

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“MANEJO Y CONTROL CONTABLE DEL INVENTARIO
DE COMBUSTIBLE DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA
A LA COMPRA Y VENTA AL POR MENOR”

TESIS

PRESENTADA A LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

LUIS FERNANDO RENOJ ESCOBAR

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, junio de 2015

**MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

DECANO INTERINO	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL SEGUNDO	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
VOCAL TERCERO	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL CUARTO	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
VOCAL QUINTO	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS
EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

ÁREA DE AUDITORÍA:	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
ÁREA DE CONTABILIDAD:	Lic. Roberto Salazar Casiano
ÁREA DE MATEMÁTICA–ESTADÍSTICA:	Lic. José de Jesús Portillo Hernández

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL
EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE:	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
SECRETARIO:	Lic. Luis Alfredo Guzmán Maldonado
EXAMINADOR:	Lic. Felipe Hernández Sincal

Guatemala, 23 de julio de 2014

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

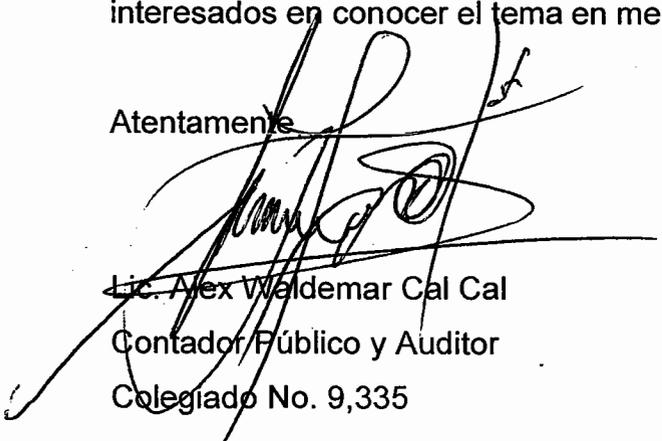
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con el dictamen 303-2011 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno Luis Fernando Renoj Escobar, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado **“MANEJO Y CONTROL CONTABLE DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA AL POR MENOR”**, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Luis Fernando Renoj Escobar reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente



Lic. Alex Waldemar Cal Cal
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 9,335



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

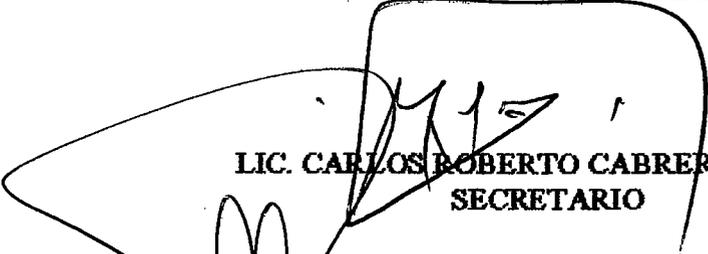
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

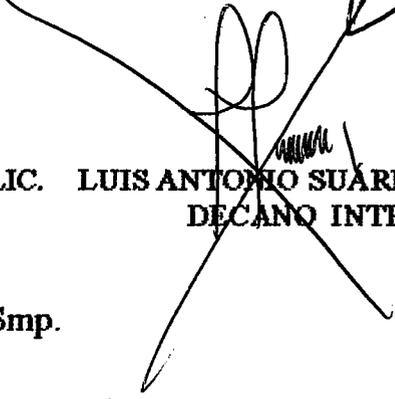
**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
VEINTICINCO DE MAYO DE DOS MIL QUINCE.**

Con base en el Punto cuarto, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 14-2015 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 12 de mayo de 2015, se conoció el Acta AUDITORÍA 37-2015 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 13 de marzo de 2015 y el trabajo de Tesis denominado: "MANEJO Y CONTROL CONTABLE DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA AL POR MENOR", que para su graduación profesional presentó el estudiante **LUIS FERNANDO RENOJ ESCOBAR**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑADA A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO


LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN
DECANO INTERINO

Smp.



Ingrid
PREVISADO

DEDICATORIA

- A DIOS:** Por la sabiduría y fortaleza que me ha dado, por estar siempre junto a mí en todos mis logros y por llenar mi vida de bendición.
- A MIS PADRES:** Margarita Escobar de Renoj y Julio Renoj, como un reconocimiento a su gran esfuerzo e impulsarme a obtener esta meta, gracias por guiarme en cada momento de mi vida con amor y sabios consejos.
- A MI AMADA ESPOSA:** María Andrea Porres Ruiz, por su amor, comprensión, con quien comparto este logro, gracias por ser inspiración en mi vida y por todo el apoyo incondicional en cada momento.
- A TODA MI FAMILIA:** Con mucho cariño, en especial a mis sobrinas.
- A MIS AMIGOS:** Por brindarme su amistad, apoyo y buenos consejos.
- AGRADECIMIENTO A:** La Universidad de San Carlos de Guatemala, en especial a la Facultad de Ciencias Económicas y catedráticos.

ÍNDICE

	Página
INTRODUCCIÓN	i

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN DE COMBUSTIBLES

1.1	Empresa mercantil	1
1.1.1	Definición	1
1.2	Empresas distribuidoras de combustibles	2
1.2.1	Estaciones de servicio	2
1.2.2	Categoría de las estaciones de servicio	5
1.3	Antecedentes históricos de las estaciones de servicio	5
1.3.1	Las estaciones de servicio actualmente	6
1.3.2	El mercado guatemalteco de combustibles en la actualidad	7
1.3.3	Precios de los combustibles	8
1.4	Definiciones relacionadas a la comercialización de combustible	9
1.5	Requisitos legales para su constitución y funcionamiento	11
1.5.1	Inscripción en el Registro Mercantil General de la República	11
1.5.2	Inscripción en la Superintendencia de Administración Tributaria	11
1.5.2.1	Requisitos para trámites en el Registro Tributario Unificado	12
1.5.3	Registro al Ministerio de Energía y Minas / Dirección General de Hidrocarburos	13
1.5.3.1	Requisitos para licencia de instalación y operación de estaciones de servicio	14

1.5.3.2	Seguros por riesgos en estaciones de servicio	15
1.5.4	Autorización y habilitación de los libros	17
1.5.4.1	Requisitos para autorización y habilitación	17
1.5.4.2	Otros libros	17
1.5.5	Autorización de facturas y documentos contables	18
1.5.5.1	Requisitos para autorización de documentos	19
1.5.6	Inscripción en otras instituciones	19
1.5.6.1	Instituto guatemalteco de seguridad social - IGSS	19
1.5.6.2	Instituto de recreación de los trabajadores de la empresa privada - IRTRA	20
1.5.6.3	Ministerio de Trabajo	21
1.6	Legislación específica aplicable	22
1.6.1	Constitución Política de la Republica de Guatemala	22
1.6.2	Ley de Comercialización de Hidrocarburos. Decreto 109-97	22
1.6.3	Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles derivados del Petróleo. Decreto 38-2005	23
1.6.4	Ley de Actualización tributaria, libro I, Impuesto Sobre la Renta. Decreto 10-2012	25
1.6.5	Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92	27
1.6.6	Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto 20-2006	28
1.6.7	Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto 73-2008	29
1.7	Entes fiscalizadores	30
1.7.1	Ministerio de Energía y Minas / Dirección General de Hidrocarburos	30
1.7.2	Ministerio de Economía / Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor - DIACO	31
1.7.3	Superintendencia de Administración Tributaria -SAT	31
1.8	Combustibles derivados del petróleo	32

1.8.1	Tipos de combustibles derivados del petróleo	32
1.8.1.1	Combustible	32
1.8.1.2	Combustibles derivados del petróleo	33
1.8.3	Características de los combustibles	34
1.8.3.1	Gasolina	35
1.8.3.2	Gasolina Premium	35
1.8.3.3	Gasolina regular	36
1.8.3.4	Diesel	36
1.8.3.5	Kerosina	37

CAPÍTULO II INVENTARIOS

2.1	Definición de inventarios	38
2.1.1	Características de los inventarios	39
2.2	Objetivos de los inventarios	40
2.3	Finalidad de la administración de los inventarios	41
2.4	Tipo de inventarios	43
2.4.1	Inventario de materias primas	43
2.4.2	Inventario de productos en proceso	43
2.4.3	Inventario de productos terminados	43
2.4.4	Inventario de amortiguación o seguridad	44
2.4.5	Inventario de anticipación	44
2.4.6	Inventario en tránsito	45
2.5	Métodos de valuación de inventarios	45
2.5.1	Método costo promedio	47
2.5.2	Método primera entrada primera salida - PEPS	48
2.5.3	Método últimas entrada primera salida - UEPS	49
2.5.4	Método costo identificado	50

2.5.5	Aplicación de los métodos de valuación de Inventarios	51
2.5.6	Sistema de registro de los inventarios	55
2.5.6.1	Inventario perpetuo	55
2.5.6.2	Inventario periódico	56
2.6	Control interno	57
2.6.1	Objetivos de control interno	58
2.6.2	Clasificación del control interno	58
2.6.2.1	Control interno contable	58
2.6.2.2	Control interno administrativo	59
2.6.3	Elementos del control interno	59
2.6.4	Control interno sobre inventarios	60
2.7	Riesgo de Auditoría	62
2.7.1	Normas de Auditoría y Control de Calidad relacionadas al riesgo de auditoría	64
2.7.1.1	NIA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa	65
2.7.1.2	NIA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados	65

CAPÍTULO III
CONTROL DE LOS INVENTARIOS DE COMBUSTIBLES Y
REGISTROS CONTABLES

3.1	Inventarios de combustibles	67
3.1.1	Clasificación de los combustibles que se expenden en las estaciones de servicio	68
3.2	Desarrollo del proceso de inventarios	69

3.2.1	De la compra	71
3.2.1.1	Requerimiento del combustible	72
3.2.2	Recepción de combustibles	72
3.2.3	Toma de inventarios	72
3.2.4	De la venta	73
3.2.4.1	Determinación de los precios de venta	74
3.2.5	De los costos y gastos	75
3.2.6	Formatos de control de inventarios de combustibles	76
3.3	Registros contables relacionados al inventario	76
3.3.1	Definición de contabilidad	76
3.3.2	Registros contables	77
3.3.2.1	Libros principales de contabilidad	78
3.3.2.2	Principios de contabilidad	79
3.3.3	Norma internacional de contabilidad y de información financiera	79
3.3.4	Norma internacional de información financiera (NIIF) para pequeñas y medianas entidades (PYMES)	81
3.3.4.1	NIIF para Pymes sección 13, inventarios	82

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

MANEJO Y CONTROL DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA AL POR MENOR

4.1	Procedimientos y controles de inventarios	84
4.1.1	Requerimiento de los productos	86

4.1.2	Inventarios físicos	89
4.1.2.1	Equipo utilizado para medición manual	90
4.1.3	Conciliación de inventarios	95
4.1.3.1	Mermas	96
4.1.4	Recepción de combustibles	101
4.1.5	Facturación	106
4.1.6	Valuación del inventario	108
4.2	Registros contables	120
4.3	Aplicación del Impuesto a la Distribución del Petróleo	134
4.4	Determinación del Impuesto al Valor Agregado	138
CONCLUSIONES		143
RECOMENDACIONES		144
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		145

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de tesis brinda información general de acuerdo a los procedimientos en la comercialización de combustibles derivados del petróleo, el impuesto a que están afectos y registros contables correspondientes, para garantizar un adecuado manejo y control contable del inventario de combustible de una empresa que se dedica a la compra y venta al por menor de estos productos.

Los combustibles derivados del petróleo, conforman los inventarios de las empresas expendedoras de combustibles o estaciones de servicio y por sus características específicas, entre las que podemos mencionar, que son líquidos y volátiles, obviamente son diferentes a los que se hallan en una fábrica u otro tipo de negocio. Por tal razón el adecuado manejo y control contable del inventario de combustible en este tipo de empresas es fundamental.

Contar con los controles y registros diarios oportunamente de compra, venta y recepción combustible, la determinación correcta del Impuesto a la Distribución de Petróleo y cumplir con la información requerida para el adecuado registro contable, proporciona amplios beneficios inherentes para las empresas que se dedican a la comercialización de estos productos, tales como la optimización de los recursos económicos, control de los costos, registros contables adecuados y la correcta determinación y pago de impuestos.

Para elaborar la presente investigación se utilizó el método científico y las técnicas de estudio general, observación, inspección y análisis.

El trabajo de investigación que se presenta a continuación se desarrolla en cuatro capítulos.

El primer capítulo da a conocer definiciones y generalidades de las empresas dedicadas a la comercialización de combustibles, antecedentes históricos, y requisitos legales para su constitución y funcionamiento en Guatemala, el desarrollo de la legislación específica aplicable que deben observar para un adecuado cumplimiento de las leyes, adicional las generalidades, los tipos y características de los combustibles derivados del petróleo.

El segundo capítulo brinda información relacionada al tema de inventarios, las definiciones, los tipos, los objetivos y la finalidad de estos, se describen los métodos utilizados para valorar los inventarios y el control Interno.

En el tercer capítulo se describe el control y desarrollo del proceso de los inventarios que corresponde a la compra, recepción de combustible, venta, toma de inventarios, costos y gastos. Adicional se presenta información correspondiente a a los registros contables.

El cuarto y último capítulo está orientado al desarrollo del caso práctico titulado Manejo y control del inventario de combustible de una empresa que se dedica a la compra y venta al por menor, donde se describe y proporciona los procedimientos, controles, registros, e información útil relacionada al manejo y control del inventario de combustible. Se tiene como unidad de análisis una empresa dedicada a la compra y venta de combustible al por menor, de donde se obtuvo la información real para su análisis e interpretación.

Por último, sobre la base de la investigación realizada se presentan las conclusiones, recomendaciones y bibliografía consultada.

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACIÓN DE COMBUSTIBLES

1.1 EMPRESA MERCANTIL

1.1.1 Definición

“Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.” (2:113)

La empresa tiene carácter de una comunidad humana total compuesta por accionistas, empleados, proveedores y clientes, que se unen consciente y libremente para realizar determinados propósitos económicos de su vida.

En la práctica son sinónimos de empresa: negocio, firma, compañía, sociedad, corporación, organización e institución.

Las características que distinguen a las empresas entre otras cosas son:

- “Giro: Actividad a que se dedica
- Ubicación: Lugar donde se localiza
- Tamaño: Consideración de medida” (01:09)

“Respecto al giro, la empresa se agrupa de acuerdo con su objeto u ocupación de la siguiente manera:

- Comercial: Venta al público o usuario
Revendedor, distribuidor e intermediario.

- **Industrial:** De extracción primaria
De transformación intermedia
De transformación final

- **Servicios:** Públicos
Distribución y transportes
Financieros y Otros.” (01:10)

1.2 EMPRESAS DISTRIBUIDORAS DE COMBUSTIBLES

Desde el punto de vista general, son empresas constituidas legalmente según la legislación guatemalteca y de acuerdo al giro del negocio son clasificadas como comerciales, con el objeto de compra, venta, transporte, distribución y comercialización de gasolinas, diesel, aceites, lubricantes y toda clase de productos derivados del petróleo.

Es importante resaltar que las empresas distribuidoras de combustibles son las que se dedican a la distribución por mayor y suministran a las expendedoras de combustibles, estaciones de servicio y/o gasolineras, las que venden al por menor al consumidor final.

1.2.1 Estaciones de servicio

Se define como el “establecimiento que posee instalaciones y equipos en condiciones aptas para almacenar y expender principalmente combustibles derivados del petróleo, para uso automotriz, además posee equipo para el acopio de aceites lubricantes usados.” (05:03)

También llamadas generalmente gasolineras, servicentros o expendedores, son un punto de venta de combustibles y lubricantes para vehículos de motor. Tienden a ser modernas, limpias, con bastante iluminación, incluyen áreas de administración, ventas, almacenamiento y descarga de combustibles, bombas de despacho al público, pista de circulación de vehículos y otros servicios para el automovilista, como lavado y tiendas de conveniencias.

Aunque en teoría pueden establecerse y comprar libremente, las estaciones de servicio normalmente se asocian con las grandes empresas distribuidoras, con contratos de exclusividad.

“Como una parte de la infraestructura petrolera nacional se tiene la distribución de gasolineras en toda la República, las que son conformadas en un 66.40% del mercado total por gasolineras de bandera blanca o independientes.”(23:25)

De acuerdo a los informes de la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas se encuentra registradas a nivel nacional 1,256 estaciones de servicio o gasolineras en las cuales figuran las marcas como Shell, Esso Estándar, Texaco, Puma Energy así como otras independientes.

CUADRO No. 1

Estaciones de servicio registradas a nivel nacional

DEPARTAMENTO	INDEPENDIENTES	SHELL	TEXACO	ESSO	PUMA ENERGY	TOTAL POR DEPTO.
ALTA VERAPAZ	23	4	9	2	0	38
BAJA VERAPAZ	10	1	2	2	0	15
CHIMALTENANGO	41	1	3	3	1	49
CHIQUMULA	16	6	3	1	1	27
EL PROGRESO	17	2	3	0	1	23
EL QUICHÉ	42	1	2	0	0	45
ESCUINTLA	50	13	8	7	1	79
GUATEMALA	133	100	32	36	9	310
HUEHUETENANGO	76	5	4	1	0	86
IZABAL	29	5	9	4	2	49
JALAPA	23	1	0	2	0	26
JUTIAPA	43	4	3	2	0	52
PETÉN	38	3	4	4	2	51
QUETZALTENANGO	60	10	13	8	1	92
RETALHULEU	22	2	2	3	0	29
SACATEPÉQUEZ	13	2	2	5	0	22
SAN MARCOS	76	4	6	3	0	89
SANTA ROSA	31	3	3	3	0	40
SOLOLÁ	20	0	2	1	0	23
SUCHITEPÉQUEZ	33	8	6	3	1	51
TOTONICAPÁN	23	2	1	1	0	27
ZACAPA	15	9	5	3	1	33
TOTAL	834	186	122	94	20	1,256
PORCENTAJE	66.40%	14.81%	9.71%	7.48%	1.59%	100.00%

Fuente: Elaboración propia con datos del Departamento de Análisis Económico con base a reportes de Gestión Legal año 2011 / Dirección de Hidrocarburos - Ministerio de Energía y Minas.

Como se observa en el cuadro número 1, las compañías independientes predominan el mercado nacional, sin embargo la marca Shell es la que mayor número de gasolineras tiene registradas en el Ministerio de Energía y Minas, seguida de la marca Texaco, Esso y finalmente Puma como lo reflejan los datos correspondientes.

1.2.2 Categoría de las estaciones de servicio

“Se clasificarán en Categoría A, aquellas instalaciones cuya capacidad de almacenamiento de petróleo y/o productos petroleros, sea menor o igual a ciento cincuenta y un mil cuatrocientos (151,400) litros equivalentes a cuarenta mil (40,000) galones y en Categoría B, si excede a dicho volumen.” (22:04)

1.3 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LAS ESTACIONES DE SERVICIO

En el año de 1905 con la llegada de los primeros automóviles a Guatemala, la necesidad del consumo de gasolina se hizo necesaria y se inicia la demanda del vital carburante.

La gasolina que se utilizaba en esos años era procedente de México, de la empresa S. Pearson & Son, que posteriormente formó la Compañía Mexicana de Petróleo El Águila, S.A.

En el año de 1923 llegó a Guatemala, Walter Frank Siebold procedente de la ciudad de Milwaukee, Wisconsin, quien establece el primer estanco expendedor de gasolina que llamó “El Cielito”; esta primera gasolinera se ubicaba en la falda del cerro el Cielito, hoy 7a. Avenida y 18 Calle, frente a la Tipografía Nacional y la Iglesia de Nuestra señora de los Remedios “El Calvario”, fue la primera en ofrecer servicio nocturno en toda Centroamérica.

Esta gasolinera expendía gasolina marca El Águila, para un promedio de 280 vehículos que eran los que existían en esos años en toda la ciudad de Guatemala, con servicio de aire y agua para los vehículos.

En el año de 1939 en la ciudad de Quetzaltenango se apertura la primera gasolinera y venta de repuestos, posteriormente en el año de 1940 la Compañía

Americana Shell, inició sus operaciones en Guatemala y abrió las primeras estaciones de servicio de combustible "Shell". Luego en el año de 1941 se fundó la empresa Cofiño Stahl y Compañía, la cual entre muchos de los servicios que ofrecía se encontraba la venta de combustibles."(27:02)

1.3.1 Las estaciones de servicio actualmente

Como se aprecia a través de los años, las estaciones de servicio en Guatemala han tenido una evolución significativa, actualmente varias de ellas han desaparecido, mientras que otras se han consolidado quedándose en el mercado y pequeñas marcas empiezan a cobrar protagonismo con la apertura de nuevas estaciones, que da paso a las compañías comercializadoras de combustibles que actualmente operan en el país.

Los conductores guatemaltecos comienzan a presenciar estos cambios, también competencia entre las compañías comercializadoras de combustibles, la expansión de Pacific Oíl, la compra de las operaciones de Shell por Unopetrol y las de Esso por parte Puma Energy, reconfigura y consolida el mercado de los combustibles en Guatemala.

En el caso de la empresa Pacific Oíl, que inició con una pequeña estación, está innovando con su concepto de "Estación Segura" por su servicio y seguridad, esto ejerce presión a sus competidores.

"Otro de los nuevos actores dominantes del mercado es la empresa distribuidora de combustibles Puma Energy, quien adquirió las operaciones de la multinacional Esso, estaciones que operarán bajo su marca, quien espera abrir nuevas estaciones de servicio y con ello consolidarse como el segundo grupo más grande de este mercado en el país."(30:02)

1.3.2 El mercado guatemalteco de combustibles en la actualidad

De acuerdo a los informes de la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas, “el consumo de petróleo y productos derivados aumentó un 2.73% en relación al año 2010. Entre los principales combustibles de mayor consumo en el año 2011, fue el Diesel, el cual tuvo un incremento de 0.64% en relación al año pasado.” (23:09)

En cuanto a “la producción fiscalizada de petróleo crudo nacional tuvo un decremento de 8.41% en relación al año 2010, el contrato 2-85, ubicado en la parte norte de Petén, es el que presentó una mayor producción.” (23:13)

“Las importaciones de productos derivados de petróleo en relación al año 2011 sufrieron un aumento del 2.60%, el costo de las mismas se situó un 35.71% por encima del precio del año 2010.” (23:04)

“Las exportaciones de petróleo crudo nacional tuvieron un descenso del 5.11% con relación al año 2010; la participación del petróleo crudo nacional en las principales exportaciones como el café, azúcar, banano y cardamomo fue del 11.33% durante el año 2011. Las exportaciones de derivados tuvieron un descenso del 4.37% en comparación de las reportadas en el año 2010.”(22:17)

El mercado de combustible en Guatemala se caracteriza por ser altamente competitivo y libre, lo que ha permitido el ingreso de otras marcas y ha beneficiado a los consumidores con la implementación de nuevos servicios.

1.3.3 Precios de los combustibles

“Los precios locales, de las gasolinas y diesel sufrieron incrementos de un 27.71% en comparación con el año 2010. Con respecto a los precios del crudo, éstos también sufrieron un incremento del 50.73% con respecto al año pasado.”(23:20)

La competencia local y el crecimiento de las marcas permiten que la tendencia de los precios en las gasolineras sea a la baja, según el Ministerio de Energía y Minas. Se indica que “esto se debe a que cada vez más las empresas aumentan la competencia y esto promueve beneficios para el consumidor.

Actualmente hay una fuerte competencia entre las empresas distribuidoras de combustibles y por tal razón hay casos en que disminuyen los precios sin que haya variación a nivel internacional.

En Guatemala la variación de precios en las gasolinas incide directamente de factores internacionales; sin embargo, en los últimos días de 2011 hubo una baja de más de Q1.00.”(29:02)

Con el objetivo de velar por la protección y defensa de los derechos de los consumidores y usuarios de las estaciones de servicio o gasolineras, a fin de que los mismos no se vean afectados. El Ministerio de Energía y Minas y el Ministerio de Economía, a través de la Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor DIACO, implementan el Plan Centinela.

Plan Centinela, “su fin es velar porque las estaciones dispensadoras de combustibles en la República, despachen la cantidad debida y la calidad del producto (diesel, regular y súper), así como revisión de contratos de adhesión, certificación de calibración de dispensadoras, exhibición de precios y libro de quejas a la vista.”(24:02)

Cuadro No. 2
Precios promedio mensual para el consumidor final
en la ciudad capital

MES	Q/GALÓN		
	Súper	Regular	Diesel
ene-11	30.47	20.47	27.50
feb-11	31.38	30.41	28.17
mar-11	33.77	33.00	30.96
abr-11	35.03	34.48	32.12
may-11	35.35	34.83	32.13
jun-11	34.24	33.65	30.91
jul-11	34.50	33.91	31.14
ago-11	34.77	34.14	31.29
sep-11	34.28	33.59	30.78
oct-11	33.60	32.98	30.30
nov-11	34.05	33.48	31.82
dic-11	33.05	32.46	30.85

Fuente: Elaboración propia con datos del Ministerio de Energía y Minas, precios de Combustibles diarios Internacional y Nacional año 2011.

Las acciones impulsadas en el marco del convenio Plan Centinela, incluyen publicación de precios altos y bajos de gasolinas, para que el consumidor o usuario del servicio tenga opción para la adquisición del producto.

1.4 DEFINICIONES RELACIONADAS A LA COMERCIALIZACIÓN DE COMBUSTIBLES

Comercialización: “Es la actividad que permite al productor o comerciante hacer llegar un bien o servicio al consumidor o demandante, con los beneficios de tiempo y lugar, es una combinación de actividades que incluyen el acopio, el transporte, la selección, el almacenamiento, el empaque, la elaboración inicial, la búsqueda de abastecedores y de mercados, la financiación de los gastos que ocasiona, y todas las demás operaciones que implica el llevar los artículos al consumidor final.” (16:57)

Expendedor: Es toda persona individual o jurídica autorizada para operar una o más estaciones de servicio o expendios de gas licuado de petróleo.

Venta al por menor: Es toda venta que se efectúa al detalle de productos petroleros en estaciones de servicio.

Venta al por mayor: “Es toda venta a granel que se efectúa en las refinerías, plantas de transformación y terminales de almacenamiento de petróleo y productos petroleros.” (05:03)

Unidad de transporte: Vehículo automotor equipado para transportar y suministrar combustibles líquidos automotrices a las estaciones de servicio.

Personal de trabajo: Recurso humano con que cuenta la estación de servicio para operar, entre los cuales se encuentran gerentes, administradores, encargados, trabajadores de pista, contadores y auditores.

Producto: En estaciones de servicio, se refieren a los combustibles líquidos que se expenden a través de la misma.

Clientes: Es quien accede a un producto o servicio por medio de una transacción financiera (dinero) u otro medio de pago. Las estaciones de servicio por lo general cuentan con clientes que pagan al contado o al crédito.

1.5 REQUISITOS LEGALES PARA SU CONSTITUCIÓN Y FUNCIONAMIENTO

Las empresas que operan gasolineras y o estaciones de servicio deben de cumplir con todos los requerimientos establecidos por la legislación vigente guatemalteca para su inscripción y correcto funcionamiento, y poder cumplir con las obligaciones legales y fiscales correspondientes a su giro.

1.5.1 Inscripción en el Registro Mercantil General de la República

Como toda empresa mercantil, las estaciones de servicio deben inscribirse en el Registro Mercantil como lo establece el Código de Comercio Decreto 2-70, del Congreso de la República de Guatemala. Este tiene la misión de registrar, certificar y dar seguridad jurídica a todos los actos mercantiles que realicen todas las personas individuales o jurídicas.

“El registrador expedirá sin costo alguno la patente de comercio a toda sociedad, comerciante individual, auxiliar de comercio, empresa o establecimiento que haya sido debidamente inscrito según el Artículo 344 Código de Comercio.”(02:38)

1.5.2 Inscripción en la Superintendencia de Administración Tributaria

Para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en Guatemala, el Código Tributario establece en su Artículo 120, “todos los contribuyentes y responsables están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria, antes de iniciar actividades afectas. Por lo tanto, deben presentar solicitud a través de formulario en papel, electrónico o por otros medios idóneos que se establezcan.” (04:48)

La Administración Tributaria asignará al contribuyente el Número de Identificación Tributaria - NIT, el cual deberá consignarse en toda actuación que se realice ante la misma y en las facturas o cualquier otro documento que emitan de conformidad con las leyes tributarias.

1.5.2.1 Requisitos para trámites en el Registro Tributario Unificado

Para realizar el trámite correspondiente en el registro Tributario Unificado los contribuyentes deben acudir a una agencia tributaria más cercana, donde podrá realizar su inscripción y asignación de NIT por primera vez o bien actualizaciones o ratificación anual de datos.

Según Intendencia de Recaudación y Gestión los requisitos para la inscripción de sociedades son:

1. Llenar el formulario respectivo o versión vigente.
2. Original y fotocopia simple del documento personal de identificación (DPI) o en caso de ser extranjero, original y fotocopia simple del pasaporte.
3. Original y fotocopia simple de factura de energía eléctrica, teléfono de línea fija únicamente o de agua potable.
4. Original y fotocopia simple del testimonio de escritura pública de constitución, cuando se trate de inscripción de empresa mercantil.
5. Original y fotocopia simple del documento donde consta el nombramiento del Representante Legal, cuando se trate de inscripción de empresa mercantil.

Todos los documentos deben estar en buen estado, completos y ser legibles. Las personas que realicen la gestión deben estar inscritas y solventes en sus obligaciones tributarias.

1.5.3 Registro al Ministerio de Energía y Minas / Dirección General de Hidrocarburos

La Dirección General de Hidrocarburos lleva un registro de las empresas mercantiles que están autorizadas para efectuar actividades conforme lo establece la Ley de Comercialización de Hidrocarburos y para poder realizar operaciones de importación, refinación, transformación, almacenamiento; transporte; estación de servicio, expendio de gas licuado de petróleo; y exportación de petróleo y productos petroleros, deben constituirse en empresas distintas.

“Toda persona individual o jurídica puede instalar y operar una o varias estaciones de servicio sin limitación de distancia entre éstas, siempre que cumpla con lo prescrito en la Ley de Comercialización de Hidrocarburos y su reglamento, y las leyes ambientales.” (5:10)

Para instalar y operar depósito de productos petroleros para la venta al público se debe solicitar Licencia de Operaciones, como se establece en el Artículo 24 de la Ley de Comercialización de Hidrocarburos tramitándose ante la Dirección General de Hidrocarburos. El período de vigencia de la Licencia de Operación es de cinco años a partir de la fecha de emisión de las mismas, renovables por períodos iguales, previa solicitud del interesado.

Todas las solicitudes son trasladadas al Departamento de Licencias, y dentro de los diez días hábiles siguientes a su recepción, efectuará el análisis técnico de la información y documentación que contiene la solicitud, e inspección técnica del lugar donde se pretende operar o construir la estación de servicio, para emitir el informe con las observaciones pertinentes. La Dirección con base a ese informe, dentro de los diez días hábiles siguientes, emitirá la resolución correspondiente y notificará al interesado.

1.5.3.1 Requisitos para licencia de instalación y operación de estaciones de servicio

La solicitud para operar debe contener los datos de identificación del solicitante y dirección para recibir notificaciones, acompañado de copias legalizadas de lo siguiente:

- a) Resolución de aprobación de la autoridad del Medio Ambiente, del estudio de impacto ambiental del proyecto de estación de servicio, cuando su capacidad total de almacenamiento de productos petroleros exceda los ciento cincuenta y un mil cuatrocientos litros (151.400 Lts.);
- b) Testimonio de la escritura de constitución de la sociedad;
- c) Acta de nombramiento del representante legal de la sociedad;
- d) Las patentes de comercio de empresa y de sociedad;
- e) Constancia de inscripción como contribuyente en la Superintendencia de Administración Tributaria; y
- f) Título de propiedad o contrato de arrendamiento de la estación de servicio.

Debe acompañar también la documentación técnica sobre las instalaciones, conforme al reglamento de la Ley de Comercialización de Hidrocarburos.

La solicitud de licencia para instalación de la estación de servicio debe incluir adicionalmente: calidad con que actúa el solicitante; ubicación del terreno donde se pretende instalar la estación, número de tanques y capacidad de almacenamiento de cada uno, adjuntando la siguiente información y documentación:

- a) La documentación indicada en la ley, para estaciones de servicio;
- b) Formulario de la Dirección General de Hidrocarburos, relativo a la información general de la estación de servicio, así como de su propietario o

arrendatario;

- c) Plano de Ubicación: que indique referencias de ubicación, acceso y colindancias del terreno en donde se pretende instalar la estación de servicio, en formato ICAITI A4 (21 x 30 centímetros);
- d) Plano de Localización: que indique construcciones e instalaciones existentes y planificadas dentro del terreno, con sus respectivas dimensiones y distancias entre ellas: tanques de almacenamiento, marquesina, bombas surtidoras, oficinas y otros servicios conexos de importancia; en formato ICAITI A1 (59.4 X 84.1 centímetros);
- e) Planos de Detalles Técnicos: relativos al diseño e instalación de tanques, tuberías, bombas surtidoras y equipo diverso que integran la estación de servicio en formato ICAITI A1;
- f) Plano de Medidas de Seguridad: que indique el equipo de los sistemas de prevención y contingencia de incendios y contaminación ambiental; en formato ICAITI A1;
- g) Plano de Instalaciones Eléctricas: que indique las redes de suministro de energía eléctrica a las diversas áreas que conforman la estación de servicio para uso automotor; en formato ICAITI A1.

Los documentos que corresponden a las literales c) a la f) deberán ir firmados y timbrados por Ingeniero Civil colegiado activo y el correspondiente a la literal g) firmado y timbrado por Ingeniero Electricista colegiado activo.

1.5.3.2 Seguros por riesgos en estaciones de servicio

Según lo establecido en el Artículo 53 de la Ley de Comercialización de Hidrocarburos “las personas que realicen actividades de refinación, transformación y de la cadena de comercialización de petróleo y productos

petroleros, deben contar con seguros por daños causados a personas, bienes materiales y medio ambiente, por los montos y características de los riesgos potenciales a que están expuestas las actividades de refinación, transformación y comercialización de petróleo y productos petroleros. Las pólizas de seguros deben presentarse en fotocopia legalizada ante la Dirección General de Hidrocarburos para su registro, conforme a su período de vigencia.”(05:19)

De acuerdo a lo establecido en el Artículo 59 del reglamento de la Ley de Comercialización de Hidrocarburos “los seguros se contratarán con empresas aseguradoras que operen legalmente en el país. La póliza no podrá ser menor de quinientos mil quetzales (Q. 500,000.00).

Se debe proporcionar a la Dirección, copia legalizada de la póliza del seguro contratado:

- Dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de notificación de la resolución de la Dirección, que aprueba otorgar la licencia de operación solicitada por el interesado; de lo contrario, la Dirección podrá retener o revocar la respectiva licencia de operación;
- Cada año, dentro de los primeros quince días hábiles del período de prórroga o renovación del seguro;
- Cada año, dentro de los primeros quince días hábiles del período de prórroga prórroga o renovación del seguro;
- Cada vez que se solicite renovación de las licencias de operación.”
(22:56)

1.5.4 Autorización y habilitación de libros

Según el Código de Comercio en su Artículo 372 "la autorización de libros de inventarios y de primera entrada o diario, el mayor o centralizador, el de estados financieros y de actas deberán ser autorizados por el Registro Mercantil." (02:74)

La habilitación de los libros se realiza en la Superintendencia de Administración Tributaria, adicional a estos para cumplir con lo establecido en el Artículo 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se habilitará un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados.

1.5.4.1 Requisitos para la autorización y habilitación

Para autorizar se envía carta de solicitud con el nombre de la empresa o memorial dirigido al Registrador Mercantil, detallar los libros y cantidad de hojas para autorizar, firmada por el propietario o representante legal, cancelar Q. 0.15 (quince centavos) por cada hoja y presentar constancia de pago.

Los Libros pueden ser habilitados para operarlos de forma manual o computarizado, llenar el formulario correspondiente e indicar la cantidad de hojas, y cancelar Q 0.50 (cincuenta centavos) por cada hoja habilitada.

1.5.4.2 Otros libros

El Código de Comercio establece que además de los libros autorizados descritos anteriormente los comerciantes podrán llevar otros libros y registros que estimen necesarios por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales.

De acuerdo al párrafo anterior y de conformidad al Artículo 102 del Código de Trabajo “todo patrono que ocupe permanentemente a diez o más trabajadores, debe llevar un libro de salarios autorizado y sellado por la Dirección General del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, el que está obligado a suministrar modelos y normas para su debida impresión.” (03:36)

Adicional se deberá llevar un libro de quejas que se autoriza en la Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor (DIACO), pagar el arancel de Q.50.00. Según Artículo 17, Decreto 06-2003 Ley de Protección al Consumidor y Usuario.

1.5.5 Autorización de facturas y documentos contables

Para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, y de conformidad con lo que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 36, los contribuyentes están obligados autorizar documentos, y para que puedan documentar sus operaciones de venta o de prestación de servicios, deben “obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito, notas de crédito, según corresponda. Así también otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice dicha institución.” (07:29)

La Administración Tributaria está facultada para autorizar, a solicitud del contribuyente, el uso de facturas emitidas en cintas, en forma mecanizada o computarizada, por máquinas registradoras.

1.5.5.1 Requisitos para autorización de documentos

Llenar formulario respectivo y presentar original y copia de Documento de Identificación Personal.

De conformidad con lo establecido en el Decreto 20-2006 en su Artículo 18, la autorización de documentos se lleva a cabo por medio de las imprentas. “Los contribuyentes podrán acreditar, a través del formulario, que para el efecto proporcionará la Administración Tributaria, a una o varias imprentas de las que se encuentren inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas, para que en su nombre soliciten electrónicamente la autorización para la impresión de facturas, facturas especiales, notas de débito o notas de crédito u otros documentos establecidos en las leyes tributarias.”(11:11)

1.5.6 Inscripción en otras instituciones

Las empresas que operan estaciones de servicio también deberán cumplir con su inscripción en otras instituciones a que estén obligadas por requerimiento legal de acuerdo a su giro.

1.5.6.1 Instituto Guatemalteco de Seguridad Social – IGSS

“Todo patrono, persona individual o jurídica que ocupe tres o más trabajadores, está obligado a inscribirse en el régimen de Seguridad Social.” Los patronos que se dedican al transporte terrestre de carga y pasajeros están obligados a inscribirse cuando ocupen uno o más trabajadores. (17:02)

La Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295, del Congreso de la República de Guatemala, se emitió el 30 de octubre de 1946 con la finalidad de aplicar en beneficio del pueblo de Guatemala, un Régimen Nacional, Unitario y Obligatorio de Seguridad Social, de conformidad con el sistema de protección mínima.

La cobertura total se refiere a todos los departamentos de la República de Guatemala en los que se atiende los programas de Enfermedad-Maternidad-Accidente (EMA) e Invalidez-Vejez y Sobrevivencia (IVS). (Los departamentos de Santa Rosa, El Progreso, cuentan con cobertura total a partir de abril de 2010 y Petén a partir de mayo de 2010).

De acuerdo a lo anterior la cuota patronal para todos los departamentos de Guatemala es de 12.67%, que corresponden a 10.67% del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), 1% del Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala (IRTRA) y 1% del Instituto Técnico de capacitación y Productividad (INTECAP).

La cuota laboral es de 4.83% que se debe descontar al trabajador de su salario, al momento de pagarle. Las cuotas se aplicarán sobre el total de salarios ordinarios y extraordinarios mensuales.

1.5.6.2 Instituto de recreación de los trabajadores de la empresa privada de Guatemala - IRTRA

Una empresa afiliada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social paga la contribución al Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala, por lo tanto tiene derecho a afiliarse a ésta. El impuesto a pagar es el 1% sobre el total de salarios ordinarios y extraordinarios

mensuales, lo cual le permite obtener los carnés de afiliación para los trabajadores con los que puede ingresar sin costo, a todos los parques recreativos el afiliado y 5 miembros de su núcleo familiar: padres, cónyuge e hijos para disfrutar de una recreación sana.

No están afectas al impuesto de recreación las siguientes actividades económicas:

Agricultura, ganadería, caza y silvicultura, enseñanza superior; otras actividades de servicio comunitario como sociales y personales, ONG's y empresas gubernamentales.

1.5.6.3 Ministerio de Trabajo

Todo patrono que ocupe en su empresa permanentemente diez o más trabajadores, queda obligado a elaborar su respectivo Reglamento Interno de Trabajo, el cual debe ser aprobado previamente por la Inspección General de Trabajo; y puesto en conocimiento de los trabajadores con quince días de anticipación a la fecha que empezará a regir, el cual debe comprender las reglas de orden técnico y administrativo necesarias para la buena marcha de la empresa; las relativas a higiene y seguridad en las labores, como indicaciones para evitar que se realicen los riesgos profesionales e instrucciones para prestar los primeros auxilios en caso de accidente.

Adicional deberán elaborar contratos individuales de trabajo para garantizar los derechos y obligaciones de los trabajadores y del patrono, también solicitar la autorizar del Libro de Salarios en el Ministerio de Trabajo como lo establece el Código de Trabajo.

1.6 LEGISLACIÓN ESPECÍFICA APLICABLE

Toda empresa debidamente registrada en Guatemala, debe observar las leyes específicas que las regulan para operar y funcionar en nuestro país, apegado a lo que estas establecen para su debido cumplimiento. En el caso de las Estaciones de Servicios y/o gasolineras, la legislación específica aplicable es la que se desarrolla a continuación.

1.6.1 Constitución Política de la República de Guatemala

Es la ley suprema de la República de Guatemala, también llamada Carta Magna, en la cual se rige todo el Estado y sus demás leyes, contiene los derechos fundamentales de los miembros de su población. Garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos. También reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo.

1.6.2 Ley de Comercialización de Hidrocarburos. Decreto 109-97 del Congreso de la República de Guatemala y Reglamento Acuerdo Gubernativo 522-99

En Guatemala todo lo referente al tema de Hidrocarburos es regido por la Ley de Comercialización de Hidrocarburos Decreto 109-97 del Congreso de la República, publicada en el diario oficial el 26 de noviembre de 1997, junto con su reglamento Acuerdo Gubernativo 522-99, publicada en el diario oficial el 21 de julio de 1999.

La Ley tiene el objeto de propiciar el establecimiento de un mercado de libre competencia, en materia de petróleo y productos petroleros, que provea beneficios máximos a los consumidores y a la economía nacional, para agilizar los procedimientos relativos a las autorizaciones y funcionamiento de las diversas actividades que conllevan la refinación, transformación y la comercialización de petróleo y productos petroleros.

Velar por el cumplimiento de normas que fomenten y aseguren la comercialización, con ello evitar las conductas contrarias a la libre y justa competencia; normas que protejan la integridad física de las personas, sus bienes y el medio ambiente; y establecer parámetros para garantizar la calidad, así como el despacho de la cantidad exacta del petróleo y derivados.

Para garantizar lo que indica los párrafos anteriores impondrá sanciones por infracciones a la ley. La Dirección General de Hidrocarburos, es el órgano encargado de velar por la correcta y pronta aplicación de las disposiciones contenidas en la ley y su reglamento.

1.6.3 Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo. Decreto 38-2005 del Congreso de la República de Guatemala y Reglamento Acuerdo Gubernativo 663-2005

La Ley tiene como objeto establecer un impuesto sobre el petróleo crudo y los combustibles derivados del petróleo, tanto de origen importado como de producción nacional, procesados en el país, que sean distribuidos dentro del territorio nacional.

El impuesto es generado en el momento del despacho de los productos afectos, que han sido previamente nacionalizados o de producción nacional, de los

depósitos o lugares de almacenamiento de los importadores, distribuidores, refinerías o plantas de transformación, para su distribución en el territorio nacional por cualquier medio de transportación o conducción, para su uso, disposición o consumo propio. También en el caso del ingreso al país por vía terrestre, después de concluido el proceso de nacionalización de dichos productos, al momento del egreso de los mismos de la zona primaria aduanera, por cualquier medio de transporte móvil.

La Ley establece en su Artículo 12 “A” y “B”, los productos afectos y gravados con las tasas específicas, por galón americano de 3.785 litros correspondiente a la base imponible del impuesto.

• Gasolina superior	Q. 4.70
• Gasolina regular	Q. 4.60
• Gasolina de aviación	Q. 4.70
• Diesel y gas oíl	Q. 1.30
• Kerosina (DPK)	Q. 0.50
• Kerosina para motores de reacción (Avjet turbo fuel)	Q. 0.50
• Nafta	Q. 0.50
• Gas licuado de petróleo (gas propano, butano, metano y similares) a granel y en carburación	Q. 0.50

Está exento de la aplicación del impuesto, el diesel, el fuel oíl (Bunker C) y el petróleo crudo utilizado en la generación de electricidad, en plantas termoeléctricas integradas al Sistema Eléctrico Nacional y el gas licuado de petróleo utilizado en el llenado de cilindros de gas para consumo doméstico.

“El impuesto será aplicado por los agentes retenedores al efectuar las entregas de combustibles a expendedores (gasolineras), consumidores a granel y/o a cualquier adquirente. Dicho impuesto será percibido y retenido por el agente

retenedor, independientemente de si las ventas se efectúen al crédito o mediante pago al contado.”(06:05)

Los contribuyentes y/o agentes de retención de este impuesto, son todas aquellas personas individuales o jurídicas legalmente autorizadas para operar en el país, como las distribuidoras, refinadoras, transformadoras, procesadoras o productoras de los productos afectos.

De conformidad con el Artículo 16 “A” de esta Ley, “los importadores, distribuidores y expendedores de petróleo crudo y combustibles derivados del petróleo, deberán presentar ante la Administración Tributaria, declaración informativa mensual, en la que se detallen las compras, ventas, incluso las realizadas a entidades exentas y los saldos del mes anterior, de tales productos.

Dicha declaración deberá presentarse por vía electrónica o en su defecto, a través de los formularios que proporcione la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los diez (10) primeros días calendario del mes siguiente al mes que se declara.”(06:05)

1.6.4 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta. Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala

Como resultado de reformas a las leyes tributarias, La Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92 fue reformada por Ley Anti evasión II Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y El Combate a la Defraudación y al Contrabando Decreto 4-2012, y Derogada por Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, por el Impuesto Sobre la Renta que está contenido en el primer libro.

La Ley decreta un impuesto sobre todas las rentas que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, nacionales o extranjeros residentes o no en el país, que se genera cada vez que se producen las siguientes rentas gravadas según su procedencia:

1. Las rentas de las actividades lucrativas.
2. Las rentas del trabajo.
3. Las rentas del capital y las ganancias de capital.

El Artículo 4 literal a) establece como rentas de actividades lucrativas; La producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.

El Artículo 14 “Establecen los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.” (09:12)

Transitoriamente en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas se reducirá gradualmente el tipo impositivo del Impuesto Sobre la Renta de este régimen, en la forma siguiente:

- Régimen sobre Utilidades Lucrativas: para el año 2013 un 31%, para el año 2014 un 28% y para el año 2015 en adelante un 25%.
- Régimen sobre Utilidades Lucrativas: para el año 2013 6%, para el año 2014 y 2015, 5% sobre rango de Q. 1.00 a Q. 30,000.00 y 7% sobre el excedente de Q. 30,000.00.

1.6.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de La República Guatemala

Las estaciones de servicio o gasolineras están afectas a este impuesto por la comercialización de sus productos al momento de la compra y venta de sus productos.

El Artículo 3 de la Ley establece que el impuesto es generado por:

- 1) “La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional.
- 3) Las importaciones.
- 4) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- 5) Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria.
- 6) Los retiros de bienes muebles efectuados por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia.
- 7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo si se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio.
- 8) La primera venta o permuta de bienes inmuebles.
- 9) La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.
- 10) La aportación de bienes inmuebles a sociedades.” (07:06)

De lo anterior "los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta Ley, pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios."(07:20)

1.6.6 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala

Este Decreto se establece debido a que en los últimos años la Superintendencia de Administración Tributaria ha "detectado prácticas de evasión y elusión tributarias debido a la debilidad, ambigüedad o carencia de normas precisas que permitan la generalidad, equidad y certeza del marco jurídico impositivo."(11:01)

Con las Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria se creó a los Agentes de Retención de IVA, el Registro Fiscal de Imprentas, la Bancarización en Materia Tributaria, adicional contiene reformas al Código Tributario, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Control Aduanero en puertos, aeropuertos y puestos fronterizos, Ley Contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero, y por último se creó el Consejo Interinstitucional como un órgano de apoyo y asesoría que fortalecerá la Administración Tributaria.

En las estaciones de servicio o gasolineras para facilitar la adquisición y venta de sus productos, la mayoría se encuentran afiliadas a operadoras de tarjetas de crédito o de débito, quienes actúan como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado.

El Artículo 4 de esta ley establece lo siguiente: “en el caso de adquisición de combustible que sea pagado con tarjetas de crédito o de débito, el agente de retención retendrá el uno punto cinco por ciento (1.5 %) sobre el valor total de la transacción, siempre que en el precio de venta, también este incluido el Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo. El monto de lo retenido, se aplicará al pago del Impuesto al Valor Agregado a que está afecta la venta de dicho producto.”(11:04)

Por consiguiente el agente de retención deberá entregar una constancia mensual de retención a sus establecimientos afiliados a la red de operadoras de tarjetas de crédito o débito, y el plazo para operar las retenciones deberá ser en el mismo período impositivo del Impuesto al Valor Agregado, en el que se declare la factura correspondiente.

1.6.7 Ley del Impuesto de Solidaridad. Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala

De conformidad con el Artículo 1, se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas y otras formas de organización empresarial que indica la ley, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

El período impositivo es trimestral y se computará por trimestres calendario. La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre, la cuarta parte del monto del activo neto o la cuarta parte de los ingresos brutos.

El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%). Se determina al multiplicar el tipo impositivo por la base imponible. En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro veces sus ingresos brutos, aplicarán la base de la cuarta parte de los ingresos brutos.

1.7 ENTES FISCALIZADORES

Las instituciones que controlan y fiscalizan las estaciones de servicio por la comercialización de combustibles y todo lo referente a esta actividad, lo realizan de acuerdo a lo que establece la legislación aplicable.

1.7.1 Ministerio de Energía y Minas / Dirección General de Hidrocarburos

El Ministerio de Energía y Minas a través de la Dirección General de Hidrocarburos, vela por la eficacia y garantía del abastecimiento de productos petroleros en el país, así como la correcta aplicación de la Ley y las normas reglamentarias que se emitan.

Tal como lo establece el Artículo 8 de la Ley de Comercialización de Hidrocarburos “La Dirección es la dependencia competente para fiscalizar y controlar todo lo concerniente al origen o procedencia, calidad y cantidad exacta de los productos petroleros que se comercialicen.”(05:06)

1.7.2 Ministerio de Economía / Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor - DIACO

“Se suscribió un convenio de cooperación entre el Ministerio de Energía y Minas y el Ministerio de Economía, a través de la Dirección de Atención y Asistencia al Consumidor DIACO, el 31 de agosto de dos mil cinco, para implementar un Plan Centinela, con el objetivo de velar por la protección y defensa de los derechos de los consumidores y usuarios de las Estaciones de Servicio o Gasolineras, Plantas de Envasado y Expendios de Gas Licuado de Petróleo (GLP), a fin de que los mismos no se vean afectados.”(24:02)

1.7.3 Superintendencia de Administración Tributaria –SAT

La Superintendencia de Administración Tributaria, es una entidad estatal descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional. La Institución goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

El Artículo 3 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala. Establece que “el objeto de la SAT es ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer funciones específicas que establece este artículo, entre las que podemos mencionar administración del régimen tributario, aplicar la legislación tributaria, la recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los tributos que gravan el comercio exterior, que debe percibir el estado, con excepción de los que por ley administran y recaudan las Municipalidades, establecer mecanismos de verificación de precios, origen de mercancías y

denominación arancelaria, a efecto de evitar la sobrefacturación o la subfacturación y lograr la correcta y oportuna tributación. ”(10:02)

1.8 COMBUSTIBLES DERIVADOS DEL PETRÓLEO

“El petróleo es un líquido natural aceitoso e inflamable, constituido por una mezcla de hidrocarburos que se extrae de lechos geológicos continentales o marítimos. Mediante procesos de destilación, refinación y petroquímica, se obtienen de él diversos productos utilizables con fines energéticos o industriales.”(05:05)

Todos los tipos de petróleo se compone de hidrocarburos, aunque también suelen contener unos pocos compuestos de azufre y de oxígeno; el contenido de azufre varía entre un 0.1% y un 5%. El petróleo contiene elementos gaseosos, líquidos y sólidos. La consistencia del petróleo varía desde un líquido tan poco viscoso como la gasolina hasta un líquido tan espeso que apenas fluye. Por lo general, hay pequeñas cantidades de compuestos gaseosos disueltos en el líquido; cuando las cantidades de estos compuestos son mayores, el yacimiento de petróleo está asociado con un depósito de gas natural.

1.8.1 Tipos de combustibles derivados del petróleo

Existen varios tipos de combustibles y derivados del petróleo que a continuación se describen.

1.8.1.1 Combustible

Es cualquier material capaz de liberar energía cuando cambia o transforma su

estructura química. Supone la liberación de una energía de su forma potencial (energía química) a una forma utilizable sea directamente (energía térmica) o energía mecánica (motores térmicos) que deja como residuo calor (energía térmica). En general se trata de sustancias susceptibles de quemarse, pero hay excepciones.

“Existen varios tipos de combustibles:

- a) **Combustibles sólidos:** se incluyen el carbón, la madera y la turba. El carbón se quema en calderas para calentar agua que puede vaporizarse para mover máquinas a vapor o directamente para producir calor utilizable en usos térmicos (calefacción). La turba y la madera se utilizan principalmente para la calefacción doméstica e industrial, en el pasado la turba se utilizó para la generación de energía y la madera como combustible en las locomotoras.
- b) **Combustibles fluidos:** se encuentran los líquidos como el gasóleo, el queroseno o la gasolina (o nafta) y los gaseosos, como el gas natural o los gases licuados de petróleo (GLP), representados por el propano y el butano. Las gasolinas, gasóleos y hasta los gases, se utilizan para motores de combustión interna.”(20:02)

1.8.1.2 Combustibles derivados del petróleo

Los combustibles derivados del petróleo son mezclas de hidrocarburos de moléculas complejas que al arder se combinan químicamente con el oxígeno del aire desprendiendo energía calorífica, dióxido de carbono, vapor de agua y en menor cantidad, otros gases que dependen de los aditivos del combustible y de

las condiciones de su combustión. Estos ocupan el primer lugar entre los que se emplean para la industria, el transporte y la calefacción.

Todos los productos petroleros son productos gaseosos, líquidos o sólidos, derivados del gas natural o resultante de los diversos procesos de refinación del petróleo.

“Los productos petroleros comprenden varios tipos que son: metano, etano, propano, butano, gas natural, naftas, gasolinas, kerosinas, diesel, fuel oil y otros combustibles pesados, asfaltos, lubricantes y todas las mezclas de los mismos y sus subproductos hidrocarburíferos. (05:05)

1.8.3 Características de los combustibles

Las características, denominaciones y especificaciones de calidad de los productos petroleros son publicadas anualmente durante el mes de noviembre en una nómina de productos petroleros, dicha nómina debe publicarse mediante acuerdo ministerial en el diario oficial y otro de mayor circulación, establecido en el Artículo 10 del Decreto 109-97 Ley de Comercialización de Hidrocarburos.

“La comercialización de cualquier producto petrolero que no aparezca en la nómina, se someterá a consideración de la Dirección General de Hidrocarburos de ser aprobado será incorporado a la nómina inmediatamente.” Los cuales deben cumplir con el Reglamento Técnico Centroamericano correspondiente a cada producto. (05:06)

1.8.3.1 Gasolina

Es una mezcla de hidrocarburos derivada del petróleo que se utiliza como combustible en motores de combustión interna, con encendido por chispa convencional o por compresión así como en estufas, lámparas, limpieza con solventes y otras aplicaciones. En Argentina, Paraguay y Uruguay, la gasolina se conoce como nafta, y en Chile, como "bencina".

La gasolina se obtiene del petróleo en una refinería. En general se obtiene a partir de la nafta de destilación directa, que es la fracción líquida más ligera del petróleo (se exceptúa los gases). La nafta también se obtiene a partir de la conversión de fracciones pesadas del petróleo (gasoil de vacío) en unidades de proceso denominadas FCC (craqueo catalítico fluidizado) o hidro craqueo.

Actualmente existen diversos productos que tienen mayor demanda entre estos se encuentran:

- Gasolina súper
- Gasolina regular
- Diesel
- Kerosina
- Lubricantes

1.8.3.2 Gasolina premium

"Esta gasolina también es llamada gasolina súper, Su octanaje es de 90 a 100 y en algunos países llega a ser hasta de 110. Este producto es de color rojo" de un carburante que es utilizado en los automotores que usan candelas o bujías para producir la combustión o detonación. La mezcla típica contiene gasolinas

provenientes de la desintegradora del catalizador (dispositivo incorporado a los sistemas de escape del automóvil) además se le añade tetraetilo de plomo (TEP). Su utilización se recomienda generalmente en vehículos con motores de compresión superior. (21:11)

1.8.3.3 Gasolina regular

“Conocida también como gasolina sin plomo, su octanaje es de 80 a 85, su aspecto es de color anaranjado.” La composición de sus mezclas es muy semejante al de la gasolina Premium, además no contiene tetraetilo de plomo (TEP). Su utilización se recomienda en automóviles con mofles catalíticos que sirven para disminuir la cantidad de emisiones contaminantes de los gases de combustión del motor que usan candelas o bujías, para producir la combustión es decir detonar. Posee las características adecuadas para un desempeño en motores de vehículos de baja a mediana relación de compresión. (21:12)

1.8.3.4 Diesel

“A este producto también se le denomina gasóleo o gasoil, es un líquido de color blanco o verdoso, no es soluble en el agua, su punto de inflamación es de 52 °C” compuesto fundamentalmente por parafinas y utilizado principalmente como combustible en motores diésel y en calefacción. (21:19)

“Cuando es obtenido de la destilación del petróleo se denomina petrodiesel y cuando es obtenido a partir de aceites vegetales se denomina biodiesel. El diesel cuesta menos que la gasolina por una cuestión de impuestos, su rendimiento es más eficaz; un vehículo diesel consume menos combustible por distancia recorrida que un vehículo de gasolina, por consiguiente es utilizado

para motores medianos, vehículos grandes, camiones, tractores y buques.”(20:01)

1.8.3.5 Kerosina

“Este producto también se le conoce como kerosene o petróleo para alumbrado, es un líquido incoloro con olor a combustible, su punto de inflamación es de 38°C” y se obtiene por destilación del petróleo a presión atmosférica, presenta una volatilidad intermedia entre la gasolina y el gasóleo. Está compuesto principalmente por hidrocarburos de diez a doce átomos de carbono, por lo que su craqueo permite obtener hidrocarburos de menos número de átomos de carbono, se utiliza como combustible para iluminación, disolvente y calefacción doméstica, su principal aplicación es como combustible de cohetes, aviones de propulsión a chorro y motores diesel. (21:16)

CAPÍTULO II INVENTARIOS

2.1 DEFINICIÓN DE INVENTARIOS

“Son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Los inventarios comprenden, además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios; empaques y envases y los inventarios en tránsito.” (15:419)

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF para las PYMES, establece que “inventarios son activos:

- a) Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- b) En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.” (13:82)

El inventario constituye las partidas del activo corriente que están listas para la venta y por lo general el inventario, representa el activo mayor en los balances generales de las empresas, y los gastos por inventarios, llamados costos de mercancías vendidas, son usualmente el gasto mayor en el estado de resultados. Por tal razón es importante el control y la correcta contabilización de éstos.

“Las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser ésta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitarán de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga la apertura de una serie de cuentas principales y auxiliares relacionadas con los controles. Entre estas cuentas podemos nombrar las siguientes:

- Inventario inicial
- Compras
- Devoluciones en compra
- Gastos de compras
- Ventas
- Devoluciones en ventas
- Mercancías en tránsito
- Mercancías en consignación
- Inventario final” (28:02)

2.1.1 Características de los inventarios

Los inventarios son reconocidos por una infinidad de rasgos y para un correcto control, manejo y registro se debe tomar en cuenta sus características.

“Una de las características principales de los inventarios son las etapas en el proceso de producción, como primer paso se tiene la materia prima, segundo los productos en proceso, luego productos terminados y por último suministros y repuestos.

En el caso de la materia prima importada o nacional, si es local existen problemas de abastecimiento, si es importada el tiempo de aprovisionamiento.

Otra de las características es la política de administración; con quienes se abastecen, que tan seguro es, preocupación por tener bajos precios y mejor calidad; cuantos meses de ventas mantienen en materia prima, productos en procesos y productos terminados; cual es la rotación de los inventarios fijada o determinada.” (28:01)

En el caso del inventario de las estaciones de servicio posee características específicas, entre las que podemos mencionar, que son líquidos y volátiles esto significa que puede transformarse fácilmente en vapor o gas cuando está expuesta al aire, obviamente son diferentes a los que se hallan en una fábrica u otro tipo de negocio.

2.2 OBJETIVOS DE LOS INVENTARIOS

Los objetivos de los inventarios está encaminado a proveer o distribuir adecuadamente los materiales necesarios a la empresa, colocándolos a disposición en el momento indicado, y evitar aumentos de costos, pérdidas de los mismos y satisfacer correctamente las necesidades reales de la empresa, a las cuales debe permanecer constantemente adaptado; por lo tanto la gestión de inventarios debe ser constantemente controlada y vigilada.

“Los inventarios representan uno de los principales recursos que dispone una entidad comercial o industrial. Es importante tener un adecuado abastecimiento de inventarios, pues de ello dependen las actividades primarias para las que se constituyó la organización; es decir, las operaciones de compra-venta, que concluirán en utilidades y proporcionarán flujos de efectivo, y reiniciará el ciclo financiero a corto plazo, tanto de empresas industriales como de empresas comerciales.

Para las empresas comerciales, el Inventario consta de todos los bienes propios y disponibles para la venta en el curso regular del comercio. Este rubro representa el principal activo corriente presentado en el balance general en la mayoría de empresas.

El inventario final resulta de disminuir, a las mercancías disponibles para la venta durante el período, el costo de las mercancías vendidas en el mismo período.”(19:195)

2.3 FINALIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN DE LOS INVENTARIOS

Desde el punto de vista de la gerencia, los inventarios constituyen un activo sumamente importante. Como se ha indicado la inversión en inventarios es generalmente el activo corriente más grande en los negocios de distribución y puede ser también una parte muy importante del activo total de una empresa.

Cuando no se tienen los productos que requieren los clientes en calidades y cantidades deseadas, se tiene el riesgo de perder ventas y clientes. Los procedimientos ineficientes de compras, y los incorrectos esfuerzos en ventas dejan a la empresa sin existencias o con inventarios excesivos.

“El objetivo de la administración de inventarios, tiene dos aspectos que se contraponen: El primer aspecto requiere minimizar la inversión del inventario, puesto que los recursos que no se destinan a ese fin, se pueden invertir en otros proyectos aceptables que de otro modo no se podrían financiar. El segundo aspecto asegurar que la empresa cuente con un inventario suficiente para hacer frente a la demanda cuando se presente y para que las operaciones de producción y venta funcionen sin obstáculos.

De acuerdo al párrafo anterior, los dos factores que implican la administración de los inventarios son: minimización de la inversión en inventarios y afrontar las demandas.

La administración de ambos aspectos es conflictiva, si se reduce el inventario se minimiza la inversión, pero se corre el riesgo de no poder satisfacer la demanda de las operaciones de la empresa. Si se tienen grandes cantidades de inventario, se disminuyen las probabilidades de no poder satisfacer la demanda e interrumpir las operaciones de producción y venta, pero también aumenta la inversión.” (19:195)

“La importancia de la administración de inventarios por lo general se centra en cuatro aspectos básicos:

- Implica la determinación de la cantidad de inventario que deberá mantenerse, cuantas unidades deberán ordenarse o producirse en un momento dado.
- La fecha en que deberán colocarse los pedidos y las cantidades de unidades a ordenar o producirse.
- Que artículos del inventario merecen una atención especial.
- Puede la empresa protegerse contra los cambios en los costos de los artículos.”(26:02)

De acuerdo a lo anterior es importante contar con políticas adecuadas para planificar el nivel adecuado de inversión en inventarios. Y a través de controles, mantener los niveles óptimos, tan cerca como sea posible de lo planificado.

2.4 TIPO DE INVENTARIOS

La empresa mercantil generalmente compra su mercancía, para venderla de inmediato a sus clientes, sin embargo existen muchos negocios que son empresas industriales, cuya función consiste en producir mercancías y venderlas a las empresas mercantiles.

Existen tres tipos básicos de inventarios que se refieren a los siguientes:

2.4.1 Inventario de materias primas

“Este inventario se compone de artículos materiales que van a ser utilizados en la elaboración de productos terminados, como por ejemplo tuercas, tornillos, harina o azúcar.”(20:19)

2.4.2 Inventario de productos en proceso, o (PEP)

“Son existencias que se tienen a medida que se añade mano de obra, otros materiales y demás costos indirectos a la materia prima bruta, la que llegará a conformar ya sea un sub-ensamble o componente de un producto terminado; mientras no concluya su proceso de fabricación, ha de ser inventario en proceso.”(20:20)

2.4.3 Inventario de productos terminados

“Este inventario está compuesto por los productos completos que se van a

vender, como por ejemplo los asientos de un bar, el pan o las galletas.

La mayoría de los inventarios se ajusta a una de estas categorías generales, aunque el tamaño de cada una de ellas varía considerablemente, que depende de las características específicas del sector o el negocio de que se trate.” (20:20)

Los negocios de distribución suelen dedicarse principalmente a la reventa de productos terminados, mientras que una fábrica generalmente tiene menos productos terminados y más materia prima y productos en proceso.

Adicionalmente debe considerarse otras categorías de inventario desde el punto de vista funcional.

2.4.4 Inventario de amortiguación o seguridad

Este tipo de inventario sirve con varios propósitos, “son aquellos que existen en un lugar dado de la empresa como resultado de incertidumbre en la demanda u oferta de unidades en dicho lugar. Los inventarios de seguridad concernientes en materias primas, protegen contra la incertidumbre de la actuación de proveedores debido a factores como el tiempo de espera, huelgas, vacaciones o unidades que al ser de mala calidad no podrán ser aceptadas. Se utilizan para prevenir faltantes debido a fluctuaciones inciertas de la demanda.”(20:06)

2.4.5 Inventario de anticipación

Comprende el inventario que se produce en previsión de una temporada que se acerca, y “son los que se establecen con anticipación a los períodos de mayor

demanda, a programas de promoción comercial o a un período de cierre de planta. Básicamente los inventarios de anticipación almacenan horas-trabajo y horas-máquina para futuras necesidades y limitan los cambios en las tasas de producción.”(20:06)

2.4.6 Inventario en tránsito

Es el inventario en camino de un lugar a otro. “Se utilizan con el fin de sostener las operaciones para abastecer los conductos que ligan a la compañía con sus proveedores y sus clientes, respectivamente. Existen porque el material debe moverse de un lugar a otro. Mientras el inventario se encuentra en camino, no puede tener una función útil para las plantas o clientes, existe exclusivamente por el tiempo de transporte.” (20:06)

2.5 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

“La valuación de inventarios es el proceso en que se selecciona y se aplica una base específica para valorar los inventarios en términos monetarios.

Por lo general, los precios sufren variaciones en cada compra de mercancías que se hace durante el período contable. El objetivo de los métodos de valuación es determinar el costo que será asignado a las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles al terminar el período.

Se debe seleccionar el que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta del período y el que sea más representativo de su actividad” (15:421)

La consistencia es de gran importancia en la valuación del inventario, la información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios durante todo el período contable y durante diferentes períodos contables de manera que resulte factible comparar los estados financieros de diferentes períodos y conocer la evolución de la entidad económica.

Los inventarios pueden valuarse bajo los siguientes métodos:

- “Costo promedio
- Primera entrada primera salida – PEPS –
- Última entrada primera salida – UEPS –
- Costo identificado” (14:80)

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF para las PYMES, establece que “una entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, por el método de identificación específica de sus costos individuales.

Adicionalmente indica que una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo anterior, de acuerdo a los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida (LIFO) no está permitido en esta NIIF.” (13:85)

Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 que contiene el Impuesto Sobre la Renta, establece en el Artículo 41 relacionado a la valuación de inventarios lo siguiente:

“La valuación de la existencia de mercancías al cerrar el período de liquidación anual debe establecerse en forma consistente con alguno de los métodos siguientes:

1. Costo de producción.
2. Primero en entrar primero en salir (PEPS).
3. Promedio ponderado.
4. Precio histórico del bien.

Para la actividad pecuaria puede utilizarse los métodos indicados anteriormente y además el método de costo estimativo o precio fijo.”(09:31)

Es muy importante establecer que método de valuación debe seleccionar la empresa para valuar sus inventarios, y poder conocer cuáles son las ventajas y desventajas de cada método, porque tiene un impacto fiscal y financiero.

2.5.1 Método costo promedio

“La forma de determinarlo es de la siguiente manera, el costo de los artículos disponibles se divide entre el total de las unidades disponibles para la venta. El promedio resultante se emplea entonces para valorizar el inventario final.”(14:80)

Los costos determinados por el método de promedio ponderado son afectados por las compras, al principio del período; así como al final del mismo.

Ventajas:

- De fácil aplicación, práctico y consistente.
- En una economía inflacionaria presenta una utilidad razonable ya que promedia costos antiguos y actuales.

Desventajas:

- El promedio ponderado es afectado por el inventario inicial, las primeras y las últimas adquisiciones, por lo tanto en un mercado que tiende al alza, el costo unitario será menor que el costo unitario calculado corriente, y en un mercado que tiende a la baja, dicho costo unitario excederá al costo corriente.

2.5.2 Método primera entrada primera Salida – PEPS –

Este método “se basa en la suposición que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son siempre los primeros en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en los resultados los costos de ventas son los que corresponden al inventario inicial y a las primeras compras del ejercicio.”(14:80)

Se ha considerado conveniente este método porque da lugar a una valuación del inventario concordante con la tendencia de los precios; puesto que se presume que el inventario está integrado por las compras más recientes.

Ventajas:

- Propicia que, al finalizar el ejercicio la existencia del inventario final esté

valuada prácticamente a los últimos costos de adquisición o producción del período.

- La utilidad disminuye si el precio de la última compra es menos al que se compró anteriormente.

Desventajas:

- La utilidad incrementa si los precios adquiridos en su última compra es mayor a la adquisición anterior.

2.5.3 Método última entrada primera salida – UEPS –

Este método “consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, al utilizar este método las existencias al finalizar el ejercicio quedan prácticamente registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son actuales.”(14:80)

Ventajas:

- Al valorar las existencias finales a los precios de las últimas compras del ejercicio, se obtiene un costo de venta actualizado.

Desventajas:

- su principal desventaja es que el inventario final queda valuado a los precios del inventario inicial, que es el inventario final del ejercicio o ejercicios anteriores y a los costos de las primeras compras del ejercicio, razón por la que el inventario final queda valuado a costos antiguos o no actualizados.

Es importante tener presente que la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades NIIF para las PYMES y Ley del Impuesto sobre la Renta Decreto 26-92 del congreso de la República de Guatemala, no permiten la utilización de este método debido a que está subvaluado el monto monetario de los inventarios, que aparecerá valorizado a los precios más antiguos. Y el costo de venta quedará registrado por los precios de costo más altos, por lo tanto disminuye la utilidad y el impuesto a pagar.

2.5.4 Método costo identificado

“Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción. Este método es el mejor para compañías que compran productos que pueden identificarse con facilidad mediante un número especial de serie o modelo.”
(14:78)

Para este método se requiere llevar un registro detallado de la información relacionada con cada operación de compra con el fin de poder identificar las facturas específicas a que corresponden las mercancías disponibles y al momento de la venta sea posible determinar la factura que corresponde el artículo vendido.

Ventajas:

- Es idóneo para compañías que manejan un número limitado mercancías.

Desventajas:

- Este método no es práctico para grandes organizaciones que compran cantidades importantes de mercancías durante el período contable,

debido al trabajo que representa identificar los productos y llevar los registros de costos.

- Representa un alto costo llevar registros detallados.

2.5.5 Aplicación de los métodos de valuación de Inventarios

Con propósito de ejemplificar, a continuación se presenta la aplicación de los principales métodos de valuación de inventarios, el efecto en el estado de resultado y en el inventario final para un mismo período.

a) Método de valuación de inventario promedio ponderado

Día	Descripción	Entrada			Salida			Existencia		
		Unidades	Costo	Valores	Unidades	Costo	Valores	Unidades	Costo	Valores
1	Saldo.							3,000	Q 24.75	Q 74,250.00
2	Compra	1,000	Q 24.82	Q 24,815.60				4,000	Q 24.77	Q 99,065.60
4	Venta				800	Q24.77	Q 19,813.12	3,200	Q 24.77	Q 79,252.48
6	Compra	1,500	Q 25.26	Q 37,893.00				4,700	Q 24.92	Q117,145.48
8	Venta				1,000	Q24.92	Q 24,924.57	3,700	Q 24.92	Q 92,220.91
20	Compra	800	Q 26.00	Q 20,800.00				4,500	Q 25.12	Q113,020.91
22	Venta				1,500	Q25.12	Q 37,673.64	3,000	Q 25.12	Q 75,347.27
26	Compra	600	Q 26.59	Q 15,954.00				3,600	Q 25.36	Q 91,301.27
30	Venta				1,600	Q25.36	Q 40,578.34	2,000	Q 25.36	Q 50,722.93
								2,000	Q 25.36	Q 50,722.93
	Totales	3,900		Q 99,462.60	4,900		Q 122,989.67			

b) Método de valuación de inventario primera entrada primera salida - PEPS

Día	Descripción	Entrada			Salida			Existencia		
		Unidades	Costo	Valores	Unidad	Costo	Valores	Unidades	Costo	Valores
1	Saldo.							3,000	Q 24.75	Q 74,250.00
								3,000	Q 24.75	
2	Compra	1,000	Q 24.82	Q 24,815.60				1,000	Q 24.82	Q 99,065.60
								2,200	Q 24.75	
4	Venta				800	Q24.75	Q 19,800.00	1,000	Q 24.82	Q 79,265.60
								2,200	Q 24.75	
								1,000	Q 24.82	
6	Compra	1,500	Q 25.26	Q 37,893.00				1,500	Q 25.26	Q117,158.60
								1,200	Q 24.75	
								1,000	Q 24.82	
8	Venta				1,000	Q24.75	Q 24,750.00	1,500	Q 25.26	Q 92,408.60
								1,200	Q 24.75	
								1,000	Q 24.82	
								1,500	Q 25.26	
20	Compra	800	Q 26.00	Q 20,800.00				800	Q 26.00	Q113,208.60
								0	Q 24.75	
								700	Q 24.82	
22	Venta				1,200	Q24.75	Q 29,700.00	1,500	Q 25.26	
22	Venta				300	Q24.82	Q 7,444.68	800	Q 26.00	Q 76,063.92
								700	Q 24.82	
								1,500	Q 25.26	
								800	Q 26.00	
26	Compra	600	Q 26.59	Q 15,954.00				600	Q 26.59	Q 92,017.92
								0	Q 24.82	
								600	Q 25.26	
30	Venta				700	Q24.82	Q 17,370.92	800	Q 26.00	
30	Venta				900	Q26.00	Q 23,400.00	600	Q 26.59	Q 51,247.00
								600	Q 25.26	
								800	Q 26.00	
								600	Q 26.59	Q 51,247.00
								2,000		Q 51,247.00
	Totales	3,900		Q 99,462.60	4,900		Q 122,465.60			

c) Método de valuación de inventario última entrada primera salida – UEPS

Día	Descripción	Entrada			Salida			Existencia		
		Unidades	Costo	Valores	Unidades	Costo	Valores	Unidades	Costo	Valores
1	Saldo.							3,000	Q 24.75	Q 74,250.00
								3,000	Q 24.75	
2	Compra	1,000	Q 24.82	Q 24,815.60				1,000	Q 24.82	Q 99,065.60
								3,000	Q 24.75	
4	Venta				800	Q24.82	Q 19,852.48	200	Q 24.82	Q 79,213.12
								3,000	Q 24.75	
								200	Q 24.82	
6	Compra	1,500	Q 25.26	Q 37,893.00				1,500	Q 25.26	Q117,106.12
								3,000	Q 24.75	
								200	Q 24.82	
8	Venta				1,000	Q25.26	Q 25,262.00	500	Q 25.26	Q 91,844.12
								3,000	Q 24.75	
								200	Q 24.82	
								500	Q 25.26	
20	Compra	800	Q 26.00	Q 20,800.00				800	Q 26.00	Q112,644.12
								3,000	Q 24.75	
22	Venta				800	Q26.00	Q 20,800.00	0	Q 26.00	
22	Venta				500	Q25.26	Q 12,631.00	0	Q 25.26	
22	Venta				200	Q24.82	Q 4,963.12	0	Q 24.82	Q 74,250.00
								3,000	Q 24.75	
26	Compra	600	Q 26.59	Q 15,954.00				600	Q 26.59	Q 90,204.00
30	Venta				600	Q26.59	Q 15,954.00	2,000	Q 24.75	
30	Venta				1,000	Q24.75	Q 24,750.00	0	Q 26.59	Q 49,500.00
								2,000	Q 24.75	Q 49,500.00
	Totales	3,900		Q 99,462.60	4,900		Q 124,212.60			

d) Análisis comparativo de los métodos de valuación de Inventario

Método de Valuación	Promedio	%	PEPS	%	UEPS	%
Ventas	Q 200,000.00	100%	Q 200,000.00	100.00%	Q 200,000.00	100%
Costos de ventas	Q 122,989.67	61.49%	Q 122,465.60	61.23%	Q 124,212.60	62.11%
Margen bruto	Q 77,010.33	38.51%	Q 77,534.40	38.77%	Q 75,787.40	37.89%
Gastos de venta	Q 10,000.00		Q 10,000.00		Q 10,000.00	
Gastos Administración	Q 8,000.00		Q 8,000.00		Q 8,000.00	
Utilidad antes del ISR	Q 59,010.33	29.51%	Q 59,534.40	29.77%	Q 57,787.40	28.89%
Inventario final	Q 50,722.93		Q 51,247.00		Q 49,500.00	

Como se observa en la aplicación del método promedio, refleja un precio intermedio de Q. 25.36 en comparación con el método PEPS de Q. 26.59 y del método UEPS de Q. 24.75. Esto en una economía con una alta tasa de inflación puede disminuir el efecto negativo de una repentina alza de precios.

El inventario final y el costo de venta se valúan por el costo promedio de la mercadería de todo el período. En el estado de resultado se comparan precios de ventas actuales con los costos promedio de todo el período. Al igual que en los precios refleja un margen bruto intermedio de Q 77,010.33 en comparación a los otros dos métodos.

Con relación a la aplicación del método PEPS, este refleja el menor costo de venta y el mayor inventario final, esto se debe a que el costo de venta esta valuado a costos antiguos y el inventario final esta valuado a precios actuales. Este método refleja mayor margen bruto de Q. 77,534.40 producto de la comparación de precios de ventas actuales con costos de compras antiguos, a mayor utilidad aumenta el pago del Impuesto Sobre la Renta.

El método UEPS muestra menor margen bruto en comparación a los otros dos métodos, esta resulta de la comparación de precios de ventas actuales con costos de compras actuales, sin embargo tiene la desventaja que el inventario final queda valuado a precios antiguos y el valor reflejado en el balance no muestra el valor real de mercado actual de los inventarios de la empresa.

2.5.6 SISTEMA DE REGISTRO DE LOS INVENTARIOS

Existen dos sistemas de registro:

- a) Inventario perpetuo
- b) Inventario periódico

2.5.6.1 Inventario perpetuo

Este inventario “mantiene un saldo siempre actualizado de la cantidad de mercancías en existencia y el costo de la mercancía vendida. Cuando se compra la mercancía y se vende aumenta o disminuye la cuenta de inventario respectivamente y se registra el costo de la mercancía vendida. En cualquier momento se conoce la cantidad de mercancías en existencia y el costo total de las ventas del período.” (15:422)

Los registros perpetuos son útiles para preparar estados financieros mensuales, trimestral o provisionales. El sistema perpetuo ofrece un alto grado de control, porque los registros de inventario están siempre actualizados. En cualquier momento se conoce la cantidad de mercancías en existencia y el costo total de las ventas del período.

“En este sistema de inventario perpetuo no se utilizan las cuentas compras, fletes sobre compras, devoluciones y bonificaciones sobre compras, o descuentos sobre compras, cualquier operación que represente débitos o créditos a estas cuentas, directamente se registrará en la cuenta inventario de mercancías.”(15:422)

2.5.6.2 Inventario periódico

En el sistema de inventario periódico, pormenorizado o analítico, “no se mantiene un saldo actualizado de las mercancías en existencia. A diferencia del sistema permanente, para poder valorar los inventarios llevados por el sistema periódico se debe realizar un conteo físico y valorizar su resultado.”(15:424)

Siempre que se compra mercancías para revenderse, se hace un cargo a la cuenta compras, cuando corresponde se utilizan las cuentas devoluciones, bonificaciones y fletes sobre compras, bajo este sistema no se registra el costo de la mercancía vendida cada vez que se efectúa una venta.

A continuación para ejemplificar se presenta la aplicación de ambos sistemas de registro:

Cuentas	Descripción	Periódico		Perpetuo	
		DEBE	HABER	DEBE	HABER
Compras	Compra 500 unidades a Q32.00	Q 16,000.00			
Cuentas por pagar			Q 16,000.00		
Inventario	Compra 500 unidades a Q32.00			Q 16,000.00	
Cuentas por pagar					Q 16,000.00
Cuentas por cobrar	Venta de 400 unidades a Q34.00	Q 13,600.00			
Ventas			Q 13,600.00		
Cuentas por cobrar	Venta de 400 unidades a Q34.00			Q 13,600.00	
Ventas					Q 13,600.00
Costo de ventas	Costo de 400 unidades a Q31.67			Q 12,668.00	
Inventario					Q 12,668.00

Método de valuación promedio ponderado

Descripción	Entrada			Salida			Existencia		
	Unidad	Costo	Valor	Unidad	Costo	Valor	Unidad	Costo	Valor
Inventario inicial							100	Q30.00	Q 3,000.00
Compras	500	Q32.00	Q16,000.00				600	Q31.67	Q19,000.00
Ventas				400	Q31.67	Q12,668.00	200	Q31.66	Q 6,332.00

2.6 CONTROL INTERNO

“El control interno como su nombre lo indica, es y debe ser por naturaleza interno, es un conjunto de normas, consideraciones y aspectos a tener en cuenta por el propio ente que los ha de adoptar cuyo objetivo es evitar la comisión de errores y fraudes, por otro lado ganar seguridad y confiabilidad en la operatoria de la organización sin que ello signifique pérdida de eficiencia administrativa.

El control interno es preventivo, continuo y está indisolublemente unido a los sistemas administrativos y contables de organización, incorporado al diseño de la estructura, de los procedimientos y sistemas administrativos, y de los temas de información.” (25:40)

Para implementar un adecuado sistema de control interno deben considerarse los siguientes aspectos: organización, procedimientos, personal y supervisión.

Los métodos que el auditor puede utilizar para evaluar el control interno son:

- **Narrativo:** Considera la existencia de procedimientos de uso general y de acuerdo a ellos se adecuan las preguntas.
- **Cuestionario:** Descripción detallada de los procedimientos importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados.
- **Flujogramas:** Es aquel que expone por medio de cuadros o gráficos, la secuencia ordenada de pasos de una actividad.

2.6.1 Objetivos de control interno

Este proceso es efectuado por el consejo de administración, y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los siguientes objetivos:

- “Fiabilidad de la información financiera de la entidad;
- Eficacia y eficiencia de las operaciones; y
- Cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.”
(18:361).

De esa forma se contribuye un adecuado cuidado y control del patrimonio de la empresa, se protege de todas aquellas situaciones que afecte la continuidad de sus operaciones.

Es de destacar que el objetivo de control interno no apunta a detectar situaciones anómalas, sino por contrario pretende prevenirlas y evitarlas.

2.6.2 Clasificación del control interno

El control interno se divide en dos elementos:

2.6.2.1 Control interno contable

“Consiste en el plan de organización y los procedimientos y registros referentes a la salvaguarda de los activos y a la fiabilidad de los registros financieros”
(25:42)

En consecuencia está diseñado para proporcionar seguridad razonable de que:

- Las transacciones se efectúan de acuerdo con la autorización de la dirección.
- Las transacciones se registran para permitir la preparación de estados financieros y mantener el control sobre los activos.
- El acceso a los activos está permitido únicamente con la autorización de la dirección.
- El activo contabilizado se compara con el existente a intervalos de tiempos razonables y se adoptan las medidas correspondientes en el caso de que se detecten diferencias.

2.6.2.2 Control interno administrativo

“Incluye el plan de organización y los procedimientos y registros relacionados con los procesos de decisión que llevan a la autorización por parte de la dirección, de acuerdo con esto se enfoca a la promoción de la eficiencia operativa y que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas prescritas por la administración” (25:42)

2.6.3 Elementos del control interno

De conformidad con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315. Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa, establece que el control interno consiste en los siguientes elementos:

- a) El entorno de control.
- b) El proceso de evaluación del riesgo por la entidad.
- c) El sistema de información, incluidos los procesos relacionados del negocio, relevantes a la información financiera y comunicación.
- d) Actividades de control.
- e) Monitoreo de controles.

2.6.4 Control interno sobre inventarios

Los inventarios “representan una de las mayores inversiones dentro del activo corriente en las entidades comerciales e industriales. Sin embargo, su naturaleza, su vulnerabilidad a los robos, los diversos procedimientos para su control, registro, valuación y su movilidad originan diversos errores en su determinación y en la información mostrada en los estados financieros. Así, el acercamiento del contador a los inventarios debe enfatizar en el cuidado y la posibilidad de grandes errores intencionales además de errores accidentales en el establecimiento de cantidades y valores del inventario.

Si uno de los miembros de la administración de la compañía está decidido a evadir impuestos, a ocultar faltantes de posibles irregularidades o situaciones a sus propietarios, los inventarios constituyen uno de los rubros más sensibles donde puede darse estas acciones fraudulentas.”(25:267)

Por esto, es necesario establecer medidas de control interno, para salvaguardar los inventarios y permitir tener información útil y confiable. Debe tenerse cuidado de establecer las medidas de control adecuadas a las circunstancias particulares de la entidad, como lo es el caso en las estaciones de servicio.

Para lograr un eficiente control interno sobre los inventarios, se debe establecer una adecuada separación de funciones entre distintos departamentos como el de compras, recepción, almacenaje, y contabilidad. En la mayoría de estaciones de servicios las funciones de compra, recepción y almacenaje lo realiza el encargado de la estación conjuntamente con el encargado de pista.

Con relación al almacenamiento se debe tener en cuenta que al momento de almacenar las mercancías debe hacerse según su tipo y cantidad, además establecer medidas adecuadas de identificación de las existencias.

Es beneficioso llevar a cabo inventarios físicos y hacer comparaciones contra los registros contables. Así el control será eficiente, los registros contables deberán contener la información en unidades y en valores.

El mantenimiento y reparación del equipo de despacho del combustible, la calibración periódica de las bombas de despacho, el contar con las respectivas tablas de calibración de tanques, ayudará a un mejor manejo y control de los inventarios.

2.7 RIESGO DE AUDITORÍA

El riesgo se define como “contingencia o proximidad de un daño, el término riesgo, se enfoca a la eventualidad o posibilidad de que un evento esperado pueda o no ocurrir.” (26:01)

Riesgo de auditoría es el “riesgo de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada cuando los estados financieros contienen incorrecciones materiales. El riesgo de auditoría es una función del riesgo de incorrección material y del riesgo de detección.”(18:105)

El riesgo de incorrección material: es el riesgo que los estados financieros contengan incorrecciones materiales antes de la realización de la auditoría. El riesgo comprende dos componentes:

- **Riesgo inherente:** “susceptibilidad de una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información a una incorrección que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones, antes de tener en cuenta los posibles controles correspondientes.” (18:108)

De acuerdo al párrafo anterior es el riesgo que se deriva de la posibilidad de que las partidas estén registradas, valoradas, presentadas o reveladas en forma errónea. La administración de la entidad auditada es la responsable de diseñar e implementar los mecanismos necesarios para reducir los posibles efectos que pueda traer este tipo de riesgo sobre los estados financieros.

- **Riesgo de control:** “riesgo de que una incorrección que pudiera existir en una afirmación sobre un tipo de transacción, saldo contable u otra revelación de información, y que pudiera ser material, ya sea individualmente o de forma agregada con otras otras incorrecciones, no sea prevenida, o detectada y corregida oportunamente, por el sistema de control interno de la entidad.” (18:108)
- **Riesgo de detección:** es el “riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría aceptablemente bajo no detecten la existencia de una incorrección que podría ser material, considerada individualmente o de forma agregada con otras incorrecciones.”(18:105)

Este riesgo puede darse por análisis sustantivo insuficiente o deficiente y porque la muestra seleccionada para revisión no sea representativa.

Es importante mencionar los riesgos que tiene el auditor en la ejecución de una auditoría:

- Riesgo profesional por asociación con el cliente.
- Riesgo de emisión de un informe de auditoría inadecuado.
- Riesgo de que no se cumpla con las expectativas del cliente.

Los riesgos que estan asociados a las estaciones de servicio son diversos, se pueden resumir en los siguientes:

- Incendios y explosiones.
- Derrames y contaminación.
- Contabilidad errónea o inapropiada.
- Costos excesivos/ingresos deficientes.
- Sanciones legales.
- Fraude o robo.
- Decisiones erróneas de la gerencia.
- Deficiencia en el logro de objetivos y metas.
- Desventaja ante la competencia.
- desprestigio de imagen.
- Cambios en el entorno de operación.
- Personal nuevo.
- Sistemas de información nuevos o modernizados.
- Modelo del negocio, productos, o actividades nuevas.
- Nuevos pronunciamientos de contabilidad.

2.7.1 Normas de Auditoría y Control de Calidad relacionas al riesgo de auditoría

Las Normas Internacionales de Auditoría, deben ser aplicadas en la auditoría de los estados financieros. Las Normas Internacionales de Auditoria (NIA) 315 y 330 se relacionan directamente con la evaluación del riesgo de incorrección material en los estados financieros y los procedimientos que el auditor debe aplicar en respuesta a éstos.

2.7.1.1 NIA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa

El objetivo de esta norma es proporcionar guías para obtener un entendimiento del negocio y su entorno, incluido su control interno, y para evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa en una auditoría de estados financieros, ya sea por fraude o error; esta evaluación le servirá al auditor para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales en la ejecución de su trabajo.

Los requisitos esenciales que debe observar el auditor de acuerdo a esta norma son:

- Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas.
- Entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno; con el objetivo de identificar y evaluar los riesgos de representación errónea.
- Evaluación de los riesgos de representación errónea. En esta etapa, el auditor debe: identificar los riesgos y relacionarlos con lo que pueda estar mal al nivel de presentación de información, considerar la importancia y probabilidad de los riesgos.
- Comunicación con los encargados de la administración.
- Documentación, que se refiere a la forma en que el auditor debe documentar los riesgos identificados y evaluados.

2.7.1.2 NIA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados

El objetivo de esta norma es proporcionar guías para determinar respuestas globales, diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría para

responder a los riesgos evaluados con los procedimientos indicados en la NIA 315.

Los requisitos esenciales que debe observar el auditor de acuerdo a esta norma son:

- Implementar respuestas globales para atender los riesgos.
- Aplicar procedimientos de auditoría que responda a los riesgos de representación errónea.
- Adecuación de la presentación y de la información revelada.
- Evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida y la forma en que debe documentarse.

CAPÍTULO III

CONTROL DE LOS INVENTARIOS DE COMBUSTIBLES Y REGISTROS CONTABLES

El manejo eficiente y adecuado del control de los inventarios, trae amplios beneficios inherentes, para ello es importante que sean pedidos, recibidos, controlados, usados, contados físicamente, facturados debidamente y valuados, que le permitirá a la empresa mantener el control oportuno y con ello obtener toda la información actualizada y necesaria para los registros contables, y soportarlos adecuadamente, al final del período contable contar con información financiera confiable de la empresa, adicional con base a lo anterior poder determinar los impuestos correspondientes y cumplir con las leyes que regulan esta actividad.

Cabe mencionar que con mucha frecuencia el negocio de la venta de combustibles en el país, enfrenta graves problemas, entre los que podemos mencionar el constante robo de camiones cisternas, venta de combustible robado, el contrabando, la evasión fiscal y la delincuencia común. Por tal razón es importante el control adecuado de estos inventarios que permita tomar acciones oportunamente ante estas situaciones.

3.1 Inventarios de combustibles

Los combustibles derivados del petróleo, conforman los inventarios de las empresas expendedoras de combustibles o estaciones de servicio y por sus características específicas, entre las que podemos mencionar, que son líquidos y volátiles, obviamente son diferentes a los que se hallan en una fábrica u otro tipo de negocio.

El almacenamiento debe tenerse bajo control por razones de seguridad y rentabilidad, para lo cual estas empresas cuentan con tanques de almacenamiento subterráneos contruidos especialmente, para mantener este tipo de productos, cuya capacidad de volumen para almacenar varía y depende de las características de las estaciones de servicio.

Los inventarios de combustibles de una gasolinera son bienes que se tienen destinados para la venta en el curso ordinario del negocio y representan una inversión relativamente alta para las empresas comercializadoras de este tipo de productos.

Las estaciones de servicio cuentan con la cantidad ideal de suministro de combustibles, al realizar el pedido, indican el producto y cantidades a suministrarse en dicho requerimiento. Tomando en consideración la cantidad máxima que pueda ser transportada por un camión cisterna a las instalaciones o gasolinera, cuentan con información sobre el número de compartimientos y capacidades de los contenedores de la unidad de transporte.

3.1.1 Clasificación de los combustibles que se expenden en las estaciones de servicio

Es importante tener presente que el éxito del negocio de las estaciones de servicio depende de dos cosas fundamentales, la primera son los productos y servicios que venden, y la segunda la administración eficiente de la empresa.

Los productos que principalmente se expenden o venden en las estaciones de servicios o gasolineras para uso automotor son derivados del petróleo y entre estos encontramos: gasolina súper, gasolina regular, diesel y lubricantes.

Sin embargo sabemos que algunas estaciones de servicio, cuentan con otro tipo de productos o servicios conexos para el automovilista, como venta de llantas, baterías y accesorios, lavado, engrasado, cambio de aceite alineación y tiendas de conveniencias, o simplemente el expendio de los productos derivados antes mencionados.

Los inventarios deben consignarse conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría contable y con la indicación clara de la cantidad total, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien, su referencia y precio de cada producto.

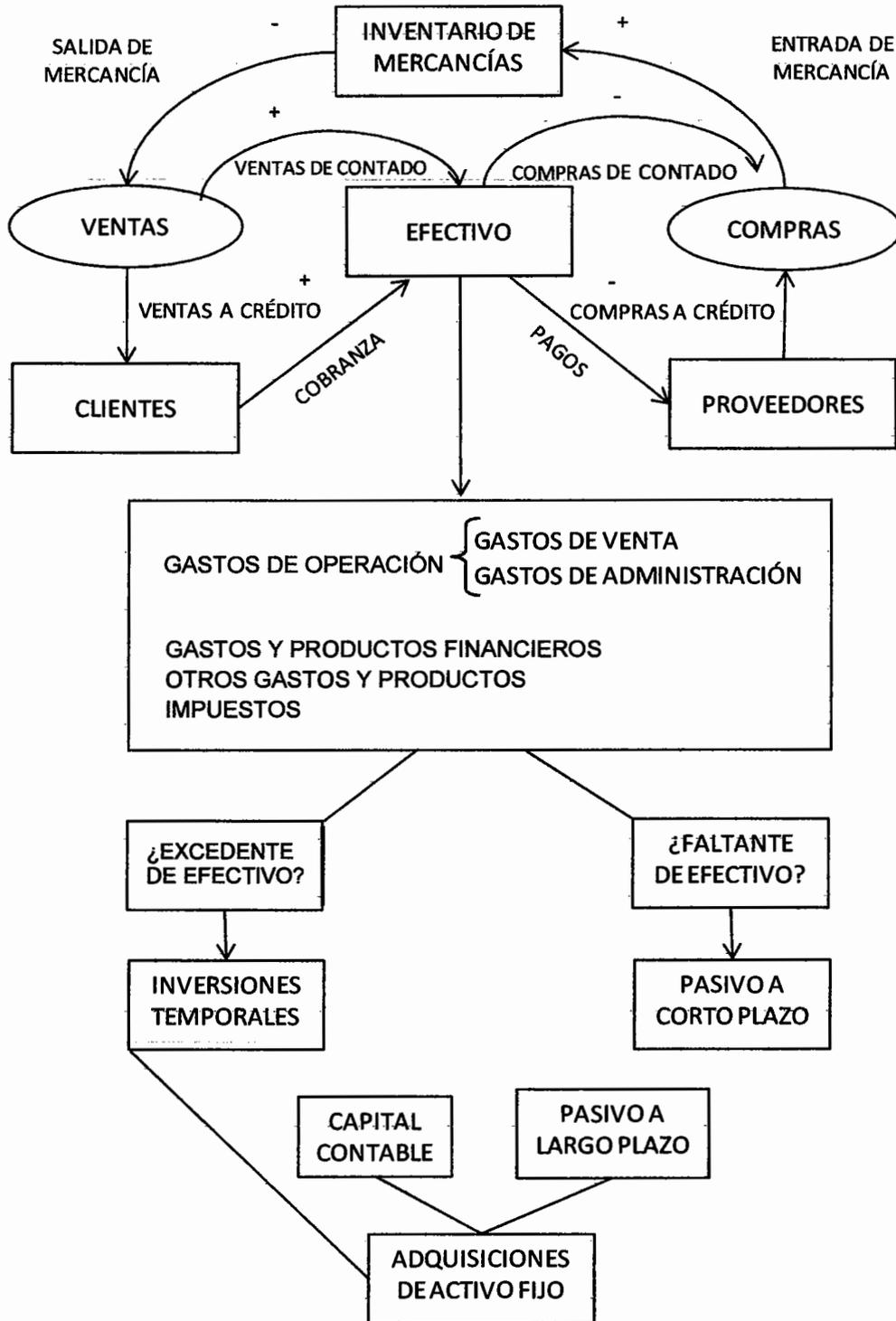
3.2 Desarrollo del proceso de inventarios

Como se ha mencionado el inventario es uno de los temas importantes dentro de toda empresa, por lo tanto es importante conocer el desarrollo de su proceso y especialmente como se lleva a cabo en las estaciones de servicio.

Las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser ésta su principal función darán origen a todas las restantes operaciones que intervienen en este proceso.

A continuación se presenta el ciclo de operaciones para los inventarios de mercancías donde se puede observar, todos los elementos que intervienen y la relación entre ellos, entre estos se encuentran el efectivo, compras, ventas al contado y al crédito, el propio inventario, clientes, proveedores y los gastos de operación entre otros.

CICLO DE OPERACIONES DE INVENTARIOS



Fuente: Guajardo Cantú Gerardo, Contabilidad Financiera, Segunda Edición Mc Graw Hill

3.2.1 De la compra

“La función de compras consiste en la adquisición de los recursos materiales necesarios para el funcionamiento de una organización, bajo las mejores condiciones de contratación.”(17:59)

Con el objeto de formar un ambiente de control adecuado de compras, es importante observar que la función de compras debe estar segregada de las funciones de recepción, control de calidad, almacenamiento de los productos, aprobación de facturas y pago de proveedores, también a las de los registros contables correspondientes.

Es importante saber que las estaciones de servicio denominadas independientes pueden comprar libremente a cualquier empresa distribuidora de combustible, que le proporcione precios que le permita obtener una mejor utilidad, para lo cual poseen un listado de proveedores, sin embargo otras estaciones de servicio se asocian con las grandes empresas distribuidoras, con contratos de exclusividad para el expendio de sus productos que les prohíbe comprar a otros distribuidores.

Las estaciones de servicio pueden adquirir sus productos para la venta al contado o al crédito, que depende de las condiciones de negociación. Por lo general las compras que realizan son al contado, sin embargo cuando la compra es al crédito, son uno o dos días de plazo para hacer efectivo el pago, esto se debe al monto de las facturas que son significativas y la frecuencia con la que se requieren los combustibles.

3.2.1.1 Requerimiento del combustible

En las estaciones de servicio el requerimiento de los combustibles es muy frecuente y para garantizar que no falte algún tipo de producto destinado a la venta, es importante realizar el pedido en el momento oportuno, o en un punto de pedido, esto se define como el stock mínimo que es el consumo estimado de un producto durante su período de reaprovisionamiento más un margen determinado de seguridad, esto servirá para cubrir las ventas correspondientes a uno o dos días, tiempo que tardara la empresa proveedora cumplir con el suministro del pedido y reponer uno o varios productos.

3.2.2 Recepción de combustibles

Es de suma importancia establecer procedimientos a seguir para la recepción del combustible en las estaciones de servicio, lo cual minimiza un posible accidente o derrame durante la operación, a diferencia de otros productos la recepción de los combustibles para colocarlos en los tanques de almacenamiento que posteriormente serán vendidos, se debe tomar todas las medidas de seguridad para llevar a cabo esta actividad de forma rápida, segura y llevar un control adecuado.

3.2.3 Toma de inventarios

Para las estaciones de servicio la toma de inventarios que se realiza por medio de la medición de cada tanque subterráneo de almacenamiento de combustible y su conciliación son tareas que deben hacerse diariamente, esto es un procedimiento básico para el control del negocio y es la primera y principal forma de detección temprana de pérdidas de productos en las gasolineras.

Los inventarios físicos que se realizan en las estaciones de servicio difieren de los realizados en empresas que poseen otro tipo de productos, de aquí surge la importancia de conocer la forma y manera de realizarlos debido a las características especiales de los combustibles por ser altamente inflamables debe llevarse un estricto control y cuidado.

El Impuesto Sobre la Renta contenido en la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 en su Artículo 42, establece que los contribuyentes deberán realizar dos inventarios durante el año que serán reportados a la Administración Tributaria en los meses de enero y julio, las existencias en inventarios al treinta de junio y al treinta y uno de diciembre de cada año.

3.2.4 De la venta

Las ventas son el conjunto de operaciones mediante las cuales una empresa transfiere a otra consumidor final un bien o presta un servicio, y recibe a cambio un precio pactado, generalmente en dinero o a través de una promesa de pago futuro. (17:111)

Otro concepto de venta para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado define la venta como “todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo”. (08:06)

Las estaciones de servicio por las ventas realizadas deberán observar lo que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado para cumplir adecuadamente con el impuesto correspondiente.

Las ventas que realizan a todos los automovilistas en su mayoría son al contado, algunas estaciones de servicio aceptan únicamente pago en efectivo, pero se puede observar que otras aceptan cancelar con tarjetas de crédito o débito, la aceptación de estas depende fundamentalmente de las políticas que varían para cada empresa o estación de servicio, debido al control y gasto que incurren al implementar este medio de pago, la cual genera una comisión que deberán pagar a las operadoras de tarjetas de crédito o débito por las operaciones realizadas a través de ellas la cual oscila en 1.25% del total de la transacción.

Sin embargo algunas estaciones de servicio efectúan ventas al crédito a clientes, como empresas que cuentan con una flota de vehículos, o transporte pesado, que les permite alcanzar un volumen mayor de ventas, es importante resaltar que por lo general sus compras son al contado, por lo tanto no pueden excederse en los días que otorga de crédito.

3.2.4.1 Determinación de los precios de venta

El precio de venta es el valor de los productos o servicios que se venden a los clientes, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 5 de la Ley de Comercialización de Hidrocarburos, con relación a los precios, indica que “las personas individuales o jurídicas que efectúen actividades de refinación, transformación y de la cadena de comercialización de petróleo y productos petroleros, establecerán libre e individualmente los precios de sus servicios y productos, los cuales, deben reflejar las condiciones del mercado internacional y nacional.”(05:04)

Para determinar los precios de los productos de las estaciones de servicio se toma como base el precio de facturación correspondiente al último pedido de combustible, y se agrega el margen de ganancia, en otras palabras será igual al

costo total unitario más la utilidad marginal, y deberá estar incluido los impuestos correspondientes al Valor Agregado y a la Distribución del Petróleo.

En el caso de las estaciones de servicio con contratos de exclusividad con empresas distribuidoras de combustibles, cuentan con un asesor de ventas quién sugerirá los precios más convenientes.

Los precios se fijarán en función de las condiciones económicas del momento y de la competencia directa que tiene cada estación de servicio.

3.2.5 De los costos y gastos

Para llevar a cabo la comercialización de los combustibles en las estaciones de servicio se incurre en costos y gastos y es importante conocer su diferencia, en primer lugar, los gastos son las erogaciones o salidas de recursos económicos, que no tienen fines de inversión mientras que los costos se caracterizan por los gastos que la empresa lleva a cabo para el desarrollo de sus funciones de producción y ayudarán a fijar precios, reducción y control de costos, y toma de decisiones.

Debe tomarse en cuenta para el cumplimiento de la Ley del Impuesto Sobre La Renta, lo relacionado a los costos y gastos deducibles y no deducibles, se considera deducibles todos aquellos que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.

3.2.6 Formato de control de inventarios de combustible

Contar con formatos diseñados o planillas predeterminadas, son herramientas que permiten llevar un mejor control y registro del inventario de combustible, ayudará a obtener datos precisos y actualizados, evitará y disminuirá los errores por falta de información.

Los formatos deben ser claros y precisos de fácil interpretación, recopilarán todos los datos necesarios, que puedan ser utilizados para toma de decisiones y registros contables, y poder cumplir con los requerimientos de las entidades fiscalizadoras.

3.3 REGISTROS CONTABLES RELACIONADOS AL INVENTARIO

Por lo general el inventario es el activo mayor en los balances generales de las empresas, y los gastos por inventarios, llamados costo de mercancías vendidas, son usualmente el gasto mayor en el estado de resultados. Por tal razón es importante la correcta contabilización de estos y la determinación correcta de los impuestos a los que están afectos.

3.3.1 Definición de contabilidad

Contabilidad es la ciencia social que se encarga de estudiar, medir, analizar y registrar el patrimonio de las organizaciones, empresas e individuos, con el fin de servir en la toma de decisiones y control, presenta la información, previamente registrada, de manera sistemática y útil para las distintas partes interesadas. Posee además una técnica que produce sistemáticamente y

estructuradamente información cuantitativa y valiosa, expresada en unidades monetarias.

“La finalidad de la contabilidad es suministrar información en un momento dado y de los resultados obtenidos durante un período de tiempo, que resulta de utilidad a los usuarios en la toma de sus decisiones, tanto para el control de la gestión pasada, como para las estimaciones de los resultados futuros, y dota tales decisiones de racionalidad y eficiencia” (01:26)

3.3.2 Registros contables

El registro contable es la afectación o asiento que se realiza en los libros de contabilidad de un ente económico, con objeto de proporcionar los elementos necesarios para elaborar la información financiera del mismo.

Con relación a la contabilidad y registros indispensables, el Código de Comercio Decreto 2-70 en el Artículo 368, establece que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y deben usar principios de contabilidad generalmente aceptados. Siempre que su activo exceda de veinticinco mil quetzales (Q25,000.00).

También indica que podrán llevar la contabilidad por procedimientos mecanizados, en hojas sueltas, fichas o por cualquier otro sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

De conformidad con el Artículo 371 del Código de Comercio Decreto 2-70. “Los comerciantes operarán su contabilidad por sí mismos o por persona distinta designada expresa o tácitamente, en el lugar donde tenga su domicilio la empresa, o donde tenga su domicilio fiscal el contribuyente, además indica que

aquellos comerciantes individuales y toda sociedad mercantil cuyo activo total exceda de veinte mil quetzales, (Q.20,000.00), están obligados a llevar su contabilidad por medio de contadores.

3.3.2.1 Libros principales de contabilidad

Son los libros imprescindibles que debe llevar todo comerciante y de conformidad con el Código de Comercio Decreto 2-70, los libros deben operarse en español y las cuentas en moneda nacional. Los libros obligatorios son:

1. Inventarios
2. De primera entrada o diario
3. Mayor o centralizador
4. Estados financieros
5. Compras y servicios recibidos
6. Ventas y servicios prestados

Según el Artículo 112 literal a) del Código Tributario Decreto 6-9. Obligaciones de los contribuyentes y responsables, es “llevar los libros y registros referentes de las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación y para ello deben autorizar y habilitar los libros correspondientes.” (04:44)

En cuanto a la conservación de libros y registros, los comerciantes, sus herederos o sucesores, conservarán los libros o registros del giro en general de su empresa por todo el tiempo que ésta dure y hasta la liquidación de todos sus negocios y dependencias mercantiles.

3.3.2.2 Principios de contabilidad

Son conceptos básicos que establecen, identifican, delimitan las bases de los registros contables, y la presentación de la información financiera y contable a través de estados financieros de una empresa.

En Guatemala el Artículo 368 del Código de Comercio Decreto 2-70. Establece que los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada de acuerdo con el sistema de partida doble, usando para el efecto principios de contabilidad generalmente aceptados.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, publicó en el Diario Oficial el día 20 de diciembre de 2007, la resolución mediante la cual decide adoptar como principios de contabilidad generalmente aceptados a los que se refiere el código de comercio Decreto 2-70, el Marco Conceptual para la Preparación de Estados Financieros y las Normas de Información Financiera (NIIF). Dicha adopción tuvo carácter optativo para el período comprendido de enero a diciembre del año 2008, pero a partir del año 2009 es de observancia obligatoria.

3.3.3 Norma Internacional de Contabilidad y de Información Financiera aplicables

Las NIC, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas que establecen la información que debe presentarse en los estados financieros y la forma en que la información debe aparecer, en dichos estados.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa, Las NIC son emitidas por la Junta de

Normas Internacionales de contabilidad o por sus siglas en ingles IASB (International Accounting Standards Board).

Las Normas Internacionales de Información Financiera son estándares contables. El término Normas Internacionales de Información Financiera – NIIFs- tiene dos significados, Específicamente las NIIFs se refieren a la nueva serie numerada de pronunciamientos que la IASB emite, como distintas de la serie de NIC. Ampliamente las NIIFs se refieren a un cuerpo entero de pronunciamientos de las IASB, que incluye estándares e interpretaciones aprobadas por la IASB y las NIC y las interpretaciones SIC aprobadas por su predecesora el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad con sus siglas en ingles IASC (International Accounting Standards, Committee).

Estas normas constituyen el manual del contador, en ellas se establecen los lineamientos para llevar la contabilidad de forma aceptable en el mundo, contiene controles internos muy fuertes que permiten un eficiente gobierno corporativo.

Las Normas Internacionales de Información Financiera, están comprendidas con:

- a) Las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC,
- b) Las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF
- c) Las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de NIIF – CINIIF
- d) Las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de las NIC - SIC

“No se debe confundir las Normas Internaciones de Información Financiera - NIIF y la Norma de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, si bien es cierto la segunda tiene como base las primeras, la principal diferencia es que las NIIF son un conjunto de normas, y la que es para PYMES

es una sola norma con 35 secciones y dos folletos adicionales, es un documento independiente, se eliminó referencias de las NIIF completas, las NIIF van dirigidas a las empresas que cotizan en bolsa y la NIIF para PYMES a las que no, en el caso de Guatemala, la mayoría de empresas no cotizan en bolsa.”(02:13)

3.3.4. Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)

Para Guatemala las NIIF para las PYMES, es una solución importante para las pequeñas y medianas empresas. Tendrán una base contable reconocida a nivel internacional que brindará mejores herramientas de análisis.

Entre los conceptos y principios generales encontramos las características cualitativas siguientes:

- Compresibilidad
- Relevancia
- Materialidad o importancia relativa
- Fiabilidad
- La esencia sobre la forma
- Prudencia
- Integridad
- Comparabilidad
- Oportunidad
- Equilibrio entre costo y beneficio

3.3.4.1 NIIF para Pymes sección 13, inventarios

De conformidad con el alcance, la sección trece establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios. Los inventarios son activos:

- a) Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- b) En proceso de producción con vista a una venta;
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Esta sección referente a inventarios se aplica a todos los inventarios excepto a:

- a) Las obras en progreso, que surgen de contratos de construcción, que incluye los contratos de servicios directamente relacionados.
- b) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección.

En cuanto a la medición de los inventarios la entidad medirá estos al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

Con relación al costo de los inventarios la entidad incluirá en el costo de los inventarios, todos los costos de compras, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actual.

Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos que no sean recuperables posteriormente de autoridades fiscales, el transporte, la manipulación y otros

costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios.

La fórmula de cálculo del costo, establece que una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizará los métodos de primera entrada primera salida (PEPS) o costo promedio ponderado, utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similar. El método última entrada primera salida (UEPS) no está permitido en esta NIIF.

Con relación a la información a revelar, una entidad revelará la siguiente información:

- a) Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, que incluye la fórmula de costo utilizada.
- b) El importe total en libros de los inventarios.
- c) El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el período.
- d) El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

CAPÍTULO IV CASO PRÁCTICO

MANEJO Y CONTROL DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE DE UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA AL POR MENOR

4.1 PROCEDIMIENTOS Y CONTROLES DE INVENTARIOS

Es importante que las estaciones de servicio cuenten con un adecuado manejo y control de sus inventarios de combustibles, así podrán optimizar los recursos económicos de la empresa, tener control de los costos, llevar registros contables adecuados y tributar correctamente.

Tomando en cuenta el párrafo anterior se desarrolla el presente caso práctico el cual proporciona procedimientos, controles, registros, e información útil relacionada al manejo y control del inventario de combustible, se tiene como unidad de análisis una empresa dedicada a la compra y venta de combustible al por menor, de donde se obtuvo la información para su análisis e interpretación.

De esta manera las personas que deben llevar cuenta y razón de estas operaciones de forma operacional y contable conozcan los procedimientos necesarios, que les permitirá poder requerir información útil y necesaria de manera oportuna junto a la documentación correspondiente, y lograr un eficiente control de la información y registros contables.

- **Generalidades de la empresa**

Por motivos de confidencialidad en el presente capítulo, se le denominará a la empresa sujeta de estudio “La Última Gasolinera, S.A.” organizada legalmente

como sociedad anónima, constituida el veinte de mayo del año dos mil ocho; tiene como objeto la sociedad: la compra venta, distribución de todos los productos derivados del petróleo, así como su comercialización, distribución y operaciones conexas de los servicios que presta una estación de tal naturaleza para toda clase de vehículos automotores, establecimientos y administración de gasolineras.

Las instalaciones de la empresa se encuentran ubicadas en el departamento de Guatemala, municipio de Guatemala, sobre la ruta al Atlántico.

Se tuvo a la vista la constancia de inscripción y modificación al registro tributario unificado de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), donde indica que la actividad económica principal de la empresa se encuentra clasificada como estaciones de servicio, su sistema contable es el devengado y su método de valuación de inventarios es el promedio ponderado.

La estructura organizacional está constituida de acuerdo a lo siguiente: administrador, asistente, encargados de pista, cajero, encargados de bombas, auxiliares de ventas, contador y auxiliar de contabilidad.

Por ser una estación de servicio con contrato de arrendamiento de instalaciones y suministro, posee un único proveedor quien es dueño de la maquinaria y equipo con que opera la estación de servicio.

Se cuenta con 3 tanques de almacenamiento que se encuentran bajo tierra con una capacidad teórica de:

- 1 Tanque para gasolina superior de 12,000 galones de capacidad.
- 1 Tanque para gasolina regular de 12,000 galones de capacidad.
- 1 Tanque para diesel de 12,000 galones de capacidad.

Adicional se se verificó que la empresa cuenta con licencia respectiva para operar estación de servicio de productos petroleros, extendida por el ministerio de energía y minas a través de la Dirección General de Hidrocarburos, la que tenía vigencia de 5 años, juntamente con el certificado de funcionalidad de tanques y tuberías extendida por empresa autorizada por la Dirección General de Hidrocarburos con vigencia también de 5 años.

4.1.1 Requerimiento de los productos

Generalmente la actividad del requerimiento de los combustibles es programada y realizada por el administrador de la estación, quien debe tomar en consideración varios aspectos muy importantes con el fin de poder programar adecuadamente los pedidos de cada producto, entre estos aspectos podemos mencionar, la capacidad de los tanques en galones para el almacenamiento de cada producto, el inventario disponible, la capacidad máxima del tanque de almacenamiento de combustible y el número de compartimientos de la unidad de transporte, las ventas diarias de combustibles y el plazo de entrega de los productos.

El procedimiento para el requerimiento de los productos se realiza de la siguiente manera:

- Se revisan los inventarios de cada producto y las existencias deben ser proyectadas para las próximas veinticuatro o cuarenta y ocho horas, tiempo en que deberá ser colocado el pedido, para esta proyección deberá restarse las ventas esperadas para uno o dos días, y considerar disminuciones o incrementos que sean ocasionados por asuetos, fines de

semana, fin de mes u otras causas donde se espere fuerte movimiento vehicular que implique incremento en las ventas diarias.

- Establecido lo anterior, se procede a determinar el pedido de combustible, para ello se restan la existencia estimadas del total de la capacidad de los tanques de almacenamiento de cada producto y la diferencia será el espacio disponible que se cuenta para almacenar, en base a esto se decidirá la cantidad de combustible que deberá requerirse, la cual no debe de exceder la capacidad de almacenamiento.
- Para finalizar el administrador debe programar y realizar el pedido basado en una orden de compra y coordinar con el transportista que trasladará el combustible, la fecha y hora del arribo para la descarga del los productos.
- El administrador deberá mantener informado al departamento de contabilidad del requerimiento de productos.

En este proceso el contador deberá obtener información de cada requerimiento de los productos y requerirá copia de cada orden de compra para llevar un control que permita posteriormente revisar con las facturas que lo requerido y recibido se encuentre debidamente facturado.

CUADRO No. 3
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL PARA EL REQUERIMIENTO DE COMBUSTIBLE

Descripción	Galones				Total Galones		
	Súper	%	Regular	%		Diesel	%
Capacidad máxima de tanques, estación de servicio	12,000	100%	12,000	100%	12,000	100%	36,000.00
(-) Existencias miércoles 1/06/2011 (8:00 am)	7,027	59%	4,220	35%	6,938	58%	18,185.00
Capacidad para almacenar	4,973	41%	7,780	65%	5,062	42%	17,815.00
<u>PEDIDO A PROGRAMAR PARA EL DIA VIERNES 03/06/2011</u>							
Existencias miércoles 1/06/2011 (8:00 am)	7,027		4,220		6,938		18,185.00
(-) Ventas estimadas, miércoles 1 y jueves 2 de junio 2011	2,500		1,400		4,500		8,400.00
Existencia proyectada viernes 2/06/2011 (8:00 am)	4,527		2,820		2,438		9,785.00
PEDIDO PROGRAMADO PARA RECIBIR EL DÍA VIERNES POR LA MAÑANA							
Nueva existencia proyectada viernes 03/06/2011 (9:00 am)	2,800		1,500		4,500		8,800.00
	7,327	61%	4,320	36%	6,938	58%	18,585.00

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

4.1.2 Inventarios físicos

Es importante contar con equipo y personal entrenado con experiencia y concientizado de la importancia de su correcta realización.

Los empleados cuando midan un tanque con productos inflamables o combustibles deben cumplir con los siguientes procedimientos:

- La medición de tanques debe hacerse siempre en un mismo horario para evitar posibles impactos de variación de temperatura, lo recomendable es realizarlo por la mañana.
- Los surtidores conectados al tanque deben permanecer fuera de operación durante el proceso de medición.
- Usar vestuario adecuado, casco y lentes de seguridad, guantes y zapatos de cuero antideslizantes.
- Colocarse en contra de la dirección del viento para evitar la inhalación de gases.
- Debe tocar la tapa del tanque antes de abrir para liberar una posible estática acumulada en su cuerpo.
- Realizar la medición para determinar el nivel de combustible.
- Si es necesario tomar una muestra del producto para su análisis, se debe utilizar un recipiente, que consiste en un envase de metal de baja tendencia a la chispa o de vidrio claro sujetado con una cuerda de fibra vegetal o por un cable de descenso adecuado confeccionada con material que no produzca chispas.
- No memorizar las mediciones, registrarlas en la planilla o control establecido para evitar errores en el momento de transcribir las mediciones o en los cálculos de volúmenes que distorsionen la información.

La medición del nivel de combustible en cada tanque y la reconciliación del inventario, se puede realizar a través de un proceso manual o automático.

a) Proceso Manual:

Se lleva a cabo con una vara milimetrada y tablas de calibración de tanques para controlar las medidas que se obtienen del volumen de combustibles.

b) Proceso Automático:

A través de un sistema convierte el nivel de cada tanque en volumen de producto en forma automática.

4.1.2.1 Equipo utilizado para medición manual

El equipo utilizado para realizar la toma de inventario manual es el siguiente:

a) Vara:

La forma de esta debe ser recta y rígida, de principio a fin. En la práctica pueda que pocas varas de medición cumplan con estas características esenciales, dificultándonos conocer de manera precisa el valor de la altura del combustible, está hecha de madera o aluminio que no generan chispa, la escala de la varilla debe ser milimetrada con marcas en bajo relieve cada 1mm y no se recomienda usar varas con la punta desgastada o ilegibles. Debe bajarse en forma suave para no impactar el fondo del tanque y evitar el desgaste de la chapa del mismo.

b) Tabla de Calibración de Tanques

Es un documento elaborado bajo procedimientos matemáticos que contiene cifras numéricas que identifican la altura del producto, contenido dentro del tanque de almacenamiento, con su respectiva equivalencia en galones; está elaborada en rangos de un cuarto de pulgada e inicia desde cero hasta el total de la capacidad de los tanques. Las tablas son elaboradas por empresas autorizadas por el Ministerio de Energía y Minas.

c) Pasta para Combustible y Agua

Son productos elaborados especialmente para estos procedimientos, el uso de una fina capa de pasta para combustible en la vara facilita detectar el nivel de combustible y permite una lectura precisa. El uso de pasta para agua es importante para detección de la misma en el fondo del tanque. La zona donde se coloca la pasta debe estar limpia, el nivel de agua aparecerá por contraste positivo de colores, así como el nivel de combustible dejando una marca claramente visible.

De conformidad con el requerimiento contable, los resultados de las mediciones de los tanques y los registros de los surtidores deben ser registrados en una planilla para poder llevar un control adecuado, claro y ordenado, para futuras revisiones del control de inventarios, además por tratarse de un procedimiento básico para el control financiero del negocio.

Se debe verificar y supervisar que se cumpla con los procedimientos establecidos, para garantizar la obtención de datos exactos y reales de las existencias físicas de los combustibles de manera confiable y oportuna.

CUADRO No. 4
 LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE INVENTARIO FÍSICO DE COMBUSTIBLE
 Por el período del 01 al 30 de junio de 2011

Gasolina súper				
Fecha	Pulgadas	Equivalente en galones	Capacidad del tanque en galones	Capacidad del tanque disponible para almacenar en galones
01/06/2011	63 3/8	7,027	12,000	4,973
02/06/2011	75 1/8	8,600	12,000	3,400
03/06/2011	65 1/4	7,282	12,000	4,718
04/06/2011	74	8,453	12,000	3,547
05/06/2011	61 3/8	6,753	12,000	5,247
06/06/2011	50 3/4	5,296	12,000	6,704
07/06/2011	61 2/3	6,788	12,000	5,212
08/06/2011	53 5/8	5,696	12,000	6,304
09/06/2011	63 1/2	7,044	12,000	4,956
10/06/2011	53 7/8	5,723	12,000	6,277
11/06/2011	62 1/8	6,856	12,000	5,144
12/06/2011	49 7/8	5,176	12,000	6,824
13/06/2011	39 7/8	3,835	12,000	8,165
14/06/2011	62	6,839	12,000	5,161
15/06/2011	83 3/4	9,688	12,000	2,312
16/06/2011	72 5/8	8,272	12,000	3,728
17/06/2011	63 1/4	7,010	12,000	4,990
18/06/2011	69 7/8	7,907	12,000	4,093
19/06/2011	56	6,015	12,000	5,985
20/06/2011	45 1/8	4,533	12,000	7,467
21/06/2011	56 3/8	6,067	12,000	5,933
22/06/2011	46 3/4	4,752	12,000	7,248
23/06/2011	57 1/2	6,221	12,000	5,779
24/06/2011	77 1/8	8,859	12,000	3,141
25/06/2011	64 1/4	7,146	12,000	4,854
26/06/2011	72 1/2	8,256	12,000	3,744
27/06/2011	63 1/2	7,044	12,000	4,956
28/06/2011	54	5,741	12,000	6,259
29/06/2011	63 3/8	7,027	12,000	4,973
30/06/2011	53 5/8	5,689	12,000	6,311

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 5
LA ÚLTMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE INVENTARIO FÍSICO DE COMBUSTIBLE
Por el período del 01 al 30 de junio de 2011

Gasolina regular				
Fecha	Pulgadas	Equivalente en galones	Capacidad del tanque en galones	Capacidad del tanque disponible para almacenar en galones
01/06/2011	42 3/4	4,220	12,000	7,780
02/06/2011	52 1/8	5,490	12,000	6,510
03/06/2011	47 1/2	4,839	12,000	7,161
04/06/2011	52 5/8	5,558	12,000	6,442
05/06/2011	46 1/8	4,673	12,000	7,327
06/06/2011	40 7/8	3,971	12,000	8,029
07/06/2011	50 4/7	5,279	12,000	6,721
08/06/2011	44 7/8	4,504	12,000	7,496
09/06/2011	50 5/8	5,285	12,000	6,715
10/06/2011	45 1/4	4,555	12,000	7,445
11/06/2011	50	5,199	12,000	6,801
12/06/2011	43 5/8	4,337	12,000	7,663
13/06/2011	37 5/8	3,547	12,000	8,453
14/06/2011	47 3/4	4,893	12,000	7,107
15/06/2011	57 3/8	6,211	12,000	5,789
16/06/2011	52	5,473	12,000	6,527
17/06/2011	47 7/8	4,910	12,000	7,090
18/06/2011	41 1/8	4,004	12,000	7,996
19/06/2011	35 3/8	3,258	12,000	8,742
20/06/2011	29	2,469	12,000	9,531
21/06/2011	39 3/4	3,823	12,000	8,177
22/06/2011	34 7/8	3,194	12,000	8,806
23/06/2011	45 1/8	4,538	12,000	7,462
24/06/2011	55 3/8	5,936	12,000	6,064
25/06/2011	48 3/4	5,029	12,000	6,971
26/06/2011	57 1/2	6,229	12,000	5,771
27/06/2011	52 1/4	5,507	12,000	6,493
28/06/2011	47 3/8	4,842	12,000	7,158
29/06/2011	56 3/4	6,125	12,000	5,875
30/06/2011	51	5,336	12,000	6,664

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 6
 LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE INVENTARIO FÍSICO DE COMBUSTIBLE
 Por el período del 01 al 30 de junio de 2011

Diesel				
Fecha	Pulgadas	Equivalente en galones	Capacidad del tanque en galones	Capacidad del tanque disponible para almacenar en galones
01/06/2011	65 5/8	6,938	12,000	5,062
02/06/2011	75	8,600	12,000	3,400
03/06/2011	59 3/8	6,491	12,000	5,509
04/06/2011	79 5/8	9,195	12,000	2,805
05/06/2011	70 1/2	8,005	12,000	3,995
06/06/2011	59 3/8	6,491	12,000	5,509
07/06/2011	73 1/7	8,388	12,000	3,612
08/06/2011	60 3/8	6,616	12,000	5,384
09/06/2011	79 3/4	9,211	12,000	2,789
10/06/2011	63 5/8	7,074	12,000	4,926
11/06/2011	86 3/8	10,021	12,000	1,979
12/06/2011	75 3/8	8,649	12,000	3,351
13/06/2011	65 3/8	7,313	12,000	4,687
14/06/2011	70 3/4	8,039	12,000	3,961
15/06/2011	74 3/8	8,519	12,000	3,481
16/06/2011	60 3/8	6,629	12,000	5,371
17/06/2011	46 5/8	4,744	12,000	7,256
18/06/2011	73 1/4	8,371	12,000	3,629
19/06/2011	66 1/8	7,415	12,000	4,585
20/06/2011	55 1/2	5,958	12,000	6,042
21/06/2011	73 5/8	8,420	12,000	3,580
22/06/2011	59 1/4	6,474	12,000	5,526
23/06/2011	77 1/8	8,876	12,000	3,124
24/06/2011	82 3/4	9,584	12,000	2,416
25/06/2011	67 1/8	7,551	12,000	4,449
26/06/2011	90	10,438	12,000	1,562
27/06/2011	81 3/4	9,461	12,000	2,539
28/06/2011	63 3/8	7,040	12,000	4,960
29/06/2011	76 1/8	8,747	12,000	3,253
30/06/2011	61 3/4	6,818	12,000	5,182

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

4.1.3 Conciliación de inventarios

La medición de cada tanque subterráneo de almacenamiento de combustibles y la respectiva conciliación del inventario son actividades que se realizan diariamente, por tratarse de un procedimiento básico como control financiero del negocio, también constituye una obligación legal.

La conciliación del inventario consiste en obtener un inventario final teórico de cada producto y compararlo con el inventario final real y determinar así faltantes o sobrantes para efectuar un seguimiento diario de estas diferencias y establecer si son normales o corresponden a errores de medición, de varillas o lectura de la misma, para implementar acciones inmediatas.

El inventario final teórico resulta de la suma del inventario inicial real y las compras, a las cuales se les resta las ventas realizadas en el día, el inventario final real es el resultado de la toma física del inventario diariamente.

Para garantizar un buen control del inventario debe observarse los siguientes procedimientos:

- a) Aplicación de los procedimientos para la medición de tanques.
- b) Utilización del equipo y herramientas adecuadas.
- c) Cálculos precisos y revisados por personal calificado.
- d) Registros claros y actualizados para su control y contabilización.

4.1.3.1 Mermas

En las estaciones de servicio frecuentemente se detectan mermas debido a la naturaleza de los productos que tienden a evaporarse por el manejo del mismo, considerado como un faltante de inventario.

Otras de las causas de mermas podría ser la falta de calibración de las bombas de despacho del combustible, que debe hacerse cada 3 meses, o bien por robo de los productos a falta de un control adecuado.

Para determinar las mermas diarias debe observarse el siguiente procedimiento:

- a) La merma se obtiene diariamente al comparar el inventario físico con el inventario teórico.
- b) A través de la medición diaria de tanques y la respectiva conciliación del inventario de combustible, se obtiene el inventario físico y el teórico.
- c) La merma puede ser positiva o negativa, si es negativa significa faltante de inventario y si es positiva significa que existe un sobrante.
- d) Establecer si las mermas son normales o corresponden a errores de medición. Al comparar los resultados con los registros acumulados de meses anteriores estos mantienen una relación constante se considera que es normal.
- e) Cuando el faltante o sobrante diario sea significativo de cada tanque que no esté atribuido a errores de medición, de varas o lecturas de las mismas, debe de investigarse las razones y reportarse para tomar acciones inmediatas sobre el tema.

Las estaciones de servicio reflejan mermas en un rango del 2% al 3% para las gasolinas y para el diesel del 1%. Sin embargo el Departamento de Fiscalización Técnica de la Dirección General de Hidrocarburos del Ministerio de Energía y Minas indica que las pérdidas o mermas no deberán exceder un medio por ciento (0.5%), o cinco galones por cada mil galones despachados.

La Superintendencia de Administración Tributaria para determinar y aceptar como deducible la merma por evaporación, observa lo que establece el Artículo 14 numeral 2 del Acuerdo Gubernativo 213-2013, que las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes, serán deducibles del Impuesto Sobre la Renta siempre que no exceda los márgenes técnicos aceptables. Para ello se deberá contar con un dictamen emitido por un experto o institución competente en el cual que haga costar las mermas que se produzcan.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta contenida en el libro I de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 en su Artículo 21 numeral 17, consideran deducible los gastos generados, por las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobadas, y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente. Estos faltantes deben de registrarse contablemente como parte del costo de ventas o costo de producción.

“En el caso de daños por fuerza mayor o caso fortuito, para aceptar la deducción, el contribuyente debe documentar los mismos, por medio de dictamen de expertos, actas notariales y otros documentos en los cuales conste el hecho. En el caso de delitos contra el patrimonio, para aceptar la deducibilidad del gasto, debe existir una denuncia, ofrecido y presentado las pruebas del hecho ante autoridad competente. En todos los casos, deben estar registradas en la contabilidad en la fecha en que ocurrió el evento.”(09:05)

CUADRO No. 7
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE CONCILIACIÓN DIARIA DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE Y MERMAS
Por el período del 01 al 30 de junio de 2011

Gasolina súper							
Fecha	Inicial	Compra	Venta	Final Teórico	Final Real	Merma	%
01/06/2011	7,027	2,800	1,224.27	8,602.73	8,600	-2.73	-0.22%
02/06/2011	8,600	0	1,300.45	7,299.55	7,282	-17.55	-1.35%
03/06/2011	7,282	2,800	1,617.49	8,464.51	8,453	-11.51	-0.71%
04/06/2011	8,453	0	1,691.13	6,761.87	6,753	-8.87	-0.52%
05/06/2011	6,753	0	1,437.42	5,315.58	5,296	-19.58	-1.36%
06/06/2011	5,296	2,800	1,299.50	6,796.50	6,788	-8.50	-0.65%
07/06/2011	6,788	0	1,107.36	5,680.64	5,696	15.36	1.39%
08/06/2011	5,696	2,800	1,450.98	7,045.02	7,044	-1.02	-0.07%
09/06/2011	7,044	0	1,306.15	5,737.85	5,723	-14.85	-1.14%
10/06/2011	5,723	2,800	1,659.53	6,863.47	6,856	-7.47	-0.45%
11/06/2011	6,856	0	1,664.69	5,191.31	5,176	-15.31	-0.92%
12/06/2011	5,176	0	1,372.87	3,803.13	3,835	31.87	2.32%
13/06/2011	3,835	4,300	1,256.02	6,878.98	6,839	-39.98	-3.18%
14/06/2011	6,839	4,300	1,439.65	9,699.35	9,688	-11.35	-0.79%
15/06/2011	9,688	0	1,412.10	8,275.90	8,272	-3.90	-0.28%
16/06/2011	8,272	0	1,343.44	6,928.56	7,010	81.44	6.06%
17/06/2011	7,010	2,800	1,892.75	7,917.25	7,907	-10.25	-0.54%
18/06/2011	7,907	0	1,888.41	6,018.59	6,015	-3.59	-0.19%
19/06/2011	6,015	0	1,393.93	4,621.07	4,533	-88.07	-6.32%
20/06/2011	4,533	2,800	1,348.99	5,984.01	6,067	82.99	6.15%
21/06/2011	6,067	0	1,278.99	4,788.01	4,752	-36.01	-2.82%
22/06/2011	4,752	2,800	1,328.70	6,223.30	6,221	-2.30	-0.17%
23/06/2011	6,221	4,300	1,555.54	8,965.46	8,859	-106.46	-6.84%
24/06/2011	8,859	0	1,722.41	7,136.59	7,146	9.41	0.55%
25/06/2011	7,146	2,802	1,745.29	8,202.71	8,256	53.29	3.05%
26/06/2011	8,256	0	1,218.66	7,037.34	7,044	6.66	0.55%
27/06/2011	7,044	0	1,263.48	5,780.52	5,741	-39.52	-3.13%
28/06/2011	5,741	2,800	1,525.44	7,015.56	7,027	11.44	0.75%
29/06/2011	7,027	0	1,290.76	5,736.24	5,689	-47.24	-3.66%
30/06/2011	5,689	4,800	2,170.43	8,318.57	8,355	36.43	1.68%
Totales	7,027	45,702	44,206.84	8,522.16	8,355	-167.16	-0.38%

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 8
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE CONCILIACIÓN DIARIA DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE Y MERMAS
 Por el período del 01 al 30 de junio de 2011

Gasolina Regular							
Fecha	Inicial	Compra	Venta	Final Teórico	Final Real	Merma	%
01/06/2011	4,220	2,000	720.59	5,499.41	5,490	-9.41	-1.31%
02/06/2011	5,490	0	628.70	4,861.30	4,839	-22.30	-3.55%
03/06/2011	4,839	1,500	779.89	5,559.11	5,558	-1.11	-0.14%
04/06/2011	5,558	0	885.04	4,672.96	4,673	0.04	0.00%
05/06/2011	4,673	0	713.28	3,959.72	3,971	11.28	1.58%
06/06/2011	3,971	2,001	704.22	5,267.78	5,279	11.22	1.59%
07/06/2011	5,279	0	746.48	4,532.52	4,504	-28.52	-3.82%
08/06/2011	4,504	1,500	707.74	5,296.26	5,285	-11.26	-1.59%
09/06/2011	5,285	0	730.33	4,554.67	4,555	0.33	0.05%
10/06/2011	4,555	1,501	837.42	5,218.58	5,199	-19.58	-2.34%
11/06/2011	5,199	0	865.22	4,333.78	4,337	3.22	0.37%
12/06/2011	4,337	0	773.36	3,563.64	3,547	-16.64	-2.15%
13/06/2011	3,547	2,000	657.99	4,889.01	4,893	3.99	0.61%
14/06/2011	4,893	2,000	690.75	6,202.25	6,211	8.75	1.27%
15/06/2011	6,211	0	722.41	5,488.59	5,473	-15.59	-2.16%
16/06/2011	5,473	0	644.15	4,828.85	4,910	81.15	12.60%
17/06/2011	4,910	0	808.83	4,101.17	4,004	-97.17	-12.01%
18/06/2011	4,004	0	816.86	3,187.14	3,258	70.86	8.67%
19/06/2011	3,258	0	793.60	2,464.40	2,469	4.60	0.58%
20/06/2011	2,469	2,000	649.18	3,819.82	3,823	3.18	0.49%
21/06/2011	3,823	0	611.27	3,211.73	3,194	-17.73	-2.90%
22/06/2011	3,194	2,001	648.81	4,546.19	4,538	-8.19	-1.26%
23/06/2011	4,538	2,000	611.54	5,926.46	5,936	9.54	1.56%
24/06/2011	5,936	0	906.90	5,029.10	5,029	-0.10	-0.01%
25/06/2011	5,029	2,000	790.64	6,238.36	6,229	-9.36	-1.18%
26/06/2011	6,229	0	698.51	5,530.49	5,507	-23.49	-3.36%
27/06/2011	5,507	0	671.77	4,835.23	4,842	6.77	1.01%
28/06/2011	4,842	2,000	721.75	6,120.25	6,125	4.75	0.66%
29/06/2011	6,125	0	753.98	5,371.02	5,336	-35.02	-4.64%
30/06/2011	5,336	0	984.57	4,351.43	4,354	2.57	0.26%
Totales	4,220	22,503	22,275.81	4,447.19	4,354	-93.19	-0.42%

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 9
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE CONCILIACIÓN DIARIA DEL INVENTARIO DE COMBUSTIBLE Y MERMAS
 Por el período del 01 al 30 de junio de 2011

Diesel							
Fecha	Inicial	Compra	Venta	Final Teórico	Final Real	Merma	%
01/06/2011	6,938	4,000	2,329.79	8,608.21	8,600	-8.21	-0.35%
02/06/2011	8,600	0	2,119.68	6,480.32	6,491	10.68	0.50%
03/06/2011	6,491	4,500	1,801.70	9,189.30	9,195	5.70	0.32%
04/06/2011	9,195	0	1,188.38	8,006.62	8,005	-1.62	-0.14%
05/06/2011	8,005	0	1,519.12	6,485.88	6,491	5.12	0.34%
06/06/2011	6,491	4,000	2,103.27	8,387.73	8,388	0.27	0.01%
07/06/2011	8,388	0	1,780.79	6,607.21	6,616	8.79	0.49%
08/06/2011	6,616	4,500	1,912.82	9,203.18	9,211	7.82	0.41%
09/06/2011	9,211	0	2,139.98	7,071.02	7,074	2.98	0.14%
10/06/2011	7,074	4,500	1,542.75	10,031.25	10,021	-10.25	-0.66%
11/06/2011	10,021	0	1,377.99	8,643.02	8,649	5.99	0.43%
12/06/2011	8,649	0	1,334.45	7,314.55	7,313	-1.55	-0.12%
13/06/2011	7,313	2,500	1,774.61	8,038.39	8,039	0.61	0.03%
14/06/2011	8,039	2,500	2,012.19	8,526.81	8,519	-7.81	-0.39%
15/06/2011	8,519	0	1,903.10	6,615.90	6,629	13.10	0.69%
16/06/2011	6,629	0	2,003.58	4,625.42	4,744	118.58	5.92%
17/06/2011	4,744	6,000	2,379.40	8,364.60	8,371	6.40	0.27%
18/06/2011	8,371	0	935.68	7,435.32	7,415	-20.32	-2.17%
19/06/2011	7,415	0	1,470.52	5,944.48	5,958	13.52	0.92%
20/06/2011	5,958	4,001	1,547.89	8,411.11	8,420	8.89	0.57%
21/06/2011	8,420	0	1,957.42	6,462.58	6,474	11.42	0.58%
22/06/2011	6,474	4,000	1,575.89	8,898.11	8,876	-22.11	-1.40%
23/06/2011	8,876	2,500	1,798.35	9,577.65	9,584	6.35	0.35%
24/06/2011	9,584	0	2,094.25	7,489.75	7,551	61.25	2.92%
25/06/2011	7,551	4,000	1,052.45	10,498.55	10,438	-60.55	-5.75%
26/06/2011	10,438	0	986.70	9,451.30	9,461	9.70	0.98%
27/06/2011	9,461	0	2,339.03	7,121.97	7,040	-81.97	-3.50%
28/06/2011	7,040	4,000	2,387.96	8,652.04	8,747	94.96	3.98%
29/06/2011	8,747	0	1,908.00	6,839.01	6,818	-21.01	-1.10%
30/06/2011	6,818	4,000	1,808.75	9,009.25	8,828	-181.25	-10.02%
Totales	6,938.00	55,001.00	53,086.50	8,852.50	8,828	-24.50	-0.05%

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

4.1.4 Recepción de combustibles

Cuando se recibe un camión de combustible para descargar a tanques de almacenamientos subterráneo, la estación de servicio, deberá cubrirse ciertas medidas de seguridad, debido a que las gasolinas son volubles y volátiles esto significa que cambia fácil, y que se transforma fácilmente en vapor cuando está expuesta al aire, los vapores de gasolina y el aire forman mezclas explosivas.

“La velocidad de evaporación es proporcional a una característica del líquido, denominada tensión de vapor. La tensión de vapor de la gasolina es bastante elevada a la temperatura ambiente (alrededor de 0,7 kg/cm²; el agua alcanza ese valor a 90 °C), por lo que se tiene un notable y continuo desprendimiento de vapores en los recipientes abiertos. Por este motivo se dice que la gasolina es un líquido volátil.”(26:01)

El procedimiento, control de recepción y descarga de los combustibles se realizan de la siguiente manera, cuya responsabilidad es compartida por el conductor del camión y el encargado de la estación de servicio:

- Al momento que ingresa el camión a la pista se prepara y se libera la zona de recepción.
- El conductor coloca el camión cisterna en posición horizontal, apaga el motor del camión de combustible, espera un período de 20 a 30 minutos, para que se estabilice el producto antes de realizar cualquier medición al tanque de almacenamiento. El conductor debe presentarse con licencia de operaciones, tabla de calibración de la cisterna y equipo de seguridad.
- Se colocan las barreras de tránsito y se suspende la venta de combustible.

- El encargado de la estación solicita al piloto la documentación correspondiente, así podrá comparar la factura con la orden de compra, verificar la tabla de calibración del tanque cisterna que los valores impresos en la cisterna correspondan a los establecidos en su tabla respectiva y revisar que los sellos del compartimiento que contiene el producto correspondan con los anotados en la factura.
- Se debe obtener un extintor y mantenerlo cerca, deberá colocarse al menos un recipiente de arena cerca del camión para usarse en caso de derrame, pero retirado de la boca de carga del tanque.
- En orden todo lo anterior el encargado de la estación acompañado del piloto deberá cortar los sellos de los compartimientos que contiene el producto a descargar, se tomarán medidas con ayuda de la vara, para obtener la medida del nivel de combustible y luego se utiliza la tabla del tanque para obtener la equivalencia de esta altura en volumen, además establecer si contiene agua.
- Al observar que la cantidad y calidad del producto es correcta se identificará el tanque de almacenamiento subterráneo, se tomara medidas, se establecerán las conexiones para realizar la descarga. Sin previa autorización del encargado de la estación el piloto no podrá realizar la descarga.
- El conductor del camión deberá permanecer junto a las válvulas de descarga durante la operación, para que pueda responder inmediatamente en caso de cualquier problema.

- El tiempo de descarga de los productos dependerá del volumen que se descargará y del diámetro de las mangueras, pero se estima un tiempo de 45 minutos a 1 hora para descargar 9,000 galones.
- Después de terminar la descarga del combustible se debe tomar otra medición para verificar la cantidad de producto recibido y archivar todas las mediciones hechas en la cisterna y los tanques, para llevar un control. El piloto debe drenar las mangueras, verificar los compartimientos vacíos del camión y desconectar el equipo de descarga.

Si por alguna razón el conductor del camión no cumple con los procedimientos establecidos anteriormente en el proceso de entrega del producto, para minimizar un posible accidente o un derrame durante la operación, o bien la cantidad y calidad de los productos no es la correcta y adecuada deberá realizarse el reclamo correspondiente al observar lo siguiente:

- Si el encargado de la estación se percata de alguna anomalía por ninguna razón debe permitir la descarga del combustible.
- Reportar a la empresa de transporte inmediatamente las anomalías observadas, ya que son responsables del combustible que la petrolera ha despachado a la estación de servicio.
- Documentar los hechos y notificar por escrito a la empresa de transporte para delegar responsabilidades, y que esta cumplan con lo establecido en el contrato de servicio, o cubra los daños y perjuicios ocasionados a la estación de servicio.

La siguiente lista enumera el procedimiento y las responsabilidades del conductor del camión y el encargado de la estación de servicio durante el proceso de entrega del producto.

CUADRO No.10
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE RECEPCIÓN DE COMBUSTIBLE

Paso	Descripción	Responsable	
		Encargado Estación	Conductor del Camión
1	Calcular el consumo	X	
2	Orden de productos	X	
3	Preparar y liberar la zona de recepción	X	
4	Posicionar el camión hacia la salida de la estación		X
5	Apagar el motor del camión de combustible		X
6	Medir el tanque de almacenamiento subterráneo	X	
7	Colocar barreras de tránsito	X	
8	Suspender ventas	X	
9	Validar orden de compra contra documentos	X	
10	Eliminar todas las fuentes de ignición (chispas, llama expuesta, celulares)	X	
11	Obtener un extintor y mantenerlo cerca		X
12	Verificar y remover sellos	X	
13	Verificar capacidad de compartimientos de tanque	X	
14	Comprobar los compartimientos a prueba de agua	X	
15	Identificar tanque de almacenamiento subterráneo de recibo	X	
16	Verificar que no haya combustible a la venta		X
17	Autorizar la descarga del camión	X	
18	Establecer las conexiones para la descarga		X
19	Verificar las conexiones y asistir durante la descarga		X
20	Empezar la descarga	X	
21	Monitorear la descarga	X	X
22	Drenar las mangueras		X
23	Verificar los compartimientos vacíos del camión	X	
24	Desconectar el equipo de descarga		X
25	Cerrar registros de descarga y asegurar con candados	X	
26	Reiniciar ventas en la estación de servicio	X	
27	Firmar la factura y escribir claramente su nombre	X	X
28	Proveer copia de la factura		X
29	Asistir en la salida del camión	X	
30	Procesar la factura para el pago correspondiente	X	

El Departamento de contabilidad deberá requerir todos los documentos relacionados a la operación de recepción de combustibles, y llevar control de la compra de los productos para realizar los registros contables correspondientes.

CUADRO No. 11
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
CONTROL DE COMPRAS DE COMBUSTIBLE EN GALONES Y VALORES POR PRODUCTO
Por el periodo comprendido del 01 al 30 de junio 2011

Fecha	No. de Factura	Galones			Total Galones	Costo Galón sin IDP e IVA			Costo Combustible			Costo Total	IDP	IVA	Total Factura
		Súper	Regular	Diesel		Súper	Regular	Diesel	Súper	Regular	Diesel				
01/06/2011	100	2,800	2,000	4,000	8,800	Q 24.82	Q 24.37	Q 24.83	Q 69,483.86	Q 48,738.41	Q 99,305.21	Q 217,527.28	Q 27,560.00	Q 26,103.27	Q 271,190.55
03/06/2011	150	2,800	1,500	4,500	8,800	Q 24.82	Q 24.37	Q 24.83	Q 69,483.86	Q 36,553.81	Q 111,718.37	Q 217,755.85	Q 25,910.00	Q 26,130.70	Q 269,796.53
06/06/2011	200	2,800	2,001	4,000	8,801	Q 24.82	Q 24.37	Q 24.83	Q 69,483.86	Q 48,762.76	Q 99,305.21	Q 217,551.65	Q 27,564.60	Q 26,106.20	Q 271,222.45
08/06/2011	300	2,800	1,500	4,500	8,800	Q 24.82	Q 24.37	Q 24.83	Q 69,483.86	Q 36,553.81	Q 111,718.37	Q 217,755.85	Q 25,910.00	Q 26,130.70	Q 269,796.53
10/06/2011	350	2,800	1,501	4,500	8,801	Q 25.26	Q 24.82	Q 25.45	Q 70,733.60	Q 37,248.23	Q 114,530.87	Q 222,512.69	Q 25,914.60	Q 26,701.52	Q 275,128.79
13/06/2011	400	4,300	2,000	2,500	8,800	Q 25.26	Q 24.82	Q 25.45	Q 108,626.60	Q 49,631.20	Q 63,628.26	Q 221,886.06	Q 32,660.00	Q 26,626.33	Q 281,172.38
15/06/2011	450	4,300	2,000	2,500	8,800	Q 25.26	Q 24.82	Q 25.72	Q 108,626.60	Q 49,631.20	Q 64,297.99	Q 222,555.79	Q 32,660.00	Q 26,706.69	Q 281,922.50
17/06/2011	500	2,800	0	6,000	8,800	Q 25.26	Q -	Q 25.72	Q 70,733.60	Q -	Q 154,315.23	Q 225,048.83	Q 20,960.00	Q 27,005.86	Q 273,014.66
20/06/2011	550	2,800	2,000	4,001	8,801	Q 25.26	Q 24.82	Q 25.72	Q 70,733.60	Q 49,631.20	Q 102,902.54	Q 223,267.34	Q 27,561.30	Q 26,792.08	Q 277,620.70
22/06/2011	600	2,800	2,001	4,000	8,801	Q 25.26	Q 24.82	Q 25.27	Q 70,733.60	Q 49,656.01	Q 101,090.82	Q 221,480.43	Q 27,564.60	Q 26,577.65	Q 275,622.67
23/06/2011	650	4,300	2,000	2,500	8,800	Q 25.26	Q 24.82	Q 25.27	Q 108,626.60	Q 49,631.20	Q 63,181.74	Q 221,439.54	Q 32,660.00	Q 26,572.74	Q 280,672.30
25/06/2011	700	2,802	2,000	4,000	8,802	Q 24.82	Q 24.37	Q 24.83	Q 69,533.31	Q 48,738.41	Q 99,305.21	Q 217,576.93	Q 27,569.40	Q 26,109.23	Q 271,255.54
28/06/2011	750	2,800	2,000	4,000	8,800	Q 24.82	Q 24.37	Q 24.83	Q 69,483.86	Q 48,738.41	Q 99,305.21	Q 217,527.30	Q 27,560.00	Q 26,103.28	Q 271,190.55
30/06/2011	800	4,800	0	4,000	8,800	Q 24.82	Q -	Q 24.83	Q 119,114.87	Q -	Q 99,305.20	Q 218,420.07	Q 27,760.00	Q 26,210.41	Q 272,390.49
TOTALES		45,702	22,503	55,001	123,206				Q 1,144,880.73	Q 553,514.63	Q 1,383,910.24	Q 3,082,305.60	Q 389,814.50	Q 369,876.67	Q 3,841,986.64

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

4.1.5 Facturación

Para el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias, y de conformidad a lo que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 36, los contribuyentes están obligados autorizar documentos, para que puedan documentar sus operaciones de venta o de prestación de servicios, deben “obtener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito, notas de crédito, según corresponda.” Así también otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice dicha institución. (07:29)

La Administración Tributaria está facultada para autorizar, a solicitud del contribuyente, el uso de facturas emitidas en cintas, en forma mecanizada o computarizada, por máquinas registradoras o sistemas, que cumplan con los requisitos establecidos por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Las estaciones de servicio en su mayoría realizan ventas al contado y en muy pocos casos ventas al crédito a clientes que requieren del servicio como empresas que cuentan con una flota de vehículos, o transporte pesado, permitiéndoles alcanzar un volumen mayor de ventas, pero es importante resaltar que generalmente sus compras son al contado por lo tanto no pueden excederse en los días que otorga de crédito.

Las estaciones de servicio para establecer al final de cada día cuanto producto se vendió en galones y en valores llevan a cabo un corte de ventas y un control de ventas.

CUADRO No.12
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
REPORTE DE VENTAS DIARIAS DE COMBUSTIBLE
Periodo comprendido del 01 AL 30 de junio 2011

Fecha	Venta en Galones		Total Galones	Precio de Venta sin IDP e IVA		Venta en Valres			Sub - Total	IDP	IVA	Total Ventas
	Súper	Regular		Súper	Regular	Diesel	Súper	Regular				
01/06/2011	1,224	721	2,330	Q 26.70	Q 26.26	Q 26.28	Q 32,688.27	Q 18,926.61	Q 61,229.43	Q 12,097.64	Q 13,641.20	Q 138,482.06
02/06/2011	1,300	629	2,120	Q 26.73	Q 26.18	Q 26.23	Q 34,757.12	Q 16,462.02	Q 55,602.58	Q 11,759.72	Q 12,818.61	Q 131,400.04
03/06/2011	1,617	780	1,802	Q 26.74	Q 26.21	Q 26.27	Q 43,249.14	Q 20,439.68	Q 47,326.49	Q 13,531.90	Q 13,321.84	Q 137,869.04
04/06/2011	1,691	885	1,188	Q 26.72	Q 26.27	Q 26.35	Q 45,189.52	Q 23,246.79	Q 31,317.41	Q 13,564.40	Q 11,970.45	Q 125,288.57
05/06/2011	1,437	713	1,519	Q 26.68	Q 26.26	Q 26.24	Q 38,350.10	Q 18,733.18	Q 39,859.87	Q 12,011.80	Q 11,633.18	Q 120,588.14
06/06/2011	1,300	704	2,103	Q 26.71	Q 26.19	Q 26.30	Q 34,621.89	Q 18,444.74	Q 55,322.10	Q 12,081.33	Q 13,006.65	Q 133,476.70
07/06/2011	1,107	746	1,781	Q 26.72	Q 26.22	Q 26.29	Q 29,576.67	Q 19,569.15	Q 46,808.04	Q 10,953.39	Q 11,514.46	Q 118,421.72
08/06/2011	1,451	708	1,913	Q 26.72	Q 26.21	Q 26.21	Q 38,768.95	Q 18,546.47	Q 50,140.06	Q 12,561.87	Q 12,894.66	Q 132,912.01
09/06/2011	1,306	730	2,140	Q 26.61	Q 26.16	Q 26.27	Q 34,750.54	Q 19,102.63	Q 56,216.01	Q 12,280.44	Q 13,208.30	Q 135,557.93
10/06/2011	1,660	837	1,543	Q 27.19	Q 26.54	Q 27.05	Q 45,117.39	Q 22,226.01	Q 41,733.00	Q 13,657.48	Q 13,089.17	Q 135,823.04
11/06/2011	1,665	1,378	3,908	Q 27.18	Q 26.54	Q 26.96	Q 45,244.05	Q 22,959.71	Q 37,150.59	Q 13,595.48	Q 12,642.52	Q 131,592.35
12/06/2011	1,373	773	1,334	Q 27.11	Q 26.55	Q 26.97	Q 37,219.11	Q 20,532.37	Q 35,992.19	Q 11,744.75	Q 11,249.24	Q 116,737.66
13/06/2011	1,256	658	1,775	Q 27.12	Q 26.65	Q 26.95	Q 34,068.84	Q 17,536.02	Q 47,825.26	Q 11,237.04	Q 11,931.61	Q 122,598.77
14/06/2011	1,440	691	2,012	Q 27.11	Q 26.56	Q 27.24	Q 39,142.60	Q 18,413.83	Q 54,204.67	Q 12,433.99	Q 13,411.33	Q 137,732.11
15/06/2011	1,412	722	1,903	Q 27.11	Q 26.56	Q 27.24	Q 38,282.92	Q 19,165.45	Q 51,844.78	Q 12,433.99	Q 13,117.58	Q 134,864.72
16/06/2011	1,343	644	2,004	Q 27.16	Q 26.58	Q 27.33	Q 36,493.94	Q 17,122.02	Q 54,748.63	Q 11,881.95	Q 13,003.75	Q 133,250.29
17/06/2011	1,893	809	2,379	Q 27.15	Q 26.58	Q 27.16	Q 51,390.92	Q 21,498.90	Q 64,615.75	Q 15,709.78	Q 16,500.67	Q 169,716.01
18/06/2011	1,888	817	936	Q 27.16	Q 26.65	Q 27.23	Q 51,291.09	Q 21,766.42	Q 25,482.93	Q 13,849.46	Q 11,824.85	Q 124,214.75
19/06/2011	1,394	794	1,471	Q 27.14	Q 26.61	Q 27.18	Q 37,832.38	Q 21,120.69	Q 39,975.50	Q 12,113.69	Q 11,871.43	Q 122,913.69
20/06/2011	1,349	649	1,548	Q 27.12	Q 26.49	Q 27.24	Q 36,589.92	Q 17,199.61	Q 42,166.64	Q 11,338.74	Q 11,514.74	Q 118,809.64
21/06/2011	1,279	611	1,957	Q 27.15	Q 26.56	Q 27.26	Q 34,730.58	Q 16,236.53	Q 53,366.04	Q 11,367.74	Q 12,519.98	Q 128,220.86
22/06/2011	1,329	649	1,576	Q 27.19	Q 26.65	Q 27.23	Q 36,129.29	Q 17,288.32	Q 42,915.48	Q 11,278.09	Q 11,559.97	Q 119,171.14
23/06/2011	1,556	612	1,798	Q 27.19	Q 26.57	Q 27.19	Q 42,298.94	Q 16,250.95	Q 48,903.42	Q 12,462.01	Q 12,894.40	Q 132,809.72
24/06/2011	1,722	907	2,094	Q 27.22	Q 26.63	Q 26.81	Q 46,882.64	Q 24,148.63	Q 56,150.67	Q 14,989.60	Q 15,261.83	Q 157,433.37
25/06/2011	1,745	791	1,052	Q 27.17	Q 26.63	Q 26.80	Q 47,414.53	Q 21,053.84	Q 28,210.81	Q 13,207.98	Q 11,601.50	Q 121,488.67
26/06/2011	1,219	699	987	Q 27.15	Q 26.63	Q 26.72	Q 33,091.36	Q 18,604.84	Q 26,361.17	Q 10,223.55	Q 9,366.88	Q 97,647.80
27/06/2011	1,263	672	2,339	Q 27.09	Q 26.55	Q 26.71	Q 34,224.65	Q 17,834.14	Q 62,472.11	Q 12,069.25	Q 13,743.71	Q 140,343.87
28/06/2011	1,525	722	2,388	Q 26.73	Q 26.16	Q 26.32	Q 40,770.23	Q 18,878.36	Q 62,856.53	Q 12,505.12	Q 14,700.61	Q 150,799.70
29/06/2011	1,291	754	1,908	Q 26.69	Q 26.12	Q 26.27	Q 34,451.07	Q 19,693.85	Q 50,124.55	Q 12,015.28	Q 12,512.34	Q 128,797.08
30/06/2011	2,170	985	1,809	Q 26.68	Q 26.17	Q 26.34	Q 57,899.82	Q 25,765.40	Q 47,646.27	Q 17,081.44	Q 15,757.38	Q 164,150.30
TOTAL	44,207	22,276	59,286				Q 1,192,618.46	Q 688,786.13	Q 1,418,668.97	Q 379,253.36	Q 383,984.83	Q 3,963,111.73

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

4.1.6 Valuación del inventario

Para la valuar el inventario debe seleccionarse un método de valuación, que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta del período y el que sea más representativo de su actividad, a continuación se presenta con el objetivo de poder hacer un análisis comparativo de la conveniencia financiera entre el método de valuación de inventario promedio ponderado, que actualmente utiliza la empresa objeto de estudio y el método de valuación primero en entrar primero en salir – PEPS.

Para efectos de la aplicación, se tomaron los datos de los cuadros siguientes: cuadro No. 11 control de compras de combustible en galones y valores por producto, cuadro No. 12 reporte de ventas diarias de combustible y cuadros No. 7, 8 y 9 que corresponden al control de conciliación diaria del inventario de combustible y mermas de gasolina súper, gasolina regular y diesel respectivamente.

La información corresponde a un mes de operación de la estación de servicio, para demostrar la forma de valuar el inventario por medio de ambos métodos y el resultado que reflejan.

CUADRO No. 13
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PROMEDIO PONDERADO
GASOLINA SÚPER

Fecha	Descripción	Entrada		Salida		Marma		Existencia	
		Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo
01/06/2011	SALDO INI.								
01/06/2011	Compra F/100	2,800	Q 24.82					7,027	Q 25.58
01/06/2011	Venta			1,224	Q 25.58			9,027	Q 25.58
02/06/2011	Venta			1,300	Q 25.58	-2.73	Q 25.58	8,600	Q 25.58
03/06/2011	Compra F/150	2,800	Q 24.82			-17.55	Q 25.58	7,282	Q 25.58
03/06/2011	Venta			1,617	Q 25.37	-11.51	Q 25.37	10,062	Q 25.37
04/06/2011	Venta			1,691	Q 25.37	-8.87	Q 25.37	8,453	Q 25.37
05/06/2011	Venta			1,437	Q 25.37	-19.58	Q 25.37	5,296	Q 25.37
06/06/2011	Compra F/200	2,800	Q 24.82					8,096	Q 25.18
06/06/2011	Venta			1,300	Q 25.18	-8.50	Q 25.18	6,788	Q 25.18
07/06/2011	Venta			1,107	Q 25.18	15.36	Q 25.18	5,686	Q 25.18
08/06/2011	Compra F/300	2,800	Q 24.82					8,496	Q 25.06
08/06/2011	Venta			1,451	Q 25.06	-1.02	Q 25.06	7,044	Q 25.06
09/06/2011	Venta			1,306	Q 25.06	-14.85	Q 25.06	5,723	Q 25.06
10/06/2011	Compra F/350	2,800	Q 25.26					8,523	Q 25.12
10/06/2011	Venta			1,660	Q 25.12	-7.47	Q 25.12	6,856	Q 25.12
11/06/2011	Venta			1,665	Q 25.12	-15.31	Q 25.12	5,176	Q 25.12
12/06/2011	Venta			1,373	Q 25.12	31.87	Q 25.12	3,835	Q 25.12
13/06/2011	Compra F/400	4,300	Q 25.26					8,135	Q 25.20
13/06/2011	Venta			1,256	Q 25.20	-39.88	Q 25.20	6,839	Q 25.20
14/06/2011	Venta			1,440	Q 25.20	-11.35	Q 25.20	5,398	Q 25.20
15/06/2011	Compra F/450	4,300	Q 25.26					9,688	Q 25.23
15/06/2011	Venta			1,412	Q 25.23	-3.90	Q 25.23	8,272	Q 25.23
16/06/2011	Venta			1,343	Q 25.23	81.44	Q 25.23	7,010	Q 25.23
17/06/2011	Compra F/500	2,800	Q 25.26					9,810	Q 25.24
17/06/2011	Venta			1,883	Q 25.24	-10.25	Q 25.24	7,907	Q 25.24
18/06/2011	Venta			1,868	Q 25.24	-3.59	Q 25.24	6,015	Q 25.24
19/06/2011	Venta			1,394	Q 25.24	-88.07	Q 25.24	4,533	Q 25.24
20/06/2011	Compra F/550	2,800	Q 25.26					7,333	Q 25.25
20/06/2011	Venta			1,349	Q 25.25	82.99	Q 25.25	6,067	Q 25.25
21/06/2011	Venta			1,279	Q 25.25	-36.01	Q 25.25	4,752	Q 25.25
22/06/2011	Compra F/600	2,800	Q 25.26					7,552	Q 25.25
22/06/2011	Venta			1,329	Q 25.25	-2.30	Q 25.25	6,221	Q 25.25
23/06/2011	Compra F/650	4,300	Q 25.26					10,521	Q 25.26
23/06/2011	Venta			1,556	Q 25.26	-106.46	Q 25.26	8,959	Q 25.26
24/06/2011	Venta			1,722	Q 25.26	9.41	Q 25.26	7,146	Q 25.26
25/06/2011	Compra F/700	2,800	Q 24.82					9,948	Q 25.13
25/06/2011	Venta			1,745	Q 25.13	53.29	Q 25.13	8,256	Q 25.13
26/06/2011	Venta			1,219	Q 25.13	6.66	Q 25.13	7,044	Q 25.13
27/06/2011	Venta			1,263	Q 25.13	-39.52	Q 25.13	5,741	Q 25.13
28/06/2011	Compra F/750	2,800	Q 24.82					8,541	Q 25.03
28/06/2011	Venta			1,525	Q 25.03	11.44	Q 25.03	7,027	Q 25.03
29/06/2011	Venta			1,291	Q 25.03	-47.24	Q 25.03	5,689	Q 25.03
30/06/2011	Compra F/800	4,800	Q 24.82					10,489	Q 24.93
30/06/2011	Venta			2,170	Q 24.93	36.43	Q 24.93	8,355	Q 24.93
	TOTALES	45,702						8,355	Q 24.93
									Q 208,297.86
									Q 4,235.31

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 14
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PROMEDIO PONDERADO
GASOLINA REGULAR

Fecha	Descripción	Entrada		Salida		Mermas		Existencia	
		Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo
01/06/2011	SALDO INI.								
01/06/2011	Compra F/100	2,000	Q 24.37					4,220	Q 26.64
01/06/2011	Venta			721	Q 25.16	18,130.74	Q 25.16	6,220	Q 25.16
02/06/2011	Venta			629	Q 25.16	15,818.68	Q 25.16	5,490	Q 25.16
03/06/2011	Compra F/150	1,500	Q 24.37					4,839	Q 25.16
03/06/2011	Venta			780	Q 24.97	19,476.69	Q 24.97	6,339	Q 24.97
04/06/2011	Venta			885	Q 24.97	22,102.54	Q 24.97	5,558	Q 24.97
05/06/2011	Venta			713	Q 24.97	17,813.00	Q 24.97	4,673	Q 24.97
06/06/2011	Venta			704	Q 24.77	17,444.26	Q 24.77	5,972	Q 24.77
07/06/2011	Venta			746	Q 24.77	18,491.00	Q 24.77	5,279	Q 24.77
08/06/2011	Compra F/300	1,500	Q 24.37					4,504	Q 24.77
09/06/2011	Venta			708	Q 24.67	17,460.36	Q 24.67	6,004	Q 24.67
09/06/2011	Venta			730	Q 24.67	18,017.78	Q 24.67	5,285	Q 24.67
10/06/2011	Compra F/350	1,501	Q 24.82					4,555	Q 24.67
10/06/2011	Venta			837	Q 24.71	20,689.71	Q 24.71	6,056	Q 24.71
11/06/2011	Venta			865	Q 24.71	21,376.72	Q 24.71	5,199	Q 24.71
12/06/2011	Venta			773	Q 24.71	19,107.11	Q 24.71	4,337	Q 24.71
13/06/2011	Compra F/400	2,000	Q 24.82					3,547	Q 24.71
13/06/2011	Venta			658	Q 24.71	16,256.73	Q 24.71	5,547	Q 24.75
14/06/2011	Venta			691	Q 24.75	17,096.93	Q 24.75	4,863	Q 24.75
15/06/2011	Compra F/450	2,000	Q 24.82					4,211	Q 24.75
15/06/2011	Venta			722	Q 24.77	17,895.52	Q 24.77	6,211	Q 24.77
16/06/2011	Venta			644	Q 24.77	15,956.89	Q 24.77	5,473	Q 24.77
17/06/2011	Compra F/500	0	Q -					4,910	Q 24.77
17/06/2011	Venta			809	Q 24.77	20,036.25	Q 24.77	4,910	Q 24.77
18/06/2011	Venta			817	Q 24.77	20,235.06	Q 24.77	4,004	Q 24.77
19/06/2011	Venta			794	Q 24.77	19,658.92	Q 24.77	3,259	Q 24.77
20/06/2011	Compra F/550	2,000	Q 24.82					2,469	Q 24.77
20/06/2011	Venta			649	Q 24.79	16,094.21	Q 24.79	4,469	Q 24.79
21/06/2011	Venta			611	Q 24.79	15,154.35	Q 24.79	3,823	Q 24.79
22/06/2011	Compra F/600	2,001	Q 24.82					3,194	Q 24.79
22/06/2011	Venta			649	Q 24.80	16,090.96	Q 24.80	5,195	Q 24.80
23/06/2011	Compra F/650	2,000	Q 24.82					4,538	Q 24.80
23/06/2011	Venta			612	Q 24.81	15,169.54	Q 24.81	6,538	Q 24.81
24/06/2011	Venta			907	Q 24.81	22,495.90	Q 24.81	5,029	Q 24.81
25/06/2011	Compra F/700	2,000	Q 24.37					7,029	Q 24.81
25/06/2011	Venta			791	Q 24.68	19,514.04	Q 24.68	7,029	Q 24.68
26/06/2011	Venta			699	Q 24.68	17,240.10	Q 24.68	6,229	Q 24.68
27/06/2011	Compra F/750	2,000	Q 24.37					5,507	Q 24.68
28/06/2011	Venta			672	Q 24.68	16,980.08	Q 24.68	4,842	Q 24.68
29/06/2011	Venta			722	Q 24.59	17,747.86	Q 24.59	6,842	Q 24.59
30/06/2011	Compra F/800	0	Q -					6,125	Q 24.59
30/06/2011	Venta			754	Q 24.59	18,540.36	Q 24.59	5,336	Q 24.59
30/06/2011	Venta			985	Q 24.59	24,210.62	Q 24.59	4,354	Q 24.59
	TOTALES	22,603		22,276		Q 661,902.92		4,364	Q 24.69
									Q 107,064.74
									Q 107,064.74

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 15
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PROMEDIO PONDERADO
DIESEL

Fecha	Descripción	Entrada		Salida		Metría		Existencia	
		Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo
01/06/2011	SALDO INI.								
01/06/2011	Compra F/100	4,000	Q. 24.83					6,938	Q. 26.02
01/06/2011	Venta			2,330	Q. 25.59			10,938	Q. 25.59
02/06/2011	Venta			2,120	Q. 25.59			8,600	Q. 25.59
03/06/2011	Compra F/150	4,500	Q. 24.83					6,491	Q. 25.59
03/06/2011	Venta							10,991	Q. 25.28
03/06/2011	Venta			1,802	Q. 25.28			9,195	Q. 25.28
04/06/2011	Venta			1,188	Q. 25.28			8,005	Q. 25.28
05/06/2011	Venta			1,519	Q. 25.28			6,491	Q. 25.28
06/06/2011	Compra F/200	4,000	Q. 24.83					10,491	Q. 25.10
06/06/2011	Venta			2,103	Q. 25.10			8,388	Q. 25.10
07/06/2011	Venta			1,781	Q. 25.10			6,616	Q. 25.10
08/06/2011	Compra F/300	4,500	Q. 24.83					11,116	Q. 24.99
08/06/2011	Venta			1,913	Q. 24.99			9,211	Q. 24.99
09/06/2011	Venta			2,140	Q. 24.99			7,074	Q. 24.99
10/06/2011	Compra F/350	4,500	Q. 25.45					11,574	Q. 25.17
10/06/2011	Venta			1,543	Q. 25.17			10,021	Q. 25.17
11/06/2011	Venta			1,378	Q. 25.17			8,649	Q. 25.17
12/06/2011	Venta			1,394	Q. 25.17			7,255	Q. 25.17
13/06/2011	Compra F/400	2,500	Q. 25.45					9,813	Q. 25.24
13/06/2011	Venta			1,775	Q. 25.24			8,039	Q. 25.24
14/06/2011	Venta			2,012	Q. 25.24			6,019	Q. 25.24
15/06/2011	Compra F/450	2,500	Q. 25.72					8,519	Q. 25.38
15/06/2011	Venta			1,903	Q. 25.38			6,629	Q. 25.38
16/06/2011	Venta			2,004	Q. 25.38			4,744	Q. 25.38
17/06/2011	Compra F/500	6,000	Q. 25.72					10,744	Q. 25.57
17/06/2011	Venta			2,379	Q. 25.57			8,371	Q. 25.57
18/06/2011	Venta			936	Q. 25.57			7,435	Q. 25.57
19/06/2011	Venta			1,471	Q. 25.57			5,968	Q. 25.57
20/06/2011	Compra F/550	4,001	Q. 25.72					9,959	Q. 25.63
20/06/2011	Venta			1,548	Q. 25.63			8,420	Q. 25.63
21/06/2011	Venta			1,957	Q. 25.63			6,474	Q. 25.63
22/06/2011	Compra F/600	4,000	Q. 25.27					10,474	Q. 25.49
22/06/2011	Venta			1,576	Q. 25.49			8,876	Q. 25.49
23/06/2011	Compra F/650	2,500	Q. 25.27					11,376	Q. 25.45
23/06/2011	Venta			1,798	Q. 25.45			9,584	Q. 25.45
24/06/2011	Venta			2,094	Q. 25.45			7,551	Q. 25.45
25/06/2011	Compra F/700	4,000	Q. 24.83					11,551	Q. 25.23
25/06/2011	Venta			1,052	Q. 25.23			10,498	Q. 25.23
26/06/2011	Venta			987	Q. 25.23			9,461	Q. 25.23
27/06/2011	Venta			2,339	Q. 25.23			7,040	Q. 25.23
28/06/2011	Compra F/750	4,000	Q. 24.83					11,040	Q. 25.08
28/06/2011	Venta			2,388	Q. 25.08			8,747	Q. 25.08
29/06/2011	Venta			1,908	Q. 25.08			6,818	Q. 25.08
30/06/2011	Compra F/800	4,000	Q. 24.83					10,818	Q. 24.99
30/06/2011	Venta			1,809	Q. 24.99			8,828	Q. 24.99
	TOTALES	66,001		Q. 1,383,910.23		63,066		Q. 1,343,313.48	Q. (560.84)

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 16
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PRIMERAS EN ENTRAR PRIMERAS EN SALIR - PEPS 1/2
GASOLINA SÚPER

Fecha	Descripción	Entrada		Salida		Merma		Existencia	
		Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo
01/06/2011	SALDO INI.								
01/06/2011	Compra F/100	2,800	Q 24.82					7,027	Q 26.88
								2,800	Q 24.82
01/06/2011	Venta			1,224	Q 25.88			5,800	Q 25.88
						-2.73	Q 25.88	2,800	Q 24.82
02/06/2011	Venta			1,300	Q 25.88			4,482	Q 25.88
						-17.55	Q 25.88	2,800	Q 24.82
03/06/2011	Compra F/150	2,800	Q 24.82					4,482	Q 25.88
								5,600	Q 24.82
03/06/2011	Venta			1,617	Q 25.88			2,853	Q 25.88
						-11.51	Q 25.88	5,600	Q 24.82
04/06/2011	Venta			1,691	Q 25.88			1,153	Q 25.88
						-8.67	Q 25.88	5,600	Q 24.82
05/06/2011	Venta			1,153	Q 25.88			0	Q 25.88
				284	Q 24.82			8,066	Q 24.82
05/06/2011	Venta					-19.58	Q 24.82	6,788	Q 24.82
06/06/2011	Compra F/200	2,800	Q 24.82					5,286	Q 24.82
								7,044	Q 24.82
06/06/2011	Venta			1,300	Q 24.82			6,788	Q 24.82
						-8.50	Q 24.82	5,686	Q 24.82
07/06/2011	Venta			1,107	Q 24.82			8,496	Q 24.82
						15.36	Q 24.82	7,044	Q 24.82
08/06/2011	Compra F/300	2,800	Q 24.82					5,723	Q 24.82
								5,723	Q 24.82
08/06/2011	Venta			1,451	Q 24.82			2,800	Q 25.26
						-1.02	Q 24.82	4,056	Q 24.82
09/06/2011	Venta			1,306	Q 24.82			2,800	Q 25.26
						-14.65	Q 24.82	2,800	Q 25.26
10/06/2011	Compra F/350	2,800	Q 25.26					2,800	Q 25.26
								4,056	Q 24.82
10/06/2011	Venta			1,660	Q 24.82			2,800	Q 25.26
						-7.47	Q 24.82	2,376	Q 24.82
11/06/2011	Venta			1,665	Q 24.82			2,800	Q 25.26
						-15.31	Q 24.82	1,035	Q 24.82
12/06/2011	Venta			1,373	Q 24.82			2,800	Q 25.26
						31.87	Q 24.82	1,035	Q 24.82
13/06/2011	Compra F/400	4,300	Q 25.26					7,100	Q 25.26
								0.00	Q 24.82
13/06/2011	Venta			1,065	Q 24.82			6,839	Q 25.26
				221	Q 25.26			5,388	Q 25.26
14/06/2011	Venta			1,440	Q 25.26			9,688	Q 25.26
						-11.35	Q 25.26	8,272	Q 25.26
15/06/2011	Compra F/450	4,300	Q 25.26					8,272	Q 25.26
						-3.90	Q 25.26	8,272	Q 25.26
15/06/2011	Venta			1,412	Q 25.26			8,272	Q 25.26
				21,240	Q 535,889.20			8,272	Q 25.26
	Van					-115.39			

CUADRO No. 16
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PRIMERAS EN ENTRAR PRIMERAS EN SALIR - PEPS - 2/2
GASOLINA SÚPER

Fecha	Descripción	Entrada			Salida			Merma			Existencia		
		Unidades	Costo	Valor	Unidades	Costo	Valor	Unidades	Costo	Valor	Unidades	Costo	Valor
16/06/2011	Vienen	22,600		Q 565,921.50									
	Venta				1,343	Q 25.26	Q 33,938.06		Q 25.26	Q 2,057.41	7,010	Q 25.26	Q 177,086.62
17/06/2011	Compra F/500	2,800	Q 25.26	Q 70,733.60							9,810	Q 25.26	Q 247,820.22
	Venta				1,893	Q 25.26	Q 47,814.72		Q 25.26	Q (258.86)	7,907	Q 25.26	Q 199,746.63
18/06/2011	Venta				1,888	Q 25.26	Q 47,705.10		Q 25.26	Q (90.60)	6,015	Q 25.26	Q 151,950.93
19/06/2011	Venta				1,384	Q 25.26	Q 35,213.41		Q 25.26	Q (2,224.87)	4,533	Q 25.26	Q 114,512.65
20/06/2011	Compra F/550	2,800	Q 25.26	Q 70,733.60							7,333	Q 25.26	Q 185,246.25
	Venta				1,349	Q 25.26	Q 34,078.09		Q 25.26	Q 2,096.39	6,067	Q 25.26	Q 153,264.55
21/06/2011	Venta				1,279	Q 25.26	Q 32,309.74		Q 25.26	Q (909.79)	4,752	Q 25.26	Q 120,045.02
22/06/2011	Compra F/600	2,800	Q 25.26	Q 70,733.60							7,552	Q 25.26	Q 190,778.62
	Venta				1,329	Q 25.26	Q 33,565.72		Q 25.26	Q (58.01)	6,221	Q 25.26	Q 157,154.90
23/06/2011	Compra F/650	4,300	Q 25.26	Q 108,626.60							10,521	Q 25.26	Q 265,781.50
	Venta				1,556	Q 25.26	Q 39,296.09		Q 25.26	Q (2,689.35)	8,859	Q 25.26	Q 223,796.06
24/06/2011	Venta				1,722	Q 25.26	Q 43,511.62		Q 25.26	Q 237.82	7,146	Q 25.26	Q 180,522.25
	Venta										7,146	Q 25.26	
25/06/2011	Compra F/700	2,802	Q 24.82	Q 69,533.31							2,802	Q 24.82	Q 250,055.56
	Venta										5,454	Q 25.26	
26/06/2011	Venta				1,745	Q 25.26	Q 44,089.40		Q 25.26	Q 1,346.10	2,802	Q 24.82	Q 207,312.25
	Venta				1,219	Q 25.26	Q 30,765.71		Q 25.26	Q 168.16	4,242	Q 25.26	
27/06/2011	Venta				1,263	Q 25.26	Q 31,918.12		Q 25.26	Q (998.26)	2,939	Q 25.26	Q 176,694.71
	Venta										2,802	Q 24.82	Q 143,778.32
28/06/2011	Compra F/750	2,800	Q 24.82	Q 69,483.68							2,939	Q 25.26	
	Venta										5,602	Q 24.82	Q 213,262.00
28/06/2011	Venta				1,525	Q 25.26	Q 38,535.64		Q 25.26	Q 288.97	1,425	Q 25.26	
	Venta				1,291	Q 25.26	Q 32,607.25		Q 25.26	Q (1,193.31)	87	Q 25.26	Q 175,015.33
29/06/2011	Venta										87,000	Q 25.26	Q 141,214.78
30/06/2011	Compra F/800	4,800	Q 24.82	Q 119,114.87							10,402	Q 24.82	Q 260,329.65
	Venta				87	Q 25.26	Q 2,197.79				0	Q 25.26	
30/06/2011	Venta				2,083	Q 24.82	Q 51,701.64		Q 24.82	Q 904.12	8,355	Q 24.82	Q 207,334.32
	Venta										8,365	Q 24.82	Q 207,334.32
	TOTALES	45,702		Q 1,144,880.75	44,207		Q 1,115,157.30	-167.16		Q (4,265.56)			

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 17
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PRIMERO EN ENTRAR PRIMERO EN SALIR - PEPS 1/2
GASOLINA REGULAR

Fecha	Descripción	Entrada		Salida		Mermas		Existencia		
		Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	
01/06/2011	SALDO INI.							4,220	Q 26,54	Q 107,761.87
01/06/2011	Compra F/100	2,000	Q 24.37					2,000	Q 24.37	Q 156,500.29
01/06/2011	Venta			721	Q 25.54	18,401.09	Q 25.54	2,000	Q 24.37	Q 137,858.98
02/06/2011	Venta			629	Q 25.54	16,054.56	Q 25.54	2,839	Q 25.54	Q 121,235.05
03/06/2011	Compra F/150	1,500	Q 24.37					2,839	Q 25.54	Q 157,788.85
03/06/2011	Venta			780	Q 25.54	19,915.38	Q 25.54	2,068	Q 25.54	Q 137,845.23
04/06/2011	Venta			885	Q 25.54	22,600.38	Q 25.54	1,173	Q 25.54	Q 115,245.85
05/06/2011	Venta			713	Q 25.54	18,214.22	Q 25.54	471	Q 25.54	Q 97,319.57
06/06/2011	Compra F/200	2,001	Q 24.37					471	Q 25.54	Q 146,082.33
06/06/2011	Venta			471	Q 25.54	12,027.35	Q	0	Q 25.54	Q 126,645.02
06/06/2011	Venta			233	Q 24.37	5,683.39	Q 24.37	5,279	Q 24.37	Q 109,758.88
07/06/2011	Venta			746	Q 24.37	18,191.05	Q 24.37	4,504	Q 24.37	Q 146,312.69
08/06/2011	Compra F/300	1,500	Q 24.37					6,004	Q 24.37	Q 128,791.23
08/06/2011	Venta			708	Q 24.37	17,247.02	Q 24.37	5,285	Q 24.37	Q 111,001.72
09/06/2011	Venta			730	Q 24.37	17,797.63	Q 24.37	4,555	Q 24.37	Q 148,249.94
10/06/2011	Compra F/350	1,501	Q 24.82					1,501	Q 24.82	Q 127,365.54
10/06/2011	Venta			837	Q 24.37	20,407.20	Q 24.37	3,698	Q 24.37	Q 106,359.29
11/06/2011	Venta			865	Q 24.37	21,084.82	Q 24.37	2,836	Q 24.37	Q 87,107.62
12/06/2011	Venta			773	Q 24.37	18,846.21	Q 24.37	2,046	Q 24.37	Q 136,738.81
13/06/2011	Compra F/400	2,000	Q 24.82					2,046	Q 24.37	Q 120,801.30
13/06/2011	Venta			658	Q 24.37	16,034.74	Q 24.37	1,392	Q 24.37	Q 104,161.51
14/06/2011	Venta			691	Q 24.37	16,833.11	Q 24.37	710	Q 24.37	Q 153,812.71
15/06/2011	Compra F/450	2,000	Q 24.82					5,501	Q 24.82	Q 135,815.73
15/06/2011	Venta			710	Q 24.37	17,302.08	Q	0	Q 24.37	Q 135,815.73
15/06/2011	Van	12,502	Q 307,119.41	11,163	Q 276,948.31			5,473	Q 24.82	Q 135,815.73

CUADRO No. 17
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PRIMERO EN ENTRAR PRIMERO EN SALIR - PEPS 2/2
GASOLINA REGULAR

Fecha	Descripción	Entrada			Salida			Merma			Existencia				
		Unidades	Costo	Valor	Unidades	Costo	Valor	Unidades	Costo	Valor	Unidades	Costo	Valor		
16/06/2011	Vienen	12,502	Q	307,119.41	11,163	Q	276,948.31	-85.57	Q	(2,117.24)	5,473	Q	24.82	Q	135,815.73
17/06/2011	Venta				644	Q	15,985.05	81.15	Q	2,013.86	4,910	Q	24.82	Q	121,844.55
17/06/2011	Compra F/500	0	Q	-	809	Q	20,071.61	-97.17	Q	(2,411.33)	4,004	Q	24.82	Q	99,361.62
17/06/2011	Venta				817	Q	20,270.76	70.86	Q	1,758.32	3,258	Q	24.82	Q	80,849.18
18/06/2011	Venta				794	Q	19,693.61	4.60	Q	114.10	2,469	Q	24.82	Q	61,269.67
19/06/2011	Venta										4,469	Q	24.82	Q	110,900.87
20/06/2011	Compra F/550	2,000	Q	49,631.20							3,823	Q	24.82	Q	94,869.99
20/06/2011	Venta				649	Q	16,109.89	3.18	Q	79.01	3,194	Q	24.82	Q	79,260.97
21/06/2011	Venta				611	Q	15,169.11	-17.73	Q	(439.90)	5,195	Q	24.82	Q	128,916.99
22/06/2011	Compra F/600	2,001	Q	49,656.01							4,538	Q	24.82	Q	112,613.14
22/06/2011	Venta				649	Q	16,100.59	-8.19	Q	(203.26)	6,538	Q	24.82	Q	162,244.33
23/06/2011	Compra F/650	2,000	Q	49,631.20							5,936	Q	24.82	Q	147,305.34
23/06/2011	Venta				612	Q	15,175.84	9.54	Q	236.85	5,029	Q	24.82	Q	124,797.60
23/06/2011	Venta				907	Q	22,505.24	-0.10	Q	(2.51)	5,029	Q	24.82	Q	124,797.60
24/06/2011	Venta										5,029	Q	24.82	Q	124,797.60
25/06/2011	Compra F/700	2,000	Q	48,738.41							2,000	Q	24.37	Q	173,536.01
25/06/2011	Venta										4,229	Q	24.82	Q	153,683.53
25/06/2011	Venta				791	Q	19,620.29	-9.36	Q	(232.19)	2,000	Q	24.37	Q	153,683.53
26/06/2011	Venta				699	Q	17,333.97	-23.49	Q	(562.89)	3,507	Q	24.82	Q	135,766.67
27/06/2011	Venta										2,842	Q	24.82	Q	119,264.29
27/06/2011	Venta				672	Q	16,670.36	6.77	Q	167.99	2,000	Q	24.37	Q	119,264.29
28/06/2011	Compra F/750	2,000	Q	48,738.41							2,842	Q	24.82	Q	168,002.70
28/06/2011	Venta										4,000	Q	24.37	Q	150,209.92
28/06/2011	Venta				722	Q	17,910.68	4.75	Q	117.90	4,000	Q	24.37	Q	150,209.92
29/06/2011	Venta										1,336	Q	24.82	Q	130,630.41
30/06/2011	Compra F/800	0	Q	-	754	Q	18,710.45	-35.02	Q	(869.06)	4,000	Q	24.37	Q	130,630.41
30/06/2011	Venta				995	Q	24,432.73	2.57	Q	63.82	354	Q	24.82	Q	106,281.49
30/06/2011	TOTALES	22,603		Q 663,614.63	22,276		Q 652,708.49	-93.19		Q (2,306.62)					

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 18
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIO - PRIMERO EN ENTRAR PRIMERO EN SALIR - PEPS 2/2
DIESEL

Fecha	Descripción	Entradas		Salidas		Mermas		Existencia	
		Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo	Unidades	Costo
	Vienen	28,500	Q 684,504.28	28,641	Q 676,471.83	31.62	Q 798.17	4,129	Q 25.45
								2,500	Q 25.72
								2,244	Q 25.45
18/06/2011	Venta			2,004	Q 25.45	118.58	Q 3,018.12	2,500	Q 25.72
								2,244	Q 25.45
17/06/2011	Compra F/500	6,000	Q 154,315.23					8,500	Q 25.72
								0	Q 25.45
17/06/2011	Venta			135	Q 25.72	6.40	Q 164.60	8,371	Q 25.72
18/06/2011	Venta			936	Q 24,084.94	-20.32	Q (522.61)	7,415	Q 25.72
19/06/2011	Venta			1,471	Q 37,820.65	13.52	Q 347.78	5,958	Q 25.72
20/06/2011	Compra F/550	4,001	Q 102,902.54					9,959	Q 25.72
20/06/2011	Venta			1,548	Q 39,810.55	8.89	Q 228.70	8,420	Q 25.72
21/06/2011	Venta			1,957	Q 50,343.28	11.42	Q 293.71	6,474	Q 25.72
								6,474	Q 25.72
22/06/2011	Compra F/600	4,000	Q 101,080.82					4,000	Q 25.27
								4,876	Q 25.72
22/06/2011	Venta			1,576	Q 25.72	-22.11	Q (568.65)	4,000	Q 25.27
								4,876	Q 25.72
23/06/2011	Compra F/650	2,500	Q 63,181.74					6,500	Q 25.27
								6,500	Q 25.27
23/06/2011	Venta			1,798	Q 25.72	6.35	Q 163.42	6,500	Q 25.27
								3,084	Q 25.72
24/06/2011	Venta			2,084	Q 25.72	61.25	Q 1,575.22	1,051	Q 25.72
								6,500	Q 25.27
25/06/2011	Compra F/700	4,000	Q 99,305.21					6,500	Q 25.27
								4,000	Q 24.83
25/06/2011	Venta			1,051	Q 25.72			0	Q 25.72
25/06/2011	Venta			1	Q 36.65	-60.55	Q (1,530.36)	6,438	Q 25.27
								4,000	Q 24.83
26/06/2011	Venta			987	Q 25.27	9.70	Q 245.22	5,461	Q 25.27
								4,000	Q 24.83
27/06/2011	Venta			2,339	Q 25.27	-81.97	Q (2,071.55)	3,040	Q 25.27
								4,000	Q 24.83
28/06/2011	Compra F/750	4,000	Q 99,305.20					3,040	Q 25.27
								8,000	Q 24.83
28/06/2011	Venta			2,988	Q 25.27	94.96	Q 2,399.95	8,000	Q 24.83
				747	Q 18,878.60			0	Q 25.27
29/06/2011	Venta			1,161	Q 24.83	-21.01	Q (521.46)	6,818	Q 24.83
30/06/2011	Compra F/800	4,000	Q 99,305.20					10,818	Q 24.83
30/06/2011	Venta			1,809	Q 24.83	-181.25	Q (4,499.84)	8,828	Q 24.83
								8,828	Q 24.83
	TOTALES	55,001	Q 1,383,910.23	53,086	Q 1,344,819.83	-24.50	Q (479.61)		

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 19
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
ANÁLISIS COMPARATIVO DE LOS MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIO
DEL ESTADO DE RESULTADOS MENSUAL

Método de Valuación	Ref.	Promedio	%	Ref.	PEPS	%
<u>Ventas</u>						
Gasolina súper	C12	Q 1,192,518.45		C12	Q 1,192,518.45	
Gasolina regular	C12	Q 588,786.13		C12	Q 588,786.13	
Diesel	C12	Q 1,418,568.97		C12	Q 1,418,568.97	
Total ventas		Q 3,199,873.55	100%		Q 3,199,873.55	100%
<u>Costos de ventas*</u>						
Gasolina súper	C13	Q 1,118,449.35		C16	Q 1,119,412.86	
Gasolina regular	C14	Q 554,211.77		C17	Q 555,015.01	
Diesel	C15	Q 1,343,864.32		C18	Q 1,345,299.44	
Total costos de ventas		Q 3,016,525.43	94.27%		Q 3,019,727.31	94.37%
Utilidad bruta		Q 183,348.12	6.73%		Q 180,146.24	6.63%
Gastos de venta		Q 84,914.14			Q 84,914.14	
Gastos de administración		Q 27,633.20			Q 27,633.20	
Utilidad antes del ISR		Q 70,800.78	2.21%		Q 67,598.90	2.11%
<u>Inventario final</u>						
Gasolina súper	C13	Q 208,297.85		C16	Q 207,334.32	
Gasolina regular	C14	Q 107,064.74		C17	Q 106,261.49	
Diesel	C15	Q 220,601.61		C18	Q 219,166.48	
Total inventario final		Q 535,964.20			Q 532,762.29	

* Los costo de ventas incluyen la mermas

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

C= cuadro

- Análisis del resultado de la valuación del Inventario por el método promedio ponderado y primero en entrar primero en salir – PEPS.

Como se observa en los cuadros del número 13 al 18, el método de valuación promedio ponderado es fácil de aplicar y práctico en comparación al método PEPS.

El método promedio ponderado refleja precios de costo para la gasolina súper de Q.24.93, gasolina regular Q.24.59 y para el diesel Q.24.99 mayores que el costo corriente, porque es afectado por el inventario inicial, las primeras y las últimas adquisiciones, por lo tanto, en un mercado que tiende a la baja el costo unitario excederá al costo calculado corriente y en un mercado que tiende a la alza el costo unitario será menor que el costo unitario corriente.

Adicional se obtuvo una utilidad bruta de Q.183,348.12 y un inventario final de Q. 535,964.20.

El método PEPS refleja los siguientes precios para la gasolina súper Q.24.82, gasolina regular Q.24.37 y para el diesel Q.24.83. Como se puede observar son más bajos que el método anterior al igual que la utilidad bruta obtenida de Q. 180,146.24 y un inventario final de Q.532,762.29. Esto se debe a que el costo de venta esta valuado a costos antiguos y el inventario final esta valuado a precios actuales y durante el mes se observa una tendencia de los precios a la baja.

4.2 Registros contables

Jornalizar es sinónimo de partida la cual consiste en registrar todas las operaciones contables en pólizas de diario, donde se carga y abona las cuentas correspondientes, para reflejar en los estados financieros los saldos de las respectivas cuentas.

Si se cuenta con un control e información adecuada se podrá establecer correctamente los valores a contabilizar en las cuentas correspondientes que facilite y se documente los registros contables.

Para esto debe contarse con una nomenclatura de cuentas que es un catálogo o lista de cuentas, clasificadas de acuerdo con una codificación que puede ser numérica o alfanumérica. Debe estar acorde al giro específico de las actividades y volumen de las operaciones de la empresa, de esta manera poder controlar adecuadamente sus operaciones.

Este listado se clasifica según las áreas del balance (activo, pasivo, patrimonio). Se incluyen también las cuentas de gastos y de ingresos. Además existen niveles de cuentas, sub cuentas y sub cuentas analíticas.

A continuación se presenta un ejemplo de una nomenclatura contable.

LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
Nomenclatura contable

CÓDIGO	CUENTA CONTABLE
1-0-00-000	<u>ACTIVO</u>
1-1-00-000	<u>ACTIVO NO CORRIENTE</u>
1-1-01-000	<u>Activos Fijos</u>
1-1-01-001	Vehículos
1-1-01-002	Mobiliario y equipo
1-1-01-003	Equipo y programas de cómputo
1-1-02-000	<u>Deprec. Acumulada activos fijos</u>
1-1-02-001	Deprec. Acum. Vehículos
1-1-02-002	Deprec. Acum. Mobiliario y equipo
1-1-02-003	Deprec. Acum. Equipo de cómputo
1-1-03-000	<u>Otros Activos</u>
1-1-03-001	Gastos de organización
1-1-03-002	Seguros pagados por anticipado
1-1-04-000	<u>Amort. Acumulada activos</u>
1-1-04-001	Amort. Acumulada gastos de organización
1-2-00-000	<u>ACTIVO CORRIENTE</u>
1-2-01-000	<u>Inventario combustible</u>
1-2-01-001	Inventario gasolina súper
1-2-01-002	Inventario gasolina regular
1-2-01-003	Inventario diesel
1-2-02-000	<u>Cuentas por cobrar</u>
1-2-02-001	Clientes
1-2-02-002	Reserva para cuentas incobrables
1-2-02-005	Operadora de tarjetas por cobrar
1-2-03-000	<u>Impuesto a la Dist. De Petróleo</u>
1-2-03-001	IDP gasolina súper
1-2-03-002	IDP gasolina regular
1-2-03-003	IDP diesel
1-2-04-000	<u>Créditos fiscales</u>
1-2-04-001	IVA crédito
1-2-04-002	Retención IVA
1-2-04-003	Pagos a Cuenta ISR
1-2-04-004	Impuesto de Solidaridad (ISO)
1-2-05-000	<u>Caja y bancos</u>
1-2-05-001	Caja chica
1-2-05-002	Caja
1-2-05-003	Bancos

2-0-00-000	<u>CAPITAL</u>
2-1-00-000	<u>PATRIMONIO</u>
2-1-01-000	<u>Capital suscrito y pagado</u>
2-1-01-001	Capital autorizado
2-1-01-002	Capital no suscrito
2-1-02-000	<u>Reservas</u>
2-1-02-001	Reserva legal
2-1-03-000	<u>Utilidades por distribuir</u>
2-1-03-001	Utilidades de ejercicios anteriores
2-1-03-002	Utilidad del ejercicio
3-0-00-000	<u>PASIVO</u>
3-1-00-000	<u>PASIVO NO CORRIENTE</u>
3-1-01-000	Cuentas por pagar
3-1-01-001	Provisión indemnización
3-1-01-002	Préstamos bancarios por pagar largo plazo
3-2-00-000	<u>PASIVO CORRIENTE</u>
3-2-01-000	<u>Cuentas por pagar</u>
3-2-01-001	Proveedores por pagar
3-2-01-002	Cuota patronal IGSS por pagar
3-2-01-003	Cuota laboral IGSS por pagar
3-2-02-000	<u>Impuestos y retenciones por pagar</u>
3-2-02-001	IVA débito
3-2-02-002	Retenciones ISR
3-2-02-003	Impuesto sobre la renta anual
3-2-02-004	ISR por pagar
3-2-02-005	ISO por pagar
3-2-03-000	<u>Sueldos y salarios por pagar</u>
3-2-03-001	Sueldos y salarios por pagar
3-2-03-002	Provisión prestaciones laborales
3-2-03-003	Provisión bono 14 Decreto 42-92
3-2-03-004	Bonificación 37-2001 por pagar
4-0-00-000	<u>INGRESOS</u>
4-1-00-000	<u>VENTAS</u>
4-1-01-000	<u>Ventas combustibles</u>
4-1-01-001	Venta gasolina súper
4-1-01-002	Venta gasolina regular
4-1-01-003	Venta diesel
4-2-00-000	<u>Otros ingresos</u>
4-2-01-000	Ingresos financieros
4-2-01-001	Productos financieros

5-0-00-000	<u>COSTOS</u>
5-1-00-000	<u>Costos de ventas</u>
5-1-01-000	<u>Costo de venta combustible</u>
5-1-01-001	Costo de venta gasolina súper
5-1-01-002	Costo de venta gasolina regular
5-1-01-003	Costo de venta diesel
6-0-00-000	<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u>
6-1-00-000	<u>Gastos de operación</u>
6-1-01-000	<u>Gastos de ventas</u>
6-1-01-001	Sueldos y salarios ventas
6-1-01-002	Bonificación incentivo ventas
6-1-01-003	Prestaciones laborales ventas
6-1-01-004	Cuota patronal IGSS ventas
6-1-01-005	Vigilancia y seguridad
6-1-01-006	Energía Eléctrica
6-1-01-007	Mantenimiento instalaciones
6-1-01-008	Arrendamiento instalaciones
6-1-01-009	Mensajería y seguridad de valores
6-1-01-010	Misceláneos
6-1-01-011	Comisión tarjetas de crédito
6-1-01-012	Capacitación empleados
6-1-01-013	Publicidad y propaganda
6-1-02-000	<u>Gastos de administración</u>
6-1-02-001	Sueldos y salarios administración
6-1-02-002	Bonificación incentivo administración
6-1-02-003	Prestaciones laborales administración
6-1-02-004	Cuota patronal IGSS administración
6-1-02-005	Honorarios profesionales
6-1-02-006	Seguros
6-1-02-007	Telefonía administración
6-1-02-008	Papelería y útiles administración
6-1-03-000	<u>Otros gastos financieros</u>
6-1-03-001	Gastos financieros

A continuación se presentan los registros contables más significativos en una empresa que se dedica a la compra y venta al por menor de combustible.

- **Compra de combustible:**

Para registrar la compra de combustible, por medio del sistema de registro de inventario perpetuo, no se utilizan las cuentas compras, fletes sobre compras, devoluciones y bonificaciones sobre compras, o descuentos sobre compras, cualquier operación que represente débitos o créditos a estas cuentas, directamente se registrará en la cuenta inventario de mercancías, en este caso Inventario de combustible.

A continuación se presenta una partida correspondiente a la compra del combustible, los valores se obtuvieron del cuadro No. 11 control de compras según factura No. 100. Al valor total de la compra se le resta el Impuesto a la Distribución del Petróleo determinado previamente, y la diferencia se divide dentro 1.12 cociente que será la base para determinar el IVA crédito.

PARTIDA	01/06/2011	Debe	Haber
No. 1			
	<u>Inventario combustible</u>		
1-2-01-001	Inventario gasolina súper	Q 69,483.65	
1-2-01-002	Inventario gasolina regular	Q 48,738.41	
1-2-01-003	Inventario diesel	Q 99,305.21	
	<u>Impuesto a la distribución del petróleo - IDP</u>		
1-2-03-001	IDP gasolina súper	Q 13,160.00	
1-2-03-002	IDP gasolina regular	Q 9,200.00	
1-2-03-003	IDP diesel	Q 5,200.00	
1-2-04-001	<u>IVA crédito</u>	Q 26,103.27	
3-2-01-001	<u>Proveedores por pagar</u>		Q 271,190.55
	Registro compra de combustibles según factura No. 100	Q 271,190.55	Q 271,190.55

- **Venta de combustible:**

Los valores a registrar se determinan restando al valor total de la venta el IDP, y la diferencia se divide dentro 1.12 cociente que será la base para determinar el IVA débito. Estos valores se tomados del cuadro No. 12 reporte de ventas diarias de combustible correspondiente a la venta del día 1.

PARTIDA	01/06/2011	Debe	Haber
No. 2			
1-2-05-003	<u>Bancos</u>	Q 109,428.85	
1-2-02-005	<u>Operadora de tarjetas por cobrar</u>	Q 27,871.53	
1-2-02-001	<u>Clientes</u>	Q 1,181.67	
	<u>Ventas combustible</u>		
4-1-01-001	Venta gasolina súper		Q 32,688.27
4-1-01-002	Venta gasolina regular		Q 18,925.61
4-1-01-003	Venta diesel		Q 61,229.43
	<u>Impuesto a la distribución del petróleo - IDP</u>		
1-2-03-001	IDP gasolina súper		Q 5,754.08
1-2-03-002	IDP gasolina regular		Q 3,314.73
1-2-03-003	IDP diesel		Q 3,028.73
3-2-02-001	<u>IVA débito</u>		Q 13,541.20
	Registro de venta de combustibles correspondiente al 01/06/2011.	Q 138,482.05	Q 138,482.05

- **Costo de venta:**

Para la determinación del costo de venta, se toman los datos del control y valuación del inventario de combustibles desarrollados en los cuadros números 13, 14 y 15, para cada producto respectivamente.

Descripción	Súper	Regular	Diesel	Total
Inventario inicial	Q 181,866.44	Q 107,761.87	Q 180,555.69	Q 470,184.00
(+) Compras	Q 69,483.65	Q 48,738.41	Q 99,305.21	Q 217,527.28
Producto disponible para la venta	Q 251,350.09	Q 156,500.29	Q 279,860.91	Q 687,711.28
(-) Inventario final	Q 219,966.52	Q 138,132.88	Q 220,040.55	Q 578,139.95
Costo de venta	Q 31,383.57	Q 18,367.41	Q 59,820.36	Q 109,571.33

PARTIDA	01/06/2011	Debe	Haber
No. 3			
	<u>Costo de ventas combustible</u>		
5-1-01-001	Costo de venta gasolina súper	Q 31,383.57	
5-1-01-002	Costo de venta gasolina regular	Q 18,367.41	
5-1-01-003	costo de venta diesel	Q 59,820.36	
	<u>Inventario combustible</u>		
1-2-01-001	Inventario gasolina súper		Q 31,383.57
1-2-01-002	Inventario gasolina regular		Q 18,367.41
1-2-01-003	Inventario diesel		Q 59,820.36
	Registro del costo de venta por el combustible vendido al 01/06/2011.	Q 109,571.34	Q 109,571.34

Adicional se encuentran otras partidas relacionadas que resultan por las transacciones de la compra y venta de combustible que se presentan a continuación:

- Registro por el cobro efectuado a las operadoras de tarjetas de crédito,

PARTIDA	03/06/2011	Debe	Haber
No. 4			
1-2-05-003	Bancos	Q 27,105.06	
1-2-04-002	Retención IVA	Q 418.07	
6-1-01-011	Comisión tarjetas de crédito	Q 311.07	
1-2-04-001	IVA crédito	Q 37.33	
1-2-02-005	Operadora de tarjetas por cobrar		Q 27,871.53
	Registro liquidación de ventas por medio de tarjetas de crédito de combustibles al 01/06/2011.	Q 27,871.53	Q 27,871.53

- Registro por el pago recibido de clientes por cancelación de facturas.

PARTIDA	03/06/2011	Debe	Haber
No. 5			
1-2-05-003	Bancos	Q 1,181.67	
1-2-02-001	Clientes		Q 1,181.67
	Registro por el pago recibido de clientes por ventas realizadas al 01/06/2011	Q 1,181.67	Q 1,181.67

- Registro por el pago a proveedores por cancelación de facturas.

PARTIDA	03/06/2011	Debe	Haber
No. 6			
3-2-01-001	Proveedores por pagar	Q 271,190.55	
1-2-05-003	Bancos		Q 271,190.55
	Registro de pago del combustible comprado según factura No. 100	Q 271,190.55	Q 271,190.55

- Registro de los gastos operacionales incurridos por la comercialización de los combustibles.

PARTIDA	30/06/2011	Debe	Haber
No. 7			
6-1-01-007	Mantenimiento instalaciones	Q 2,150.00	
6-1-01-008	Arrendamiento instalaciones	Q 22,850.20	
6-1-01-006	Energía eléctrica	Q 13,068.37	
6-1-02-005	Honorarios profesionales	Q 1,200.00	
6-1-01-009	Mensajería y seguridad de valores	Q 550.00	
6-1-02-008	Papelaría y útiles Administración	Q 891.25	
6-1-01-010	Misceláneos	Q 320.75	
6-1-02-007	Telefonía administración	Q 1,284.20	
6-1-01-005	Vigilancia y Seguridad	Q 10,036.00	
6-1-01-012	Capacitación empleados	Q 450.00	
1-2-04-001	IVA crédito	Q 6,336.09	
3-2-01-001	Proveedores por pagar		Q 59,064.86
3-2-02-002	Retenciones ISR por pagar		Q 72.00
	Registro de los gastos incurridos en el mes de junio.	Q 59,136.86	Q 59,136.86

- Registro por el pago de los seguros contratados.

PARTIDA	30/06/2011	Debe	Haber
No. 8			
6-1-02-006	Seguros	Q 1,918.90	
1-2-04-001	IVA crédito	Q 230.27	
1-2-05-003	Bancos		Q 2,149.17
	Registro pago seguros correspondientes a la póliza de incendio, responsabilidad civil, dinero y valores del mes de junio.	Q 2,149.17	Q 2,149.17

- Registro de los sueldos y obligaciones laborales

PARTIDA	30/06/2011	Debe	Haber
No. 9			
6-1-02-001	Sueldos y salarios administración	Q 15,500.00	
6-1-01-001	Sueldos y salarios ventas	Q 22,000.00	
6-1-02-002	Bonificación incentivo administración	Q 1,000.00	
6-1-01-002	Bonificación incentivo ventas	Q 2,500.00	
6-1-02-003	Prestaciones laborales administración	Q 3,873.45	
6-1-01-003	Prestaciones laborales ventas	Q 5,497.80	
6-1-02-004	Cuota patronal IGSS administración	Q 1,963.85	
6-1-01-004	Cuota patronal IGSS ventas	Q 2,787.40	
1-2-05-003	Bancos		Q 39,188.75
3-2-01-003	Cuota laboral IGSS por pagar		Q 1,811.25
3-2-01-002	Cuota patronal IGSS por pagar		Q 4,751.25
3-2-03-002	Provisión prestaciones laborales		Q 9,371.25
	Registro pago de sueldos correspondientes al mes de junio 2011.	Q 55,122.50	Q 55,122.50

- Registro de la regularización del IVA para reflejar el impuesto por pagar

PARTIDA	30/06/2011	Debe	Haber
No. 10			
3-2-02-001	IVA débito	Q 376,480.35	
1-2-04-001	IVA crédito		Q 376,480.35
	Registro par regularización del IVA correspondiente al mes de junio.	Q 376,480.35	Q 376,480.35

Para determinar los saldos de las cuentas, después de realizar las partidas correspondientes se debe mayorizar para poder reflejar los saldos finales en los estados financieros.

A continuación se presenta con el propósito de ilustrar el Balance General y el Estado de Resultados acumulado y mensual, donde se refleja el saldo final de los inventarios de combustibles que conforman uno de los rubros más significativos de la empresa, así también el Impuesto a la Distribución de Petróleo, las ventas, los costos de ventas y la utilidad neta.

Los estados financieros se presentan de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala.

Por lo antes descrito es fundamental que la información obtenida sea confiable y oportuna, para garantizar que los datos contenidos en los estados financieros sean correctos.

LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
Estado de Situación Financiera
Al 30 de junio de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

1-0-00-000	ACTIVO				
1-1-00-000	ACTIVO NO CORRIENTE				Q -
1-2-00-000	ACTIVO CORRIENTE				Q 1,704,663.77
1-2-01-000	Inventario combustible			Q 535,964.19	
1-2-01-001	Inventario gasolina súper	Ref. C13	Q 208,297.85		
1-2-01-002	Inventario gasolina regular	Ref. C14	Q 107,064.74		
1-2-01-003	Inventario diesel	Ref. C15	Q 220,601.61		
1-2-02-000	Cuentas por cobrar			Q 299,544.98	
1-2-02-001	Cientes		Q 118,862.56		
1-2-02-005	Operadora de tarjetas por cobrar		Q 180,682.43		
1-2-03-000	Impuesto a la Dist. De Petróleo			Q 70,773.22	
1-2-03-001	IDP gasolina súper	Ref. C22	Q 39,268.46		
1-2-03-002	IDP gasolina regular	Ref. C22	Q 20,028.37		
1-2-03-003	IDP diesel	Ref. C22	Q 11,476.39		
1-2-04-000	Créditos Fiscales			Q 51,289.90	
1-2-04-001	IVA crédito		Q (0.00)		
1-2-04-002	Retención IVA		Q 3,630.71		
1-2-04-003	Pagos a cuenta ISR		Q 47,659.19		
1-2-05-000	Caja y Bancos			Q 747,091.48	
1-2-05-001	Caja chica		Q 4,000.00		
1-2-05-003	Bancos		Q 743,091.48		
	Suma Activo				<u>Q 1,704,663.77</u>
2-0-00-000	CAPITAL				Q 1,256,465.05
2-1-01-000	Capital suscrito y pagado			Q 5,000.00	
2-1-01-001	Capital autorizado		Q 5,000.00		
2-1-02-000	Reservas			Q 43,019.16	
2-1-02-001	Reserva legal		Q 43,019.16		
2-1-03-000	Utilidades por distribuir			Q 1,208,445.90	
2-1-03-001	Utilidades de ejercicios anteriores		Q 577,675.66		
2-1-03-002	Utilidad del ejercicio		Q 630,770.24		
3-0-00-000	PASIVO				
3-1-00-000	PASIVO NO CORRIENTE				Q -
3-2-00-000	PASIVO CORRIENTE				Q 448,198.72
3-2-01-000	Cuentas por Pagar			Q 353,121.05	
3-2-01-001	Proveedores por pagar		Q 346,558.55		
3-2-01-002	Cuota Patronal IGSS por pagar		Q 4,751.25		
3-2-01-003	Cuota Laboral IGSS por pagar		Q 1,811.25		
3-2-02-000	Impuestos y Retenciones por Pagar			Q 7,576.48	
3-2-02-001	IVA débito		Q 7,504.48		
3-2-02-002	Retenciones ISR		Q 72.00		
3-2-03-000	Sueldos y salarios por pagar			Q 87,501.19	
3-2-03-002	Provisión prestaciones laborales		Q 87,501.19		
	Suma Pasivo y Capital				<u>Q 1,704,663.77</u>

C= cuadro

LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
Del 01 de junio al 30 de junio de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

<u>4-0-00-000</u>	<u>INGRESOS</u>			
<u>4-1-01-000</u>	<u>Ventas combustibles</u>			Q 3,199,873.55
4-1-01-001	Venta gasolina súper	Ref. C12	Q 1,192,518.45	
4-1-01-002	Venta gasolina regular	Ref. C12	Q 588,786.13	
4-1-01-003	Venta diesel	Ref. C12	Q 1,418,568.97	
<u>4-1-02-000</u>	<u>Devoluciones sobre ventas</u>			Q -
	Ventas netas			Q 3,199,873.55
<u>5-0-00-000</u>	<u>COSTOS</u>			
<u>5-1-00-000</u>	<u>Costos de ventas</u>			
<u>5-1-01-000</u>	<u>Costo de venta combustible</u>			Q 3,016,525.43
5-1-01-001	Costo de venta gasolina súper	Ref. C13	Q 1,118,449.35	
5-1-01-002	Costo de venta gasolina regular	Ref. C14	Q 554,211.77	
5-1-01-003	Costo de venta diesel	Ref. C15	Q 1,343,864.32	
	Utilidad marginal			Q 183,348.12
<u>6-0-00-000</u>	<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u>			
<u>6-1-01-000</u>	<u>Gastos de ventas</u>			Q 84,914.14
6-1-01-001	Sueldos y salarios ventas	Q	22,000.00	
6-1-01-002	Bonificación incentivo ventas	Q	2,500.00	
6-1-01-003	Prestaciones laborales ventas	Q	5,500.00	
6-1-01-004	Cuota patronal IGSS ventas	Q	2,787.40	
6-1-01-005	Vigilancia y seguridad	Q	10,036.00	
6-1-01-006	Energía eléctrica	Q	13,068.37	
6-1-01-007	Mantenimiento instalaciones	Q	2,150.00	
6-1-01-008	Arrendamiento instalaciones	Q	22,850.20	
6-1-01-009	Mensajería y seguridad de valores	Q	550.00	
6-1-01-010	Misceláneos	Q	320.75	
6-1-01-011	Comisión tarjetas de crédito	Q	2,701.42	
6-1-01-012	Capacitación empleados	Q	450.00	
6-1-01-013	Publicidad y propaganda	Q	-	
<u>6-1-02-000</u>	<u>Gastos de Administración</u>			Q 27,633.20
6-1-02-001	Sueldos y salarios administración	Q	15,500.00	
6-1-02-002	Bonificación incentivo administración	Q	1,000.00	
6-1-02-003	Prestaciones laborales administración	Q	3,875.00	
6-1-02-004	Cuota patronal IGSS administración	Q	1,963.85	
6-1-02-005	Honorarios profesionales	Q	1,200.00	
6-1-02-006	Seguros	Q	1,918.90	
6-1-02-007	Telefonía administración	Q	1,284.20	
6-1-02-008	Papelería y útiles administración	Q	891.25	
	Utilidad mensual			Q 70,800.78

C= cuadro

LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
Del 01 de enero al 30 de junio de 2011
(Cifras expresadas en Quetzales)

<u>4-0-00-000</u>	<u>INGRESOS</u>		
<u>4-1-01-000</u>	<u>Ventas combustibles</u>		Q 23,580,553.49
4-1-01-001	Venta gasolina súper	Q 8,787,923.87	
4-1-01-002	Venta gasolina regular	Q 4,338,891.09	
4-1-01-003	Venta diesel	<u>Q10,453,738.53</u>	
<u>4-1-02-000</u>	<u>Devoluciones sobre ventas</u>		Q -
	Ventas Netas		<u>Q 23,580,553.49</u>
<u>5-0-00-000</u>	<u>COSTOS</u>		
<u>5-1-00-000</u>	<u>Costos de ventas</u>		
<u>5-1-01-000</u>	<u>Costo de venta combustible</u>		Q 22,306,839.21
5-1-01-001	Costo de venta gasolina súper	Q 8,270,563.46	
5-1-01-002	Costo de venta gasolina regular	Q 4,098,301.78	
5-1-01-003	Costo de venta diesel	<u>Q 9,937,973.97</u>	
	Utilidad marginal		Q 1,273,714.28
<u>6-0-00-000</u>	<u>GASTOS DE OPERACIÓN</u>		
6-1-01-000	Gastos de ventas		Q 479,629.03
6-1-02-000	Gastos de Administración		Q 163,315.01
	Ganancia del ejercicio		<u>Q 630,770.24</u>

4.3 Aplicación del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo Combustibles Derivados del Petróleo

Las estaciones de servicio deben llevar un adecuado control de sus inventarios para la correcta aplicación de este impuesto, debido a que el incumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley del Impuesto a Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, será sancionado de conformidad con lo establecido en el Decreto Número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario y otras leyes aplicables.

El monto del Impuesto será el producto resultante de aplicar a la base imponible la tasa del impuesto que corresponda, y ese monto del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, no formará parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado, en el momento de los despachos o salidas de los productos para su distribución que realicen los contribuyentes y/o agentes retenedores, ni en importaciones y ventas al consumidor final.

Este impuesto se registra en la cuenta Impuesto a la distribución del petróleo IDP y se carga con el impuesto correspondiente de los galones comprados y se abona con el impuesto correspondiente a los galones vendidos. Esta cuenta al final de mes debe reflejar el saldo del impuesto que corresponde a los galones que quedaron en el inventario final.

CUADRO No. 20

LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.

Control Impuesto a la Distribución de Petróleo -IDP - Compras
Por el período comprendido del 01 al 30 de junio 2011

Fecha	Galones			Tasa del Impuesto			Total IDP			Total Impuesto	
	Súper	Regular	Diesel	Súper	Regular	Diesel	Súper	Regular	Diesel		
											Total Galones
01/06/2011	2,800	2,000	4,000	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 9,200.00	Q 5,200.00	Q 27,560.00
03/06/2011	2,800	1,500	4,500	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 6,900.00	Q 5,850.00	Q 25,910.00
06/06/2011	2,800	2,001	4,000	8,801	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 9,204.60	Q 5,200.00	Q 27,564.60
08/06/2011	2,800	1,500	4,500	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 6,900.00	Q 5,850.00	Q 25,910.00
10/06/2011	2,800	1,501	4,500	8,801	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 6,904.60	Q 5,850.00	Q 25,914.60
13/06/2011	4,300	2,000	2,500	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 20,210.00	Q 9,200.00	Q 3,250.00	Q 32,660.00
15/06/2011	4,300	2,000	2,500	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 20,210.00	Q 9,200.00	Q 3,250.00	Q 32,660.00
17/06/2011	2,800	0	6,000	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q -	Q 7,800.00	Q 20,960.00
20/06/2011	2,800	2,000	4,001	8,801	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 9,200.00	Q 5,201.30	Q 27,561.30
22/06/2011	2,800	2,001	4,000	8,801	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 9,204.60	Q 5,200.00	Q 27,564.60
23/06/2011	4,300	2,000	2,500	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 20,210.00	Q 9,200.00	Q 3,250.00	Q 32,660.00
25/06/2011	2,802	2,000	4,000	8,802	4.70	4.60	1.30	Q 13,169.40	Q 9,200.00	Q 5,200.00	Q 27,569.40
28/06/2011	2,800	2,000	4,000	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 13,160.00	Q 9,200.00	Q 5,200.00	Q 27,560.00
30/06/2011	4,800	0	4,000	8,800	4.70	4.60	1.30	Q 22,560.00	Q -	Q 5,200.00	Q 27,760.00
Totales	45,702	22,503	55,001	123,206				Q 214,799.40	Q 103,513.80	Q 71,501.30	Q 389,814.50

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 21
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
Control Impuesto a la Distribución de Petróleo -IDP - Ventas
Por el periodo comprendido del 01 al. 30 de junio 2011

Fecha	Galones			Tasa del Impuesto			Total IDP			Total Impuesto
	Súper	Regular	Diesel	Súper	Regular	Diesel	Súper 4,70	Regular 4,60	Diesel 1,30	
01/06/2011	1,224	721	2,330	4,70	4,60	1,30	5,754.08	3,314.73	3,028.73	12,097.54
02/06/2011	1,300	629	2,120	4,70	4,60	1,30	6,112.11	2,892.03	2,755.58	11,759.72
03/06/2011	1,617	780	1,802	4,70	4,60	1,30	7,602.18	3,587.51	2,342.20	13,531.90
04/06/2011	1,691	885	1,188	4,70	4,60	1,30	7,948.32	4,071.18	1,544.90	13,564.40
05/06/2011	1,437	713	1,519	4,70	4,60	1,30	6,755.87	3,281.07	1,974.86	12,011.80
06/06/2011	1,300	704	2,103	4,70	4,60	1,30	6,107.66	3,239.41	2,734.26	12,081.33
07/06/2011	1,107	746	1,781	4,70	4,60	1,30	5,204.57	3,433.79	2,315.02	10,953.39
08/06/2011	1,451	708	1,913	4,70	4,60	1,30	6,819.61	3,255.60	2,486.66	12,561.87
09/06/2011	1,306	730	2,140	4,70	4,60	1,30	6,138.93	3,359.53	2,781.98	12,280.44
10/06/2011	1,660	837	1,543	4,70	4,60	1,30	7,799.77	3,852.12	2,005.58	13,657.48
11/06/2011	1,665	865	1,378	4,70	4,60	1,30	7,824.07	3,980.03	1,791.38	13,595.48
12/06/2011	1,373	773	1,334	4,70	4,60	1,30	6,452.50	3,557.46	1,734.79	11,744.75
13/06/2011	1,256	658	1,775	4,70	4,60	1,30	5,903.28	3,026.76	2,306.99	11,237.04
14/06/2011	1,440	691	2,012	4,70	4,60	1,30	6,766.37	3,177.47	2,615.85	12,559.68
15/06/2011	1,412	722	1,903	4,70	4,60	1,30	6,636.86	3,323.10	2,474.03	12,433.99
16/06/2011	1,343	644	2,004	4,70	4,60	1,30	6,314.18	2,993.10	2,604.66	11,881.95
17/06/2011	1,893	809	2,379	4,70	4,60	1,30	8,895.94	3,720.62	3,093.22	15,709.78
18/06/2011	1,888	817	936	4,70	4,60	1,30	8,875.54	3,757.54	1,216.38	13,849.46
19/06/2011	1,394	794	1,471	4,70	4,60	1,30	6,551.46	3,650.55	1,911.68	12,113.69
20/06/2011	1,349	649	1,548	4,70	4,60	1,30	6,340.23	2,986.25	2,012.26	11,338.74
21/06/2011	1,279	611	1,957	4,70	4,60	1,30	6,011.23	2,811.86	2,544.65	11,367.74
22/06/2011	1,329	649	1,576	4,70	4,60	1,30	6,244.91	2,984.52	2,048.66	11,278.09
23/06/2011	1,556	612	1,798	4,70	4,60	1,30	7,311.05	2,813.10	2,337.86	12,462.01
24/06/2011	1,722	907	2,094	4,70	4,60	1,30	8,095.35	4,171.74	2,722.52	14,989.60
25/06/2011	1,745	791	1,052	4,70	4,60	1,30	8,202.84	3,636.96	1,368.18	13,207.98
26/06/2011	1,219	699	987	4,70	4,60	1,30	5,727.69	3,213.15	1,282.71	10,223.55
27/06/2011	1,263	672	2,339	4,70	4,60	1,30	5,938.37	3,030.14	3,040.74	12,069.25
28/06/2011	1,525	722	2,388	4,70	4,60	1,30	7,169.56	3,320.05	3,104.35	13,593.97
29/06/2011	1,291	754	1,908	4,70	4,60	1,30	6,096.58	3,468.31	2,480.39	12,015.28
30/06/2011	2,170	985	1,809	4,70	4,60	1,30	10,201.04	4,529.03	2,351.37	17,081.44
Totales	44,207	22,276	53,086				207,772.19	102,468.71	69,012.45	379,253.35

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 22

LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.

Resumen Control Impuesto a la Distribución de Petróleo -IDP

Por el período comprendido del 01 al 30 de junio 2011

Descripción	Galones			Tasa del Impuesto			Total IDP			Total Impuesto	
	Súper	Regular	Diesel	Total Galones	Súper 4.70	Regular 4.60	Diesel 1.30	Súper 4.70	Regular 4.60		Diesel 1.30
Saldo Inicial	7,027	4,220	6,938	18,185	4.70	4.60	1.30	Q 33,026.90	Q 19,411.98	Q 9,019.39	Q 61,458.28
Compras	45,702	22,503	55,001	123,206	4.70	4.60	1.30	Q 214,799.40	Q 103,513.80	Q 71,501.30	Q 389,814.50
(-) Ventas	44,207	22,276	53,086	119,569	4.70	4.60	1.30	Q 207,772.19	Q 102,468.71	Q 69,012.45	Q 379,253.35
(-) Merma	167	93	25	285	4.70	4.60	1.30	Q 785.66	Q 428.70	Q 31.85	Q 1,246.21
Saldo Final	8,355	4,354	8,828	21,537	4.70	4.60	1.30	Q 39,268.46	Q 20,028.37	Q 11,476.39	Q 70,773.22

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

4.4 Determinación del Impuesto al Valor Agregado

La determinación del impuesto a pagar en cada período impositivo, es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos generados, de resultar un remanente de crédito a favor del contribuyente se acumulará a los créditos del período impositivo siguiente.

Todos los contribuyentes afectos al Impuesto al Valor Agregado que estén obligados a llevar contabilidad completa, deberán abrir y mantener cuentas especiales para registrar los impuestos cargados en las ventas y prestación de servicios que serán sus débitos fiscales, y los soportados en las facturas recibidas de proveedores y prestadores de servicios que constituirán sus créditos fiscales.

Para el reconocimiento del crédito fiscal, se debe cumplir con los requisitos establecidos por la ley,

- Que se encuentre respaldado por las facturas, facturas especiales, facturas electrónicas, notas de débito o crédito.
- Los documentos que se reciban deben emitirse a nombre del contribuyente y que contengan su número de identificación tributaria (NIT).
- Los documentos deben indicar en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes. En los servicios debe concretamente especificarse el tipo de servicio.
- Debe encontrarse registrados en el libro de compras.
- El saldo del crédito fiscal debe estar registrado en los libros de contabilidad como cuenta por cobrar a favor del contribuyente.

CUADRO No. 23**LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.**

DETERMINACIÓN DEL IVA CRÉDITO POR COMPRA DE COMBUSTIBLE
Por el período comprendido del 01 al 30 de junio 2011

Fecha	Total compras	Total IDP	Base para el calculo del IVA Crédito	IVA Crédito
01/06/2011	Q 271,190.55	Q 27,560.00	Q 217,527.28	Q 26,103.27
03/06/2011	Q 269,796.53	Q 25,910.00	Q 217,755.83	Q 26,130.70
06/06/2011	Q 271,222.45	Q 27,564.60	Q 217,551.65	Q 26,106.20
08/06/2011	Q 269,796.53	Q 25,910.00	Q 217,755.83	Q 26,130.70
10/06/2011	Q 275,128.79	Q 25,914.60	Q 222,512.67	Q 26,701.52
13/06/2011	Q 281,172.38	Q 32,660.00	Q 221,886.05	Q 26,626.33
15/06/2011	Q 281,922.50	Q 32,660.00	Q 222,555.80	Q 26,706.70
17/06/2011	Q 273,014.66	Q 20,960.00	Q 225,048.80	Q 27,005.86
20/06/2011	Q 277,620.70	Q 27,561.30	Q 223,267.32	Q 26,792.08
22/06/2011	Q 275,622.67	Q 27,564.60	Q 221,480.42	Q 26,577.65
23/06/2011	Q 280,672.30	Q 32,660.00	Q 221,439.55	Q 26,572.75
25/06/2011	Q 271,255.54	Q 27,569.40	Q 217,576.91	Q 26,109.23
28/06/2011	Q 271,190.55	Q 27,560.00	Q 217,527.28	Q 26,103.27
30/06/2011	Q 272,390.49	Q 27,760.00	Q 218,420.08	Q 26,210.41
TOTALES	Q 3,841,996.64	Q 389,814.50	Q 3,082,305.48	Q 369,876.66

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

CUADRO No. 24
LA ÚLTIMA GASOLINERA, S.A.
DETERMINACIÓN DEL IVA DEBITO POR VENTA DE COMBUSTIBLE
 Por el período comprendido del 01 al 30 de junio 2011

Fecha	Total ventas	Total IDP	Base para el cálculo del IVA	IVA Débito
01/06/2011	Q 138,482.05	Q 12,097.54	Q 112,843.31	Q 13,541.20
02/06/2011	Q 131,400.04	Q 11,759.72	Q 106,821.71	Q 12,818.61
03/06/2011	Q 137,869.04	Q 13,531.90	Q 111,015.30	Q 13,321.84
04/06/2011	Q 125,288.57	Q 13,564.40	Q 99,753.72	Q 11,970.45
05/06/2011	Q 120,588.14	Q 12,011.80	Q 96,943.15	Q 11,633.18
06/06/2011	Q 133,476.70	Q 12,081.33	Q 108,388.72	Q 13,006.65
07/06/2011	Q 118,421.72	Q 10,953.39	Q 95,953.86	Q 11,514.46
08/06/2011	Q 132,912.01	Q 12,561.87	Q 107,455.48	Q 12,894.66
09/06/2011	Q 135,557.93	Q 12,280.44	Q 110,069.18	Q 13,208.30
10/06/2011	Q 135,823.04	Q 13,657.48	Q 109,076.39	Q 13,089.17
11/06/2011	Q 131,592.35	Q 13,595.48	Q 105,354.35	Q 12,642.52
12/06/2011	Q 116,737.66	Q 11,744.75	Q 93,743.67	Q 11,249.24
13/06/2011	Q 122,598.77	Q 11,237.04	Q 99,430.12	Q 11,931.61
14/06/2011	Q 137,732.11	Q 12,559.68	Q 111,761.09	Q 13,411.33
15/06/2011	Q 134,864.72	Q 12,433.99	Q 109,313.15	Q 13,117.58
16/06/2011	Q 133,250.29	Q 11,881.95	Q 108,364.59	Q 13,003.75
17/06/2011	Q 169,716.01	Q 15,709.78	Q 137,505.57	Q 16,500.67
18/06/2011	Q 124,214.75	Q 13,849.46	Q 98,540.43	Q 11,824.85
19/06/2011	Q 122,913.69	Q 12,113.69	Q 98,928.57	Q 11,871.43
20/06/2011	Q 118,809.64	Q 11,338.74	Q 95,956.16	Q 11,514.74
21/06/2011	Q 128,220.86	Q 11,367.74	Q 104,333.15	Q 12,519.98
22/06/2011	Q 119,171.14	Q 11,278.09	Q 96,333.08	Q 11,559.97
23/06/2011	Q 132,809.72	Q 12,462.01	Q 107,453.31	Q 12,894.40
24/06/2011	Q 157,433.37	Q 14,989.60	Q 127,181.94	Q 15,261.83
25/06/2011	Q 121,488.67	Q 13,207.98	Q 96,679.19	Q 11,601.50
26/06/2011	Q 97,647.80	Q 10,223.55	Q 78,057.36	Q 9,366.88
27/06/2011	Q 140,343.87	Q 12,069.25	Q 114,530.91	Q 13,743.71
28/06/2011	Q 150,799.70	Q 13,593.97	Q 122,505.12	Q 14,700.61
29/06/2011	Q 128,797.08	Q 12,015.28	Q 104,269.47	Q 12,512.34
30/06/2011	Q 164,150.30	Q 17,081.44	Q 131,311.49	Q 15,757.38
TOTALES	Q 3,963,111.73	Q 379,253.35	Q 3,199,873.55	Q 383,984.83

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la estación de servicio.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en su Artículo No. 40 lo referente a la declaración y pago del impuesto, que deberá ser presentado dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior y realizar el pago del impuesto resultante.

Descripción	Ref.	Base	Débitos
Ventas	C12	Q 3,199,873.55	Q 383,984.83
Totales		<u>Q 3,199,873.55</u>	<u>Q 383,984.83</u>

Descripción	Ref.	Base	Créditos
Compras combustibles	C11	Q 3,082,305.48	Q 369,876.66
Otras compras	P4,P7,P8	Q 55,030.73	Q 6,603.69
Remanente de crédito		Q -	Q -
Totales		<u>Q 3,137,336.22</u>	<u>Q 376,480.35</u>

Impuesto determinado	Q 7,504.48
Remanente de retenciones IVA	Q -
(-) Retenciones IVA del período	Q 3,630.71
IVA POR PAGAR	<u>Q 3,873.77</u>

C= cuadro
P= Partida

A continuación se presenta el registro contable correspondiente al Impuesto al Valor Agregado determinado correspondiente a las compras y ventas del mes de junio 2011, en donde se aplica la retención del IVA recibida por las operadoras de tarjetas de crédito, los datos son obtenidos del Estado de situación Financiera.

PARTIDA	30/06/2011	Debe	Haber
No. 11			
3-2-02-001	IVA débito	Q 7,504.48	
1-2-04-002	Retención IVA		Q 3,630.71
1-2-05-003	Bancos		Q 3,873.77
	Registro del pago del IVA correspondiente a las operaciones del mes de junio.	Q 7,504.48	Q 7,504.48

La falta o determinación incorrecta de las obligaciones tributarias por parte de las empresas, detectada por la administración tributaria, siempre que no constituya delito, constituye una omisión de pago de tributos según el Código Tributario Decreto 6-91, y tendrá una sanción con una multa equivalente al 100%, del importe del tributo omitido.

Adicional establece por acción y omisión del contribuyente que implique el incumplimiento al Código Tributario y otras leyes, las siguientes infracciones a los deberes formales:

Extender facturas, notas de crédito u otros documentos que no cumplan con alguno de los requisitos formales según la ley específica. Tendrá una multa de Q.100.00 por cada documento emitido.

Emitir, en forma ilegible, borrosa o incompleta facturas, facturas especiales, notas de débito, notas de crédito, u otros documentos que la Superintendencia de Administración Tributaria haya autorizado. Una multa de Q.5,000.00

No llevar al día los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio de Guatemala Decreto 2-70 y las leyes tributarias específicas, se establece una multa de Q.5,000.00.

CONCLUSIONES

1. Los inventarios de combustibles por tratarse de un activo que representa una inversión económicamente fuerte para la empresa sujeta de estudio, es necesario establecer y mantener procedimientos y controles que eviten situaciones de riesgo y pérdidas económicas.
2. La importancia que tiene el inventario en una empresa que se dedica a la compra y venta de combustible, recae básicamente que es la principal fuente de ingresos, por lo general este representa uno de los principales rubros en el Estado de Situación Financiera, por consiguiente es importante llevar un adecuado control y registro contable del inventario, que permita a la administración analizar y evaluar la información de manera oportuna y tomar decisiones correctas con relación a estos.
3. El incumplimiento a lo que establecen la leyes específicas, aplicables a las empresas que se dedican a la comercialización de combustibles y derivados del petróleo y la determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte de estas, constituyen una contingencia de carácter fiscal y económica que podría afectar seriamente la continuidad de sus operaciones comerciales.

RECOMENDACIONES

1. Para evitar situaciones de riesgo y prevenir accidentes que ocasionen, pérdidas materiales y económicas que atenten contra el patrimonio de la empresa, salud y seguridad de las personas, es importante establecer procedimientos de operación, programas de capacitación y seguridad eficiente, con todo el personal involucrado con actividades de almacenamiento, manipulación, transferencia y registro de estos productos, para llevar control y registro diario del inventario de combustible adecuadamente.
2. Para garantizar un adecuado registro contable y valuación del inventario de combustible es importante conocer bien las distintas operaciones y procesos que se llevan a cabo en la comercialización de estos, los distintos métodos de valuación de inventarios y los impuestos a los que están afectos. para poder requerir la información y documentación necesaria oportunamente, que permita realizar los registros en los libros de contabilidad, y establecer el valor correcto de los inventarios y la base confiable para determinar del pago de Impuestos.
3. La administración que tiene a cargo la responsabilidad de empresas que se dedican a la comercialización de combustibles deben aplicar lo establecido en la legislación vigente relacionada, o contar con asesoría técnica y profesional para un adecuado cumplimiento de las leyes, debido a que estas pueden ser reformadas en cualquier momento y afectar los procedimientos establecidos, con el propósito de evitar incurrir en omisiones y errores que impacten económicamente a la empresa.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Benavides Pañeda, Raymundo Javier, **“Administración”**, México, Mc Graw Hill. 2002, Págs. 354.
2. Congreso de la República de Guatemala, **Código de Comercio**. Decreto 2-70 y sus reformas.
3. Congreso de la República de Guatemala, **Código de Trabajo**. Decreto 1441.
4. Congreso de la República de Guatemala, **Código Tributario**. Decreto, 6-91 y sus reformas.
5. Congreso de la República de Guatemala, **Ley de Comercialización de Hidrocarburos**. Decreto 109-97.
6. Congreso de la República de Guatemala, **Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo**. Decreto 38-92 y sus reformas.
7. Congreso de la República de Guatemala, **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Decreto 27-92 y sus reformas.
8. Congreso de la República de Guatemala, **Ley del Impuesto Sobre la Renta**. Decreto 27-92 y sus reformas.
9. Congreso de la República de Guatemala, **Ley de Actualización Tributaria**. Decreto 10-2012.
10. Congreso de la República de Guatemala, **Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria**. Decreto 1-98.

11. Congreso de la República de Guatemala, **Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria**. Decreto 20-2006.
12. Congreso de la República de Guatemala, **Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando**. Decreto 4-2012.
13. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)**, Londres, 2009. Págs. 257.
14. Fernández Joaquín Moreno, **Serie Contabilidad Financiera 2, Contabilidad Intermedia I**, Segunda Edición 2002, México, Págs. 121.
15. Guajardo Cantú Gerardo, **Contabilidad Financiera**, Capítulo XI Inventarios su relación con el ciclo de ventas, compras y pagos, Segunda Edición Mc Graw Hill 1998, México Págs. 451.
16. Hernández Sincal Felipe, Hernández Prado Carlos Humberto, Díaz Ortega Víctor Manuel, **Curso de Finanzas III**, Nueva edición 2009. Guatemala Págs.160.
17. Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, **Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social**, Acuerdo No. 1123.
18. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, **Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad**, Edición 2013. Págs.1080.
19. Kieso & Weygandt, **Contabilidad Intermedia**, Editorial Limusa, Segunda edición, México, año 2005, Pags.1660.

20. Max Muler, **Fundamentos de Administración de Inventarios**, Grupo Editorial Norma, 2004. Bogotá págs. 249.
21. Ministerio de Energía y Minas, **Nómina de Productos Petroleros con sus Respectivas Denominaciones, Características y Especificaciones de Calidad**, Acuerdo Ministerial No. 234-2011, 30 de noviembre 2011, Págs. 23.
22. Ministerio de Energía y Minas, **Reglamento a la Ley de Comercialización de Hidrocarburos**, Acuerdo Gubernativo 522-99.
23. Ministerio de Energía y Minas, **Revista Estadística de Hidrocarburos año 2011**, Págs. 32.
24. Ministerio de Energía y Minas – DIACO, **Boletín de Prensa Monitoreo de Gasolineras**, Unidad de Comunicación Social, año 2007, Págs. 2.
25. Pungitore, José Luis, **Sistemas administrativos y control Interno**, Osmar Daniel Buyatti Librería Editorial, Primera Edición 2007. Págs. 336.

WEB GRAFÍA

26. www.wikipedia.com, enciclopedia libre
27. www.guatemaladeayer.blogspot.com
28. www.monografias.com
29. www.s21.com.gt
30. www.elperiodico.com.gt