

**Universidad de Sancti Spíritus José
Martí Pérez
Facultad de Contabilidad y Finanzas**

Trabajo de Diploma



**Título: Procedimientos Contables para
el registro y control de los
Activos Fijos en la Sucursal
CIMEX de Sancti Spíritus.**

Autor: Maikel Luis Veloso Martín

Tutor: Lic. Maydelín Orozco García

Curso 2009-2010

Síntesis

La investigación fue realizada en el área contable de la Sucursal CIMEX (Cuba Importa y Exporta) S.A de Sancti Spíritus, con el objetivo de diseñar los procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos, para su desarrollo fue necesario realizar el diagnóstico de la situación que presenta la sucursal sobre la aplicación de las normas y procedimientos establecidos, se constató que dicha área no contaba con procedimientos para el registro y control del subsistema de Activo Fijo acorde a las disposiciones vigentes establecidas por el MFP (Ministerio de Finanzas y Precios) y emitidas por la corporación CIMEX S.A. De acuerdo a los resultados obtenidos en el diagnóstico se hace la propuesta. En el desarrollo del mismo se utilizaron como métodos el histórico-lógico, análisis-síntesis, inducción-deducción, método dialéctico, enfoque sistémico así como métodos empíricos tales como la observación, entrevistas, encuestas y análisis de documentos. Dichos procedimientos constituyen una herramienta para lograr el registro oportuno y adecuado de las operaciones que afectan estos medios en la entidad objeto de estudio y se logra obtener una información fidedigna en los libros de la contabilidad y los Estados Financieros acorde a las normativas cubanas.

ÍNDICE

Contenido	Págin as
Introducción	1
Capítulo I: Fundamentación Teórica.	6
I.1 Concepto, características y clasificación de los Activos Fijos.	6
I.2 Reglas de valuación de los Activos Fijos establecidas por las Normas Cubanas de Contabilidad.	11
I.3 Control Interno inherente a los Activos Fijos.	12
I.4 Distribución del costo de Activos Fijos.	14
I.5 Inversiones Materiales.	19
Capítulo II: Diagnóstico y diseño de los procedimientos contables para los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.	24
II.1 Caracterización de la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.	24
II.2 Diagnóstico de la situación actual de CIMEX Sancti Spíritus.	25
II.3 Procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.	28
II.3.1 Tratamiento contable de la compra de Activos Fijos Tangibles en las Sucursales de CIMEX.	31
II.3.2 Tratamiento Contable de la Puesta en explotación de un Activo Fijo Tangible.	32
II.3.3 Por el pago del Activo adquirido.	32
II.3.4 Tratamiento contable de la pérdida de valor de los Activos Fijos Intangibles.	33

II.3.5 Tratamiento Contable de la pérdida de valor de los Activos Fijos Tangibles.	34
II.3.6 Tratamiento contable de la baja de un Activo Fijo Tangible cuando no ha depreciado todo su valor.	36
II.3.7 La baja por faltante.	37
II.3.8 Procedimiento a seguir para el registro y control de las inversiones constructivas.	38
II.3.9 Las reparaciones y mantenimientos corrientes originan un gasto.	43
Conclusiones	44
Recomendaciones	46
Bibliografía Consultada	47

Introducción

La contabilidad es el lenguaje de las decisiones financieras y mientras más se conozca el lenguaje mejor se podrán administrar los aspectos financieros de una empresa. El éxito de la empresa depende, en parte, de los conocimientos que tengan los directivos del lenguaje de la contabilidad.

El mundo antiguo no conoció las compañías anónimas. Para la expansión de los negocios mercantiles no se necesitaban aún las asociaciones de capital, bastaban las sociedades de personas. Algunos han creído ver el origen de esta institución en las asociaciones de acreedores del estado que se formaron en las Repúblicas italianas medievales; otros afirman que es una derivación de la Sociedad Comanditaria; lo cierto es que la primera compañía Anónima que la historia da a conocer es el Banco de San Jorge, de Génova en el año 1407, al que no tardaron en seguir establecimientos de igual género en otras florecientes ciudades italianas, aunque las sociedades de este tipo no adquirieron verdadero relieve hasta el siglo XVII con las grandes compañías constituidas para comerciar con las Indias orientales y Occidentales, organizadas separadamente casi al mismo tiempo por Holanda, Inglaterra y Francia, para dedicarse en la mayor escala posible a empresas coloniales, las que muy pronto proporcionaron tan enormes ganancias, que a sus mismos organizadores parecieron fantásticas.

En la compañía inglesa, autorizada por la reina Isabel en 1599, y puesta en movimiento poco después, figuraban como partícipes en los beneficios, aunque al principio, no se les llamara accionistas, los personajes más conspicuos de Inglaterra. A la modesta asociación en la propiedad de uno o más buques y en sus utilidades, siguió la participación en el comercio marítimo, monopolizado con las vastas posesiones ultramarinas de aquellas grandes potencias coloniales y en la explotación sistemática de las maravillosas riquezas de dichas posesiones. Contribuyó mucho también al auge de la institución la creación del Banco de Inglaterra. Durante mucho tiempo, la Sociedad Anónima estuvo intervenida por los poderes públicos, régimen que perduró hasta bien avanzado el siglo XIX.

En la actualidad la Sociedad Anónima se considera como un ser artificial, invisible, intangible y que solo existe como creación jurídica. Es una entidad legal

que tiene existencia separada y distinta de las de sus socios. Es una persona artificial que tiene derechos y obligaciones como una persona natural.

El hombre en su afán de conquistar el desarrollo y construir una sociedad más plena estuvo obligado a reunir toda la cultura que hasta ese momento había formado y reinterpretarla para concebir nuevas concepciones. La organización social, cada vez más, tiende a consolidarse y el sistema económico se centraliza para un mayor control y organización, convirtiendo los procesos de registro y control de la actividad económica en una necesidad histórico social. (Muñoz, 1998).

De lo anterior se deriva la apremiante necesidad de un método contable más eficiente que permita establecer mayores niveles de control sobre los bienes adquiridos y que propicie un equilibrio en cada una de las operaciones que se efectúan, donde juegan un papel importante la posición de los acreedores y los clientes, contribuyendo al desarrollo de las relaciones monetario mercantiles y al decisivo progreso de la actividad económica.

Es necesario establecer un sistema que contenga todo el andamiaje que soporte el desarrollo estructural y la dinámica funcional de las operaciones, de manera coherente. Para ello, es preciso establecer las medidas que sirvan de base al proyecto empresarial, y a partir de ahí hacer cumplir las normas, principios y políticas establecidas en las regulaciones vigentes.

La organización de este proceso es complejo en sí mismo, visto de las diversas dimensiones que adquiere y desde los enfoques que puedan ser asumidos. La problemática no está en el estudio de sus partes, sino en la concepción totalizadora de sí, que establezca una naturaleza cambiante y dinámica de cada uno de los elementos que lo constituyen para obtener como rasgo significativo, cualidades de orden superior en su configuración.

Se selecciona el Área Económica de la Sucursal CIMEX S.A de Sancti Spíritus ya que la misma presenta debilidades en los Procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos.

La importancia de la investigación esta dada por la propuesta de procedimientos contables en las transacciones que dan lugar al movimiento de Activos Fijos en las empresas acordes a las normativas cubanas de contabilidad.

Por tal motivo en esta investigación se plantea el siguiente Problema:

Inexistencia de procedimientos contables en el registro y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

Para dar solución al problema se proponen los siguientes objetivos:

Objetivo General:

Diseñar los procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

Objetivos Específicos:

- realizar la revisión bibliográfica y el análisis de la documentación relacionadas con las normas y procedimientos que regulan los procesos contables en la actividad empresarial,
- diagnosticar la situación actual del objeto de estudio,
- diseñar los procedimientos contables en el registro y control del subsistema de Activos Fijos,
- valorar la factibilidad de la propuesta en el área económica de la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus,

Se pretende dar validez a la siguiente Hipótesis:

Si se diseñan los procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus se logrará un mayor beneficio de la explotación de los mismos.

El **objeto de la investigación:** registro y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

El **campo de acción** los procedimientos para el registro y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

En la presente investigación se utilizaron los siguientes métodos: histórico-lógico, análisis-síntesis, inducción-deducción que permitió diseñar el marco teórico de la investigación, así como los métodos empíricos tales como la observación, entrevistas, encuestas, análisis de documentos, y técnicas de análisis estratégicos y contables para el diagnóstico de la investigación y el diseño de los procedimientos contables en cada subsistema de los Activos Fijos. En el desarrollo de la investigación estuvo presente el método dialéctico y el enfoque sistémico.

Con este trabajo se obtuvo como resultado teórico el diseño de los procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos que constituyen una herramienta para lograr el registro oportuno y adecuado de las operaciones que afectan dichos medios en la entidad objeto de estudio y como resultado práctico la aplicación de los procedimientos contables que posibilita obtener una información fidedigna en los libros de la contabilidad y los Estados Financieros sobre dichos activos acorde a las normativas cubanas. El personal del área contable así como los directivos de la entidad están plenamente identificados con la problemática existente en el registro y control de los Activos Fijos, este procedimiento puede ser generalizado en todas las entidades de CIMEX lo que evidencia su viabilidad.

El mismo quedó estructurado como sigue:

Capítulo I: Fundamentación Teórica.

En este capítulo se aborda el concepto, características y clasificación de los Activos Fijos Tangibles e Intangibles así como se exponen las reglas de valuación, control interno y distribución del costo de los mismos considerando las características de la economía cubana.

Capítulo II: Diagnóstico y diseño de los procedimientos contables para los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

En dicho capítulo se caracteriza la entidad objeto de estudio, se diagnostica la situación actual que presenta el subsistema de Activos Fijos y se diseñan los procedimientos para el registro y control de estos activos, considerando las

disposiciones establecidas por el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) y orientaciones emitidas por la corporación CIMEX S.A.

Se arriba a conclusiones y recomendaciones que contribuirán al incremento de la eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos.

Capítulo I: Fundamentación Teórica

En el presente capítulo se aborda el concepto, características y clasificación de los Activos Fijos así como se exponen las reglas de valuación, control interno y distribución del costo de los mismos considerando las características de la economía cubana.

I.1 Concepto, características y clasificación de los Activos Fijos.

Los Activos Fijos son bienes o derechos adquiridos por la empresa, de carácter mas o menos permanente (duran un plazo largo), los cuales se adquieren con la intención de utilizarlos en las operaciones normales del negocio y no de venderlos.

La expresión de Activos Fijos se usa para incluir el valor de aquéllos medios que se encuentran fuera de la rotación económica. De acuerdo a su naturaleza los bienes económicos que forman el activo de la empresa pueden clasificarse en **tangibles e intangibles**. La diferencia que distingue a un activo tangible del intangible es que este último carece de sustancia física.

Magdonado en su libro Estudio de la Contabilidad General define los Activos Fijos Tangible:

Son aquellos activos de larga duración destinados a la producción material o prestación de servicios y que no están destinados para la venta a los clientes, estos conservan su vida útil por un tiempo prolongado, generalmente más de un año y que transfieren gradualmente su valor al producto o servicio que prestan, conservando su forma física original según su naturaleza y ubicación en la esfera productiva o improductiva. (Magdonado, 1994:40)

Según Maria Luisa Lara Zayas:

Representan propiedades físicamente tangibles, es decir tienen presencia física y han de utilizarse por un período largo en las operaciones de la empresa y normalmente no se destinan a la venta, ejemplo: los terrenos, edificios, maquinarias, equipos de oficina, muebles, equipos de transporte, plantaciones permanentes, animales domados y de exposición, así como animales de trabajo y animales productivos del ganado mayor.

Estos activos se corresponden con los medios de trabajo destinados a la prestación de servicios o producción material, conservan su vida útil por un tiempo prolongado, generalmente más de un periodo económico, conservando su forma física original, se desgastan con el uso y transfieren paulatinamente su valor a la producción terminada o al servicio prestado.

La Dirección Nacional de Contabilidad y Control Interno en su Carta Circular No. 2/2000 plantea que:

Son bienes que se corresponden con los medios de trabajo destinados a la prestación de servicios o producción material, que conservan su vida útil por un tiempo prolongado, generalmente más de un período económico y que transfieren gradualmente su valor al producto elaborado o servicio prestado, conservando su forma física original y que de acuerdo con sus características, pueden considerarse individualmente o como un conjunto productivo o de servicio compuesto por varios bienes en funcionamiento.

El autor define los Activos Fijos Tangibles como:

Los bienes adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, arrendarlos o de utilizarlos en la administración del ente público, y que no están destinados para la venta, siempre que su vida útil probable exceda de un año.

Los Activos Fijos Intangibles:

Son derechos de orden legal o económico, los cuales tienen como característica principal su inmaterialidad, es decir, carecen de presencia física. Ejemplos de estos, franquicias, patentes, marcas de fábricas, nombres comerciales, propiedad intelectual y de superficie (cuando no son pagados por rentas), programas de computación, derecho de autor y good will o plusvalía.

Según las normas de valoración y exposición los Activos Fijos Intangibles:

Se entienden por **Activos Fijos Intangibles o inmateriales** a aquellos activos no cuantificables físicamente, pero que producen o pueden producir un beneficio a la entidad, cuya vida es superior a un año a partir del momento que les dio origen, amortizándose con cargo a gastos en ejercicios posteriores.

Este rubro incluye bienes que, si bien tienen características inmateriales, implican un derecho o privilegio que posibilita reducir costos o mejorar la calidad de servicios o productos, tales como: patentes, marcas, derecho de autor, concesiones, franquicias, licencias, beneficios inherentes a las políticas ambientales, actividades de investigación y desarrollo, etc.

En el Manual Normas Cubanas de Contabilidad se define como:

Activo Fijo Intangible: aquellos derechos que, por su destino, constituyen también **bienes-instrumentos**, es decir, son **bienes económicos que careciendo** de sustancia corpórea se utilizan en algunas empresas mercantiles como recursos necesarios para desarrollar sus actividades productivas. Por ejemplo: la patente de invención, es tan necesaria a la operatividad de una empresa como la maquinaria que la misma emplea para la producción, el precio de adquisición de una patente debe absorberse como costo de producción de varios períodos, al igual que el costo de cualquier equipo o maquinaria que se utilice en la producción.

Características fundamentales de los Activos Fijos Tangibles:

- existencia física,
- se destinan al uso, representando facilidades operativas de carácter mercantil que posee la empresa,
- son recursos duraderos, cuya vida útil puede extenderse a un gran número de años,
- se desgastan con el uso y transfieren paulatinamente su valor a la producción terminada, hasta su desgaste total,
- no están destinados a la venta,

De acuerdo a sus características, pueden considerarse individualmente o como un conjunto productivo o de servicio compuesto por varios activos en funcionamiento.

Para determinar si un activo tiene la condición de Activo Fijo Tangible no es suficiente su naturaleza y sus características, sino que es necesario atender al uso y destino. Un camión, para la fábrica que lo produce, es un producto terminado, para la empresa que lo distribuye es la mercancía para la venta, y para la empresa de transporte que lo usa es un Activo Fijo Tangible.

Un edificio destinado a almacén es el producto terminado de la empresa constructora, y es un Activo Fijo Tangible para la empresa que lo utiliza para almacenar las materias primas o productos terminados, el mobiliario es un producto terminado para la empresa que lo produce, y es un Activo Fijo Tangible para la empresa que lo usa. Los ejemplos están referidos a cada activo susceptible de ser un Activo Fijo Tangible, pero en aquellos casos en que la duración del activo y sus características no sean suficientes para definir su clasificación como Activo Fijo Tangible o como útil o herramienta, se tomará como criterio adicional el que su valor exceda a 100 pesos.

Características fundamentales de los Activos Fijos Intangibles:

- su carácter de derecho, que les priva del concepto de cosa física,
- su carácter de bien instrumento, que los equipara a los activos tangibles y hace imposible que se confundan con los circulantes de carácter intangibles (cuentas o efectos por cobrar, inversiones temporales en valores negociables, etc.) y con otros activos de carácter permanentes o a largo plazo (inversiones en valores entre otros) lo cuales no constituyen bienes- instrumentos,

Los Activos Fijos Tangibles pueden subdividirse en tres clasificaciones:

No depreciable: El terreno por tener un tiempo ilimitado de existencia. Los animales productivos, pues su valor se traslada de una vez al final de su vida útil.

Depreciables: Todos los Activos Fijos Tangibles de vida limitada tales como: Edificios y otras construcciones, Maquinarias en general, Equipos de transporte, Muebles, enseres y equipos de oficina, Plantaciones permanentes, Animales de trabajo.

Agotables: Las minas, pozos de petróleo, reservas de gas, son ejemplos de Activos Fijos Tangibles agotables siendo estos recursos naturales.

No se considerarán Activos Fijos los siguientes:

- los objetos cuyo tiempo de vida útil sea menor de un año, independientemente de su valor,
- los objetos cuya característica o duración no se encuentren bien definidas y cuyo valor sea inferior a cien pesos,
- los dispositivos especiales que se utilicen para la producción individual, en serie o masiva, como son los moldes, matrices, plantillas y otros similares, independientemente de su valor y tiempo de servicio, con excepción de aquellos que aparecen como medios principales de producción de una o varias actividades y que estén incluidos en Clasificador Nacional de Activos Fijos,
- las estructuras de las construcciones, partes y agregados de las máquinas, equipos y material rodante, predestinados para la construcción, montaje o reparación, que son considerados como medios rotación de las entidades constructoras,
- los equipos y máquinas que se encuentren como productos terminados en los almacenes de las empresas productoras y los destinados a la venta, ya sean de producción nacional o de importación,
- las máquinas y equipos pendientes de instalar que se mantienen registrados como inversiones en proceso,
- las máquinas y los equipos cuyo proceso de montaje termine y que no hayan sido entregados para la producción o el servicio,
- los motores eléctricos y de combustión interna que sean objeto de recambio, excepto los que sean utilizados en el transporte aéreo, ferroviario o marítimo y aquéllos cuyas características sean similares a las de ellos en cuanto a precio, tamaño e importancia relativa al valor del equipo o proceso tecnológico donde se instalan,
- las partes y agregados, que son objeto de recambio y, por tanto, por sí mismos no constituyen un medio de producción o de servicio, independientemente de su valor,

- los objetos decorativos, cuadros sin valor patrimonial, trofeos, y otros independientemente de su valor, cuando ninguno de ellos clasifica como una obra de arte,
- los objetos que independientemente de que su valor sea mayor que cien pesos y su duración sea mayor que un año, su movilidad y facilidad de adquisición es más aconsejable contabilizarlos como activos corrientes,
- los pallet de madera u otro material, de uso en los almacenes,

En tal sentido los Activos Fijos Intangibles se clasifican en:

- aquellos que tiene vida limitada por la ley, reglamentos, o acuerdos o por su naturaleza, tales como: patentes, derechos de autor, derecho de superficie, programas de computación, plusvalía o good will hasta donde haya evidencia de duración limitada,
- aquellos que no tiene vida limitada y en tanto no haya, en el momento de la adquisición señal alguna de vida limitada tales como: good will en general, razón social, fórmulas secretas, listas de suscripción y costo de organización,

I.2 Reglas de valuación de los Activos Fijos establecidas por las Normas Cubanas de Contabilidad.

- los Activos Fijos Tangibles se valoran al precio de adquisición, o sea a su costo real de elaboración o de producción o en su caso, por un valor equivalente cuando se reciban bienes de uso sin contraprestación monetaria,
- el precio de adquisición incluye el precio pagado por los bienes, representado por el monto de efectivo entregado o su equivalente, más todos los gastos necesarios para colocarlos en el lugar y condiciones de uso tales como: fletes, seguros, derechos y gastos de importación, así como gastos de instalación hasta su puesta en marcha o momento de su alta,
- el costo real de elaboración incluye los costos directos e indirectos tales como: materiales, mano de obra, administración de obra, planificación y

- otros gastos incurridos o que se ejecuten durante el período de producción cuando esta se realiza con medios propios de la empresa,
- los intereses por préstamos recibidos durante el período de construcción o instalación del activo pueden capitalizarse o considerarse como gastos del ejercicio económico mientras que los que se incurren a partir de que el activo esté en condiciones de entrar en servicios no serán capitalizables registrándose como gastos del período,
 - los Activos Fijos Tangibles recibidos en donación sin que exista un valor de origen deben ser contabilizados a un valor estimado que represente el desembolso que hubiera sido necesario efectuar para adquirirlos en las condiciones que se reciban,
 - los Activos Fijos Tangibles adquiridos en moneda extranjera se registrarán en la moneda nacional, aplicándose la tasa de cambio vigente en la fecha de adquisición,
 - los activos recibidos sin costo alguno o a un costo inadecuado se valoraran al precio vigente de adquisición y de no existir este, se efectuará a través de avalúo realizados por peritos,

Las Normas Cubanas de Contabilidad establecen que los **Activos Fijos Intangibles**, se valoran a su costo de adquisición o a su costo real de desarrollo o producción. Dentro del costo se considerarán todos los gastos en que se incurra en su obtención. Cuando no exista contrapartida monetaria se valoran por la estimación que se efectúe por peritos.

I.3 Control Interno inherente a los Activos Fijos.

Los **Activos Fijos Tangibles** representan medios de trabajo imprescindibles en la producción de bienes y servicios. Estos activos inciden significativamente en el desarrollo económico del país, lo que hace evidente que requieren de un adecuado control. Entre las medidas generalmente aceptadas se pueden mencionar las siguientes:

- todo movimiento de Activos Fijos Tangibles tiene que estar soportado por el documento **Movimiento de Activos Fijos Tangibles** y se debe comprobar que los datos que figuran en dicho documento corresponden

con el activo objeto de movimiento y que el mismo está debidamente aprobado y autorizado,

- todas las anotaciones realizadas en los sub mayores de Activos Fijos Tangibles tiene como soporte documental el modelo **“Movimiento de Activos Fijos Tangibles,**
- toda baja de Activos Fijos Tangibles tiene que estar soportada por el documento que avala el destino final de dicho activo,
- en forma progresiva y acorde a la planificación efectuada se realizarán los conteos físicos por cada área de responsabilidad en el transcurso del año, comparando los resultados con el documento que avala la custodia de los activos en cada área, compatibilizándolo con la copia existente en el área de contabilidad y los sub mayores correspondientes,
- dejar evidencia del cuadro mensual entre el saldo de la cuenta control en el mayor general y el que figura en los sub mayores,

Control Interno inherente a los Activos Fijos Intangibles

- los Activos Intangibles se registran sólo si se ha tenido que pagar algún costo de adquisición o desarrollo para obtenerlos. En algunos casos se amortizan, lo que equivale a recuperar lo invertido mediante su absorción como costos o gastos,
- se debitan por los pagos efectuados por estos bienes, excepto en los arrendamientos con opción de compra en que se debitan por el importe de la deuda del principal o de éste más los intereses y se acreditan por su valor inicial al darse de baja,
- los activos intangibles se registran solo si se ha tenidos que pagar algún costo de adquisición o desarrollo para obtenerlos, las marcas y patentes son ejemplos de este tipo de activos,
- la amortización de estos activos se registra en la cuenta 390 001 Amortización de activos fijos intangibles,
- incluye los derechos de superficies, software y licencias por el uso de sistemas de computación adquiridos,

I.4 Distribución del costo de Activos Fijos.

Los activos fijos con la excepción de los terrenos, son de uso de la empresa por un número limitado de años y el costo de cada activo fijo se distribuye como gasto entre los años en los cuales se usan. Para describir la conversión gradual del costo de un activo fijo en gasto se usa el término de depreciación. La **depreciación** como término usado en la contabilidad tiene como finalidad aplicar el principio de asociación, es decir, distribuir el costo del activo como gasto en los períodos en los cuales el activo presta servicios.

La depreciación difiere de la mayoría de los gastos ya que ésta no requiere de pago en efectivo en el momento en que es registrado dicho gasto. Por esta razón, con frecuencia, la depreciación se denomina un gasto no desembolsable.

El registro de la depreciación comprende dos aspectos en la empresa estatal:

Dejar constancia de la distribución gradual del costo del activo en gasto.

Ajustar el valor de la Inversión Estatal como fuente de financiamiento del Activo.

Las entidades empresariales estatales autorizadas a crear los fondos descentralizados para el financiamiento de las inversiones aprobadas y las empresas privadas o de capital mixtos, no aportarán al Fisco el gasto de depreciación, no originando este desembolso de efectivo.

El asiento para registrar la depreciación en la empresa estatal, mixta y privada, se efectúa mediante un débito a la cuenta de gasto que corresponda en dependencia de la actividad económica que desarrolla la empresa, así como el destino del activo, y un crédito a la cuenta Depreciación de Activos Fijos Tangibles.

En la cuenta Depreciación de Activos Fijos Tangibles, se acumula la pérdida de valor que sufren los Activos Fijos Tangibles (excepto los terrenos y animales productivos), debido al desgaste ocasionado por el uso normal o extraordinario durante los períodos que prestan servicios o participan en la producción.

Esta cuenta clasifica como reguladora del activo en el nomenclador de cuenta establecido por las Normas Cubanas de Contabilidad, generalmente figura por cada grupo de activo depreciable tales como: Edificaciones y otras construcciones, maquinarias en general, equipos no tecnológicos muebles, enseres y equipos de oficina, animales, plantaciones permanentes y otros activos.

La empresa estatal autorizada a crear los fondos descentralizados, además de registrar el gasto por depreciación, efectúa un asiento donde recibe débito la cuenta Inversión Estatal y crédito la cuenta Provisión para Inversiones, por el mismo importe de la depreciación.

Las entidades empresariales estatales no autorizadas a crear los fondos descentralizados aportarán al Fisco la depreciación de Activos Fijos Tangibles. En estas entidades la depreciación origina un desembolso de efectivo. Este aporte se hace todos los meses y en la contabilidad se registra mediante un débito a la cuenta Inversión Estatal y un crédito a la cuenta Obligaciones con el Presupuesto del Estado.

Cuando la entidad empresarial estatal paga dicha deuda recibe débito la cuenta Obligaciones con el Presupuesto del Estado y crédito la cuenta de Efectivo en Banco, dejando como evidencia del pago el documento establecido para tal efecto.

El valor en libros de un Activo Fijo Tangible es su costo de adquisición menos la depreciación acumulada. En el Balance General figuran los Activos Fijos Tangibles por su valor en libros, mostrando la parte de su costo que se distribuirá a gastos en períodos futuros. La cuenta Depreciación de Activos Fijos Tangibles representa la parte del costo del activo que se ha transferido a gasto.

Causas de la depreciación

Las causas más significativas de la depreciación son: deterioro físico y obsolescencia.

Deterioro Físico. El deterioro físico de un Activo Fijo Tangible resulta de su uso y de la acción de elementos naturales tales como: aire, lluvia, rayos del sol entre otros. Un edificio se deteriora al paso de los años, los equipos de transporte sufren los efectos de su utilización y así en todos los casos.

Obsolescencia. El término obsolescencia significa el proceso de volverse desactualizado u obsoleto. Cuando un equipo envejece tecnológicamente, es decir, surgen otros más modernos y de mayor rendimiento productivo este lo desplaza y se origina la obsolescencia, que no es un desgaste físico sino técnico.

La utilidad de los **Activos Fijos Tangibles** puede reducirse debido al rápido crecimiento de la empresa que hace a tales activos inadecuados, siendo necesaria la sustitución de estos por otros activos aunque estén en condiciones aceptables. La obsolescencia y la inadecuación están relacionadas con la oportunidad de uso económico y eficiente de un activo.

Para medir la depreciación de un activo, es necesario conocer los siguientes términos:

El **costo del activo**: representa todas las erogaciones que son razonables y necesarias para utilizar el activo en el lugar deseado y dejarlo listo para su uso.

La **vida útil estimada**: es la duración del servicio que la empresa espera recibir del activo. La vida útil se puede expresar en años, unidades de producción, millas, u otras medidas. Por ejemplo la vida útil de un edificio se presenta en años. La vida útil de una máquina encuadernadora de libros se puede presentar en unidades de producción que se espera de ella. La vida útil de un camión es el número de millas que se espera que viaje el camión.

El **valor residual estimado**: también llamado valor de desecho y valor de salvamento, es el valor en efectivo estimado del activo al final de su vida útil. Por ejemplo Una empresa puede estimar que la vida útil de un equipo de computación es de 7 años. Después de ese tiempo la empresa espera vender el equipo. El importe que la empresa estima que pueda obtener por el equipo es el valor residual estimado. Al calcular la depreciación el valor residual estimado no se deprecia debido a que la empresa espera recibir ese importe por la venta del activo. Se deprecia el costo total del activo si la empresa no estima la vida útil del mismo. El costo del activo menos su valor residual estimado se conoce como el costo depreciable.

De los factores que intervienen en el cálculo de la depreciación sólo se conoce uno de ellos, el **costo**. Los otros dos factores, **el valor residual y la vida útil**, deben ser estimados. Por consiguiente la depreciación es un importe estimado.

La ecuación básica para el cálculo de depreciación es:

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{costo} - \text{valor residual estimado}}{\text{Vida útil esperada}} = \frac{\text{costo depreciable}}{\text{vida útil esperada}}$$

En la Sucursal Cimex de Sancti Spíritus se utiliza el método de Línea Recta o Directa según la Resolución 379/2003 del Ministerio de Finanzas y Precios que consiste en distribuir una parte igual del costo del activo en cada período de uso, siendo el más apropiado cuando se usa un activo uniformemente año tras año.

Las tasas máximas establecidas son las siguientes:

Edificios y otras construcciones.

Edificaciones

De madera o plástico	6%
De papelería	5%
De mampostería y otros materiales	3%

Otras construcciones

Puentes de acero, hierro u hormigón	3%
Puentes de madera	6%
Muelles, espigones o embarcaderos de madera	6%
De estructura de hormigón reforzado o estacas de acero	3%
Diques secos y flotantes, varaderos	6%
Silos y tanques	6%
Otras no clasificadas	3%
Muebles, enseres y equipos de oficina	
Muebles y estantes	10%
Enseres y equipos de oficina	15%
Equipos de computación	25%
Equipos no tecnológicos	
Aéreo	20%
Marítimo	6%
Terrestre:	
Equipos de transporte ferroviario	6%
Otros	20%
Maquinaria en general	6%
Animales	
De trabajo	10%
Plantaciones agrícolas permanentes	15%
Otros Activos	15%

Amortización

El término **amortización** es la pérdida de valor que sufren los Activos Fijos Intangibles por el vencimiento del tiempo establecido como término de su usufructo. El hecho de que un activo intangible esté sujeto a amortización depende de si tiene o no una vida limitada.

El procedimiento adecuado para amortizar los **Activos Fijos Intangibles** de vida limitada es similar al que se emplea en los Activos Fijos Tangibles. El costo se

amortiza sistemáticamente durante su vida de servicio, medida en términos de tiempo o de producción. Generalmente se emplea una base de amortización de línea recta, no obstante si existe evidencia de que el valor de los servicios se extinguen en los primeros períodos es muy alto, podrá resultar apropiado un método de cargo decreciente.

Por regla general el asiento contable para registrar la amortización consiste en un **débito** a la cuenta de gasto que corresponda y un crédito a la **cuenta Amortización de Activos Fijos Intangibles**.

La cuenta **Amortización de Activos Fijos Intangibles** es una cuenta reguladora del activo y figura en el Balance General minorando el valor del activo. El método que generalmente se usa para el cálculo de la amortización es el de línea recta.

I.5 Inversiones Materiales

Las **Inversiones Materiales** representan la suma de recursos que se destinan a reponer, modernizar, ampliar las capacidades instaladas, creación de nuevas capacidades mediante la construcción, montaje e instalación de **Activos Fijos Tangibles**.

Estas inversiones se ejecutan con el propósito de incrementar la productividad del trabajo y el rendimiento del capital, siendo estas un motor impulsor del crecimiento económico de un país.

La empresa para lograr la eficiencia en la ejecución de las inversiones materiales, elaborara el Plan de Inversiones el que contiene todos los aspectos relacionados con su ejecución tanto en la que se refiere a los plazos para la realización de los trabajos, así como la puesta en marcha de las inversiones terminadas.

Valuación de Las Inversiones Materiales

Las Norma Cubanas de Contabilidad establecen que las Inversiones Materiales se valoran al costo de adquisición de los bienes contratados, más los gastos reales incurridos en el proceso inversionista.

Las inversiones ejecutadas con medios propios su costo será el valor de los recursos materiales y de la fuerza de trabajo empleada.

Control interno.

- durante el período de ejecución de los trabajos de las Inversiones Materiales, es necesario cumplir con las siguientes medidas generalmente aceptadas de control interno,
- las certificaciones de avance de obra emitidas por el constructor deben estar firmadas por el inversionista directo, como constancia de su aprobación a los trabajos reportados y a los precios establecidos,
- el inversionista debe revisar y aprobar todos los documentos por compras de materiales y equipos, por contratación de proyectos, asistencia técnica y otros gastos del proceso inversionista,
- mensualmente deben certificarse los gastos incurridos en la ejecución de inversiones con medios propios, contabilizándose correctamente y efectuarse el registro a la cuenta Efectivo en Banco,
- al concluirse las inversiones es preciso garantizar que se den de alta los Activos Fijos Tangibles o se informen los gastos que no se incorporen a estos para proceder a diferirlos,

Fuentes de Financiamiento de las Inversiones Materiales

- fondos descentralizados,
- crédito Bancario,
- presupuesto de Estado,

Registro de las Inversiones Materiales

Las **Inversiones Materiales** pueden efectuarse por contratación y con medios propios.

Cuando se contratan las Inversiones Materiales, a medida que se recibe la certificación de avance de obra se hace un asiento de diario para registrar el costo de la Inversión según factura del contratista, donde recibe **débito** la cuenta Inversiones Materiales y **crédito** Cuentas por Pagar del Proceso Inversionista.

La cuenta **Inversiones Materiales** comprende los importes de los gastos relacionados con la construcción, puesta en marcha o funcionamiento de un activo y una vez terminada la construcción y que se ha puesto en funcionamiento el activo, debe capitalizarse y en consecuencia depreciarse. La cuenta Inversiones Materiales clasifica en el Balance General en el grupo Activos Fijos, generalmente es analizada por las siguientes sub cuentas.

Construcción y montaje.

Representa los gastos de inversión acumulados en relación con construcciones e instalaciones de Activos Fijos Tangibles.

Equipos.

Representa los gastos de inversión acumulados en la fabricación, ensamblaje, ampliación o modernización de equipos, maquinarias, muebles y otros similares.

Proyectos.

Representa los gastos de inversión para proyectos, estudios técnicos, producción de prueba y otros similares.

Fomentos y desarrollo agrícola.

Representa los gastos de inversión destinados a los cultivos que rinden más de una cosecha.

Fomento y desarrollo mineros.

Representa los gastos de inversión que se aplican desde la construcción de caminos de acceso hasta la profundización de pozos y avances de túneles y galerías principales.

Otros gastos.

Representa los gastos de inversión no comprendidos en los contenidos antes expuestos tales como: experimentaciones para el desarrollo agrícola, industrial o minero entre otros.

Otro análisis a considerar en el registro de las inversiones es el **Objeto de Obra**. El término objeto de obra significa edificio u otra construcción que compone una obra, al que se le reconoce una función diferenciada y límites físicos precisos y que en función de estos, posee un presupuesto y documentación de proyectos propios.

Registro de las Inversiones Materiales con medios propios.

Los gastos incurridos en las inversiones materiales ejecutadas con medios propios, han de registrarse y controlarse para cada objeto de obra. A estos efectos es necesario abrir un centro de costo para la acumulación de dichos gastos.

Las inversiones con medios propios se efectúan por la empresa utilizando su propio personal o contratando trabajadores eventuales para acometer los trabajos necesarios.

Los gastos incurridos en las inversiones con medios propios se debitan a la cuenta **Producción en Proceso**. Esta cuenta se analiza por centros de costos y elementos de gastos acorde al sistema de costo implantado por la empresa.

El saldo de la cuenta **Producción en Proceso**, mensualmente se transfiere a la cuenta **Inversiones Materiales**, de existir diferencia entre el costo real y el costo planificado según Plan de Inversiones, esta se contabilizará en la cuenta **Gastos por Pérdidas**, siendo este un gasto no deducible del Impuesto sobre Utilidades.

Tan pronto se terminan los trabajos y se pone en explotación la inversión se procede a cancelar y el costo de la misma se transfiere para la cuenta de Activo Fijos Tangibles.

Equipos por Instalar

Los equipos tecnológicos, energéticos y productivos que requieren montaje e instalación antes de ponerse en explotación se registran en la cuenta **Equipos por instalar y Materiales para el Proceso Inversionista**.

Los costos de instalación y montaje representan inversiones y los mismos forman parte del costo del activo. Si estas obras se contratan el costo se obtiene de la factura que emite el contratista y si se ejecutan con medios propios su costo será el valor de los recursos materiales y de la fuerza de trabajo empleada,

registrándose en la cuenta Producción en Proceso y se transfieren a la cuenta Inversiones Materiales.

Terminada la instalación del activo se registra el costo de adquisición conjuntamente con el costo de instalación, mediante un asiento donde recibe débito la cuenta Activos Fijos Tangibles con crédito a las cuentas Equipos por Instalar y Materiales del Proceso Inversionista, así como Inversiones Materiales.

Costos de Prueba

En ocasiones algunos equipos requieren de un período de prueba antes de la puesta en explotación para efectuar los ajustes necesarios o las reclamaciones al fabricante del equipo. Los gastos incurridos por este concepto tienen el mismo tratamiento contable que los de instalación y montaje efectuados con medios propios.

Conclusiones del Capítulo:

El desarrollo del capítulo permitió profundizar de forma general en los conceptos, características y clasificaciones de los de Activos Fijos Tangibles e Intangibles y en las inversiones materiales, aspecto este que se pone de manifiesto en el siguiente capítulo al diseñar los procedimientos contables inherentes al subsistema de Activo Fijo, específicamente en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

Capítulo II: Diagnóstico y diseño de los procedimientos contables para los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

En el presente capítulo se caracteriza la entidad objeto de estudio, se diagnóstica la situación actual que presenta el subsistema de Activos Fijos y se diseñan los procedimientos para el registro y control de estos activos, considerando las disposiciones establecidas por el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) y orientaciones emitidas por la corporación CIMEX S.A. (Cuba Importa y Exporta.)

II.1 Caracterización de la Sucursal CIMEX Sancti Spíritus.

Es una empresa estatal cubana del comercio y los servicios donde su misión es trabajar por una calidad renovada para satisfacer a sus clientes con eficiencia y eficacia que capta y genera divisas frescas para el país. En su constante desarrollo los trabajadores contribuyen a fomentar razones honorables para trabajar en Cimex, tales como: la autoestima, el sentido de pertenencia, la satisfacción del cliente y su contribución a la sociedad. El empleo de tecnologías y sistemas de gestión avanzados les permite alcanzar resultados con gran dinamismo, flexibilidad y sentido innovador. Ofrecen una imagen de alta credibilidad respaldada por su posición de líderes en el mercado, los retos son parte del deber social y del compromiso que asumen con el pueblo. La eficiencia con la que convocan en su Sistema de Dirección y Gestión Empresarial es fortaleza esencial para consolidar el socialismo.

Valores Compartidos:

Honestidad: Ser capaz de decir siempre la verdad y actuar dignamente en cualquier circunstancia.

Actuar con previsión (“luz larga”): Anticiparnos a los problemas o a aquello que constituye una oportunidad que no se puede dejar pasar.

Respeto a las personas: A los clientes y a los compañeros de trabajo teniendo en cuenta que existe diversidad de personas y hay que aceptarlas tal cual son.

Espíritu de sacrificio: Para obtener grandes logros hay que hacer grandes empeños, es trabajar sin límites, sin miramientos, con consagración en aras de un objetivo.

Rapidez de respuesta: Ante un problema reaccionamos rápidamente sin esperar a que otra persona tenga que venir a decirnos lo que hay que hacer o sin esperar a que tengan que decírnoslo dos veces.

II.2 Diagnóstico de la situación actual de CIMEX Sancti Spíritus.

Para la realización del diagnóstico se aplicaron los métodos teóricos y empíricos. Tomando en consideración las disposiciones vigentes para el registro y control de los recursos establecidas por el MFP, así como emitidas por la corporación CIMEX S.A. Se aplicó la revisión documental de los libros y registros contables e informes de auditorías internas realizadas por el grupo corporativo. Los resultados del diagnóstico se expresan a continuación:

La entidad recibió auditoría en el período comprendido entre el 1 de Diciembre de 2009 y 28 de Febrero de 2010:

Se comprobó que el control de Activos Fijos se realiza por el sistema automatizado SENTA. Sistema Integrado de Gestión Empresarial, es aplicable fundamentalmente a empresas, compañías y entidades en general, que desarrollan actividades comerciales de compra, distribución y ventas mayoristas; y actividades de comercio minorista o detallista, pero puede ser configurable también para actividades comerciales de gastronomía, actividades de prestación de servicios de reparación de equipos técnicos en general; por órdenes de trabajo, actividades de transporte de carga automotor, actividades de naturaleza productiva y otras.

Las cuentas que conforman este grupo figuran en el Balance de Situación del 31 de Diciembre de 2009 con el siguiente saldo:

Activo Fijo	Saldo Inicial	Saldo Final
240002 Edificios y construcciones	\$13,744.36	\$16,322.13
240003 Otras construcciones	\$9,286.47	\$9,286.47
240004 Mobiliario	\$1,534,194.08	\$1,598,627.15
240005 Maquinaria y equipos	\$2,291,361.75	\$2,354,384.42
240006 Equipos de oficina y uso domestico	\$420,497.20	\$423,788.12
240007 Medios de transporte terrestre	\$764,485.32	\$765,895.48
240009 Medios de comunicación	\$25,487.83	\$29,272.80
240010 Medios de computación	\$421,215.66	\$422,195.21
240098 Otros activos fijos	\$647,258.37	\$647,554.87
243003 Activos fijos para arrendar	\$32,793.73	\$27,918.11
247001 Activos fijos en almacén	\$50,242.37	\$36,895.99
255001 Activos fijos intangibles	\$2,087.25	\$2,087.25
265051 Construcciones en proceso	\$1,172,554.51	\$352,805.91
Total de Activo Fijo	\$7,385,208.90	\$6,687,033.91
Depreciación y Amortización		
375002 Dep acum edificio y construcciones	(\$1,772.40)	(\$1,894.83)
375003 Dep acum de otras construcciones	(\$5,875.84)	(\$5,982.88)
375004 Dep acum de mobiliario	(\$797,468.37)	(\$823,039.14)
375005 Dep acum maquinarias y equipos	(\$906,728.31)	(\$921,333.50)
375006 Dep acum equipos de oficina uso domest.	(\$273,077.89)	(\$281,442.28)
375007 Dep acum medios transporte terrestre	(\$659,552.74)	(\$670,938.25)
375009 Dep acum medios de comunicación	(\$19,312.95)	(\$20,163.92)
375010 Dep acum medios de computación	(\$319,311.95)	(\$328,310.28)

375098 Dep acum de otros activos fijos	(\$465,631.15)	(\$475,274.66)
378003 Dep acum activos fijos para arrendar	(\$30,852.71)	(\$26,154.54)
390001 Amortización de activos fijos intangibles	(\$208.68)	(\$260.85)
Total de Depreciación y Amortización	(\$3,479,792.99)	(\$3,554,795.13)
Total de Activos Fijos Neto	\$3,905,415.91	\$3,132,238.78

- se constató que los Activos Fijos se encuentran registrados en la cuenta que corresponde según su clasificación,
- existe el plan de conteo físico del 10% mensual de los Activos Fijos comprobándose que al cierre del ejercicio contable el 100% de dichos activos fueron verificados no presentado diferencias,
- se comprobó que se encuentran en desuso 1 activo Moto Piaqqio SZA 063 que representan el 1% del total (127); con un importe total depreciado al cierre de diciembre/2009 de \$ 1 480.38 CUC,
- se revisó el 100%(52) de los movimientos realizados en el período, comprobándose que se encuentran correctamente elaborados y firmados por el personal pertinente,
- se registraron altas por importe de \$ 2 974.62 CUC, correspondiente a una caja registradora, mesa de trabajo y un freezer para el área del soda. Se verificó toda la documentación sin incidencias negativas,
- se le han dado baja a Activos Fijos y no se registran gastos por pérdidas provenientes del valor residual de los mismos,
- no se deja evidencia de la validación del saldo de las cuentas de Activo Fijo con el sistema automatizado SENTAI,
- no deprecian los Activos Fijos en Almacén,
- en el año 2009 se ejecutan reparaciones generales sin provisiones creadas que no fueron contabilizadas como gasto,

- existen inversiones en proceso que no se encuentran analizadas por objeto de obra,

Los resultados del diagnóstico ponen de manifiesto la necesidad de un procedimiento para el registro y control de los Activos Fijos.

II.3 Procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos en la sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

Como se plantea en el capítulo I los Activos Fijos representan los medios de trabajo que son adquiridos por la Empresa para ser utilizados y no para ser vendidos, así como los derechos económicos que tienen carácter permanente.

La importancia de estos activos se pone de manifiesto en lo expresado por Carl Marx y Federico Engels en el libro “El Capital” página 233.

“...Estos medios constituyen el sistema óseo y medular de la producción...”

La corporación CIMEX establece para el registro y control de los Activos Fijos las siguientes cuentas sintéticas:

240 Activos Fijos Tangibles.

243 Activos Fijos Tangibles para Arrendar.

247 Activos Fijos Tangibles en Almacén.

255 Activos Fijos Intangibles.

265 Inversiones en ejecución.

280 Equipos por Instalar y Materiales para el proceso inversionista.

La cuenta control **240 Activos Fijos Tangibles en uso** en la entidad objeto de estudio representa el valor de los activos que están utilizándose en las operaciones regulares de la entidad. **Se debita** por la puesta en explotación de los Activos Fijos Tangibles. **Se acredita** por la baja o venta de estos. Esta cuenta tiene los siguientes análisis.

- 001 Terrenos
- 002 Edificios y construcciones
- 003 Otras construcciones
- 004 Mobiliario
- 005 Maquinaria y equipos
- 006 Equipos de oficina y uso doméstico
- 007 Medios de transporte terrestre
- 009 Medios de comunicación
- 010 Medios de computación
- 098 Otros activos fijos

243 Activos Fijos para arrendar: se registra en esta cuenta los Activos Fijos Tangibles adquiridos para ser arrendados. **Se debita** por la compra de dichos activos. **Se acredita** por la baja o venta de los mismos. Esta cuenta se analiza como sigue:

- 001 Medios de transporte terrestre para arrendar
- 002 Inmuebles para arrendar
- 003 Activos fijos para arrendar
- 006 Activos fijos para arrendamiento financiero

247 Activos Fijos en almacén: representa el valor de los Activos Fijos Tangibles, adquiridos y que se encuentran almacenados. **Se debita** por la adquisición de dichos activos. **Se acredita** por la puesta en explotación. La cuenta analítica es la siguiente:

- 001 Activos fijos en almacén

255 Activos Fijos Intangibles: comprende los bienes no materiales que se poseen para llevar a cabo las actividades operativas. Su característica fundamental es que no adoptan forma corpórea y sólo son visibles en el instrumento legal que justifica el derecho a su usufructo. Comprende patentes, marcas de fábricas, nombres comerciales, franquicias, propiedad intelectual, arrendamiento financieros con opción de compra, programas de computación,

derecho de autor entre otros. **Se debita** por la adquisición de dichos activos. **Se acredita** por la baja de los mismos.

265 Inversiones en ejecución: comprende los importes de los gastos en que se incurren en la construcción, ampliación, modernización, instalación y montaje de Activos Fijos Tangibles. **Se debita** por las certificaciones de avances de obra y por el costo real de las inversiones ejecutadas con medios propios. **Se acredita** al terminarse la inversión.

Esta cuenta tiene como análisis obligatorio.

051 Construcciones en proceso

055 Inversiones para organización del negocio

Además de los análisis antes expuestos esta cuenta deber ser analizada por objeto de obra.

280 Equipos por Instalar y Materiales para el proceso inversionista: comprende los importes de los equipos tecnológicos, energéticos y productivos que requieren montaje e instalación, así como los materiales de construcción y de montaje que son destinados a incluirse en las Inversiones Materiales. **Se debita** por la adquisición. **Se acredita** al quedar los equipos instalados y por la entrega de los materiales al contratista. Las cuentas analíticas son las siguientes:

051 Equipos para inversión en almacén

052 Materiales para inversión en almacén

II.3.1 Tratamiento contable de la compra de Activos Fijos Tangibles en las Sucursales de CIMEX.

Cuando se compra un Activo Fijo y se almacena se hace el siguiente asiento de diario:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
24700100 Activos Fijos Tangibles en almacén		\$XXX	

425051 Cuentas por Pagar a Proveedores \$XXX
por Inversiones en Moneda Nacional

425052 Cuentas por Pagar a Proveedores XXX
por Inversiones en Divisa

La cuenta 247001 en almacén representa el costo de adquisición de estos activos más todos los gastos de transportación valorados en CUP o CUC, el saldo de esta cuenta solo figura en el balance en la moneda nacional independientemente de que se hayan adquiridos estos activos en la moneda libremente convertible.

Recibe crédito la cuenta 425 Cuentas por pagar a Proveedores por Inversiones se analiza por tipo de moneda y código del proveedor. Cuando estos activos han sido suministrados por proveedores internos se acredita a la cuenta 427 Cuentas por pagar a afiliados -Inversiones.

Las compras de Activo Fijo representan una inversión y clasifican en el plan de inversiones, recibándose el financiamiento de la Casa Matriz.

En el plan de cuentas de la corporación CIMEX no figura en el pasivo circulante la partida 421 Cuentas por Pagar compra de Activo Fijo Tangible acorde a lo establecido en el Nomenclador de las Normas Cubanas de Contabilidad. El departamento de economía debe de analizar la posibilidad de incluir esta cuenta ya que se acredita indebidamente a las Cuentas por pagar del Proceso Inversionista.

Cuando esta compra se realiza a un proveedor interno entonces el crédito es a Cuentas por Pagar Afiliadas Inversiones. Esta partida se analiza por la sub cuenta 100 Moneda Nacional y 200 Divisa.

II.3.2 Tratamiento Contable de la Puesta en explotación de un Activo Fijo Tangible.

Cuando se pone en explotación un Activo Fijo Tangible (mobiliario) el asiento de diario es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
240004 Mobiliario		\$XXX	
24700100 Activos Fijos Tangibles en almacén			\$XXX

II.3.3 Por el pago del Activo adquirido.

La sucursal solicita el financiamiento al departamento de Tesorería e Inversiones de la corporación mediante su página Web y al recibir el mismo se procede a su contabilización como sigue:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
11101 Efectivo en Banco CUC		\$XXX	
113001 Efectivo en Banco CUP		XXX	
526151 Financiamiento para compra de Activo			\$XXX

Cuando se le paga al proveedor interno o externo se hace el siguiente asiento:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
425051 Cuentas por Pagar a Proveedores por Inversiones en Moneda Nacional		\$XXX	
425052 Cuentas por Pagar a Proveedores por Inversiones Divisa		XXX	
11101 Efectivo en Banco CUC			\$XXX
113001 Efectivo en Banco CUP			XXX

En caso de los proveedores internos recibe débito la cuenta 427 Cuentas por Pagar Afiliadas Inversiones.

Cuando la Sucursal recibe como traspaso un Activo Fijo, el procedimiento contable es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
240004 Mobiliario		\$XXX	

575 120 Relaciones por movimiento de Activos Fijos – Pasivo. \$XXX

La cuenta 575120 Relaciones por movimiento de Activos Fijos- Pasivo figura en el Balance como Otros Pasivos y su saldo es transitorio ya que queda cancelado al finalizar el año fiscal.

II.3.4 Tratamiento contable de la pérdida de valor de los Activos Fijos Intangibles.

La pérdida de valor que sufren ciertos Activos Fijos Intangibles se registra en la cuenta 390 Amortización de activos fijos intangibles. Se **debita** por la baja de los Activos Fijos Intangibles y se **acredita** por la gasto mensual. Esta se analiza mediante la siguiente subcuenta.

001 Amortización de Activos Fijos Intangibles

El asiento de diario para registrar amortización de un Activo Fijo Intangible es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
Cuenta de gasto que corresponda		\$XXX	
Elemento de gasto	<u>\$XXX</u>		
Centro de costo	<u>\$XXX</u>		
390 001 Amortización de Activos Fijos Intangibles			\$XXX

La cuenta 390 Amortización de Activos Fijos Intangibles recibe crédito por la pérdida de valor de dichos activos, la tasa establecida es un 10 % anual, Esta cuenta clasifica como reguladora del Activo.

II.3.5 Tratamiento Contable de la pérdida de valor de los Activos Fijos Tangibles.

La corporación calcula la depreciación de los Activos Fijos Tangibles acorde a las tasas establecidas en la Resolución 379 del 2003.

- Edificios y otras construcciones 3%
- Maquinarias en general 6 %
- Equipos de transporte 20%
- Muebles y estantes 10%
- Enseres y equipos de oficina 15%
- Equipos de computación 25%
- Otros activos 15%

La pérdida de valor (depreciación) se registra en la cuenta control 375 Depreciación acumulada de Activos Fijos Tangibles en Uso. Esta representa la pérdida de valor de dichos activos se **debita** por la depreciación acumulada en el momento de la baja de los Activos Fijos Tangibles y se **acredita** por el importe de la depreciación mensual. Se analiza por las siguientes subcuentas:

- 002 Depreciación acumulada de edificios y construcciones
- 003 Depreciación acumulada de otras construcciones
- 004 Depreciación acumulada de mobiliario
- 005 Depreciación acumulada de maquinaria y equipos
- 006 Depreciación acumulada de equipos de oficina y uso doméstico
- 007 Depreciación acumulada de medios de transporte terrestre
- 009 Depreciación acumulada de medios de comunicación
- 010 Depreciación acumulada de medios de computación
- 098 Depreciación acumulada de otros Activos Fijos

La pérdida de valor de los Activos Fijos Tangibles para arrendar se registra en la cuenta control 378 Depreciación acumulada de Activos Fijos para arrendamiento financiero, se analiza por las siguientes subcuentas:

- 001 Depreciación acumulada de medios de transporte terrestre para arrendar
- 002 Depreciación acumulada de inmuebles para arrendar
- 003 Depreciación acumulada de Activos Fijos para arrendar
- 005 Depreciación acumulada de Activos Fijos para arrendamiento financiero

Procedimiento contable de la depreciación.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
Cuenta de gasto que corresponda		\$XXX	
Elemento de gasto	<u>\$XXX</u>		
Centro de costo	<u>\$XXX</u>		
375002 Depreciación acumulada de edificios y construcciones			\$XXX

La cuenta 375 Depreciación acumulada de Activos Fijos Tangibles recibe crédito solo en la Moneda Nacional. Las sucursales aportan a la Casa Matriz la depreciación para reposición de dichos activos.

Estos activos figuran en el Estado de Situación como sigue:

240 001 Edificios y construcciones		\$XXX
Menos: 375 001 Depreciación acumulada de Activos Fijos Tangibles		<u>(XXX)</u>
Activos Fijos Netos		<u>\$XXX</u>

Como se aprecia el Activo Fijo Tangible en libros de la entidad se encuentra valorado por su costo histórico. Cuando el Activo Fijo llega al final de su vida útil y se mantiene en explotación no continúa depreciando. De no mantenerse en explotación se procede a la baja aprobada por el Organismo Superior y el tratamiento contable es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
375004 Depreciación acumulada de Mobiliario		\$XXX	
240004 Mobiliario			\$XXX

II.3.6 Tratamiento contable de la baja de un Activo Fijo Tangible cuando no ha depreciado todo su valor.

La baja de un Activo Fijo Tangible que no ha depreciado todo su valor original un gasto no deducible y el asiento de diario es el siguiente.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
845 001 Pérdida en baja de Activo Fijo		\$XXX	
Centro de costo	<u>\$XXX</u>		
375004 Depreciación acumulada de Mobiliario		XXX	
240004 Mobiliario			\$XXX

II.3.7 La baja por faltante se registra como sigue.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
332 001 Faltantes de Activos Fijos		\$XXX	
Centro de costo	<u>\$XXX</u>		
375004 Depreciación acumulada de Mobiliario		XXX	
240004 Mobiliario			\$XXX

Si se fija responsabilidad material se hace el siguiente asiento de diario.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
338 002 Cuentas por cobrar responsabilidad material		\$XXX	
Análisis por trabajador	<u>\$XXX</u>		
332 001 Faltantes de Activos Fijos			\$XXX

Se le aplica la responsabilidad material al trabajador acorde a lo establecido en el Decreto Ley 249/07 del Consejo de Estado.

Cuando no se fija responsabilidad material el expediente por faltante tiene que estar aprobado por el Presidente de la Corporación y el asiento de diario para cancelar el faltante es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
850 001 Faltante en conteo de activos fijos		\$XXX	
332 001 Faltantes de Activos Fijos			\$XXX

II.3.8 Procedimiento a seguir para el registro y control de las inversiones constructivas.

El área de inversiones registrará en la cuenta 265 051 Construcciones en proceso todos los gastos incurridos en la obra hasta su terminación. Por la certificación de obra recibida, el asiento de diario es el siguiente.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
265051 Construcciones en proceso		\$XXX	
Análisis por objeto de obra	<u>\$XXX</u>		
425051 Cuentas por Pagar a Proveedores por Inversiones en Moneda Nacional			\$XXX

El área de inversiones está obligada a mantener un análisis del importe pagado por cada objeto de obra y éstos desglosados según componentes. Además conformará un expediente donde conste toda la documentación relacionada con

la inversión tales como: facturas, certificaciones, informes de recepción entre otros.

Cuando el inversionista entrega anticipo y materiales al constructor, entonces el asiento de diario es el siguiente.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
265051 Construcciones en proceso		\$XXX	
Análisis por objeto de obra	<u>\$XXX</u>		
280 052 Materiales del proceso inversionista			\$XXX
150 053 Construcciones en proceso anticipo al Constructor			XXX

Una vez terminada la obra u objeto de obra que den capacidad de uso el área de inversiones procederá a entregar a la entidad a la que se le haya asignado. El asiento de diario que hace el área de inversiones es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
240 001 Edificios y construcciones		\$XXX	
265051 Construcciones en proceso			\$XXX
Análisis por objeto de obra	<u>\$XXX</u>		

La entidad que recibe el activo hace el siguiente asiento.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
240 001 Edificios y construcciones		\$XXX	
575 120 Relaciones por movimientos de Activos Fijos-Pasivos			\$XXX

El área de inversiones registra la operación mediante el siguiente asiento de diario.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
351 120 Relaciones por movimientos de Activos Fijos-Activos		\$XXX	
240 001 Edificios y construcciones			\$XXX

Las cuentas 351 y 575 Relaciones por movimiento de activos fijos Activo y Pasivo tendrán saldos conciliados entre el área de Inversiones y la entidad receptora.

Los muebles y equipos especiales contratados para su construcción se registran en la cuenta 280051 Equipos para inversión cuando estén listos para ser usados se transfiere su valor a la cuenta 240 Activos Fijos Tangibles en la sub cuenta que corresponda.

Por la compra de un equipo que requiere costo de instalación el área de inversiones hace el siguiente asiento.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
280051 Equipos por instalar		\$XXX	
425051 Cuentas por Pagar a Proveedores por Inversiones en Moneda Nacional			\$XXX

Al recibir de la empresa especializada la factura por el costo del equipo el asiento de diario es el siguiente:

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
265051 Construcciones en proceso		\$XXX	
Instalación y montaje	<u>\$XXX</u>		
425051 Cuentas por Pagar a Proveedores por Inversiones en Moneda Nacional			\$XXX

Al quedar el equipo instalado se ilustra el asiento de diario.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
240 005 Maquinarias y equipos		\$XXX	
265051 Construcciones en proceso			\$XXX
Instalación y montaje	<u>\$XXX</u>		

La Dirección de la Corporación Cimex ha decidido asumir y desarrollar las inversiones con medios propios, para lo cual ECUSE S.A, .es la encargada de la ejecución física de dichas inversiones, considerándose como ingreso en esta entidad las ventas que se produzcan por el nuevo valor creado, este proceso constructivo será financiado a través de las cifras que se aprueben en el Plan de Inversiones de la Corporación.

Así mismo por autorización del Ministerio de Economía y Planificación de fecha 30 de enero del 2002 se adicionó al objeto social de la entidad Zona Especializada de Logística y Comercio, S.A. la prestación de servicios topográficos y elaboración de proyectos constructivos, lo que constituirá ingresos y costos provenientes de esas actividades.

Para el registro y control de estas operaciones se utilizarán las siguientes cuentas de ingresos y costos.

906 745 Venta de servicios constructivos

816745 Costo de servicios constructivos

A continuación se ilustra el tratamiento contable.

Por los gastos reales incurridos se hace el siguiente asiento de diario.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
701 Gastos a transferir		\$XXX	
Elementos de gastos	<u>\$XXX</u>		
Cuentas varias			\$XXX

Al finalizar el mes se transfiere a la cuenta de productos y servicios en proceso los gastos reales, mediante el siguiente asiento.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
700 001 Productos y servicios en proceso		\$XXX	
701 Gastos a transferir			\$XXX
930 Traspasos a cuentas de activos	<u>\$XXX</u>		
Por el costo real de las órdenes terminadas.			

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
187 001 Productos y servicios terminados		\$XXX	
700 001 Productos y servicios en proceso			\$XXX
Contabilizando la facturación por las obras terminadas parciales o totales a las sucursales.			

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
137 101 Cuentas por cobrar a afiliados		\$XXX	
906 745 Venta de servicios constructivos			\$XXX
816 745 Costo de servicios constructivos		XXX	
187 001 Productos y servicios terminados			XXX

La Sucursal al recibir la factura hace el siguiente asiento.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
265051 Construcciones en proceso		\$XXX	
Instalación y montaje	<u>\$XXX</u>		
427151 Cuentas por Pagar a afiliados – Inversiones			\$XXX

II.3.9 Las reparaciones y mantenimientos corrientes originan un gasto por tal razón el asiento es el siguiente.

Cuentas y Detalles	PARCIAL	DEBE	HABER
Cuenta de gasto que corresponda		\$XXX	
Elementos de gastos	<u>\$XXX</u>		
Centro de costo	<u>\$XXX</u>		
425 051 Cuentas por pagar a proveedores -Inversiones (o)			
427 151 Cuentas por pagar a afiliados - Inversiones			\$XXX

La Corporación no crea provisión para reparaciones capitales por tal razón estas se tratan como una inversión.

Conclusiones del capítulo.

En el desarrollo del capítulo se abordó la situación actual que presenta la empresa objeto de estudio, donde se diagnosticó la necesidad de un procedimiento para el registro y control de los Activos Fijos. Además se refleja el tratamiento contable que se realiza por dicha entidad ya sea por la compra del Activo Fijo, la puesta en explotación, el pago de dicha compra, la pérdida de valor y las subcuentas que figuran en el Balance de Situación y la baja cuando aún no ha depreciado totalmente el Activo. Se proponen los procedimientos contables para el uso y control de los Activos Fijos en la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus.

Conclusiones

- la revisión bibliográfica permitió la sistematización de los fundamentos teóricos relacionados con las políticas, normas y procedimientos establecidos en Cuba para la actividad empresarial,
- al realizar el diagnóstico de la situación que presentaba el subsistema de Activo Fijo de la sucursal CIMEX S.A. se comprobó que el control de Activos Fijos se realiza por el sistema automatizado SENTAI, se constató que los mismos se encuentran registrados en la cuenta que corresponde según su clasificación, existe el plan de conteo físico del 10% mensual comprobándose que al cierre del ejercicio contable el 100% de dichos activos fueron verificados no presentando diferencias. Los movimientos realizados en el período se encuentran correctamente elaborados y firmados por el personal pertinente. Se registran las altas elaborándose la documentación establecida, sin embargo se le han dado baja a Activos Fijos Tangibles y no se registran gastos por pérdidas provenientes del valor residual de los mismos. No se deja evidencia de la validación del saldo de las cuentas de Activo Fijo con el sistema automatizado SENTAI ni se deprecian los Activos Fijos en Almacén según esta establecido en las Normas Cubanas de Contabilidad. En el año 2009 se ejecutan reparaciones generales sin provisiones creadas que no fueron contabilizadas como gasto. Existen inversiones en proceso que no se encuentran analizadas por objeto de obra,
- El diseño de los procedimientos contables para el registro y control de los Activos Fijos, da respuesta a los requerimientos establecidos por la corporación CIMEX S.A. ya que constituyen una herramienta para lograr el registro oportuno y adecuado de las operaciones que afectan dichos medios en la entidad objeto de estudio y la aplicación de los procedimientos posibilita obtener una información fidedigna en los libros de la contabilidad y los Estados Financieros sobre dichos activos acorde a las normativas cubanas.
- El personal del área contable así como los directivos de la entidad están plenamente identificados con la problemática existente en el registro y control de los Activos Fijos, este procedimiento puede ser generalizado en todas las entidades de CIMEX. Se considera que con el decursar del tiempo este será

enriquecido tomando en consideración los cambios que se produzcan en la legislación vigente.

Recomendaciones

- proponer a la dirección económica de la Sucursal CIMEX de Sancti Spíritus que se implementen los procedimientos diseñados en el subsistema de Activo Fijo acorde a los conceptos, políticas y normas incluidas, que orientan y regulan el registro y control de los hechos económicos en dicho subsistema,
- actualizar sistemáticamente los procedimientos diseñados en correspondencia con los cambios que vaya sufriendo la legislación vigente, y en la medida que surjan nuevas necesidades,

Bibliografía Consultada

- Aparicio C., José A. Y col. Los sistemas de información estratégicos en ambientes competitivos. Revista del contador enero-marzo página 113-131.
- Benítez, Miguel Ángel. Contabilidad y Finanzas para la Formación Económica de los Cuadros de Dirección, Cuba 1997.
- Borraz Alfonso. Contabilidad de Costos Operativos. La Habana 2001.
- Cashin James A. (1973) Teorías y Problemas de Contabilidad I. México 1973.
- Catacora Carpio Fernando. (1998) Contabilidad: La Base para las Decisiones Comerciales. Caracas: Mc Graw-Hill Interamericana, 235pp.
- Contabilidad Básica Tomo I. La Habana 1994.
- Contabilidad Financiera Tomo I. La Habana 1992.
- Contabilidad Intermedia, Parte I y II. La Habana 2000.
- Dirección Nacional de Contabilidad y Control Interno en su Carta Circular No.2/2000.
- Economía de Cuba. Disponible en <http://www.emued/cursecon/ecolat/cu>
- Enciclopedia Encarta 2003.
- Estrada Santander, José L. Diccionario Económico. Habana: Editora Política, 1987.
- Estudio de la Contabilidad General. La Habana 1994. Colectivo de autores.
- Finney, H. (1982) "Curso de Contabilidad" Introducción. Tomo I. 3ra Edición. México.
- Gómez Francisco (1993) Sistema y Procedimiento Administrativo, Caracas: Editorial Frigor.
- González Humberto (1999) <http://www.manual> de procedimientos administrativos. MPD/02/,www.google.com.
- Guajardo Gerardo. Segunda Edición. Contabilidad Financiera. México 1984.
Hamm, Karina. Diseño de un manual de procedimientos administrativos de entradas y salidas de materiales importados. Instituto Universitario de Tecnología de Administración Industrial. IUAT. Sede Nacional. Anaco, Anzoategui, Venezuela, 2005.
- Ibarra, F. Metodología de la Investigación. Segunda Edición. Ciudad Habana, Cuba 1997.

- Instituto de Contabilidad Y Auditorías de Cuentas. Disponible en: <http://www.icac.mineco.es/conta2>
- Magdonado Estudio de la Contabilidad General. Colectivo de Autores.
- Manual de Contabilidad. Ministerio de Educación Superior. La Habana 2003.
- Manual de Normas y Procedimientos de Contabilidad. Ministerio de Educación Superior. La Habana, 2007.
- Manual de Normas y Procedimientos de la Dirección General de Contraloría, Corporación CIMEX, Capítulo 2, Tomo 2, N22201.
- Manual para la Administración de Proyectos Disponible en: <http://www.conacyt.mx/fondos/manual-admon-proyectos.pdf>.
- María Luisa Lara Zayas. Folleto de Activo Fijo, 2004.
- Carlos Marx, "El Capital". Crítica de la Economía Política. Tomo I. Instituto Cubano del Libro. La Habana 1973.
- Metodología para la Aplicación de la guía de Control Interno (2003). Ministerio de Finanzas y Precios. La Habana.
- Meigs, J. Contabilidad: la base para las decisiones gerenciales. Editorial McGraw Hill Interamericana, México. Octubre 1990.
- Mieres C., J. Contabilidad, Principios y Fundamentos. Editorial de Ciencias Sociales, La Habana, Cuba. 1984.
- Muñoz González, Roberto. Apuntes para una historia de la contabilidad. Santa Clara, UCLV, Facultad de Economía, 1998. (Material Bibliográfico).
- Normas Cubanas de Contabilidad (2006). Actividad Presupuestada. La Habana.
- Normativas en Materia de Contabilidad (Resoluciones). Disponible en: <http://www.tcac.Mineco.es/bdcontar.asp>
- Patón W. A. Manual de Contador. México 1943.
- Perfeccionamiento de la Actividad Económica (2002). Ministerio de Educación Superior. La Habana.
- Pino, Ángela (1998), El control Administrativo (Instituto Universitario de Tecnología de Administración Industrial, Trabajo Publicado). IUTA Sede Nacional, Anaco.
- Principios Básicos de Análisis Financiero Contable. 2002.
- Resolución 379/2003 del Ministerio de Finanzas y Precios.

- Resolución 9. 2007. del Ministerio de Finanzas y Precios.
- Rojo R., Alfonso A. Sistemas contables nuevas necesidades de información. Revista del Contador, julio-septiembre de 2001.
- Sampieri, R, Metodología de la Investigación. Segunda Edición. México. DF. 2000.
- Torras de la L., O. Contabilidad General. Editorial Pueblo y Educación. La Habana, Cuba. 2004. 58 p.p.
- Wals Sergio. Contabilidad III. Páginas en Internet. Universidad de Salamanca. España. 2005.
- Zarate G., Andrea G., y col. Sistemas contables y nuevas necesidades de información. Artículo en monografía. Com. Facultad de Ciencias Económicas y administrativas. Universidad de Armenia. Colombia. 1997.