de los activos sujetos a Depreciación.

El dato exacto de los años de servicio que tenían los activos sujetos a depreciación, no fue posible establecerlo en ninguna de las empresas entrevistadas. Frecuentemente fue proporcionado el año de servicio del material de transportes, especialmente camiones, tractores, etc., por la facilidad de determinarlo por medio de los modelos de los mismos.

El Cuadro 6.1.7, indica que el 25% de los casos tenían un dato bastante aproximado, el 15% las aproximaciones eran muy vagas y el 60% no tenían idea alguna al respecto.

Esto sucede por no existir registros de cada uno de los activos principales y porque no se acostumbra a operar las depreciaciones del caso.

### 8.7 . Depreciaciones.

Según el Cuadro No.6.1.8, solamente el 30% de las em

presas hacen depreciaciones a los activos fijos sujetos a las mismas, pero el 22.5% hace estas operaciones conforme a lo estipulado o permitido por la Ley del Impuesto sobre la Renta y el 7.5% las hacen fijando el monto de acuerdo a las necesidades de uso y vida económica real de los activos. Hay que hacer la salvedad que estas depreciaciones se hacen a Activos tales como: maquinaria, mobiliario, vehículos, herramientas, útiles de labranza, etc.

La falta de estas operaciones de depreciación, dá como resultado lo siguiente:

- Desconocimiento de la vida económicamente útil de los activos.
- Costos unitarios menos exactos.
- Utilidades más elevadas y ficticias.
- Valores de deshechos ignorados.
- Falta de información para cuando se hacen las alternativas de elección de las substituciones.

### 9 Control.

Esta sección comprende todos los controles de primera entrada que se usan en las empresas agropecuarias. Su estudio e investigación para los efectos de los costos unitarios, es importante. Es en el propio lugar de los hechos en donde los registros de gastos y de productividad deben establecerse, para que se pueda proporcionar información adecuada al proceso contable. Las personas que ordenan y ejecutan los trabajos, son las obligadas a operar estos registros iniciales, dado el conocimiento que tienen de estos trabajos y la facilidad de anotarlos conforme se desarrollan los hechos.

Para poder cumplir con su finalidad, las administraciones agropecuarias operan una serie de libros y registros que tienen como función la anotación de todos los hechos acontecidos. Al hacer la investigación se preguntó si tales libros y registros

que se operaban en cada empresa en particular, estaban sujetos a una posterior revisión por parte de personal de la empresa, como pueden ser los propietarios, administradores o contadores. Por lo tanto en la información servida en los cuadros y los comentarios hechos a los mismos en esta sección, esta revisión debe entenderse como una revisión de origen interno y de la propia empresa y no a revisiones de origen externo, especialmente las practicadas por empleados del estado o entes autónomos descentralizados, cuya relación con la empresa es de origen legal.

#### 9.1. Libros de Control de Activos. Inventarios. Auxiliares.

El cuadro No.6.2.1 indica que el 22.5% de las empresas tienen registros auxiliares de inventario sujetos a revisión; el 7.5% solo tienen este registro y el 67.5% informaron no tenerlo. Por esta razón, al no estar detallados en inventario auxiliar, limita la responsabilidad que sobre los activos bajo su custodia debe tener la persona encargada de la administración.

#### 9.2. Almacén de Maíz.

El 27.5% de las empresas operan y revisan este libro; un 12.5% solo hacen los registros y el 57.5% informaron no utilizarlo, por no hacer esta clase de operaciones. Lo último se debe en parte a que las empresas ganaderas no proporcionan prestaciones en especie como es el caso en la casi totalidad de las empresas cafetaleras.

9.3. Almacén de Materiales y Productos. De conformidad con el cuadro No.6.2.1.A, el 37.5% de las empresas operan y revisan estos registros y el 60% no tienen estos libros. Esta situación posiblemente se deba al hecho de que los materiales y productos que son comprados, casi son prácticamente consumidos, por ejemplo, los fertilizantes, materiales de construcción, etc. Sin embargo,

también sucede que varios de estos materiales o productos están al macenados por algún tiempo, razón por la que su anotación y registro debe de ser utilizado.

La falta de uso de estos libros, implica los siguientes hechos:

- Desconocimiento del lugar, la cantidad, el valor, y la fecha de la utilización de los materiales y productos.
- Falta de control con respecto a sus cantidades en los productos que se tengan que almacenar, aún por breve tiempo.
- Falta de historia de las cantidades consumidas.
- Falta de historia de los precios pagados.
- Falta de información para colocaciones de nuevas compras o pedidos.
- Falta de información para utilizarla en la elaboración de los presupuestos.

#### 9.4. Almacén de Herramientas y Útiles.

Estos libros son operados y revisados en el 35% de las empresas; el 12.5% solo los operan y el 50% no tienen estos registros. La falta de estos registros es mayor en las empresas ganaderas en donde es menor el uso de herramientas y útiles, en cambio las empresas cafetaleras es lo contrario por el uso de gran número y diversidad de herramientas y útiles. Sin embargo, es practicamente imposible que exista una empresa agropecuaria que no tenga herramientas de alguna clase y en alguna cantidad, por consiguiente, el uso de los registros para las mismas debe de general

lizarse para los siguientes propósitos:

- Control de las unidades.
- El precio de costo de las mismas.
- El uso y la vida económica.
- Los aumentos y disminuciones de los inventarios, sean por nuevas compras o por deshechos inservibles.

#### 9.5. Caja de la Administración.

Según el cuadro No. 6.2.1.B, el 45% de las empresas operan y revisan este libro; el 20% solamente lo operan y el 32.5% informaron no tener este registro. Hay diez empresas ganaderas que no tienen este libro debido a que no tienen facultades para la venta de ganado y además los pagos quincenales por sueldos y salarios así como los otros gastos, los hace directamente el propietario de la empresa. Podría justificarse así la ausencia de este libro.

Sin embargo, independiente de si el administrador maneja o no fondos de la empresa, debe existir este registro cuya función principal es establecer la procedencia del efectivo para cubrir los gastos de la administración así como registrar la clase y monto de los pagos efectuados.

#### 9.6. Libro de Cheques.

El 40% de las empresas manifestaron manejar cuentas bancarias de depósitos a la vista; el 12.5% operan y revisan libro de cuenta corriente con el banco o libro de cheques, y el 27.5% indicaron no tener este registro. Si una empresa maneja cuentas bancarias y no tiene un registro o libro de su movimiento, le impedirá estable

cer la siguiente información:

- Dificultad para controlar los saldos.
- El registro de los cheques emitidos.
- El motivo por el cual se libran los cheques.
- La proveniencia de los fondos depositados.
- El establecimiento de las conciliaciones bancarias mensuales.

#### 9.7. Libros de Trabajos. Planillas.

Según la información presentada en el cuadro No. 6.2. 1C el 62.5% de las empresas operan y revisan el libro de planillas y el 32.5. % solamente lo operan. El libro de planillas es de uso obligado en todas las empresas agropecuarias debido al hecho de que la mayor parte de sus trabajadores son asalariados. Se registraron dos empresas -ganaderas- que hacen el 5% del total, que no tienen en la administración este libro, los pagos los hace directamente el propietario o un encargado del mismo quien antes de pagar, hace los registros necesarios de acuerdo con el informe de los administrados. Es importante la revisión de este libro por cuanto que registra la totalidad de la mano de obra utilizada y pagada quincenalmente y a través de todo el año. El mismo puede ser utilizado con fines de realizar control, así como del establecimiento de los costos de mano de obra, directa e indirecta, pagados en las empresas. Deben además estar en las administraciones para los efectos de sus registros diarios con el fin de evitar filtraciones.

#### 9.8. Libro de Salarios.

Es de uso general en todas las empresas agropecuarias

por ser una obligación del Ministerio de Trabajo. La utilización del mismo en beneficio de la empresa es factible porque este libro registra el tiempo de trabajo, los salarios -ordinarios y extraordinarios- y las generales de cada trabajador por ser su registro individual; esta información es útil en caso de tener que llegar a despidos u otro tipo de acuerdo laboral. El 27.5% de las empresas operan y revisan este libro y el 57.5% solamente lo operan. El 15% no informó al respecto.

#### 9.9. Diario de Trabajos.

El 55% de las empresas operan y revisan este libro; el 22.5% solamente lo operan y el 20% no tienen este registro. Este libro que es uno de los más antiguos y corrientes de uso de las empresas agropecuarias, es muy importante por los siguientes motivos:

- Como control de los jornales utilizados.
- Indica la clase de trabajos realizados.
- Indica las áreas en donde se realizaron los trabajos.
- Indica el número de jornales utilizados.
- Proporciona los puntos de comprobación del registro del libro de planillas.
- Es útil por sus registros, para una correcta asignación de los costos por área.

#### 9.10. Libros generales. Actas y Conocimientos.

De conformidad con el cuadro No. 6.2.1. D, el libro de actas es utilizado solamente en el 17.5% de las empresas y el de co

nocimientos en el 5% de las mismas. Estos libros tienen funciones muy especiales para todas las empresas agropecuarias y su uso debe de ser general. La falta del libro de Acta origina que no se disponga de un libro autorizado para anotar los hechos extraordinarios que suceden en la empresa, como por ejemplo, disposiciones de parte del propietario o de la administración o bien asuntos laborales en general; además, su falta hace que cuando existe la necesidad de levantar un Acta, se recurra a tener que hacerla en otro lugar -casi siempre la Alcaldía Municipal y Juzgado de Paz del Municipio- o bien utilizar papel no legalizado dando como resultado que las actas practicadas por el segundo método carezcan de validez legal. La falta de libro de conocimientos impide el dejar constancia sobre los recibos o despachos de productos, de los envíos de dinero que recibe la administración, de los despachos de documentación que haga, etc. Debe de tomarse en cuenta que este libro tiene la importancia antes indicada por la razón que la mayor parte de las empresas agropecuarias carecen de la papelería especial -por el poco manejo- para registrar esta clase de operaciones.

#### 9.11. Libros especiales de las empresas cafetaleras. Estadística de Producción por Area.

De conformidad con el cuadro 6.2.1.E, una empresa opera y revisa sus estadísticas de producción por área y otra más solamente las registra, ambas hacen el 10% del total de empresas cafetaleras. En el 90% no se opera este registro, limitándose así la información para medir productividades y establecer costos unitarios y por áreas de producción.

#### 9.12. Libro de café cereza y café seco.

Los libros de control de café cereza y café seco o de almacén de café, son de uso general en todas las empresas caficultoras. El de las entradas de café cereza es revisado en el 55%-

de las empresas y el de café seco en el 70%.

Es bastante claro el hecho que la mayor importancia la tiene el café seco, posiblemente porque se trata del producto terminado y consecuentemente susceptible de sustracción. Sin embargo el café cereza debe ser controlado para poder establecer la veracidad de los rendimientos de café cereza. Debe tomarse en cuenta que en este libro es donde se anota la procedencia del café que sirve para determinar los costos de producción por área.

#### 9.13. Control de ganado.

Hay ocho empresas cafetaleras dedicadas a la ganadería como medio de diversificación. Solamente en tres se operan y revisa el libro de control de ganado. El hecho que se tenga algún producto secundario, aunque su importancia económica sea pequeña, no quiere decir que no se establezcan los registros especiales para esta actividad; su control ayudará a la correcta aplicación de sus costos de producción correspondientes.

#### 9.14. Libros especiales de las empresas ganaderas. Nacimientos y defunciones.

Según el cuadro No. 6.2.1. F, el 45% de las empresas ganaderas operan y revisan el libro de control de nacimientos y defunciones de ganado; el 5% solamente registra los nacimientos, sin incluir las defunciones; el 25% no tienen este registro y en el resto no fue proporcionada esta información.

Los registros iniciales de la producción ganadera, son importantes para poder establecer:

- Control sobre el número de cabezas de ganado.
- Los precios de costo.

- La frecuencia de tiempo en que suceden los nacimientos y las de funciones.
- Los índices de natalidad y mortalidad.

#### 9.15. Pesos.

El 15% de las empresas operan y revisan estos registros el 60% no lo hacen y el 25% no informaron. Su falta de registros y anotamiento en el libro respectivo, determina:

- No poder establecer la calidad de los animales.
  - No conocer los pesos, sean éstos al nacimiento, al destete o a la venta.
  - No realizar ventas por libra de ganado en pié.
  - No comparar el proceso de crecimiento entre un ganado y otro o bien entre una raza y otra.
  - No comprobar el proceso de engorde con diferentes dietas alimenticias.

La razón principal para que no se determinen estos registros, se debe en parte al hecho de que en 11 empresas ganaderas no había romana especial para pesar ganado así como también a la falta de técnicas de muestreo para poder seleccionar el número adecuado de ganado en proceso de engorde para pesar y determinar por aproximación su desarrollo, sea éste semanal o mensual.

#### 9.16. Libro de Vacunaciones.

Solo el 10% de las empresas operan y revisan este registro; otro 10% solamente lo operan y el 75% no tienen este libro. Si se considera que en la actualidad la mayor parte de las empresas administra medicinas preventivas -muchas de ellas sin asistencia veterinaria y consecuentemente de una manera empírica- su falta de control no se justifica. La ausencia de estos registros determi

na lo siguiente:

- Se desconoce:
- Fechas y nombres de las medicinas aplicadas a cada animal.
- Costo del tratamiento.
- Rendimientos de las calidades de los medicamentos utilizados.
- Controles para las próximas vacunaciones.

#### 9.17. Enfermedades y tratamientos.

Este registro está destinado al control de los animales enfermos y tratados con medicinas curativas; solamente dos empresas que hacen el 10% de las entrevistadas operan este libro o registro y en una sola de ellas el mismo es revisado. El 85% manifestaron no tener estos controles.

La falta de este libro o registro no da información sobre los siguientes aspectos:

- Fechas y nombre de las medicinas administradas a cada animal.
- Costos del tratamiento.
- Frecuencia de los tratamientos y clasificación de las enfermedades.
- Clasificación del ganado más expuesto a estos problemas.
- Anotación de los resultados obtenidos.

#### 9.18. Alimentaciones especiales.

El uso cada vez más generalizado del suministro al ganado de concentrados, vitaminas, sales minerales, etc., se hace con fines a obtener un mayor aceleramiento en alcanzar en el menor tiempo posible el tamaño y el peso adecuado para la venta del ganado de engorde o bien en el ganado de crianza para poder acelerar el crecimiento de los animales o para mejorar la productivi

dad lechera. Este registro se opera y revisa solamente en el 10% de las empresas y el 85% no lo hacen.

No registrar estos datos, significa desconocer los siguientes datos importantes:

- Cantidades y clase de alimentos suministrados por cada animal.
- Costo de la alimentación.
- Rendimientos en los aumentos de peso.
- Calidad del alimento suministrado en términos de aumentos de peso del ganado.
- Comparaciones a las relaciones costos/aumento de peso, entre ganado de la misma raza y de otras razas.
- Días necesitados para obtener los resultados deseados.

#### 9. 19. Tarjetas individuales de Ganado.

Este sistema de control solamente es utilizado y revisado en el 15% de las empresas; en el 5% solamente es operado y el 75% no tienen estos registros.

Si se considera el valor de cada ganado, aumentado los hechos de que tienen múltiples registros y que está la incertidumbre de que alcance su peso adecuado para la venta en determinado tiempo, justifica que se tengan estos registros, los que derivarán los siguientes beneficios:

- Elimina una serie de registros colectivos.
- Reúne los datos necesarios para cada ganado en particular.
- Reúne la información financiera, como son: precios de costos iniciales, costos por medicinas, costos por alimentaciones especiales, costos o precios de venta y utilidad por cada unidad negociada.

- Determina e indica el tiempo de engorde o crianza, así como sus libras alcanzadas.
- Deja un registro de datos que más adelante pueden ser utilizados con fines estadísticos.

#### 9.20. Registros de Ventas.

El 20% de las empresas tienen este registro y lo revisan; el 45% solamente lo operan; el 10% no realiza estas operaciones por ser empresas de crianza y el 10% no informaron. Las cartas de venta son obligadas en todas las empresas para legalizar el acto de la compra-venta y el traslado del ganado.

Su falta de revisión origina que se pierdan de vista datos como los siguientes:

- Control sobre las existencias numéricas del ganado.
- Control sobre los ingresos por ventas.

#### 9.21. Libro de Ganado.

Este libro que es de uso oficial y obligatorio, persigue registrar los movimientos ocurridos en cualquier empresa ganadera. Solamente el 10% lo operan y revisan y el 80% solamente lo operan. El libro en sí carece de importancia porque solo operan el número de cabezas de ganado por clases de los mismos, además no hay casillas para operar los registros de grados de sangre, razas, precios, etc.

Es curioso que a un registro que puede ser utilizado de alguna manera por la empresa, no se le preste ninguna importancia y aceptación, posiblemente porque su uso fué obligado por parte del gobierno. Este libro casi siempre se opera coercitivamente y no con intenciones de control que fue originalmente su motivo de creación.

#### 9.22. Movimiento de ganado durante el último ejercicio contable.

Se estableció en las empresas ganaderas el movimiento registrado durante el último período contable en el renglón ganado - en unidades. Los resultados de acuerdo al cuadro No. 6. 2. 2, fueron los siguientes: Sabían exactamente el número de nacimientos, defunciones, compras y ventas el 25% de las empresas; el 65% sabía el número de las existencias al final del período; no tenían datos de nacimientos el 55%; de defunciones el 50%; de las compras y existencias finales el 25% y de las ventas el 35%. En el 5% (un caso), no se registraron defunciones, en el 35% no se efectuaron compras; en el 20% no se realizaron ventas. En tres empresas que hacen el 15% - de las encuestadas, no se acostumbra a registrar los nacimientos y las defunciones; en dos empresas que constituyen el 10%, las compras y las ventas se registran únicamente en unidades monetarias ignorándose el número de cabezas y la clase de ganado negociado; de manera similar una empresa registra sus inventarios solo en unidades monetarias describiéndolos por lotes sin detallar el número de unidades que lo integran.

Lo anterior evidencia la existencia de varias empresas cuyos registros en unidades del movimiento del ganado no son completos. Además no se hacen registros de precios lo que impide hacer valorizaciones de estas operaciones. Estas situaciones ocasionan el problema de la falta de información adecuada, tanto en número de unidades como en valores, para ser utilizados correctamente en los registros contables.

#### 9.23. Otros controles de Producción.

En el cuadro No. 6. 2. 2. A, se detallan algunos de los controles o registros que tienen cada una de las empresas cafetaleras o ganaderas con respecto a su producción principal. El 17% de las empresas cafetaleras saben el promedio de población por

cuerda de cafetos, pero, solamente el 45% saben el rendimiento promedio por cuerda, que se establece dividiendo el total de la producción entre el número de cuerdas de café cultivadas. El 55% de las empresas cafetaleras no establecen esta elemental e importante medida anual, la que les permite saber el comportamiento de los cafetales con respecto a la producción.

En las empresas ganaderas el 25% saben la tasa promedio de natalidad y el 75% no la saben. Esto se debe porque no tienen los más elementales controles de nacimientos y el número de vientres puestos a la producción, impidiéndose así conocer el rendimiento de la producción de los hatos para poder establecer su estancamiento o progreso. La población de ganado por caballería de pastos, solo el 20% de las empresas los saben con exactitud y el 80% no lo saben. La falta de este dato imposibilita a las empresas saber:

- El rendimiento de la clase de pastos.
- Si los terrenos dedicados al pastoreo están eficientemente ocupados.

#### 9.24. Comparaciones.

Las comparaciones son una de las medidas de control efectivas que se utilizan en la mayor parte de las empresas entrevistadas. Su acción es limitada porque la generalidad solo las hacen de dos rubros o aspectos, los patrones de comparación no están claramente definidos, no se registran las mismas en cuadros o apuntes apropiados, son de carácter interno y no se establecen tendencias.

Algunas pocas empresas ganaderas indicaron que ciertas comparaciones las hacían con base a otras razas de ganado de diferentes empresas, pero que estos datos externos no los tenían por escrito y que se hacían sobre la base de información verbal de vez en cuando proporcionada por otra empresa.

Según el cuadro No.6.2.3, el 67.5% de las empresas hacen alguna medida de comparación, el 20% no hacen ninguna y el 12.5% no informaron.

El 35% establece variaciones, investigan las causas para tomar medidas correctivas. El 2.5% (un solo caso), establece variaciones y analiza las causas que las produjeron. El 7.5% solo establecen variaciones y el 22.5% solo hacen comparaciones.

Hacer comparaciones y establecer variaciones sin analizar las causas que las produjeron para que sirvan para tomar una acción, es solo historia o letra muerta, las comparaciones, variaciones e investigación deben hacerse para proporcionar elementos de juicio necesarios que permitan tomar medidas pertinentes que tiendan a corregir y mejorar una situación dada.

#### 9.25. Comparaciones de Gastos.

En el cuadro No.6.2.3.A, se establece que el 15% igual a seis empresas, hacen comparaciones mensuales de gastos. Una con el mes anterior, otra con el mismo mes del año anterior, dos con la acumulación de gastos del año anterior y los del presente, otra más con el presupuesto y la sexta con el presupuesto y la acumulación de meses del año anterior.

Con respecto a los gastos anuales, ocho empresas que constituyen el 20% del total de las entrevistadas, hacen esta clase de comparación. Seis comparan la acumulación del año actual con la acumulación del año inmediato anterior, una lo hace mensualmente con la acumulación de meses de un año con el inmediato anterior y otra más lo hacen en relación al presupuesto y a la acumulación del año anterior.

La falta de estas comparaciones se debe a que pocas

empresas tienen conocimiento de los gastos totales por el motivo de que frecuentemente se hacen en dos partes, una parte en la propia administración y la otra la hace el propietario sin informar a la administración de los costos de los mismos.

No establecer estas comparaciones perjudica a las empresas porque no permite saber con respecto a alguna medida o patrón, si los gastos tanto mensuales como anuales están disminuyendo o creciendo con respecto a la medida previamente establecida.

#### 9.26. Comparación de Jornales.

Los gastos que se hacen por el pago de jornales así como el número de los mismos, es otra de las comparaciones de uso poco común.

Seis empresas que hacen un total del 15% de las entrevisadas, hacen comparaciones de jornales gastados o consumidos, tanto por tarea como por día. Tres en función de los meses acumulados del presente año con la acumulación de los mismos meses del año inmediato anterior; dos, con los de este mes y los del año anterior y con la acumulación de los meses del año actual con la acumulación de los mismos meses del año inmediato anterior; una, con los gastados en otras áreas y la acumulación de meses de este año con los del mes o meses del año anterior. Siete empresas que constituyen el 17.5%, informaron hacer comparaciones de jornales consumidos por área. Cuatro los hacen con la acumulación de los meses de este año con los mismos meses acumulados del año inmediato anterior ; una, con el mismo mes del año anterior y la acumulación de meses de este año con los mismos meses acumulados del año inmediato anterior y dos, con la acumulación de los meses actuales con la acumulación de los meses del año anterior más las comparaciones de jornales gastados en otras áreas en ese mismo año.

No establecer estas medidas de comparación limita uno de los principales medios de control que se deben de hacer en todas las empresas agropecuarias, máxime si se toma en cuenta que en las empresas de café por ejemplo, los gastos que se hacen por este concepto son altos.

Estos registros son fáciles de comparar porque son va-rios los trabajos agrícolas repetitivos que se hacen sobre determinado número de cuerdas año con año y mientras las cuerdas atendidas permanezcan estables, el número de jornales practicamente son los mismos. Posiblemente esta sea una de las razones del por qué esta medida de comparabilidad no se hace, pero, debe de tomarse en cuenta que practicándolas se demostraría si los jornales pagados son los previstos y necesarios.

#### 9.27. Comparaciones de Producción Agrícola.

Las producciones agrícolas son comparadas por su producción por área y su producción total. El cuadro No. 6. 2. 3. C, in - forma que 14 empresas que hacen el 35% de las encuestadas, practican comparaciones por área. Seis lo hacen con relación a la producción del año anterior; siete con respecto a la produccion del año anterior y a los resultados actuales de otras áreas y una sola lo hace con la producción de otras áreas de los años anteriores.

Las producciones totales se hacen en 19 empresas que constituyen el 47.5% y lo hacen en función de la cosecha del año anterior unicamente. Estas comparaciones se hacen en mayor proporción en las empresas cafetaleras (35%), y consiste en anotar o comparar la cosecha actual con la obtenida en el año próximo inmediato anterior. Debe de tomarse en cuenta también que son varias las empresas que no se dedican a la producción agrícola -las ganaderas- con fines de venta y por ello no hacen esta clase de comparaciones.

Las empresas que si se dedican a la explotación y venta de productos agrícolas, son varias que no hacen estas comparaciones no obstante ser comunes el practicarlas, limitando así averiguar el comportamiento de las cosechas, pero muy especialmente los rendimientos por todas y cada una de las áreas que integran la unidad de explotación.

#### 9.28. Precios de Venta.

El cuadro No.6.2.3.D, indica qué comparaciones de los precios de venta se hacen con respecto al año anterior solamente en el 22.5% de las empresas, una empresa cafetalera que constituye el 2.5% las hace con respecto al mes inmediato anterior, posiblemente para establecer las alzas o bajas en los precios de venta del café y el 62.5% no hacen estas comparaciones.

No hacer estas comparaciones afecta por no poder establecer los meses y fechas propicias para la venta y el comportamiento de los precios de mercado.

#### 9.29. Utilidades.

Seis empresas que forman el 15% de las encuestadas, manifestaron hacer comparaciones de las utilidades obtenidas en el año con las del año inmediato anterior. La falta de esta comparación restringe saber si las utilidades están aumentando o no de un período para el siguiente, denota al mismo tiempo una actitud bastante conformista con respecto a los resultados que se obtienen.

#### 9.30. Comparaciones de Ganado.

Las empresas ganaderas establecen comparaciones

sobre el comportamiento de los animales que crían o engordan. En el cuadro No. 6. 2. 3. E, se indica que 11 empresas que constituyen el 55% solo de las ganaderas entrevistadas, hacen comparaciones sobre los nacimientos, una con respecto a los nacimientos del mes anterior, otra con respecto al mismo mes y la acumulación de los meses del año anterior, otra más con respecto al mismo mes del año anterior y la a acumulación total del año anterior, siete con respecto a los meses acumulados del año anterior y la última con respecto a los meses acumulados del año anterior y a otras razas de la propia empresa.

Las defunciones se comparan en 10 empresas que constituyen el 50% de las entrevistadas. Una lo hace con el mismo mes del año anterior y con la totalidad registrada el año anterior, otra con el mes inmediato anterior y la acumulación mensual del año anterior y ocho con la acumulación de meses del año anterior.

Capacidad Reproductora: Hacen estas comparaciones 9 empresas constituyendo el 45% de las encuestadas. Cuatro lo hacen con respecto a los meses acumulados del año anterior y cinco con respecto a otras razas de la misma empresa.

Resistencia de las enfermedades. Cuatro empresas que hacen el 20% de las ganaderas, hacen comparaciones de esta clase; una con respecto a los meses acumulados del año anterior y tres con respecto a otras razas de la misma empresa.

Esta clase de comparaciones no es práctica común en las empresas ganaderas, (más de la mitad no las hacen), porque varias de ellas solamente tienen una raza de ganado. Sin embargo el conocimiento de estas diferencias entre los resultados obtenidos anteriormente y los actuales son de gran utilidad para establecer la capacidad y resistencia de los hatos en explotación.

### 9. 31. Pesos y engorde.

La comparación de pesos es una práctica casi desconocida en las empresas ganaderas. Pesos al nacer se comparan en tres empresas que hacen el 15% de las ganaderas. Una lo hace con respecto a los nacimientos del mes anterior y dos con respecto a los padres. En el cuadro No. 6. 2. 3. F, también se informa que los pesos al destete se comparan en dos empresas o sea el 10% de las encuestadas. Una lo hace en función de los padres y otra con los registros del año anterior.

El tiempo de engorde del ganado, se compara en tres empresas que representan el 15%, y se hacen en relación a otras razas de la misma empresa.

La falta de comparación de estas medidas o registros imposibilitan a la empresa establecer los caminos adecuados para mejorar las distintas razas de animales o los hatos que tenga en explotación.

### 9. 32. Gastos de Medicinas y Areas de Pastoreo.

En el cuadro No. 6. 2. 3. G, se indica que los gastos por medicinas se comparan en seis empresas que hacen un total del 30%. Una con respecto al mes anterior, tres con los meses acumulados del año anterior y dos con respecto a los meses acumulados del año anterior y con las otras razas de la empresa. Los alimentos especiales en su valor se comparan en tres empresas que equivalen al 15%. Una con los meses acumulados del año anterior, otra con el mes inmediato anterior y otra más con los meses acumulados del año anterior y otras razas de la misma empresa.

No hacer este tipo de comparaciones perjudica por no -

saber si los gastos que son mayores o menores en relación a los obtenidos en años anteriores, o a la medida de comparación.

El área utilizada para pastoreo así como la calidad de los pastos, solamente se comparan en cinco y nueve empresas que constituyen el 25% y 45% respectivamente. Se hacen con respecto a otras razas de la misma empresa.

No comparar la clase de pastos así como el área utilizada para pastoreo, no permiten establecer la capacidad de los pastos con respecto a su poder alimenticio y resistencia al pisoteo de los animales de que se disponen en la empresa.

#### 9.33. Costos de Producción.

Según el cuadro No.6.2.3.H, esta clase de comparaciones se hacen en cuatro empresas que constituyen el 10% de las entrevistadas. Estas comparaciones se hacen con base a los costos obtenidos en el año inmediato anterior. El 77.5% no establece esta comparación por carecer de datos de costos de producción unitarios.

Las empresas tan pronto como puedan establecer los costos de producción, deben comparar éstos con los obtenidos en años anteriores o con los presupuestos para poder establecer si los mismos son más bajos o más altos que los patrones de comparación, para poder hacer las correcciones necesarias previa investigación de las diferencias establecidas.

#### 9.34. Trabajos Agrícolas.

Práctica corriente en las empresas agropecuarias es ordenar la ejecución de trabajos en forma verbal como sucede en el 60% de los casos investigados según el cuadro No.6.2.4, por escri-



to se hacen en el 12.5%. Asimismo su control en la mitad de los casos (50%), se hace por inspección ocular y en el 22.5% se hace por inspección ocular más un informe por escrito.

Tanto la asignación de trabajos como los informes de su ejecución deben hacerse por escrito a efecto de poder establecer:

- Las distribuciones por áreas de producción.
- Saber la clase de trabajo.
- Saber el número de jornales ordenados y utilizados.
- Un buen sistema de control.

#### 9.35. Presupuestos.

El cuadro No.6.2.5, informa sobre el uso de los presupuestos, dentro de las empresas objeto de la investigación. El 12% tienen presupuestos en ejecución. En el resto no hay presupuestos. Las razones que manifestaron para no tenerlos fueron las siguientes: El 5% no los manejan por desconocimientos técnicos sobre la forma de prepararlos y saber utilizarlos correctamente; el 10% por falta de costumbre; el 12.5% por negligencia; el 22.5% no los cree necesarios porque el dueño controla perfectamente la empresa; el 32.5% por el poco interés de los propietarios en ponerlos en práctica.

Válidas o no las respuestas para no usar los presupuestos, se pudo palpar claramente que la mayoría considera los presupuestos como instrumentos rígidos, que al tenerlos limita la acción de la administración para poder hacer frente a gastos imprevistos los que son bastante frecuentes dadas las características muy especiales de incertidumbre en el proceso agrícola. Por otra parte se cree desde el punto de vista de los administradores que, los presupuestos se ponen en práctica cuando el propietario no tiene confianza en sus empleados, que además limitan la libertad de acción para decidir y por lo tanto entorpecen la buen marcha de la administración. Del punto

de vista de los propietarios estos se inclinan que no sirven por la imposibilidad de prever lo que sucederá más adelante, o bien que son un lujo porque una vez escritos ya no tienen ninguna utilidad o que la empresa es pequeña y que se tiene perfectamente controlada, es decir, se tiene al presupuesto como una especie de policía que limita el uso de dinero de una línea o rubro presupuestado para otro que tenga necesidades de gastarlo.

Las razones especiales por las que no se usan presupuestos no es tanto el desconocimiento de las técnicas para realizarlos como tampoco es por desconocimiento de sus ventajas. La razón principal es que no se tienen registros de años anteriores que puedan servir como una de las bases o guías para su elaboración tecnificada, así mismo no se saben como utilizarlos eficientemente.

Falta una conciencia clara para poder establecer metas y objetivos, falta delimitar responsabilidades a efecto de que los encargados de ejecutarlos puedan responder plenamente por sus variaciones que en la práctica normal tienen los presupuestos.

Esta situación por las razones antes indicadas es un poco difícil que se pueda cambiar a corto plazo, máxime si tomamos en cuenta que para que los presupuestos funcionen deben de contar no sólo con el patrocinio de los propietarios y la clara conciencia de responsabilidad por parte de las personas que los elaboran y ejecutan.

#### 10. Costos y Productos.

La investigación de esta sección fué quizá, una de las más pobres con relación a los datos obtenidos, debido a que las empresas agropecuarias no tienen claro conocimiento ni costumbre de establecer costos de producción, tanto totales como unitarios. Esto se debe en parte a que los gastos de explotación y los ingresos por venta de productos, no son registrados en su totalidad y por la otra

parte que no se conoce el establecimiento de áreas de producción para poder manejar mejores costos unitarios.

#### 10.1. Gastos.

El cuadro No. 6.3.1, contiene los datos sobre el conocimiento de los gastos totales que realizaron las empresas durante su último ejercicio contable. El 35% sabía exactamente el monto de los mismos. Debe hacerse la salvedad como se indicara anteriormente, que la mayor parte de los gastos establecidos son exclusivamente en efectivo, porque no siempre se operan las depreciaciones de algunos activos fijos sujetos a este procedimiento.

El 35% manifestaron tener un conocimiento parcial de los gastos, porque solamente conocen los gastos o tienen anotaciones de los desembolsos efectuados por medio de la administración, no así del monto de los gastos que hacen los propietarios por la compra de varios materiales o insumos que son enviados a las empresas sin la información correspondiente de su precio de compra. Existen otra serie de gastos como honorarios profesionales, gastos de tramitación e intereses de los créditos bancarios, pagos de impuestos fiscales y municipales, etc., de los que tienen un completo desconocimiento los administradores por ser éstos pagos también realizados exclusivamente por los propietarios. Esta situación se normaliza cuando se opera la contabilidad y se unen los gastos efectuados por las dos partes, administración y propietarios, pero, como se indicará más adelante, la administración no recibe un informe completo de estas operaciones. Otra de las prácticas comunes es que los gastos menudos hechos por el propietario -telegramas, portes de correo, pasajes, útiles de escritorio, etc. - frecuentemente no son operados por la dificultad y molestia que toma el hacer o guardar los comprobantes así como por su poco valor, dejando así inexactos los gastos de explotación registrados contablemente.

Estas situaciones prevalecientes limitan las posibilidades de establecer los costos de producción de una forma más ajustada, falsear las utilidades reales evitando así poder establecer medidas de rentabilidad ajustadas sobre el capital invertido en la empresa.

### 10.2. Producción.

Los registros de la producción total en unidades, tal como se establece en el cuadro No. 6.3.2, solamente es conocida exactamente en el 55% de las empresas. El 35% no lo saben y el 10% no proporcionó información al respecto.

Entre las empresas que no saben estas cifras, se debe a que los productos secundarios o de otra clase que no son el producto principal de explotación, no son registrados por considerarlos sin importancia dado su pequeño valor económico. Esta práctica imposibilita entre otras cosas, las siguientes:

- Dificultad en establecer costos de producción al no registrar los subproductos.
- No controlar la producción de otros productos de la empresa
- No controlar la totalidad de los ingresos.
- Falsear las ventas en su monto total.
- No establecer las utilidades reales.
- No establecer medidas de rentabilidad ajustadas.

### 10.3. Areas de Producción.

El cuadro No.6.3.3, indica que solamente el 35% de las empresas conocen exactamente el número de cuerdas dedicadas a las explotaciones de todos y cada uno de los cultivos de explotación. El 60% tiene datos aproximados y no ajustados de esta situación.

Las áreas de producción en la mayor parte de las empre

sas no están clasificadas o establecidas en unidades más o menos similares en extensión que permitan una fácil comparación de sus gastos y productos y aún la totalidad en cuerdas frecuentemente no se actualiza, no obstante que se incorporan nuevas áreas y se abandonan otras o bien son cambiadas de cultivos. El establecimiento exacto de las cuerdas de producción de todos y cada uno de los productos, es básico si se desea tener una contabilidad de costos, por las siguientes razones:

- Establecer áreas similares en tamaño de producción.
- Separar las áreas por clases de cultivos, productividad, y de ser posible edad de las plantaciones.
- Distribuir los gastos de mano de obra, directa e indirecta, así como los insumos y otros gastos, en las áreas en donde correspondan.
- Establecer la procedencia por área de la producción.
- Medir y registrar la productividad por área.
- Establecer los costos por áreas y por unidades provenientes de cada una de las áreas.
- Facilitar la planificación y ejecución de los presupuestos.
- Controlar mejor todas las actividades de ingresos y producciones de la empresa.

#### 10.4. Ventas.

El registro de las unidades de producción vendidas así como sus valores, es otro de los aspectos mal manejados por las empresas agropecuarias. Estas empresas generalmente tienen ventas del producto principal de explotación que representa el mayor ingreso y venta de productos de segunda calidad, subproductos o bien otra clase de productos, que son considerados de poca importancia y ni siquiera se les ve como complementarios a los ingresos o bien para amortiguar parte de los gastos fijos de explotación.

##### 10.4.1. Productos principales.

La información recolectada para los productos principales y detallada en el cuadro No. 6. 3. 4, comprende para las empresas cafetaleras la venta del café en pergamino u oro para exportación, para las empresas ganaderas la venta del ganado. El 62.5% de las empresas tenían conocimiento de las unidades de productos vendidos, el 20% no sabían, el 7.5% no registran ventas -son tres empresas ganaderas dedicadas solamente a la crianza- y el 10% no dieron información. Con respecto a los valores de estas ventas, el 35% lo sabían, 47.5% lo ignoraban, el 7.5% no registró ventas y el 10% no dieron información.

La mayor parte de las administraciones no tienen registrados los precios de venta porque éstas son realizadas por el propietario directamente, de esa cuenta solamente tiene registrado el envío de las unidades vendidas.

#### 10.4.2. Productos de Segunda.

Los productos de segunda comprenden a todos aquellos subproductos y otra clase de productos, agrícolas o no agrícolas que son negociados por las empresas agropecuarias. El cuadro No. 6. 3. 4. A, indica que el 45% sabían el número de las unidades vendidas pero, solamente la mitad de ésta o sea el 22.5% conocían los precios a que se realizaron estas ventas; el 25% no conocen las unidades vendidas y el 45% ignoran su valor; no se registraron ventas en el 22.5% de las empresas y no dieron información para las unidades vendidas el 7.5% y para los valores el 10%. Es necesario mencionar aquí el hecho de que en las visitas efectuadas a los contadores de las empresas cafetaleras, éstos informaron que por disposición del propietario solamente se registraban en la contabilidad las ventas del café de 1a. de exportación, no así las ventas de cafés de 2a. u otra clase de productos. Esta es una práctica muy común como es el hecho de vender productos varios o subproductos directamente por el propietario sin hacer su posterior registro contable. Estas situaciones originan:

- Que los ingresos carezcan de veracidad.
- Que las utilidades establecidas no sean las reales.
- Pérdida del control en los productos de 2a. y otros productos.
- No poder establecer correctamente las medidas de rentabilidad.

#### 10.4.3. Ventas de Ganado.

Solamente en nueve de las 20 empresas ganaderas investigadas tienen en funcionamiento romanas especiales para pesar - ganado, por esta razón y de acuerdo con el cuadro No. 6.3.4. B, solamente tres de estas empresas venden el ganado por peso y raza y seis más por el peso. El resto de las empresas ganaderas realizan sus - ventas "al ojo", desperdiciando así la seguridad de poder obtener un precio máximo y justo si se vende por peso en vista de que los precios para este tipo de transacción están muy generalizados y aceptados. Naturalmente que vender el ganado al ojo o la estampa, deja abierta la posibilidad para la especulación que alguna vez pueda ser favorable para la empresa, pero, la mayor de las veces será favorable para el comprador porque estos tienen un sentido más práctico y gran experiencia en esta clase de negociaciones. Debe indicarse asimismo que actualmente muchas de las empresas ganaderas que no teniendo romana, venden su ganado por peso. Esto se hace por medio de las negociaciones que se realizan con cierta compañía exportadora. Lo malo de esta situación es que el peso de los animales es establecido en la planta procesadora y no en la propia empresa ganadera, dejando así la oportunidad para que los resultados puedan perjudicar a los ganaderos sin mayores posibilidades de solucionarlos por estar el ganado en lugar diferente de la empresa.

#### 10.5. Utilidades o Pérdidas de Operación.

El resultado de las operaciones al último período con-

table está indicado según el cuadro No. 6. 3. 5, de la siguiente manera: El 20% de las empresas sabían estos resultados por medio de los registros contables, el 17.5% lo sabían por sus propios registros extra-contables, el 42.5% los desconocían y el 20% no informaron.

Esto obedece a que los propietarios ni los contadores informan a la administración de los resultados netos de los años de gestión, perdiéndose de esta manera la oportunidad de que el administrador esté enterado si su gestión como tal es favorable o no a la empresa, así de poder establecer los procedimientos que tiendan a mejorar cada año las utilidades.

#### 10.6. Rentabilidad.

Medir la rentabilidad de la empresa como un todo, se practica en un solo caso que constituye el 2.5% de las entrevistadas según la información del cuadro No. 6. 3. 5. A, el 50% no hace esta medida y el 47.5% no dieron esta información.

La falta de medición de la rentabilidad se debe a que las utilidades son consideradas por la mayor parte de las personas como algo muy confidencial y no se tiene idea que esta medida es el termómetro de las actividades vistas desde el punto de su función principal: el negocio. No hacer esta medida equivale a tener una actitud conformista, esperando que las utilidades sean las que buenamente pueden obtenerse.

Frecuentemente esta rentabilidad no puede estar lo suficientemente alta como para que amerite la explotación de estas empresas ante todo si consideramos que las mismas son altamente riesgosas por su carácter agrícola. Durante las entrevistas y de una manera informal y extra-contable se establecieron el monto de las utilidades de algunas empresas y se comparó con el precio de mercado que los pro

pietarios estimaban su empresa, concluyéndose en varias de ellas que las utilidades obtenidas eran a veces más bajas que la tasa normal del interés bancario del 8% anual. Esto deja como resultado que es urgente y necesaria su medida en este sentido, porque, será la única forma de establecer si las utilidades obtenidas en las empresas están en consonancia con el valor de la inversión que hay en las mismas más su correspondiente sobre-tasa que se justifica por la actividad desplegada en manejar una empresa de esta clase y el alto grado de incertidumbre que caracteriza a las empresas agropecuarias.

## 11. Contabilidad

Según el anexo o cuadro No. 6.4.1, se estableció que el 12.5% de las empresas operaban y revisaban la contabilidad, el 80% solamente la operaban y el 2.5% no proporcionó información en este sentido. El resto 5% no tenían contabilidad.

Esto demuestra que en la casi totalidad de las empresas (el 92.5%), el uso de la contabilidad está generalizado, aspecto de gran importancia para el mejor manejo y control de las mismas empresas.

### 11.1. Tiempo de operación.

El cuadro No. 6.4.2, informa que los intervalos en tiempo de la operación de los registros contables es el siguiente: el 25% lo hace mensualmente, el 5% bimensual, el 7.5% trimestral, el 10% semestral, el 5% anual y el 40% no saben. Se supone que las empresas que informaron no saber el tiempo de operación, ésta se hace anualmente porque los comprobantes de la administración tanto de ingresos como de egresos, son generalmente enviados al propietario una vez al año.

De esta suerte, solamente la cuarta parte de las empresas hacen sus registros de una manera periódica y adecuada, en las

demás los registros se hacen atrasados perdiendo así su mayor objetividad como lo es el de proporcionar información oportuna a la administración y dirección de las empresas.

### 11.2. Períodos de Operación.

Según el cuadro No.6.4.3, el 12.5% de las empresas tienen períodos de operación diferentes del impuesto por la Dirección General del Impuesto sobre la Renta. De estas cinco empresas, dos tienen períodos del año natural, (Enero-Diciembre), y tres del mes de Abril a Marzo. El 77.5% de las empresas operan el período comprendido de Julio a Junio, que es el impuesto por la Dirección General del Impuesto sobre la Renta. Esto se debe a que la mayor parte de las empresas iniciaron sus registros contables hasta el año de 1963, cuando fue promulgada la Ley del Impuesto sobre la Renta; esta obligación de operar la contabilidad, desde sus inicios se hizo con fines exclusivos de información fiscal y nunca se pensó hacerla para utilidad de la propia empresa.

La operación de la contabilidad en períodos diferentes de la actividad agropecuaria, obliga a dos medidas: a) que se realice un cierre contable ajustado a la necesidad de la empresa o b) que se haga un tratamiento adecuado de los ingresos y egresos a efecto de que los mismos correspondan a una cosecha solamente, evitándose así el traslape a otros años de productividad agrícola. Si no se hacen estas separaciones, los resultados contables mezclarán no solo ingresos sino también egresos de dos o más períodos anuales de productividad imposibilitándose así, poder establecer los resultados netos a cada cosecha en particular.

### 11.3. Información Contable.

De acuerdo al cuadro No.6.4.4, el 5% de las empresas (dos casos), reciben de la contabilidad la siguiente información:

Balances mensuales de saldos, estado comparativo de ingresos y egresos de los dos últimos años, anualmente y los estados de Pérdidas y Ganancias y Balance General anual. El 17.5% recibe: Estado comparativo de los ingresos y egresos de los dos últimos años, anualmente y los estados de Pérdidas y Ganancias y Balance General anual. El 27.5% recibe únicamente los Estados de Pérdidas y Ganancias y Balance General anual. El 45% ignoran la clase de información suministrada por la contabilidad.

La actitud conservadora de la información suministrada - que se limita a solo los estados de Pérdidas y Ganancias y Balance General anual, y en algunos casos a las comparaciones anuales de ingresos y egresos, se debe a la poca costumbre de los contadores en no saber que otro tipo de información pueda proporcionarse, secundada por la actitud de los propietarios y administradores de no saber pedir la información que le ayude a solucionar los problemas que sobre la marcha tiene toda empresa.

#### 11.4. Discusiones sobre la información contable.

El cuadro No. 6.4.5, indica de las posteriores reuniones de los contadores y propietarios para la discusión, comprensión y aclaración de los resultados suministrados por medio de la información escrita entregada.

El 22.5% de las empresas lo hacen con respecto a los estados de Pérdidas y Ganancias y Balance General. El 15% lo hace con respecto a los estados comparativos de Ingresos y Egresos anuales.

Estas reuniones en la actualidad son solamente entre los propietarios y los contadores, excluyéndose de su participación a los administradores, lo cual deja como resultado el que las tres personas

que manejan las empresas agropecuarias se compenetren de los problemas sucedidos, se investiguen las causas, se hagan las aclaraciones pertinentes, se formulen las posibles soluciones y se seleccione la mejor alternativa a seguir, haciéndose su correspondiente plan de acción que tienda a obtener para la empresa los más óptimos resultados para el próximo o los próximos ejercicios.

#### 11.5. Como se puede mejorar la contabilidad.

Esta pregunta que se hizo para poder saber como piensan las personas que se entrevistaron con respecto al mejoramiento de la contabilidad, fue respondida de la siguiente manera, según el cuadro No. 6.4.6:

- El 25% indica que la contabilidad debe tener fines más prácticos con la utilización de presupuestos, informes mensuales de gastos y el establecimiento de costos de producción.
- El 27.5% dice que su solución estará con procesar información real sobre los ingresos y los egresos.
- El 20% considera que debe de haber una mayor asesoría por parte de los contadores para la administración a efecto de que éstas puedan mejorar su sistema de recolección de datos primarios, para informar así de una manera veráz el número y monto de los gastos realizados para su operación contable.
- El 10% cree que se puede mejorar solamente si los propietarios y administradores informan con exactitud los ingresos y egresos registrados.
- El 5% dicen que se mejora si se mecaniza la contabilidad.
- El 5% indicó que no necesita cambios.
- El 2.5% indicaron que la contabilidad no tiene ninguna utilidad para la administración y que solo sirve para información a la Dirección General del Impuesto sobre la Renta.
- El 5% no respondió a esta pregunta.

Es indudable que, para hacer más efectiva la contabilidad en beneficio de las empresas, son necesarios y obligados ciertos cambios como pueden ser: ingresos y egresos ajustados a la realidad, el establecimiento de costos de producción totales y unitarios, el uso de los presupuestos y la información conveniente y oportuna para la administración.

Sin embargo, se palpó la falta de una plena conciencia acerca de las utilidades que la contabilidad pueda y tiene para las empresas, tanto como fuente de información como medio de control o bien como guía para mejorar los sistemas de administración. No se mencionó por ejemplo, hacer ciertos cambios que son obligados para iniciar un buen proceso contable como son: establecer áreas de productividad, mejorar los informes escritos por parte de la administración, mejorar y ajustar los inventarios, establecer contactos más frecuentes entre los contadores y la administración.

Se trata pues, que la contabilidad, aún con los cambios sugeridos por los entrevistados, se estaría dando un buen paso hacia adelante, pero, el mismo se queda corto si se compara la gran capacidad que tiene un buen proceso contable en cuanto al suministro de la información en beneficio de las propias empresas.

## 12. Comunicaciones.

El aspecto más importante de la investigación fue el de confirmar y establecer las comunicaciones existentes entre los elementos que manejan una empresa agropecuaria. Estos elementos son: el propietario, el administrador y el contador. Una buena comunicación entre estos elementos determina que su trabajo como conjunto responda a los beneficios de la empresa como un todo.

### 12.1. Visitas del contador a la Empresa.

El cuadro No. 6.5.1, se detalla la frecuencia de las visitas de los contadores a las empresas en donde prestan sus servicios. El 10% son visitadas mensualmente, el 25% anualmente y el 60% no se visitan nunca.

Lo indicado sería que los contadores o mejor dicho, la contabilidad fuera operada en la propia empresa, pero, dada la circunstancia muy especial del valor de los honorarios pagados por esos servicios que son exiguos, no permiten a las empresas poder conseguir contadores de planta. Por esta circunstancia, los contadores residen o tienen establecidas oficinas en centros urbanos en donde se procesan contabilidades de varias empresas.

Visitar al menos una vez al año la empresa, es básico para que el contador pueda compenetrarse plenamente de la situación actual de la empresa, ejerza controles para con la administración y pueda retirar y obtener toda la información que crea pertinente para poder operar más eficientemente la contabilidad. Servirá asimismo para dar las instrucciones necesarias así como responder a las consultas que le formulen el administrador u otro personal de planta que sean beneficiosas para el mejor registro de los datos, tanto económicos como no económicos, pero que son determinantes para una buena administración. Entre los últimos podemos tener: Registro de lluvias, estadísticas de personal, calendario de las actividades administrativas, etc.

#### 12.2. Relaciones del contador y el propietario o administrador.

El cuadro No. 6.5.2, indica las clases de relación que existe entre los contadores y los otros miembros de la organización. Las relaciones del propietario/contador se hacen de la siguiente manera: El 62.5% de los casos, verbalmente; el 7.5% por escrito; y el 35% desconocen la forma de relación que existe. Esto se debe a la

circunstancia de que el contador casi siempre se comunica solo con el propietario y los administradores ignoran la frecuencia y forma de hacerlo. Las relaciones administrador/contador se hacen de la siguiente manera: el 25% verbalmente, el 7.5% por escrito y el 62.5% indicaron no tener relaciones de ninguna clase.

Esta falta de comunicación se debe a que los sistemas de inter-relación existentes son de la siguiente forma: El propietario y el administrador, tienen relación de doble vía, es decir, reciben y dan información por ambos lados. Dentro de estas relaciones los propietarios recogen toda la información y documentación que se cree necesaria para los usos contables que se encuentra en poder de la administración, posteriormente es entregada a los contadores para su registro. Queda así establecida la relación propietario/contador, pero ésta es de una sola vía la mayor de las veces, porque, el contador solo recibe información y documentos y sus informes los proporciona a las oficinas de la Dirección General del Impuesto sobre la Renta o bien otra clase de información gubernamental que la empresa tenga que proporcionar, y no regresa información que pueda ser útil al propietario mucho menos a la administración. De esta manera, el contador está desconectado del administrador y podría decirse de la propia empresa.

Esta situación genera que la contabilidad sea excluida de la organización de la empresa y que sus resultados no sean conocidos, así como que la información que debe y puede suministrar, no sea procesada hacia la empresa sino solamente para otras entidades o personas ajenas a la empresa.

### 13. El tradicionalismo Contable.

Del análisis anterior hecho a la investigación realizada se concluye que si existe un tradicionalismo contable que tiene como resultado la marginación de la contabilidad de las empresas agropecuarias. Las razones son varias y tratando de resumirlas se pueden señalar las

siguientes:

- El uso de la contabilidad no lo consideran una "necesidad" los propietarios de las empresas agropecuarias.
- No existe entre los propietarios un claro conocimiento del concepto de la empresa agrícola.
- El desconocimiento de los administradores sobre la utilidad de la contabilidad.
- La falta de inter-acción entre los contadores y la administración.
- La falta de interés del sector profesional por el perfeccionamiento de las contabilidades agropecuarias.
- El conformismo de los propietarios y administradores con respecto a los resultados de la empresa agropecuaria, sean éstos en unidades o en utilidades.
- La falta de organización y planificación de las empresas agropecuarias.

Lo anterior origina que no obstante que el uso de la contabilidad ya está generalizado en la mayoría de las empresas agropecuarias, su registro y operación es conservador y carece de importancia porque el mismo no llena ninguna utilidad para la empresa, como no sea el de la información fiscal. De esa cuenta se tienen los puntos débiles que hacen su actual modo de operar como un sistema anacrónico y que no llena sus funciones, entre los cuales son los principales:

- La anotación de hechos económicos incompletos.
- Registros sin utilidad para la administración.
- Operaciones de los mismos hechos en forma extemporánea.
- Un fuerte amoldamiento de la contabilidad a factores externos, como son: Períodos de imposición, sistemas de operación, sistema de depreciación de los activos, etc.

- Falta de sistemas de costos unitarios.
- Falta de información analítica de los hechos tanto económicos como los no económicos.
- Información utilizada solo con carácter externo a las oficinas fiscalizadoras.
- Falta de información de carácter interno que sea práctica y útil a la administración.
- No se utiliza como guía, control y para el planeamiento de la empresa.
- Falta de registros estadísticos para usarlos con fines de presupuestación.

Lo anteriormente indicado, pareciera ser que los encargados de operar la contabilidad, son los responsables de esta situación anómala. Esto no es así y debe de irse más al fondo del problema. En una de las entrevistas que se practicaron, una de las personas que se sirvió proporcionar información, indicó lo siguiente: "El impuesto sobre la Renta fue creado para que nosotros los finqueros le diéramos de comer a los contadores".

La cita anterior, aparentemente pueril, encierra la realidad del problema, el que se puede analizar de dos maneras:

- a) El punto de vista ciudadano y
- b) El punto de vista técnico.

Desde el punto de vista ciudadano, se piensa que la empresa no tiene obligación de tributar al estado para el sostenimiento de los gastos del gobierno y cuando se hace, se trata la manera de que las liquidaciones o pagos de los impuestos establecidos sean de la menor cantidad posible. Para conseguirlo se recurre a la omisión de ingresos, la desvalorización de los activos o bien a registrar gastos ficticios y como estos arreglos y anomalías se operan en los registros contables, al ser éstos alterados se destruye totalmente a la

propia contabilidad. La razón principal que se argumenta para la no tributación es el hecho de que los dineros enterados al fisco son despilfarrados por los gobiernos de turno y que en este caso es mejor no pagar o pagar la menor cantidad posible. Ciertos o falsos estos despilfarros, son la principal causa para que la contabilidad se cercene y que se le dé un sentido de carácter fiscal o sea que solamente sirve para las revisiones fiscales y los informes que se tenga obligación de suministrar.

Desde el punto de vista técnico, la falta de educación por una parte y la existencia de empresas pequeñas en la República hacen desestimar la importancia que tiene la contabilidad para la buena dirección y marcha de una empresa. Tradicionalmente las empresas existentes en nuestro medio son familiares, pequeñas y sus sistemas de administración y dirección son bastante anticuados. No se piensa en expansiones ni diversificaciones de los negocios, no se piensa en integraciones hacia adelante o hacia atrás, no se piensa en fusiones ni en formar grandes compañías, no se piensa en crear complejos agrindustriales, en dos palabras, no se piensa en crecer y se torna a la actitud conformista de los empresarios agropecuarios que con la unidad que tienen actualmente en explotación es suficiente. De esta manera, se cree que el control es ejercido plenamente por los mismos propietarios y esto origina que no se establezcan costos de producción, análisis de los resultados, comparaciones dentro de la empresa y fuera de la misma con otras empresas ni se planifiquen las futuras actividades. Sin embargo, podemos anticipar que, si bien es cierto que las unidades conómicas familiares a la fecha han tenido éxito, aunque este sea pequeño, conforme más transcurra el tiempo, estas utilidades tenderán a decaer porque los precios tanto de la mano de obra como de los insumos agropecuarios están en constante alza. Ello obligará, tarde o temprano a que las empresas sean más eficientes en su producción, se preocupen de sus costos y hagan planes para el futuro para poderse mantener rentablemente en esta actividad.

#### 14. Las posibilidades de Cambio

Los cambios en materia contable que deben de realizar las empresas agropecuarias, deben de ser inmediatos para solucionar en parte los problemas que confrontan.

Es indudable que estos cambios no se pueden hacer con la facilidad con que exponen, verbal o por escrito, porque aunque los mismos sean posibles se necesita que las personas encargadas de hacerlos abandonen sus antiguas estructuras físicas o actitudinales para poder deshechar caducos sistemas y aceptar las nuevas ideas. En el caso que nos ocupa, estos cambios desde el punto de vista físico, pueden efectuarse motivados por la urgente necesidad de: a) Tener menores costos de producción y b) Aprovechar los recursos humanos que se tienen desperdiciándose en la actualidad.

Los Costos Unitarios: Función de toda empresa es obtener conforme el transcurso de los años, mejores utilidades o al menos que las mismas se mantengan dentro del grado óptimo de la industria en que se desenvuelven. Mantener o mejorar las utilidades solamente es posible por dos vías: Bajar los costos de producción o subir los precios de venta.

El aumento de los precios de venta dentro de las empresas agropecuarias es casi imposible por tratarse de que sus productos no son diferenciados, que las producciones mundiales son excesivas para los productos tradicionales, además que los precios de compra-venta en varios de los productos están determinados por la competencia mundial.

La vía posible que queda es la de bajar los costos. La disminución de los costos se puede hacer de dos maneras: a) Disminuyendo los gastos o b) Aumentando la producción.

La disminución de los gastos en las empresas agropecuarias es algo que no se puede hacer con facilidad y la realidad es que estos tienden a subir constantemente en lugar de descender. Una de las principales causas es el uso excesivo de la mano de obra. Hay empresas como las cafetaleras por ejemplo, que los precios o gastos que se hacen por este concepto absorben más del 50% de los gastos totales y sus posibilidades de mecanización puede ser una solución, pero, los precios de la maquinaria y sus altos costos de mantenimiento aunado a la baja productividad, hacen que estas operaciones no sean aún rentables. Lo anterior condiciona a varias empresas a recurrir a la mano de obra la que constantemente está en aumento, debido a las presiones de tipo social los pagos son mayores y las prestaciones y concesiones laborales aumentan cada año. De consiguiente, los gastos en este concepto tienden a subir y su proceso es irreversible.

Los insumos y maquinaria agrícola, que no son producidos en el país, constantemente están subiendo debido a los precios internacionales en donde los salarios de la fuerza obrera son cada vez mayores, especialmente en los países industrializados que son los proveedores de la mayor parte de estos productos.

Una de las posibilidades aunque en pequeña escala en relación a las anteriores en donde se pueden obtener disminuciones o ahorros en los gastos, puede ser con mejores sistemas de control para las empresas agropecuarias y con el uso de los presupuestos. Lo anterior lograría controlar las posibles filtraciones que existen en la actualidad y ajustaría los gastos a las necesidades de la producción evitando gastos innecesarios o superfluos. Siempre dentro de este sentido, está la posibilidad de mejorar el control de los sub-productos u otros productos que aunque su ingreso monetario no sea importante, por pequeñas que sean estas cantidades, contribuyen eficientemente a mantener parte o algunos costos fijos de la administración.

De consiguiente, parece ser que la salida casi obligada pa

ra bajar los costos sea un aumento a la producción. Por una ley económica de los costos decrecientes, un aumento a la productividad dentro de la misma área de producción dará como resultado menores costos unitarios de producción al repartirse las cargas fijas entre mayor número de productos. Es natural que para poder incrementar la productividad se tengan que hacer gastos mayores a efecto de poder atender los cultivos intensivos, pero, la medición entre estos gastos y los que tradicionalmente se hacen así como el establecimiento de los costos unitarios para ver si los mismos son menores o no, son problemas que solamente tienen solución por lo menos con respecto a la información, si se tiene en cada empresa un sistema contable capaz de procesar costos y de proporcionar esta clase de información financiera.

Aprovechamiento de los recursos humanos. Este es otro de los factores que las empresas agropecuarias tienen a su disposición y que deben de aprovechar para su propio beneficio.

Como se estableció, la mayor parte de las empresas tienen registros en la administración de primeras entradas, así como la existencia de operaciones y registros contables. La preparación de los registros iniciales, generalmente a cargo de empleados de oficina o planilleros, así como la operación de la contabilidad, son costos que actualmente está absorbiendo la empresa y son recursos humanos que tiene a su disposición. De consiguiente, haciendo los entrenamientos necesarios, estas informaciones y registros son susceptibles de refinarse y adecuarse para que tengan utilidad en el procesamiento contable de los mismos, a su vez, la contabilidad puede ser más analítica y operar los costos unitarios, todo lo cual, serviría plenamente a los intereses de la empresa. En otras palabras, se cuenta con los recursos humanos para poder tener y operar una contabilidad de costos que beneficie a la administración de las empresas agropecuarias.

Cambios actitudinales. Aparentemente estos cambios son

los más sencillos de realizarse, pero, nada más alejado de la realidad que los mismos sean posibles.

Los cambios de actitud son difíciles de provocar porque ellos involucran que se tengan que mover valores morales, espirituales, mentales, religiosos y costumbres. Se necesita que las mentes sean receptivas a las nuevas ideas, que se piense en función de futuro, que no se crea que el pasado fue mejor, sino que del mismo solo sacamos conocimientos que nos permitan para el presente vivir mejor y que se tenga mucha fé en el progreso y en una vida mejor. Estos cambios deben operarse en todas y cada una de las personas relacionadas con la actividad de las empresas agropecuarias y que tengan dirección sobre la misma, como son el propietario, el administrador y el contador.

Durante el transcurso del presente trabajo, se eliminó por razones técnicas la palabra finca o hacienda y se utilizó en su lugar la correcta como lo es el de empresa. Este cambio es uno de los primeros y principales que deben de operarse en la mente de los propietarios. Deben cambiarse las ideas feudales de la propiedad de la tierra por la noción capitalista de la propiedad sobre los medios de producción, debe de cambiarse la actitud conformista de los resultados esperados a la suerte por el deseo de obtener mayores ganancias, debe cambiarse el concepto de registrar los gastos incurridos como historia por el concepto analítico de los mismos, debe cambiarse la idea de la existencia de la empresa única por la diversificación de las empresas, debe de cambiarse el concepto de la contabilidad fiscal por la contabilidad de costos, debe cambiarse la idea medioeval de la ocultación de ganancias por el concepto moderno del intercambio de información interempresas; debe pensarse que las empresas se miden por su éxito económico derivado de la productividad y no por la extensión de terrenos incultos.

Los cambios de actitud que deben de observar los administradores pueden ser: Cambiar la creencia de que el control es un "po-licía" por la noción científica que ayuda para administrar, debe enten-derse que su responsabilidad es producir más a menor costo, debe cam-biar su actitud hacia los presupuestos como signo de desconfianza por - el de medios para establecer metas que son un reto a su capacidad para alcanzarlas, debe cambiar su actitud ajena de sentirse un empleado de la empresa por la idea de su identificación con la misma y que el éxito o fracaso de la empresa encomendada a su administración denotará o será un éxito o fracaso personal, debe de entenderse que las empresas son dinámicas y que ello lo obliga a una constante investigación, debe comprender que el control de los gastos más pequeños no es sinónimo de tacañería sino obligado para poder tener menores costos de produc-ción, debe de cambiar su actitud de guardián de los activos por la no-ción de responsabilidad de hacer mejor y más grande a las empresas.

Los cambios de actitud dentro de los contadores, pueden - ser: Pensar que su trabajo es para la empresa y no solamente para la contabilidad, entender que las informaciones a las entidades fiscales , si bien son obligadas, ocupan un segundo orden en cuanto a la información que deben de dar a la administración, compenetrarse de la res - ponsabilidad que tienen de advertir a la empresa de cualquier hecho que afecte a sus intereses del cual tengan coocimiento previo, comprender que los procesos de producción necesitan su análisis y sus costos unitarios, comprender que la función de la contabilidad es para uso administrativo y no para uso fiscal, entender que la contabilidad es dinámica por lo que exige la investigación sobre los nuevos métodos que se puedan poner en una empresa, comprender que la información debe de ser oportuna lo que exige la operación de la contabilidad dentro del - tiempo prudencial, comprender su obligación de ser guía para las ad-ministraciones a efecto de mejorar sus sistemas de control, comprender que hay datos que no necesariamente se procesan en los libros de contabilidad pero que son de utilidad para la empresa, comprender que él también es parte de la empresa y no una persona ajena a la misma com

prender que los sistemas de control y contabilidad deben de ser genuinos y adaptarse a las necesidades de la empresa y no simplemente copiados y trasplantados, comprender que contabilidad no son solamente los libros tradicionales llamados principales sino que son registros, estadísticas, libros auxiliares, informes, documentos, etc. que necesiten para su mejor administración tanto los propietarios como los administradores para poder mejorar la empresa como un todo.

Pueden ser realidad estos cambios?. Se cree que sí. Pueden ser reales desde el momento en que existen las bases para hacerlos, que no pueden ser onerosos para la empresa, que son necesarios para mejorar su rendimiento, que se disponen de los recursos humanos, que se trata de hacerlos sin introducir sistemas complicados sino con el refinamiento de los actuales y que hay obligación a nivel empresarial y nacional de hacer más productivas las empresas. Solo queda que las personas involucradas en los mismos, puedan cambiar su actitud para que estos cambios en todas y cada una de las empresas agropecuarias, sean una realidad.

## CAPITULO IV.

### LOS CAMBIOS EN LA CONTABILIDAD AGROPECUARIA

Independiente del sistema contable que se opere en una - empresa agropecuaria, los cambios que deben de introducirse para ha - cerla más dinámica y eficiente al servicio de la administración, son - los siguientes:

- Información.
- Costos Unitarios.
- Comparaciones.
- Presupuestos.

Estos cuatro tópicos son tratados en el presente capítulo de manera general, su propósito es servir de guía o directriz y no co - mo sistema obligadamente necesario a seguir; no deben considerarse por lo tanto como un sistema único, porque los sistemas hay que poner los en la práctica, de acuerdo a las necesidades, limitaciones, objeti - vos, costumbres etc. , de cada empresa en particular.

#### 15. Información.

Básicamente, la contabilidad tiene como una de sus pri - mordiales funciones, el servir como medio informativo de todo lo que acontece en la empresa relacionado con sus aspectos económicos, es "un proceso de identificar, medir y comunicar la información econó - mica que permite formular juicios basados en información y la toma de decisiones, por aquellos que se sirven de la información". ( \* )

##### 15.1. La información y normas de Contabilidad.

(\*) Teoría contable Básica. American Accounting Association, pp. 2.

La información que proporciona la contabilidad, sea ésta de carácter externo o interno, debe de estar ajustada a las normas contables de pertinencia, Verificación, Imparcialidad y Cuantificación.

#### 15.1.1. La Pertinencia.

Esta norma es básica para poder proporcionar información que esté encaminada y relacionada con la acción que se trata de facilitar o los resultados que se desean producir. De esta manera se elimina la posibilidad de procesar información que no pueda ser utilizada.

#### 15.1.2. La Verificación.

Tiene utilidad en el sentido que las cifras que se proporcionen puedan ser utilizadas por las diferentes personas usuarias con los mismos resultados.

#### 15.1.3. La Imparcialidad.

Debe de observarse con el propósito de que una información no perjudique a un grupo en beneficio de otro, principalmente cuando misma va dirigida a los usuarios externos. Dentro de la información terna, algunas veces se torna parcial, pero en todo caso, se deberá a la organización de la empresa y a la estimación conveniente y necesaria de una información de esta naturaleza.

#### 15.1.4. La Cuantificación.

Para informar cualquier hecho económico, se relaciona con los números, los cuales son utilizados para medir el mismo. Debe tenerse en cuenta que también la contabilidad puede suministrar información no cuantificable, pero, en este caso, no se deberá sugerir que la misma puede ser susceptible de medirse.

## 15.2. Comunicación.

Según la American Accounting Association, toda información contable debe de comunicarse de acuerdo o atendiendo a las siguientes pautas:

- Apropriadas al uso supuesto.
- Consignar las relaciones importantes.
- Incluir la información que la circunda.
- Uniformidad en las prácticas en y entre entidades.
- Consistencia de las prácticas a través del tiempo.

### 15.2.1. Apropriadas al uso supuesto.

Los informes van dirigidos a personas y se les debe de suministrar por la necesidad que tienen de ellos. De esa manera, la información debe de tener en cuenta para qué persona o grupo de personas van dirigidos o cual es el uso que les darán, para consignarle la información apropiada.

### 15.2.2. Consignar las relaciones importantes.

Para que la información sea útil y comprensible para los usuarios, debe de estar perfectamente relacionada, consignando preferentemente los detalles que integran un informe total a efecto de permitir su análisis de una manera más eficaz y agilizada de una situación.

### 15.2.3. Incluir la información que la circunda.

Dar a conocer el marco en donde se desarrollaron los hechos, la forma y los métodos utilizados en la recolección de los datos, la forma de la disposición de la presentación de los mismos, ayudará a la mejor comprensión de los informes suministrados al ser enviado.

dos con un mensaje bastante claro de cada situación particular.

#### 15.2.4. Uniformidad en las prácticas en y entre entidades.

Cuando se utiliza la información con fines inter-empresariales, es conveniente la uniformidad de la terminología y clasificación para que los usuarios no tengan lugar a conclusiones o resultados diferentes.

#### 15.2.5. Consistencia de las prácticas a través del tiempo.

La necesidad de establecer tendencias o comparaciones históricas, impone que la información debe de ser consistente en sus aspectos básicos, terminología y el formato, aunque esto último no necesariamente, porque el mismo puede variar de acuerdo a las condiciones del momento.

#### 15.3. Información Externa.

La información externa es servida a las entidades gubernamentales, instituciones de préstamo o personas ajenas a la empresa que tengan interés en la misma -compradores, inversionistas, etc.

Básicamente esta información tiene carácter histórico y se refiere a los resultados de un año o período contable, y a la situación patrimonial a un momento determinado. Esto se hace por medio de los estados de Pérdidas y Ganancias y Balance General. Por lo tanto, su información es de tipo financiero y hasta cierto punto, si bien es obligada y necesaria es de segunda importancia, dado que la utilización capital de la contabilidad en este sentido, está en su obligación de proporcionar información interna.

#### 15.4. Información Interna.



La función informativa de la contabilidad está relacionada con la ayuda que debe de prestar a la administración al proporcionarle datos, históricos y económicos proyectados para lograr tomar mejores decisiones, facilitando a la vez las funciones de control.

La información está orientada a dos grandes campos: a) Operaciones y b) Financieros. El campo de las operaciones cubre toda información con los resultados de la gestión del negocio y su informe general es el estado de Pérdidas y Ganancias. Las informaciones dentro del campo financiero, están relacionadas con la solvencia y capitalización de un negocio, cuyo informe general es el Balance General.

#### 15.4.1. Informes de Operaciones. Informes de Gastos de Explotación.

La importancia de estos informes está en su procesamiento y rendición, dentro de los períodos más cortos posibles -quincenal o mensualmente- y servirán para establecer las variaciones numéricas -ocurridas entre el presupuesto y los resultados operativos reales, a efecto de poder establecer las medidas correctivas inmediatas. Estos informes son primordiales si se considera que los gastos son acumulativos e irreversibles, de donde un control sistemático sobre los mismos, será determinante para conseguir mejores costos totales de producción.

#### 15.4.2. Informes sobre Gastos de Administración.

Los gastos administrativos, no obstante que varios de ellos tengan carácter fijo a lo largo de un período anual, tienen asimismo otra cantidad de gastos variables, que deben de controlarse con iguales fines e interés que los gastos de explotación. Su período de información puede ser mensual e indicará las diferencias que ocurran entre los gastos presupuestos y los reales ocurridos.

#### 15.4.3. Informes analíticos de Gastos.

Los Gastos de explotación y de administración, serán acumulados por rubro de todos y cada uno de los gastos realizados durante un período. Su finalidad es, establecer sus desviaciones en relación a los gastos similares del año anterior o los promedios de años anteriores o bien con los presupuestos.

#### 15.4.4. Informes de Productividad.

Están encaminados a demostrar las producciones por centros de producción individuales y la producción total de la empresa, para cada uno de sus productos. Servirán para establecer los resultados reales y compararlos con los pronosticados y los históricos o bien con los resultados de otras empresas.

#### 15.4.5. Informes de Costos.

Esencial para las empresas agropecuarias este informe analizará la composición de los costos de los productos, tanto unitarios como totales y por centro de producción. Los informes de costos de centros de producción, en el caso de las plantaciones por ejemplo, servirán para establecer con base a los costos, cuales son las áreas de producción normal o económicamente productivas y cuales son las áreas marginales o deficientemente productivas.

#### 15.4.6. Informes sobre Ventas.

Aún cuando las ventas de la mayor parte de las empresas agropecuarias son realizadas una vez por año, hay otras que pueden registrar varias ventas dentro del período. La información de las ventas tanto en unidades, valores unitarios, totales y gastos de venta, será de utilidad para poder establecer detalladamente la forma que se obtuvieron los ingresos totales y compararlos con los pronosticados.

#### 15.4.7. Informes de Utilidades.

El análisis de las utilidades es uno de los más vitales informes. Por su medio se establecerá: La provención de utilidades por producto a propósito de relacionarlas con su capital invertido, asimismo - se indicará con respecto a la utilidad total, cuál es la rentabilidad del capital invertido en la empresa, que es la manera de medir el éxito de la empresa. Su comparación con las utilidades de períodos y productos anteriores, servirá para establecer la tendencia de la empresa en sus resultados finales.

#### 15.4.8. Informes de Tendencias.

Estos informes están basados en el comportamiento a través de varios períodos de tiempo -meses o años- de los hechos económicos medibles de la empresa. Pueden ser gastos, costos, productividad, precios de venta, utilidades, etc. Su importancia está en la determinación de la tendencia de cada uno de estos elementos históricamente con fines de poder proyectarlos al futuro. Tienen mucha utilidad en el cálculo de pronósticos para los presupuestos o futuras inversiones, ampliaciones, etc., de la misma empresa.

#### 15.4.9. Informes financieros. Informes de posición.

Son los relacionados con el Balance General a una fecha dada; por esta razón tienen un carácter estático, pero a la vez importante por cuanto que determinan la estructura inicial y final de la empresa durante un período contable.

Para las empresas agropecuarias, cuyo mayor activo está representado por los activos fijos, aunando a que a la fecha de su Balance General puedan no tener pasivo por haber cancelado sus créditos de avío, la información de posición del efectivo pareciera carecer de importancia, sin embargo, esto no es así, porque la falta del efectivo adecuado o necesario para el sostenimiento de los primeros meses de actividad, contribuirá a que los préstamos bancarios se tramiten en tiempo oportuno y -

por la cantidad que permita el normal desarrollo del programa de trabajo, evitándose de esta manera el recurrir a préstamos extemporáneos, varios de ellos a intereses más elevados o bien comprometiendo a menores precios parte de la futura producción. Por con siguiente y ajustándose a las necesidades de la empresa, el análi - sis de posición si ayudará a establecer si el efectivo en caja es suficiente como capital de trabajo inicial. Por otra parte, el análisis de la forma en que están integrados todos y cada uno de los activos, indicará si los renglones están económicamente balanceados a las necesidades de la empresa y a la utilización que de los mismos se espera obtener.

#### 15.4.10. Informes sobre la Corriente de Efectivo.

Dadas las características de utilización del efectivo en las empresas agropecuarias, es conveniente y necesario formular para el año de gestión, un flujo de fondos, el que consignará el - monto de los fondos iniciales, las fuentes de préstamos, el pronós - tico de ventas en quetzales, y su correspondiente aplicación tanto para gastos como para el pago de los préstamos y distribución de utilidades. Servirá como guía para la administración contra el cual se medirán los informes mensuales contables del uso de fondos - real, a fin de establecer las variaciones y hacer las correcciones necesarias.

#### 15.4.11. Informe de Origen y Aplicación de Fondos.

Este informe anual tiene como finalidad indicar la procedencia de los fondos y su aplicación dentro de un período contable.

Frecuentemente los resultados netos consignados en el Estado de Pérdidas y Ganancias, no necesariamente coinciden con la existencia del efectivo disponible. Esto puede ser porque las utilidades obtenidas pueden estar representadas en aumentos de ac-

tivos, disminución de pasivos. Asimismo la proveniencia de los fondos no es solamente por el valor de las ventas realizadas, porque también pueden venir de préstamos, nuevas capitalizaciones o ventas de activos.

El estado de origen y aplicación de fondos, viene a desvanecer estas dudas y a demostrar las causas que determinaron los aumentos o disminuciones netas al capital de trabajo.

#### 15.4.12. Informes Estadísticos.

El uso de las técnicas estadísticas para analizar y representar los resultados contables, es utilizada con una frecuencia cada vez más creciente. Las representaciones numéricas o gráficas de la Estadística a veces tienen una más clara y ágil comprensión de parte de los usuarios de la información contable. La representación de un Quetzal de ingreso descompuesto en las partes en que fué gastado -costos de producción, gastos de administración, financieros, de ventas, utilidad distribuída y utilidad capitalizada, por ejemplo- tiene la ventaja de comunicar con mayor eficiencia los resultados de operación del ejercicio. De la misma manera, un gráfico lineal de productividad o de utilidades, o un diagrama de barras para la composición del Balance General, proporcionarán una idea bastante clara del adelanto y posición de la empresa.

Los informes antes indicados, no quieren decir que sean los únicos que se puedan utilizar para la información interna. Cada empresa tiene necesidad de informes únicos y especiales que la contabilidad al poder proporcionarlos, está en la obligación de hacerlo de consiguiente, puede decirse que el campo de la información interna es bastante amplio y que el mismo solo está limitado a dos aspectos: 1) La capacidad de la administración en saber pedir, y utilizar la información y 2) La capacidad del contador en saber proporcionar la información solicitada.

Se puede finalizar esta sección indicando que con frecuencia, las utilidades ganadas con bastante sacrificio, se pueden desperdiciar lastimosamente por la falta de una información adecuada, la que está almacenada en los registros contables y que se olvida de aplicar en su más amplio cometido.

### 16. Los Costos Unitarios de Producción.

El establecimiento de los costos unitarios de producción, es sencillamente la operación de dividir los gastos directos e indirectos de un centro de producción, entre las unidades producidas en el mismo para establecer los costos unitarios.

Los objetivos de establecer costos de producción, están encaminados a dos campos de la actividad empresarial: a) Para los costos unitarios y b) Para el control y la planeación.

El costeo de la producción en unidades, será posible mediante un amplio y detenido estudio en cada empresa en particular, de los siguientes puntos:

- Producto
- Centros de Producción.
- Gastos de explotación y Administrativos.
- Depreciaciones.
- Unidades Equivalentes.

#### 16.1. Producto.

Conocer integralmente el desarrollo de un producto, servirá para determinar si el mismo está sujeto a uno, dos o más procesos, donde comienza y donde termina el primer proceso, donde se inicia y concluye el segundo, etc. para poder de esta manera asignar los gastos directos e indirectos relacionados con cada proceso pro -

ductivo.

Los productos de un solo proceso son aquellos que, a la recolección de los mismos pueden ser objeto de su venta, por ejemplo, la caña de azúcar, que una vez cortada se negocia a un ingenio o el algodón, que al cosecharse, se vende en rama a las desmotadoras.

Los productos de dos o más procesos, pueden ser aquellos que una vez cosechados, están sujetos dentro de la misma empresa a otro proceso para dejarlos como producto final destinados a la venta, -por ejemplo, el café. El primer costo de producción total y por unidades se asignará al café cereza o uva, es decir el producto correspondiente al primer proceso. Al iniciarse el segundo proceso que será la transformación del café cereza o café pergamino, al centro de producción -el beneficio- le serán cargados los costos de las unidades de café cereza que se introduzcan para su procesamiento, sumados los gastos directos e indirectos de estas operaciones, para obtener el producto final de este segundo proceso o sea el café en pergamino. Caso similar, ocurre en la explotación ganadera, en donde se conjugan las operaciones agrícolas y ganaderas. Uno de los primeros procesos, será el establecimiento de los costos de la producción de pastos. El proceso del engorde, por ejemplo, parte de los gastos asignados a los centros de producción -los hatos- será el costo de los pastizales, sean éstos consumidos al pastoreo o por fardos, a los que agregando los otros pastos directos e indirectos del proceso de engorde, se establecerán los costos unitarios de este segundo proceso.

## 16.2. Centros de Producción.

Son todas aquellas unidades físicas creadoras de un bien o servicio, por ejemplo: Areas de plantaciones agrícolas, hatos de ganado, instalaciones de procesamiento -beneficios-, unidades de mecanización agrícola, sistemas de transportación, etc. Su objetivo señalar las unidades productivas que recibirán la asignación de los gastos de

explotación así como controlar su productividad a efecto de establecer los costos unitarios.

Para cumplir con su función, los centros de producción deben de ser medidos y clasificados convenientemente. La medición servirá para determinar el tamaño de las unidades para poder asignar correctamente los gastos directos e indirectos que se realicen en cada unidad. La clasificación servirá para medir la productividad de cada una de las producciones existentes en total y en cada centro de producción, estableciéndose de esta manera, la eficiencia en rendimientos de productividad y efectuar las operaciones del costeo de las unidades.

#### 16.2.1. Medidas. Areas Agricolas.

En cada empresa en particular, pueden existir diferentes medidas para las áreas, por ejemplo, cuerdas de terreno de - 25 x 25 varas cuadradas o bien de 28 x 28 varas cuadradas. Independiente de la medida que use la empresa, ya sea por costumbre, facilidad u otra razón, deben establecerse lotes o áreas de producción lo más uniformes posibles, para facilitar la asignación de los gastos o posteriormente los rendimientos de estas áreas. Lo más aconsejable es hacer paquetes o lotes homogéneos en extensión, los que ayudan bastante a tareas de control y comparación.

#### 16.2.2. Hatos de ganado.

La medición en estos centros de producción estará en el número o las unidades que integren cada lote. Facilitará, si estos son homogéneos, los controles y las comparaciones. Servirá además para la aplicación de los gastos directos e indirectos y la medición de la productividad de cada hato.

#### 16.2.3. Capacidad Instalada.

Es el tiempo o las unidades teóricas que trabajando a tiempo completo, pueden producir las maquinarias instaladas o maquinaria móvil. Se aplica para la medición de los centros de producción o servicio, como los beneficios, secadoras, empacadoras, transportadoras, mecanización agrícola, transportes, etc.

A cada centro de estos se le aplicarán los gastos directos e indirectos, y el establecimiento de su capacidad instalada servirá para hacer una mejor distribución de los gastos de producción o indirectos y para establecer la capacidad ociosa si la hubiere.

#### 16.2.4. Clasificaciones. Clasificación por productos.

Su función es separar las distintas clases de productos - que se exploten en la empresa, por ejemplo, café, cacao, cardamomo, etc.

#### 16.2.5. Clasificación de Productos.

Su función es determinar las variedades que de cada producto se exploten en la empresa, por ejemplo, distintas variedades de caña de azúcar o bien las distintas clases de razas de ganado.

#### 16.2.6. Clasificación por Servicios.

Su función es separar cada centro de producción de acuerdo a los servicios que preste, por ejemplo, servicio de mecanización, agrícola, transportes, talleres, etc.

### 16.3. Gastos de Explotación y Administrativos.

Todos los desembolsos que efectúa una empresa agropecuaria, deben de clasificarse con un grado óptimo de refinamiento para poder establecer el verdadero motivo que los origina, es decir, sa

ber distinguirlos para poder asignarlos correctamente. Son de tres clases los gastos que se realizan regularmente: a) Gastos de explotación no consumidos, b) Gastos de explotación consumidos y c) Gastos de Administración.

### 16.3 1. Gastos de Explotación no consumidos.

Tipifican a estos gastos los que se hacen con fines de producir algo, pero, que el mismo no es objeto de venta, bien por su naturaleza o bien por no estar en su fase final, de ahí que estos gastos tengan que inventariarse. Estos gastos pueden ser los siguientes:

- Preparación de nuevas tierras. Dentro de este renglón se anotarán todos los gastos directos e indirectos que se necesiten para la habilitación de nuevas tierras de producción. Los mismos serán acumulativos y se deducirán los ingresos que se obtuvieren de la venta de productos que se retiren durante estos trabajos -madera, leña, etc.- El total neto resultante, será el costo de preparación de nuevos terrenos, al que sumado el valor de los terrenos originales, darán el costo total para anotarse en los inventarios respectivos.
- Cultivos. Permanentes. Los gastos directos e indirectos que se utilicen en la siembra de plantaciones de carácter permanente, se acumularán cada período, desde su siembra hasta que los mismos cultivos estén en producción. Estos gastos acumulados totales, servirán para contabilizar en los inventarios el precio de costo de las plantaciones.
- Productos en Proceso: A estos activos se les aplicarán sobre sus costos iniciales, los gastos directos e indirectos incurridos dentro del período, para establecer su precio de costo al final del período. Por ejemplo, el ganado que tarde en las empresas, por razones de crianza o engorde, más de un año.

- Insumos. Los desembolsos que se realicen por la compra de insumos agrícolas o pecuarios, -fertilizantes, medicinas, - etc. - serán aplicados a su precio de costo o compra, para - los efectos del inventario de final de período, por las cantidades en existencia o almacén.

### 16.3.2. Gastos de explotación consumidos.

Como gastos de explotación consumidos, serán todos aquellos desembolsos que se realicen y que sean aplicables directamente a la producción, es decir que se transforman en costo de productos cuyo proceso esté concluído dentro del período contable, por ejemplo, los - gastos a las producciones agrícolas, los gastos finales a la explotación ganadera, etc.

Su aplicación correcta servirá para poder tener costos de producción unitarios más ajustados. Estos son:

- Mano de Obra Directa. Es el valor de todos los trabajos directamente aplicados a cada una de las secciones de producción. Debe de tomarse en cuenta que ciertas empresas agropecuarias pagan este valor en efectivo y en especie. La especie son todos aquellos gastos -prestaciones, raciones, - etc. - que estén en función directa de cada tarea o día de trabajo. En este caso, la suma del efectivo pagado más el valor de los gastos, serán la medida del valor de cada jornal de mano de obra directa.
- Insumos. Están dentro de este renglón, todos aquellos gastos que son perfectamente identificables y por consiguiente aplicables a cada centro de producción. Estos pueden ser: - Fertilizantes, insecticidas, alimentos especiales del ganado, medicinas, etc.
- Gastos indirectos de producción: Se incluirán dentro de este

renglón, todos aquellos gastos que no son identificables con cada una de las áreas de producción y por consiguiente tengan que repartirse a base de un coeficiente perfectamente estudiado para hacer esta distribución lo más equitativamente posible. Estos gastos pueden ser: Sueldos de supervisión, jornales indirectos, prestaciones, viáticos de trabajadores, gastos de mantenimiento, etc.

### 16.3.3. Gastos de Administración.

Estos gastos que están relacionados con la administración, financiamiento o venta de los productos de una empresa, son considerados gastos que se cancelan contra la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio o bien de ejercicios futuros como sucede con los gastos diferidos. Estos gastos son:

- Administrativos: Incluyen los sueldos de administración, oficina, prestaciones de estos empleados, viáticos, gastos de papelería y escritorio, etc.
- Financieros. Se incluyen dentro de este renglón, los gastos por intereses, honorarios profesionales y gastos de tramitaciones de los créditos obtenidos.
- Ventas: Incluyen estos gastos, los pagos por impuestos fiscales y municipales, gastos de empaque, transportación y cualquier otro gasto que se realice en función de la venta de los productos.
- Diferidos. Los gastos administrativos no consumidos o anticipados -sueldos anticipados, impuestos, fletes, etc.- se incluirán dentro de esta sección, para ser cancelados por Pérdidas y Ganancias en el período correspondiente de consumo.

#### 16.3.4. Depreciaciones.

A este renglón corresponden los gastos no en efectivo que tiene una empresa durante sus períodos de gestión. El tratamiento justo y adecuado de las depreciaciones, es de vital importancia para poder establecer lo más ajustado posible los costos de producción unitarios y los gastos totales administrativos. Las depreciaciones se cargan a los gastos de explotación indirectos y a los gastos de administración. Su diferencia puede ser la proveniencia de estos gastos de conformidad con el uso del bien objeto de depreciación.

- Depreciaciones de Explotación: Incluirán dentro de este renglón, las depreciaciones por los activos que estén directa e indirecta mente al servicio de la producción, por ejemplo, depreciación de maquinaria, de beneficios, de equipo de fumigación, etc. - Cuando es perfectamente discernible se aplicarán a la sección o centro de producción correspondiente o en caso contrario, se aplicarán a los distintos centros de producción en donde el bien se haya utilizado.
- Depreciaciones de Administración. Se incluirán dentro de este rubro todas las depreciaciones de los activos puestos al servicio de la administración, por ejemplo: Depreciaciones de edificios de oficinas, de máquinas y equipo de oficina, etc.

#### 16.3.5. Unidades equivalentes.

Es normal que en todo proceso productivo, surjan algunos productos de inferior calidad, los que son vendidos por segundas, o bien existan sub-productos. Para los efectos del costo de los mismos, se recomienda usar el método sencillo de las unidades equivalentes. Por ejemplo: Café de segunda. Se puede hacer en función de los precios de mercado al momento de operar los costos unitarios. De esa cuenta, si un quintal de café pergamino de 1a. tiene un precio de ven-

ta de Q. 30.00, y un quintal de café pergamino de segunda tiene un precio de venta de Q. 15.00, quiere decir que dos unidades de segunda, equivalen a una unidad de primera. En este caso para los efectos de la operación de costos, se dividirán en dos el total de quintales de café de segunda para establecer tantas unidades de café en pergamino de 1a.

#### 16.4. Los costos para el Control.

Llevar sistemáticamente todos los registros anteriores - para el establecimiento de los costos unitarios, implica que se procesen informes por escrito de todas y cada una de las actividades involucradas, de esta forma, cada anotación que se realice dará la oportunidad para establecer diferencias y por consiguiente ejercer control sobre las distintas operaciones.

Tómese por ejemplo, un informe sobre la distribución de una planilla de trabajos. Este informe tendrá los siguientes datos: Fecha de la planilla, No. cantidad y clase de los trabajos, lugar o área en donde se efectuaron, valor de los mismos; un informe de producción determinará la cantidad, costo unitario y área o centro de producción de donde vienen los productos, y así sucesivamente.

#### 16.5. Los costos para la planeación.

Para la función planeadora de la administración, el establecimiento de los costos, totales y unitarios, serán de gran utilidad. Un análisis de los gastos totales incurridos, será de capital importancia tanto en número como en valores, para la planeación de los presupuestos.

Un análisis de los costos por producto, podrá indicar en qué parte de los mismos la empresa puede tener ahorros en el futuro, bien sea por una reducción de precios, una reducción de cantidad de

trabajo sin afectar la productividad, un cambio de sistema de trabajo que dé los mismos resultados a menores costos, etc.

Un análisis de la productividad por centro de producción, indicará a la empresa qué áreas necesita atender para el futuro a efecto de incrementar la productividad para bajar los costos, qué áreas son marginales y qué sería más económico abandonar, o bien cuales - pueden ser las cosechas futuras esperadas en cada área de producción y en el total de la empresa.

Estos aspectos brevemente resumidos anteriormente y otros muchos más, serán de vital importancia para poder establecer una mayor utilidad de la contabilidad de costos en beneficio de la empresa en su conjunto.

### 17. Las comparaciones.

Comparar los resultados de una actividad, con la pasada o la prevista, es una de las mejores prácticas que pueden hacer las empresas agropecuarias como medidas de control e indicadores de la eficiencia de las actuales operaciones. Una comparación no es nada más que establecer los resultados que deberían haber sido con los obtenidos en la realidad.

La utilidad que se puede alcanzar con el uso de las comparaciones para beneficio de la empresa, debe de considerar los siguientes puntos:

#### 17.1. Patrones de comparación.

La adecuada base de comparación, es indispensable para el mejor éxito de los resultados. Debe de considerarse que algunas variaciones establecidas sean éstas con diferencias positivas o negativas, no necesariamente indicará que los resultados que se están ob

teniendo sean buenos o malos, todo dependerá de si la base que sirve de comparación, es consistente y eficaz para medir la ejecutoria actual, es decir, si ésta tiene validez para llegar a conclusiones objetivas.

#### 17.2. Proporcionalidad de las comparaciones.

Las comparaciones deben estar debidamente relacionadas y en la proporción adecuada. Un aumento en la productividad total por ejemplo, deberá compararse en proporción al número de unidades que la produjeron, es decir, establecer la parte proporcional de las áreas de productividad en función de la producción de las mismas.

#### 17.3. Poder adquisitivo del dinero.

El poder adquisitivo del dinero puede variar de un año para otro o bien, los precios de ciertos gastos o insumos puede alterarse substancialmente. En este caso, deberá tomarse en cuenta si alguno de estos factores están o no relacionados con la situación actual, pero, que no habían afectado a los patrones de comparación.

#### 17.4. Cambios imperceptibles a corto plazo.

Este fenómeno puede ocurrir con frecuencia en las empresas agropecuarias. El Balance General puede reflejar que la empresa no tenga ningún pasivo por el hecho que los créditos bancarios de avío estén cancelados a esa fecha, pero, en cambio los mismos surgirán dentro de breve tiempo y por cantidades importantes. Lo anterior quiere decir que las comparaciones inter-empresas o bien dentro de la misma empresa basados en el Balance General, no necesariamente indicarán los grados óptimos de solvencia, supuesto que son cifras estáticas -a un solo momento del tiempo- por una parte y por la otra que ciertos cambios pueden ocurrir en un futuro próximo.

#### 17. 5. Utilidad de las comparaciones.

Las comparaciones si se establecen, asimismo las variaciones observadas y no se ejecuta alguna acción mediata o inmediata, será igual a hacer números históricos sin ninguna utilidad en cuyo caso es mejor no hacerlas. El uso eficiente de las comparaciones está acompañado del análisis de las causas que produjeron las variaciones, el estudio de los distintos cursos alternos de solución que se tenga para solucionar estas diferencias y la toma de decisión sobre cualesquiera de estas alternativas para corregir estas variaciones.

#### 17.6. Bases de Comparación.

Las bases aconsejables para efectuar comparaciones pueden ser de carácter interno o de carácter externo. Las de carácter interno son las que se hacen con patrones de la misma empresa. los que pueden ser históricos o presupuestos. Las de carácter externo son las comparaciones que se hacen con otras empresas de la misma clase de actividad.

#### 17.7. Comparaciones Históricas.

Se hacen sobre la base de los resultados obtenidos en la empresa durante el año anterior o bien dentro del promedio de años anteriores. Tiene su importancia que si bien es cierto su información es sobre bases pasadas, son las únicas que pueden proporcionar toda una gama de medidas de comparabilidad que puedan ser proyectadas utilmente para el futuro. Existe además la ventaja que las medidas, formatos, clasificaciones, etc. serán aplicados con un grado óptimo de consistencia por ser información que se encuentra dentro de la misma empresa, ya procesada y ordenada.

#### 17.8. Comparaciones con los Presupuestos.

Esta clase de comparaciones está encaminada a medir

la eficiencia del desarrollo de las actividades reales con las presupuestos establecidas. Son efectivas si los presupuestos se hacen sobre bases sólidas y lo más ajustados a la realidad posible. Al efectuar estas comparaciones debe de tenerse especial cuidado de establecer si las condiciones económicas -baja del poder adquisitivo de la moneda, precios mayores, etc.- prevalecientes al momento de hacer los presupuestos, no han cambiado substancialmente al momento de hacer las comparaciones, para no concluir con resultados que se piense son objeto de una buena o mala administración, cuando en realidad se debe a circunstancias ajenas y fuera del control de la administración.

#### 17.9. Comparaciones inter-empresas.

Las comparaciones externas son una de las mejores medidas para determinar la ejecutoria de una empresa. Las comparaciones internas varias veces pueden estar indicando mejorías, pero éstas se refieren exclusivamente a la empresa en particular. La medición con otras empresas de la misma rama, será un indicador más exacto si la empresa en particular está aprovechando tan bien sus recursos disponibles como lo hace otra empresa o grupo de empresas dedicadas a la misma actividad.

Las principales comparaciones que se hacen con otras empresas, ayudarán a establecer entre otras cosas, las siguientes: Si los costos que se tienen son tan bajos como los de otras empresas, si la productividad es tan buena como la alcanzada por otra empresa y si la rentabilidad del capital invertido está en función con los obtenidos en otras empresas.

Las limitaciones para el uso de estas comparaciones son

- Falta de uniformidad contable. Las empresas pueden tener métodos o formas de operación contable distintos para la a

notación de los mismos hechos económicos. Esto limita establecer comparaciones más provechosas, a menos que se arreglen previamente los resultados.

- Diferencias de tamaño. Las empresas son de diferente tamaño y por lo mismo su organización, producción y costos variará substancialmente en algunos casos, algunos de ellos inevitables, por ejemplo, las mayores producciones obviamente tendrán costos de producción menores debido a una mejor distribución de sus gastos indirectos. Esto puede solucionarse en parte con el uso de los números relativos, pero, deben tomarse en cuenta las diferencias cualitativas que no pueden ser medibles con exactitud.
- Falta de información. Este quizá es el factor de mayor peso, por cuanto que en nuestro medio no existe la costumbre de cambiar información entre las empresas y su confiabilidad es muy baja. No existe además una empresa consultora que se dedique a procesar esta información y arreglarla para que pueda ser utilizada como promedios de la actividad en particular en cada una de las empresas que necesiten de esta información como base para sus comparaciones.

#### 18. Los presupuestos.

La función primordial de los presupuestos en una empresa, es planear las operaciones que se piensan realizar. El hecho de establecer de antemano que se desea hacer, significa la fijación de metas. Para alcanzar estas metas fijadas, que pueden ser: menores costos de producción, mayor productividad y consecuentemente maximizar las utilidades, se necesita unir los esfuerzos individuales de cada uno de los integrantes de una organización en función y beneficio de la empresa como un todo.

Los presupuestos también sirven como medios eficaces pa-

ra ejercer el control administrativo. La comparación de los resultados previstos con los reales obtenidos, servirán para establecer las variaciones ocurridas, analizar las causas que las produjeron y tomar las medidas correctivas para solucionar los problemas con forme se presenten durante el desarrollo del período presupuestario. Estas comparaciones determinarán asimismo la eficiencia con que se están llevando a cabo las funciones encomendadas a una o grupo de personas dentro de la organización.

Los presupuestos pueden ser de tres clases:

- Presupuestos de Operación.
- Presupuestos de Capital.
- Presupuestos de Financiamiento.

#### 18.1. Presupuestos de Operación.

Son aquellos que indican los niveles de operación que se esperan realizar en una empresa. Indica las unidades de mano de obra, las cantidades de insumos necesarios, así como el valor de los mismos y el de los gastos de explotación que se deben de efectuar en función de las unidades de producción que se atenderán. El pronóstico de la producción, así como sus posibles precios de venta, también estarán indicados para poder establecer los ingresos que se esperan obtener y los gastos que se necesitan realizar.

#### 18.2. Presupuestos de Capital.

Están destinados a establecer los montos de inversión y los ingresos que se esperan alcanzar, producto de una inversión de capital en la compra, ampliación o cambio de un activo. Los mismos indicarán la provención de los fondos, los futuros ingresos y los detalles de inversión para poder establecer el monto total de la inversión y el rédito sobre la misma en determinado número de a

ños.

### 18.3. Presupuestos financieros.

Tratan exclusivamente con la provención del efectivo necesario para el desarrollo normal de las operaciones, ajustando los períodos mensuales de los gastos que se deben hacer y que permitan el crecimiento, maduración y recolección de la producción.

Las empresas agropecuarias, al tener períodos largos de desembolsos y la recuperación de los mismos en una sola oportunidad, (ventas), tienen necesidad de recurrir a los préstamos de a -  
vfo o bien tener fuertes cantidades de efectivo. Por esta razón, los presupuestos deben de ser lo más refinado posible, para que los fon -  
dos solicitados en préstamo, cubran la totalidad de los gastos, evi -  
tando así el conseguir dineros extemporáneos a más altos costos, -  
en cambio, aquellas empresas que no necesiten de los préstamos -  
bancarios por hacer ellas su financiamiento total, necesitan saber  
exactamente en qué épocas o meses harán los desembolsos, para -  
poder emplear el dinero disponible en otros negocios o bien valores  
negociables para evitar tener fondos ociosos.

### 18.4. Preparación de los Presupuestos.

Para que los presupuestos agropecuarios tengan bases sólidas, deben de prepararse con atención a los siguientes aspec -  
tos: a) Personas que intervienen en su preparación, b) Pronósticos  
y c) Tiempo.

#### 18.4.1. Personas que intervienen en su preparación.

Innegable que en la preparación de los presupuestos de -  
ben intervenir todas las personas involucradas en la organización  
y que tenga responsabilidad de su ejecución. La experiencia y cono -

cimiento de cada una de ellas, facilitarán un mejor grado de conocimiento especialmente en los pronósticos, tanto de producción como de gastos. Por otra parte, la participación de estos elementos los hará sentirse motivados en su elaboración generando así una responsabilidad individual y de conjunto para tratar de alcanzar hasta donde sea posible las metas que se fijaron al estructurar los presupuestos. Su elaboración final debe de estar a cargo de:

- Propietarios. Son ellos los que al dar su patrocinio a los presupuestos, los harán efectivos dentro de su empresa. Además, son las personas indicadas para determinar la fuente de los fondos para su ejecución.
- Administradores. Los datos de operación de los presupuestos, deberán ser reunidos dentro de los elementos o personal que tienen a su cargo para cada una de las actividades. La información así reunida, será canalizada por medio del Administrador para la inclusión de todos aquellos gastos que sean necesarios en la presupuestación del futuro ejercicio.
- Contadores. Su participación es importante por cuanto que serán las personas informantes de las tendencias tanto de producción como de precios y gastos, que se observen en la empresa, para ayudar así a refinar los pronósticos. Además, su elaboración final, estará a su cargo dados los conocimientos y la técnica que tienen para los mismos.

#### 18.4.2. Pronósticos.

Las empresas agropecuarias tienen gastos fijos, semi-variables y variables. El cálculo de los gastos fijos, una vez conocido el valor de los servicios, no representa problema alguno por estar los mismos fácilmente determinables, bien en la experiencia

pasada o de acuerdo con los nuevos aumentos.

Los gastos semi-variables, mediante el conocimiento de los precios de los gastos y el número de las unidades de producción que se piensan atender, su cálculo no exigirá mayores problemas. Dentro de estos gastos pueden estar el valor de la mano de obra de preparación de terrenos, primeros trabajos, abonamientos, etc.

Gastos Variables. Dentro de este renglón podemos agregar también -salvando las diferencias- el valor estimado de la producción. Ambos elementos son eminentemente variables y con un alto grado de incertidumbre. Los gastos son determinados por el número de unidades a cosecharse, de ahí que exista la mayor dificultad en pronosticarlos.

La mayor parte de los procesos agrícolas, por ejemplo, hasta que no se llegue a una etapa de crecimiento o florecimiento de las plantaciones, -lo que ocurre ya dentro del período presupuestario- no permitirán pronosticar con un buen grado de certidumbre la posible cosecha que se espera obtener. Este problema puede solucionarse tomando en cuenta los siguientes puntos: a) Experiencia y conocimiento de las personas encargadas de la administración de la empresa, - b) La utilización de las tendencias matemáticas de años anteriores y c) Hacer varios niveles de presupuestos que enmarquen con bastante aproximación, los niveles mínimos y máximos que se esperan alcanzar.

### 18.4.3. Tiempo.

La preparación de los presupuestos exigirá que los mismos se realicen por lo menos con dos a tres meses de anticipación a su inicio. Este lapso de tiempo servirá para tratar de conseguir sin precisiones, el efectivo necesario para su ejecución, así como poder hacer algunos cambios que se puedan presentar a última hora.

Los períodos en que deben de hacerse los presupuestos, pueden ser: Períodos quincenales para todos los gastos de explotación, por ser ésta la costumbre en las explotaciones agropecuarias y para los gastos administrativos se pueden tener períodos mensuales. El Presupuesto total debe abarcar un año de gestión o sea similar al período contable de la empresa.

#### 18.5. La Flexibilidad.

Queda por indicar que dados los altos riesgos que tienen las actividades agropecuarias, los presupuestos deben de ser flexibles para dar oportunidad a los gastos imprevisibles ocasionados por razones de fuerza mayor, generalmente fenómenos físicos. Lo anterior no quiere decir que los presupuestos pierdan su efectividad al no ceñirse a los gastos que fueron previstos, antes bien, tratan de explicar con certeza y responsabilidad los motivos que causaron sus diferencias y en que proporción se realizaron.

#### Nota final:

Los cuatro puntos hasta aquí tratados y señalados como factores de cambio, no quiere decir que sean los únicos que se deben hacer en las contabilidades agropecuarias. El tema es profundo y diverso. No se trataron por ejemplo los problemas de Inventarios, Control, Producción, Procesamiento, Ventas, Ingresos Varios, Estadística, y muchos otros más que son inherentes a la contabilidad. Aún los aquí tratados se hicieron desde el punto de vista general, porque los mismos no están encaminados a señalar sistemas o patrones a utilizarse.

El ordenamiento de los problemas tratados: Información, Costos Unitarios, Comparaciones y Presupuestos, sirve como marco para señalar los cambios que se deben de hacer en las contabilidades agropecuarias, los cuales pueden venir de dos la -

dos: Desde el punto de vista de la contabilidad, puede decirse que los cambios que facilmente se pueden hacer serán: Servir como medio efectivo de información. Si esto es posible, este cambio obligará a que la información que se sirva esté relacionada con los costos de producción, tanto totales como unitarios y también esté relacionada con las comparaciones, una de las mejores fuentes de información. Por la parte de los propietarios y/o administradores, el cambio puede venir desde la base, o sea el uso de los presupuestos. Poner a funcionar presupuestos quiere decir, hacer comparaciones y hacer comparaciones obligará a determinar centros de producción con su correspondiente asignación de gastos y productos lo que a la postre determinará sus costos unitarios.

Esto nos indica que existe una interrelación entre todos y cada uno de los problemas de la Administración y contabilidad agropecuarias, que unos cambios generarán otros, y éstos a la vez, otros más, formando así una cadena de causa y efecto.

Como el propósito es tratar de romper el círculo vicioso que existe de no utilizar la contabilidad porque está marginada de la administración y está marginada porque no se le utiliza, se tiene la seguridad, que las empresas agropecuarias que traten de hacer cualesquiera de los cambios aquí esbozados, obligadamente tendrán que hacer otros más, los que a la postre solamente servirán para beneficio de la empresa en particular y de la producción agropecuaria en general.

## CONCLUSIONES

1. - La importancia del sector agropecuario dentro de la economía nacional, es manifiesta por las siguientes razones:

Contribuye con más de una cuarta parte a la formación del Producto Geográfico Bruto.

Contribuye con más de dos terceras partes a la formación de las exportaciones totales.

Es la mayor fuente de provisión de alimentos a la población.

Es el sector que ocupa la mayor cantidad de mano de obra económicamente productiva.

2. - Los productos agropecuarios más importantes son:

El café. Principal producto de exportación durante varias décadas, representando en la actualidad las dos terceras partes de las exportaciones totales del país.

La ganadería. Producto de futuro amplio al pasar a ser uno de los renglones más importantes de exportación en los últimos diez años, alcanzando para 1969 el 4.7% de las exportaciones totales. Además es el sector agropecuario con más alto desarrollo al lograr un incremento en su producción bruta del 9.2% para el año de 1969 sobre el de 1968.

3. - La región sur-occidental del país, compuesta por los departamentos de San Marcos, Quezaltenango, Retalhuleu y Suchitupéquez, es la zona agropecuaria más importante de la República, al registrar para el año de 1968-69 el 54.4% de la

producción nacional de café y para el año de 1969, poseer una quinta parte de la población nacional ganadera (bovina).

4. - Las empresas cafetaleras y ganaderas investigadas, acusan graves deficiencias en el procesamiento de sus registros contables, derivados de las razones de desperdicio de los registros iniciales como de la falta de registros exactos en la contabilidad. Esta situación genera un desconocimiento parcial -en algunos casos, bastante excesivo- de las actividades económicas de la empresa por parte de sus dirigentes, sean éstos propietarios o empleados.

5. - Los inventarios totales de estas explotaciones, son desconocidos exactamente por las tres terceras partes de las empresas. Esto dá lugar a las siguientes situaciones:

Falta de una clasificación adecuada de los activos de la empresa.

Desconocimiento de las adquisiciones de inventario al último ejercicio.

No utilización marcada de las depreciaciones a los activos sujetos a las mismas.

Desconocimiento total de los años de servicio de los activos.

6. - Los costos y productos de las empresas investigadas, debido a la falta de reunión de datos de los mismos, origina un desconocimiento casi completo de las operaciones al último ejercicio, reflejado en los siguientes aspectos:

El 65% de las empresas no conocen la totalidad del monto de los gastos de operación.

El mismo porcentaje no conocen las medidas exactas de las áreas de producción.

Casi la mitad ignoran las unidades producidas.

Una tercera parte y dos terceras partes desconocen las unidades y los valores respectivamente de las ventas del producto principal de explotación.

La mitad y dos terceras partes desconocen las unidades y los valores respectivamente de las ventas de productos secundarios de explotación.

Aproximadamente la mitad desconocen los resultados netos-ganancias o pérdidas- de operación.

Con la excepción de un caso, en todas las empresas no se establecen medidas de rentabilidad.

7.-

El control es una de las áreas menos utilizadas por la administración, pues, son pocos los registros de uso general y los otros registros que se manejan, se pierden al no ser utilizados como medidas de ejecutoria o determinación de responsabilidad. Esta situación se refleja en los siguientes puntos:

Libros de Registros. Los inventarios auxiliares, registros de almacén de maíz, almacén de materiales, almacén de útiles y herramientas, en varias empresas no son operados y aproximadamente en la tercera parte son operados y sujetos a una posterior revisión por parte de otros miembros de la empresa. La caja de la administración, es operada y revisada solamente en la mitad de las empresas. El uso de libro de cuenta corriente de banco, se opera y revisa solo-

en una tercera parte de las empresas que indicaron manejar cuentas bancarias. Los libros de producción por área, solamente una empresa lo opera y revisa. El libro de control de ganado solo es revisado en una tercera parte de las empresas cafetaleras que tienen diversificación en ganado. Las cafetaleras en proporción, 100% y 33% los operan y revisan.

Libros y registros de Ganado. En las empresas ganaderas, con la excepción del control de nacimientos y defunciones que es conocido y revisado en un poco menos de la mitad de las empresas, los otros controles tales como: Pesos, vacunaciones, alimentaciones especiales, ventas y registros individuales, son desconocidos en casi las cuatro quintas partes.

Los libros de control de trabajos, aproximadamente la mitad los operan y revisan.

Comparaciones, son medidas que se hacen con efectividad en la tercera parte de las empresas, en el resto, se hacen en dos o tres aspectos y en algunas empresas, (una quinta parte) no hacen comparaciones de ninguna clase.

Presupuestos: Solamente una octava parte de las empresas manejan presupuestos y en el resto se desconocen, por diversas razones, como son: no considerarlos necesarios, falta de costumbre, desconocimiento de su preparación y falta de interés de los propietarios.

8.- Contabilidad. El 90.5% de las empresas operan sistemas contables. El uso de la misma no es adecuado por cuanto que:

Sus registros son extemporáneos en las dos terceras partes.

Su proceso de información está restringido a los estados a-

nuales de Pérdidas y Ganancias y Balance General y

En una tercera parte a la información de estados comparativos de Ingresos y Egresos.

Los períodos de imposición están ajustados al señalado por la Dirección General del Impuesto sobre la Renta, por ser a este organismo a donde generan su información.

El 90% de las personas indicó la necesidad de hacer cambios en el sistema contable.

9.- Las comunicaciones establecidas entre el Contador y la Administración, están cortadas en la tercera parte de las empresas, originando así una falta de utilidad de los registros contables hacia la misma empresa.

10.- El tradicionalismo contable se encuentra en los siguientes aspectos:

Falta de registros completos y exactos.

Falta de sistemas de costos de producción en el 90% de las empresas.

Falta de información interna de la contabilidad.

Registros operados solamente en función de los ingresos y egresos, sin posteriores análisis.

Desligamiento casi total de la contabilidad para con la Administración.

11.- Este tradicionalismo es causado por un desinterés de los pro

pietarios y un desconocimiento de las bondades de la contabilidad por parte de los administradores. Debe agregarse que por parte de los contadores, su registro es histórico y con fines a información externa a las entidades gubernamentales.

12. - La inestabilidad de los precios agrícolas y los crecientes aumentos de los gastos, tanto de mano de obra como de los insumos, obligan al establecimiento de los costos de producción, para hacer rentables a las empresas.
13. - El cambio en los sistemas de operación contable, puede ser posible mediante el aprovechamiento de los recursos físicos y humanos que se tienen actualmente en las empresas, aunado a los cambios actitudinales que deben de observar los propietarios, administradores y contadores.
14. - Los cambios aconsejables inmediatos pueden ser: Mejorar la comunicación interna para que la contabilidad proporcione la información adecuada para ayuda y afianzamiento de la administración. El establecimiento de los costos unitarios con fines de control y planeación. Hacer un uso más efectivo de las comparaciones para medir la ejecutoria administrativa y hacer un uso más frecuente de los presupuestos para obtener control y planeación de las operaciones.

## RECOMENDACIONES

### PRIMERA

Que los propietarios de las empresas agropecuarias, - realicen una exhaustiva revisión a sus sistemas actuales de contabilidad, para hacer de la misma un uso más racional, en beneficio de la mayor eficiencia de las empresas.

### SEGUNDA

Que los administradores del sector agropecuario, con la asesoría del contador, refinen mejor sus sistemas de control y registros de primer orden o iniciales, para poder proporcionar las bases de un procesamiento contable de costos unitarios. Que se vinculen más con los sistemas contables para que los mismos puedan ser utilizados con fines de planificación en beneficio de la empresa y de la gestión que hacen en las mismas.

### TERCERA

Que los contadores inicien estudios a cada empresa en particular para poder establecer el sistema contable que responda a las necesidades y objetivos de la propia empresa, absteniéndose de hacer copias o trasplantes de otros sistemas que pueden funcionar en la empresa que los emplea, pero, difícilmente a la empresa donde se les traslade. Deben asimismo de mejorar la información para efectos de servicio de la administración.

### CUARTA

Deben de fundarse lo más inmediato posible, agrupaciones que permitan el uso de la información inter-empresas, con la-

finalidad de poder medir la eficiencia de cada empresa en particular contra la obtenida por otra empresa o grupo de empresas.

#### QUINTA

Que todas las personas con intereses creados o bien con fines de investigación, ahonden en el estudio de los costos agropecuarios, tanto totales como unitarios, con el fin de estudiar la posibilidad de disminuirlos en vista de que en un cercano futuro, serán determinantes para la vida de estas empresas.

## RECOMENDACIONES

### PRIMERA

Que los propietarios de las empresas agropecuarias, - realicen una exhaustiva revisión a sus sistemas actuales de contabilidad, para hacer de la misma un uso más racional, en beneficio de la mayor eficiencia de las empresas.

### SEGUNDA

Que los administradores del sector agropecuario, con la asesoría del contador, refinen mejor sus sistemas de control y registros de primer orden o iniciales, para poder proporcionar las bases de un procesamiento contable de costos unitarios. Que se vinculen más con los sistemas contables para que los mismos puedan ser utilizados con fines de planificación en beneficio de la empresa y de la gestión que hacen en las mismas.

### TERCERA

Que los contadores inicien estudios a cada empresa en particular para poder establecer el sistema contable que responda a las necesidades y objetivos de la propia empresa, absteniéndose de hacer copias o trasplantes de otros sistemas que pueden funcionar en la empresa que los emplea, pero, difícilmente a la empresa donde se les traslade. Deben asimismo de mejorar la información para efectos de servicio de la administración.

### CUARTA

Deben de fundarse lo más inmediato posible, agrupaciones que permitan el uso de la información inter-empresas, con la-

finalidad de poder medir la eficiencia de cada empresa en particular contra la obtenida por otra empresa o grupo de empresas.

#### QUINTA

Que todas las personas con intereses creados o bien con fines de investigación, ahonden en el estudio de los costos agropecuarios, tanto totales como unitarios, con el fin de estudiar la posibilidad de disminuirlos en vista de que en un cercano futuro, serán determinantes para la vida de estas empresas.

BIBLIOGRAFIA

1. LA INDUSTRIA DEL CAFE, SU INFLUENCIA EN EL DESARROLLO ECONOMICO DE GUATEMALA.  
- Acevedo López, Carlos. Septiembre de 1968. Tesis de grado.
2. INTRODUCCION A LA ANTROPOLOGIA APLICADA.  
- Adams, Richard. Editorial Pineda Ibarra. Guatemala 1964
3. CONTRALORIA PRACTICA.  
- Anderson & Schmidt. UTEHA. 1965.
4. LA CONTABILIDAD EN LA ADMINISTRACION DE EMPRESAS.  
- Anthony, R. N. UTEHA. 1964.
5. LA CONTABILIDAD DE COSTOS EN LA DIRECCION DE EMPRESAS.  
- Horngren, Charles T. UTEHA 1969.
6. TEORIA CONTABLE BASICA.  
- American Accounting Association UTEHA 1968.
7. ESTUDIO ECONOMICO Y MEMORIA DE LABORES.  
- Banco de Guatemala 1969.
8. EL DESARROLLO AGRICOLA DE AMERICA LATINA EN LA PRIMERA XIMA DECADA.  
- Banco Interamericano de Desarrollo 1967.
9. MONOGRAFIA SOCIOLOGICA. GUATEMALA.  
- Monteforte Toledo, Mario. UNAM, México 1958.
10. CONTABILIDAD AGRICOLA-GANADERA.  
- Ochoa Ravize, Alfonso. UTEHA 1962.
11. MANUAL DE CONTABILIDAD AGRICOLA-GANADERA.  
- Rhese, Carlos. Selección Contable. Buenos Aires. 1958.