

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS
AMÉRICAS**

VICERRECTORÍA ACADÉMICA

CONTADURÍA PÚBLICA

**“EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DE COSTOS PARA
UN SERVICIO DE TRANSPORTE TERRESTRE
INTERNACIONAL Y LA APLICACIÓN DEL MARCO
CONTABLE LEGAL EN EL PERIODO 2020”**

**MODALIDAD DE TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE LICENCIATURA EN
CONTABILIDAD PÚBLICA**

KATHERINE MENDOZA PÉREZ

**SEDE SAN JOSE
Marzo, 2021**

Tabla de Contenidos

Capítulo I: Problema	7
Planteamiento del Problema	7
Objetivos de la Investigación	10
Objetivo General	10
Objetivos Específicos	10
Justificación.....	10
Antecedentes	11
Historia	11
Antecedentes Internacionales	12
Antecedentes Nacionales.....	15
Proyecciones.....	18
Capítulo II: Marco Teórico.....	20
Transporte Terrestre Internacional	20
Ventajas y Desventajas del Transporte Terrestre Internacional	20
Evolución del Transporte Terrestre Internacional.....	21
Principales Problemas Del Servicio	21
Principales Costos Relacionados Con El Transporte Terrestre Internacional	22
Contabilidad	24
Estados Financieros.....	24
Estado de Situación Financiera	25
Estado De Resultados Integral	25
Estado De Cambios En El Patrimonio.....	26
Estado De Flujo De Efectivo.....	26
Notas A Los Estados Financieros.....	26
Contabilidad de Costos.....	26
Costos	27
Costos de Producción	28
Materia Prima Directa	28
Mano De Obra Directa	28
Costos Indirectos De Producción o Gastos Indirectos De Fabricación	29
Costos Del Periodo.....	29

Costos Fijos y Variables.....	29
Sistemas De Costeo.....	30
Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	30
Diferencia Entre NIIF y Normas Tributarias.....	30
Diferencia Entre Principios y Reglas	30
NIIF 15	31
NIC 2	32
Inventarios.....	33
Valor Neto Realizable	33
Valor Razonable.....	34
NIC 12.....	34
Precios De Transferencia.....	35
Métodos de Valoración De Operaciones Entre Partes Vinculadas.....	35
La Agencia Tributaria y Los Precios De Transferencia	36
Carta de Porte	36
Importancia de una carta de porte	38
INCOTERMS.....	39
Escolta	40
Inspección antidroga.....	41
Ley 7092 Ley del Impuesto sobre la Renta.....	42
Impuesto sobre el Valor Agregado.....	45
Ley 9635 Fortalecimiento a las Finanzas Públicas.....	46
Capítulo III: Marco Metodológico	48
Enfoque	48
Método	49
Fuentes de Información.....	50
Muestra.....	50
Unidades de Análisis	51
Instrumentos	55
Entrevista.....	55
Revisión documental	55
Procedimiento de Recolección	55
Análisis.....	56
Capítulo IV: Análisis De Resultados.....	57

Entrevistas	57
Análisis Documental	71
Capítulo V: Conclusiones y Recomendaciones.....	99
Conclusiones	99
Recomendaciones.....	100
Capítulo VI: Propuesta	101
Política para establecer los precios de compra de los servicios de transporte.....	101
Procedimiento para establecer los precios de compra de los servicios de transporte.....	103
Propuesta de asientos para el registro contable de servicio.....	106
Política para distribución de Gross Profit con las Estaciones de destino.	112
Procedimiento para distribución de Gross Profit con las Estaciones.	115
Propuesta de asientos para el registro contable de distribución de ganancias con la estación	117
Implementación de procedimiento escrito para el cuadro de control operativo.....	122
Anexos.....	131
Anexo 1: Entrevista aplicada al personal de Transportes R&P.....	131

Contenido De Figuras

Figura 1: Ejemplo de Carta de Porte	37
Figura 2- Tipo De INCOTERMS Cualquier Modo o Multimodal.....	40
Figura 3- Tarifas Remesas al Exterior.....	44
Figura 4- Cuadro Control Consolidado Mayo 2020- Diciembre 2020	72
Figura 5- Hallazgo 1 Volúmenes En Cuadro De Control	73
Figura 6-Hallazgo 2 Tipo De Servicio En Cuadro De Control	74
Figura 7- Cargas FTL Destino México	74
Figura 8- Cargas FTL Destino Honduras	75
Figura 9- Cargas FTL Destino El Salvador.....	75
Figura 10- Cargas FTL Destino Nicaragua	76
Figura 11- Cargas FTL Destino Guatemala y Panamá	76
Figura 12- Análisis Cargas FTL.....	77
Figura 13- Total Cargas Exportación FTL.....	77
Figura 14- Total Cargas Sin Facturación FTL	78
Figura 15- Elementos De Costos Sin Facturar 2020 FTL.....	78
Figura 16- Elementos De Costos Tramites FTL 2020	79
Figura 17- Ejemplo 1 Trámite En Pérdida FTL 2020	80
Figura 18- Ejemplo 2 Trámite En Pérdida FTL 2020	81
Figura 19- Ejemplo 3 Trámite En Pérdida FTL 2020	82
Figura 20- Cargas FTL Con Seguro Periodo 2020	83
Figura 21- Destinos LTL Cargas 2020.....	84
Figura 22- Cargas LTL Destino San Pedro Sula- Honduras.....	85
Figura 23- Cargas LTL Destino San Pedro Sula- Honduras.....	85
Figura 24- Análisis Cargas LTL.....	86
Figura 25- Total Cargas Exportación LTL.....	87
Figura 26- Total Cargas Sin Facturación LTL	87
Figura 27- Elementos De Costos Sin Facturar 2020 LTL.....	87
Figura 28- Elementos de Tramites 2020 LTL.....	88
Figura 29- Ejemplo 1 Tramite LTL En Pérdida 2020.....	88
Figura 30- Ejemplo 2 Tramite LTL en Pérdida 2020.....	89
Figura 31- Conceptos De Costos Utilizados Por La Operación.....	90
Figura 32- Análisis De Registro Distribución De Ganancias Con Estaciones.....	92
Figura 33- Ejemplo Trámite FTL 2020.....	93
Figura 34- Registro Contable Flete Terrestre Exportación	94
Figura 35- Registro Contable Otros Servicios FTL	94
Figura 36- Ejemplo Trámite LTL 2020.....	95
Figura 37- Registro Contable Otros Servicios LTL	95
Figura 38- Registro Contable Otros Servicios LTL	95
Figura 39- Registro Contable Otros Servicios LTL	95
Figura 40- Registro Contable Flete Terrestre Exportación	96
Figura 41- Registro Contable Protección del Valor Del Embarque.....	96

Figura 42- Ejemplo Tramite FTL 2020.....	97
Figura 43- Registro Contable Flete Terrestre Exportación	97
Figura 44- Registro Contable Otros Servicios FTL	97
Figura 45- Registro Contable Documentación FTL.....	97
Figura 46- Ejemplo Control De Tarifas De Proveedores	105
Figura 47- Servicio LTL Ejemplo # 1 De Propuesta De Contabilización	106
Figura 48- Asiento Contable Propuesto #1	107
Figura 49- Asiento Contables Propuesto #2.....	107
Figura 50- Servicio LTL Ejemplo #2 De Propuesta De Contabilización	108
Figura 51- Asiento Contable Propuesto #3	108
Figura 52- Asiento Contable Propuesto #4	109
Figura 53- Servicio FTL Ejemplo #2 De Propuesta De Contabilización.....	109
Figura 54- Asiento Contable Propuesto #5	110
Figura 55- Asiento Contable Propuesto #6	110
Figura 56- Ejemplo de Cuadro De Definición De Tarifa.....	115
Figura 57- Ejemplo De Cuadro De Definición De Tarifa.....	116
Figura 58- Servicio FTL Ejemplo #1 De Propuesta De Contabilización.....	117
Figura 59- Asiento Contable Propuesto #7	118
Figura 60- Asiento Contable Propuesto #8	118
Figura 61- Servicio LTL Ejemplo #2 De Propuesta De Contabilización	119
Figura 62- Asiento Contable Propuesto #9	119
Figura 63- Asiento Contable Propuesto #10	120
Figura 64- Servicio LTL Ejemplo #3 De Propuesta De Contabilización	120
Figura 65- Asiento Contable Propuesto #11	121
Figura 66- Asiento Contable Propuesto #12	121
Figura 67- Información Mandataria Cuadro Control Operativo	125
Figura 68- Códigos De Países Para Uso De Cuadro Control	125
Figura 69- Ejemplo De Cuadro De Control Códigos De Países	126
Figura 70- Registro De Peso y Metros Cúbicos En Cuadro Control	126
Figura 71- Registro De Tipo De Servicio En Cuadro Control.....	127

CAPÍTULO I: PROBLEMA

Planteamiento del Problema

A lo largo del tiempo, el Transporte Terrestre Internacional ha sido uno de los medios más utilizados por la mayor parte del comercio internacional centroamericano. Este servicio cumple la función de transportar de un lugar a otro una mercadería determinada y este servicio forma parte de toda una cadena logística, la cual se encarga de colocar uno o varios productos en el momento y lugar de destino indicados. El transporte de bienes por carretera aumenta los costos de importación y exportación de productos, y constituye un elemento que afecta negativamente los sistemas logísticos en los niveles de comercio, de crecimiento económico y, a largo plazo, en la calidad de vida de toda la población.

El servicio de carga terrestre presenta muchos beneficios: es más económico en comparación con el aéreo o el marítimo, brinda servicio puerta a puerta, contempla restricciones moderadas al transporte de ciertas mercancías, se adapta a todas las demandas y requerimientos del cliente, entre otros. Además, también forma parte de una cadena de distribución, por lo que cumple con el transporte de los productos a un determinado costo (el cual es conocido como flete).

Según la Secretaría de Integración Económica Centroamericana (SIECA), se estima que movilizar una tonelada métrica de mercancías en Centroamérica cuesta \$0,17 por kilómetro, mientras que en los países desarrollados el costo ronda los \$0,10 por kilómetro. (2019, p. 7)

Sin embargo, el flete no es el único costo relacionado con un servicio de transporte terrestre internacional y es importante identificar cuáles son los demás costos referentes a este servicio, para elaborar una estructura adecuada y de esta manera contar con un costeo que la compañía pueda establecer, lo que le permitiría controlar la rentabilidad de este servicio en la compañía.

Una estructura de costos es, en palabras simples, una descripción de los gastos en los que incurrirá el servicio a brindar; en el caso del transporte terrestre internacional, hay gastos adicionales además del costo principal, el cual es el flete, entre los que se pueden citar documentación, almacenaje y desalmacenaje, costos en destino, impuestos, pesajes en frontera,

escoltas, entre otros. También es importante aclarar que no para todos los servicios los costos son exactamente iguales, esto podría variar dependiendo del destino de la mercadería y de otras variables, por ejemplo, si es una carga consolidada o completa.

Una carga consolidada es un servicio que agrupa carga de diferentes clientes, por lo tanto, el costo es menor para quien contrata el transporte, ya que el monto se distribuye entre varios; sin embargo, es importante definir la estructura de costos que se deberá aplicar para estos casos y cuál será la correcta distribución entre cada uno de los trámites, esto para reflejar la correcta rentabilidad y de esta forma fijar los precios correctos. Por otro lado, una carga completa es un servicio exclusivo para un único cliente, donde los costos relacionados son mayores.

La importancia de una estructura de costos radica en contar con una idea clara sobre los recursos necesarios para brindar un servicio y así poder asegurar que se establezcan los precios o tarifas correctas, sin incurrir en costos o gastos innecesarios o con posibilidad de disminuirse; es importante tener presente las áreas del mercado que son muy sensibles al precio, es por esta razón que, si el servicio tiene un costo alto relacionado, obligatoriamente el precio también debe ser alto, de lo contrario estaría generando pérdida a la compañía. La estructura de costos permitirá analizar si el negocio está siendo o no rentable y facilita el control sobre las finanzas del servicio, las empresas con una buena estructura de costos tienen una ventaja marginal sobre las ventas. El presentar una estructura de costos para un servicio de transporte internacional definido para los clientes, hará que el servicio sea más competitivo y más confiable en el mercado actual.

El transporte eficiente de carga sigue siendo el gran desafío que enfrentan los países de la región para mejorar su competitividad. Al transportar producto vía terrestre, la empresa se enfrenta a distintos problemas, iniciando por la seguridad de la carga, ya que esto, dependiendo del destino de entrega, va a encarecer aún más los costos debido a las escoltas, por ejemplo.

Según un estudio realizado por el Banco Mundial, hay cinco razones por las cuales el transporte es excesivamente caro en Centroamérica, a saber: (2013), (p 1).

- El alto precio de los combustibles

- Los costos por seguridad
- El traslado de contenedores vacíos
- El tiempo excesivo de los viajes
- Escasa inversión y acceso a créditos para mantener y renovar la flota de vehículos (2013, p. 1)

De acuerdo con lo mencionado anteriormente, se analiza una empresa logística de nuestro país, Transportes R&P, donde nace la necesidad de evaluar la estructura de costos definida para dicha compañía y la aplicación del marco legal vigente. En el último año 2019-2020 se ha presentado una baja en la rentabilidad del servicio brindado, una de las posibles afectaciones que podría estar relacionada es el cambio generado en el cobro del IVA para este servicio, el cual anteriormente era exento y a partir del 1 de Julio del 2019 cambia, pues la modificación de la reforma fiscal gravó varios servicios relacionados. Es importante analizar si en Transportes R&P se están reportando y gravando dichos servicios de forma correcta y si están cumpliendo con lo estipulado por el marco legal vigente.

Esta situación abre el paso a una pregunta cuya finalidad es el desarrollo del estudio, planteada a continuación: ¿Cuál es la forma más eficiente de costeo para optimizar los recursos del servicio de transporte terrestre internacional de la empresa Transportes R&P., asegurando el cumplimiento del marco legal vigente en Costa Rica para el periodo 2020?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

- Evaluar la estructura de costos para un servicio de logística eficiente de transporte internacional de Transportes R&P en relación con la aplicación del marco legal vigente en Costa Rica para el periodo 2020.

Objetivos Específicos

- Identificar los factores que intervienen en el servicio de transporte terrestre.
- Determinar el cumplimiento en la aplicación del marco legal vigente en Costa Rica para el 2020.
- Analizar el comportamiento que posee la estructura de costos del transporte terrestre internacional para la empresa de logística Transportes R&P en Costa Rica.
- Proponer una estructura de costos adecuada para la compañía Transportes R&P.

Justificación

En mercados muy competitivos el hecho de entregar tarde o de forma defectuosa una mercancía puede significar perder a un cliente, la correcta coordinación de todas las actividades, desde el inicio de una operación hasta su entrega, constituye una labor fundamental en esta operación. La labor de coordinación de todas las fases necesarias para que el cliente reciba en tiempo y forma su mercancía es conocida como logística y dentro de esta actividad, el transporte juega un papel fundamental.

El transporte y la logística constituyen un sector muy complejo que posee un impacto significativo en los precios. La globalización implica transportar cada vez más productos a mayores distancias, el manejo óptimo de todos los recursos implicados puede no sólo significar mejores resultados financieros, sino la supervivencia de la propia empresa.

Es por ello que la intención de este proyecto es dotar de información a aquellas empresas dedicadas al Servicio de Transporte Terrestre Internacional desde Costa Rica a otros países, como herramienta para la toma de decisiones y brindarles información sobre cómo hacer un costeo competitivo, tomando en cuenta todo los factores directos o indirectos que intervienen en esta clase de servicio.

Además de beneficiar a la compañía Transportes R&P donde se brindarán recomendaciones y propuestas para establecer una estructura de costos funcional para maximizar sus recursos y mejorar su rentabilidad, se desea asegurar la correcta aplicación y cumplimiento del marco legal vigente para evitar inconvenientes o multas con el Ministerio de Hacienda, es decir, minimizar algún riesgo fiscal.

Sin embargo, también se beneficiarán diferentes empresas dedicadas al servicio de transporte terrestre internacional, ya que podrán tomar el presente estudio como referencia para evaluar la estructura de costos aplicable a su compañía, tomando en cuenta las diferentes variables que se han mencionado anteriormente.

Por otro lado, esta investigación servirá como referencia para próximas investigaciones de contadores y agregar así valor teórico a sus estudios.

Antecedentes

Historia

El servicio de transporte terrestre internacional es un medio muy utilizado en la actualidad para transportar una mercadería determinada de un lugar a otro. Este tipo de servicios implican muchos costos, por lo cual es importante definir y establecer una estructura de costos robusta para asegurar que se establezcan los costos correctos y así asegurar la rentabilidad de la compañía. Por otro lado, cumplir con el marco legal vigente en Costa Rica es indispensable para el correcto funcionamiento de las compañías y evitar así futuras multas por incumplimiento.

Debido a lo anterior y con el fin de realizar una evaluación de la estructura de costos para un servicio de transporte terrestre internacional en la compañía Transportes R&P, se efectúa una búsqueda de diferentes investigaciones, tanto nacionales como internacionales, relacionadas con transporte terrestre, evaluación de estructura de costos y marco legal vigente, esto con el objetivo de que la investigación sea efectiva para dicha compañía.

Es importante mencionar que en los antecedentes mencionados a continuación se respetaron los derechos de autor y las citas son copias fieles de los trabajos identificados.

Antecedentes Internacionales

Se consultan trabajos de graduación internacionales, entre ellas, la tesis de Camilo Gomez Torres (2018), “Comparación del marco legal en el sector de transporte terrestre especial entre México y Colombia”, para optar por el grado de Maestría en Administración MBA, en la Universidad de Santo Tomas de Aquino, Bogotá D.C, 2018. Su enfoque se desarrolla en un método cualitativo de estudio de caso, donde se comparará la normativa legal del sector de transporte, convirtiéndose en una base para esta investigación, ya que analiza las leyes colombianas y el marco normativo.

Esta tesis tiene como objetivo comparar la legalidad del sector de transporte especial de vehículos, para establecer un posible enfoque legal en Colombia, tal como se logró en México, exponer a través de las leyes colombianas el marco normativo y barreras legales para la operación del servicio y concluir con un estudio de la legalidad del sector de transporte especial en Colombia, de la misma forma que se implementó en México. En la investigación se concluye que en la Ciudad de México donde Uber y Cabify son legales, también hay una cantidad específica de vehículos que pueden operar bajo la plataforma, lo cual es lo más idóneo para el óptimo desempeño del tránsito y no ha sido tenido en cuenta por las iniciativas de ley de Uber en el país. Por lo tanto, se debe reconsiderar lo que se le propone al Gobierno para que dichas plataformas sean aceptadas por la Cámara de Representantes, ya que muchas veces han sido denegadas.

Este trabajo es relevante debido a la forma como analiza el marco legal vigente aplicable a este otro tipo de servicio, sin embargo, también sirve como referencia para validar la metodología y el

análisis aplicado para la validación y aplicación de marco legal y legalidad, el mismo enfoque que se estará aplicando para la presente investigación.

Seguidamente, se consulta la tesis de Lusbet Dorila Ocaña Villón (2016), “El Control Interno en la Gestión de la empresa de Transportes Huascarán S.A 2015”, para optar por el grado de Contador Público, Facultad de Ciencias Contables, Financieras y Administrativas en la Universidad Católica de los Ángeles Chimbote, Huaraz, Perú, 2016. Su enfoque fue cuantitativo y busca determinar las incidencias de control interno en la gestión de una Empresa de Transporte.

Esta tesis tiene como objetivo principal determinar y analizar la incidencia del control interno en la gestión de la Empresa de Transporte Huascarán S.A. 2015 y dentro de sus objetivos específicos, describir la gestión en la Empresa de transportes Huascarán S.A. 2015.

Dicha tesis concluyó con la descripción de la gestión en la empresa de transportes Huascarán S.A., donde 51.67% de los entrevistados afirman cumplir con las normas y políticas, el 36.67% afirma el uso de forma racional sus recursos, el 13.33% indica brindar información a diferentes áreas de forma oportuna y detallada, y el 26.67% dice que sí se lograron los objetivos y las metas de la empresa. Queda determinado que el control interno incide directamente en la ejecución de las actividades en la empresa de transportes Huascarán S.A.

La presente tesis sirve como base de investigación pues toma en cuenta a una empresa de Transporte Terrestre para validar la evaluación de dicho servicio desde la perspectiva de un contador. Es importante acceder desde un punto de vista contable el cumplimiento de las normas de información financiera y diferentes políticas contables, así como la maximización de recursos, lo cual es necesario aplicar en el estudio de la tesis actual para considerar una base contable que permita la evaluación de la estructura de costos de la empresa Transportes R&P.

Como tercer antecedente internacional, se presenta la tesis por Eber Cesar Choquesaca Pacheco, Juan Elí Lara Sanchez (2017), “Costos de Servicios de Transportes de carga y fijación de los fletes de la empresa transportes de carga Leiva H.E.I.R.L- CUSCO, periodo 2016” para optar por el grado de Contador Público, Universidad Andina de Cusco Facultad de Ciencias Económicas,

Administrativas y Contables, Cusco, Perú, 2017. El enfoque de dicha tesis es cuantitativo, ya que utilizaron la estadística para el procesamiento de datos.

Como objetivo general, la tesis busca establecer los costos de servicios de transporte de carga y la fijación de los fletes en la empresa “Transporte de Carga Leiva H.E.I.R.L”. En la investigación se concluyó que la fijación de los fletes se establece inadecuadamente en forma empírica por parte del gerente propietario, debido a la falta de conocimiento respecto a los costos de servicios de transporte de carga que aportan datos verídicos y reales, los cuales, a su vez, conllevan la determinación y fijación de fletes.

Dicha tesis sirve como referencia para evaluar los costos relacionados al transporte terrestre internacional, incluyendo el flete como costo principal del servicio, además de la falta de conocimiento y asesoramiento por parte del propietario en el caso de la tesis tomada de referencia; esto puede ocasionar que no se cuente con una estructura de costos verídica y relacionada con la realidad de la compañía, aspecto que se vincula con el objetivo de la actual investigación, donde se busca evaluar la estructura de costos de la compañía de transporte terrestre Transportes R&P.

El último antecedente internacional está basado en la tesis Quispe Estela (2018), “Estructura de costos para fijar el precio de venta del café de la Cooperativa de Servicios Múltiples Sol & Café Ltda. JAÉN 2018”, para optar por el Bachiller en Administración, Universidad Señor de Sipán, Pimentel, Perú, 2018, cuyo objetivo es proponer una estructura de costos para determinar el precio de venta del café en la Cooperativa de Servicios Múltiples Sol & Café, Jaén 2018, busca también diseñar una estructura de costos tendiente a la fijación de precio de venta de la Cooperativa.

En dicha investigación se concluye que la empresa no contaba con una estructura de costos definida que permitiera fijar un precio tomando como base el costo de importación y comercialización del café. Es de vital importancia el desarrollar una estructura de costos adecuada, esto permitirá asignar los precios de venta correctos acorde con el mercado y alineados también con los márgenes esperados por los accionistas.

El antecedente anterior es muy relevante para la tesis actual, ya que sirve como base en el proceso de investigación de una estructura de costos, así sea de un servicio diferente, sumado a las recomendaciones brindadas.

Antecedentes Nacionales

A continuación, se presentarán los antecedentes nacionales que se tomaron como referencia para la actual investigación, iniciando por la tesina realizada por Megan Herrmann Naranjo (2018), “Evaluación de la estructura de costos de la pizzería Pinto para el periodo fiscal 2017”, para optar por el grado bachillerato en Contaduría Pública, Universidad Internacional de las Américas (UIA), San Jose, Costa Rica, 2018. Su enfoque es de tipo cuantitativo y se fundamenta en realizar una recolección de datos, los cuales se obtienen mediante cuestionarios y entrevistas.

Esta investigación tiene como objetivo evaluar la estructura de costos de la empresa pizzería Pinto, con el fin de implementar indicadores que le ayuden a tomar decisiones y a mejorar la rentabilidad, además de analizar el estado actual de los costos de producción de materia prima, mano de obra directa, costos CIF y gastos de ventas.

Esta investigación en la Pizzería Pinto concluyó que, debido a su falta de procesos estandarizados y a la carencia de un control eficiente de costos de producción, la empresa no está obteniendo las utilidades requeridas para lograr un crecimiento sostenido y no ha crecido de la forma deseada. También se concluyó que la compañía es una pyme y que el gerente desconoce sobre la NIIF para pymes, por lo tanto, desaprovecha las oportunidades brindadas; adicionalmente, la empresa no se encuentra inscrita en el Ministerio de Hacienda como pyme ni se ampara al marco legal vigente.

Esta investigación funciona como referencia por la similitud con el estudio actual que está enfocado en el análisis de la estructura de costos, esto a pesar de que se trata de un servicio distinto, sin embargo, funcionará como base y menciona el marco legal vigente aplicable.

Se toma como segundo antecedente la tesis de Over Andres Soler Reyes (2015), “Costos del transporte terrestre internacional, como factor distorsionante de la competitividad del comercio, desde Costa Rica y hacia Centroamérica al II semestre de 2014”, para optar por el grado de Licenciado en Comercio Internacional, Universidad Internacional de las Américas (UIA), San Jose, Costa Rica, 2015. Su enfoque es cualitativo, de forma que da a conocer todas las cualidades inherentes a la problemática, para poder evaluar objetivamente y de forma muy crítica el estado de la situación, y así lograr una mejor comprensión del tema de estudio.

Esta investigación tiene como objetivo determinar el impacto comercial generado por los costos del transporte terrestre internacional, como factor distorsionante de la competitividad del comercio, desde Costa Rica y hacia Centroamérica al II semestre de 2014, así como también ilustrar el comportamiento y los efectos que poseen los costos del transporte terrestre internacional para las empresas exportadoras en Costa Rica y sus influencias en la economía costarricense, durante el segundo semestre de 2014.

Como conclusión, el estudio indicó que Costa Rica sostuvo en el 2014 un débil crecimiento de sus exportaciones, demostrando un 0.6% y dejando en evidencia una alarmante cifra de crecimiento negativo hacia este principal socio comercial; esto evidenció la desaceleración económica para Costa Rica, debido a los altos costos que representa el tráfico de mercancías para los exportadores.

Esta investigación se relaciona con el estudio actual en cuanto al costo de transporte terrestre internacional, de tal forma que sirve como base para llegar a evaluar cuál es la estructura correcta de costo y entender el alcance y particularidad de dicho servicio de transporte.

Como tercer antecedente se presenta la tesis de Norman Chavarria Mata (2015), “Estudio de la estructura de costos por procesos para la definición de los precios de transferencia del crédito de consumo en Coope Ande durante el 2014”, para optar por el grado de Licenciatura en Administración de Empresas con énfasis en Finanzas, Universidad Internacional de las Américas (UIA), San Jose, Costa Rica, 2015. El enfoque de esta investigación es cuantitativo, no solo por la recolección de datos, sino que también se utilizan mediciones numéricas y a la vez se orienta a un proceso secuencial.

La investigación tiene como objetivo determinar la estructura de costos por procesos, para posteriormente identificar los precios de transferencia del crédito de consumo en Coope Ande durante el 2014, con el fin de medir el uso de los recursos de la cooperativa. También pretende estudiar la rentabilidad integral de Coope Ande en función de la cartera de crédito e identificar los costos de cada proceso, con el fin de determinar el precio de transferencia de una fase a otra.

En dicha investigación se concluye que la cooperativa no evalúa o calcula los precios de transferencia en ninguno de los niveles organizacionales, aspecto que representa un alto riesgo en el control del margen y rentabilidad financiera. Se conocen cuáles son las tasas impositivas de captación y colocación, sin embargo, estas no contemplan los costos asociados. A nivel competitivo, esta situación representa una desventaja, ya que la cooperativa puede entrar en un juego con la competencia, de la cual no está recibiendo ningún rédito a nivel financiero.

La investigación mencionada anteriormente se relaciona con el trabajo actual en lo concierne a la evaluación de la estructura de costos; a pesar de ser un servicio diferente, sirve como base para el análisis y el procedimiento requeridos para la evaluación y la elaboración de una estructura de costos.

Por último, se presenta como cuarto antecedente nacional la tesis elaborada por Andrey Padilla Murcia (2014), “Evaluación de la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad 16 “Propiedad, planta y equipo”, 36 “Deterioro del valor de los activos”, y 12 “Impuesto a las ganancias” y el marco legal vigente, en los estados financieros de la compañía D.I., S.A. a partir del periodo fiscal 2014”, para optar por el grado de Bachillerato en Contaduría Pública, Universidad Internacional de las Américas (UIA), San Jose, Costa Rica, 2014. Su enfoque es mixto entre cuantitativo y cualitativo, aunque es dominante el cuantitativo, ya que se utilizan mediciones numéricas de los activos de la Compañía y se cuantifican los resultados para determinar el impacto fiscal; sin embargo, el nivel de aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad es de un criterio subjetivo entre la opinión del sustentante y la administración de la empresa.

El objetivo de esta investigación es evaluar la aplicación de las NIC 16, NIC 36, NIC 12 y el marco legal vigente en el área de propiedad, planta y equipo de los estados financieros de la compañía D.I. a partir del periodo 2014, así como también analizar el impacto contable, legal y de control de los manuales de procedimientos, políticas y normas contables de la compañía D.I. S.A.

Como conclusión, se definió que, luego del análisis de las políticas, normas y manuales de procedimientos, la compañía D.I. cuenta con políticas y procedimientos relacionados con el control y manejo de la propiedad, planta y equipo, los cuales se apegan en un 100% a la NIC 16 y la NIC 36; empero, no se vislumbra la aplicación NIC 12 en lo relacionado con el tratamiento de la propiedad planta y equipo.

Esta investigación es una referencia para la tesis actual como base de la aplicación del marco legal vigente y las normas de información financiera, lo cual se toma como guía para aplicar en el servicio de transporte terrestre internacional de la empresa Transportes R&P.

Proyecciones

La presente investigación se realiza en la empresa Transportes R&P, la cual brinda un servicio de transporte terrestre internacional, dicha investigación busca evaluar la estructura de costos con el fin de asegurar que la compañía cuenta con la estructura adecuada según sus necesidades y de esta forma maximizar sus recursos y mejorar la rentabilidad, ya que actualmente no se cuenta con un control y existe falta de conocimiento por parte de los encargados en dicha compañía. Por lo tanto, como resultado de la presente investigación se espera lo siguiente:

- Se pretende someter a la empresa a una evaluación de la estructura de costos que está siendo utilizada en de la compañía. De esta forma se podrán identificar áreas de mejora a implementar y la compañía lograría optimizar su rentabilidad y utilidades.
- Se desea asegurar la correcta aplicación y cumplimiento del marco legal vigente en Costa Rica, para minimizar los riesgos fiscales que puedan existir.
- Al determinar los factores que intervienen en los productos de transporte terrestre, se puede identificar cuáles son los costos relacionados, para que la compañía se asegure la

correcta aplicación de un precio que contemple todas las diferentes variables que intervienen y maximice sus recursos y rentabilidad.

- Por último, se pretende elaborar una propuesta de estructura de costos adecuada, que contemple todas las variables que la compañía pueda implementar.

CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

Con el fin de comprender mejor el presente trabajo de investigación, se brindará una explicación teórica sobre los principales conceptos que se abordarán, con el fin de introducir la terminología general.

Transporte Terrestre Internacional

El transporte terrestre internacional de acuerdo con Mondragón, V. (2018), es el traslado de carga de un lugar situado en un país hasta otro lugar situado en un país distinto, efectuado en una forma tal que la mercancía llegue a su destino en las condiciones contratadas entre el usuario del servicio y el transportista (párr.1)

Mondragón, V. (2018) menciona que se usa principalmente para trasladar cargas de menor valor, que ocupan un gran volumen y que además son transportadas entre lugares que no cuentan con acceso acuático o este es demasiado costoso; es usado además para trasladar minerales, granos, materiales de construcción, etc. El documento que acompaña la mercadería en los embarques terrestres es la Carta de Porte. (párr.8)

Según la Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica PROCOMER (2017), en Costa Rica, por ejemplo, existen más de 400 oferentes de servicios logísticos, entre los que se encuentran agentes de aduanas, consolidadores de carga, navieras, transportistas terrestres u otros, constituyendo así una oferta compleja y heterogénea (p.6)

Ventajas y Desventajas del Transporte Terrestre Internacional

Algunas ventajas del transporte terrestre internacional según Royal Courier (2019) son las siguientes:

1. Es económico: presenta las tarifas más baratas porque no se requieren infraestructuras extras, esta es una de las razones por las que es muy elegido
2. Es accesible: permite acceder a prácticamente cualquier lugar; la entrega se puede realizar directamente al destinatario, lo que lo hace un medio de transporte seguro y más cómodo
3. Es rápido: para distancias cortas, el transporte terrestre suele ser muy rápido
4. Es seguro: permite rastrear los envíos, lo que genera más confianza y control sobre las mercancías.

Algunas desventajas del transporte terrestre internacional según Adjaylor (2020) son las siguientes:

1. Tamaño de las mercancías: el volumen que puede transportar es inferior al del transporte marítimo
2. Contaminante: emisiones y contaminación acústica son dos desventajas que se achacan a este tipo de transporte de mercancías por carretera
3. Restricciones: el tráfico denso y las retenciones pueden convertirse en el peor enemigo del transporte terrestre, en especial en el acceso a ciudades y polígonos en épocas específicas como Navidad, Semana Santa o festivos.

Evolución del Transporte Terrestre Internacional

El transporte internacional ha evolucionado a lo largo de la historia, es una actividad que se originó desde la prehistoria. Según Moldtrans (2015), en un principio se trasladaban por los caminos todo tipo de mercaderías a pie o en los lomos de animales. Cuando la revolución industrial llegó, trajo consigo el avance en transporte tanto internacional como nacional, ya que se crearon vías seguras.

Más tarde en el siglo XX, con los derivados de petróleo se inicia el asfaltado de carreteras y la creación de vehículos rápidos con motores de explosión capaces de llegar a cualquier parte. Estos comenzaron a ampliar su capacidad de carga hasta dar lugar a la creación del camión completo, el cual desbancó al ferrocarril, al ahorrar tiempo en cargas y descargas del tren o almacenamiento en la estación, lo que abarata el precio.

Principales Problemas Del Servicio

El transporte terrestre es uno de los medios más eficientes para el traslado de la mercadería, ya que, como se mencionó anteriormente, cuenta con muchas ventajas y una de las más importantes es la economía en comparación con otros medios de transporte como lo es el servicio aéreo o marítimo.

Sin embargo, existen ciertas dificultades o retos que presenta este tipo de servicio. A continuación se mencionarán algunos de los problemas más frecuentes que surgen en el transporte terrestre de mercancías.

De acuerdo con Transgesa (2019), los problemas más frecuentes son los siguientes:

1. Datos erróneos: el envío debe estar bien documentado, tanto por el cliente como por el operador logístico. Se debe disponer de toda la información posible desde el primer momento: cuanta mercadería hay que recoger, pesos y dimensiones, lugares completos de recogida y entrega, teléfonos y personas de contacto, entre otros. Existen algunos errores que se pueden producir durante la grabación de los datos de la expedición, por ejemplo: un error en el nombre de la persona de contacto puede resultar fácilmente subsanable, pero en el caso de un código postal, un dígito erróneo puede mandar una mercancía a la otra punta del país, produciendo retrasos y costos adicionales al transportista.
2. Roturas: en este punto se pueden diferenciar los casos en los que la responsabilidad recae en el transportista o el cargador. Entre los primeros casos están aquellas en que los transportes terrestres de mercancías tienen problemas durante la manipulación (carga y descarga de los camiones o almacenes).
3. Tarifación en los transportes terrestres de mercancías: no todos los problemas de un envío tienen que ver con el desplazamiento de la mercancía, a veces las sorpresas llegan al definir el precio, lo que frecuentemente está relacionado la falta de conocimiento de la tarifa (ya sea porque no explicó bien o porque no se revisó con detenimiento).
4. Retrasos (mal enrutado, tráfico, averías): en los transportes terrestres de mercancías a veces hay retrasos que no serán achacables al transportista (una avería en el vehículo, un atasco de tráfico difícil de prever...), pero en otras ocasiones sí, como puede ser el error en la documentación, un fallo en la preparación de un pedido, una ruta de reparto mal diseñada, etc.

Principales Costos Relacionados Con El Transporte Terrestre Internacional

Mover carga de un país a otro en Centroamérica por la vía terrestre representa un reto importante en términos de tiempo, costos y eficiencia para lograr el objetivo de entregar el producto final al cliente.

Córdoba, C. (2021) indica que este medio de transporte es uno de los más utilizados en Costa Rica para mover carga hacia las fronteras de los países de Centroamérica, es uno de los ejes más importantes de la logística de distribución internacional de mercadería.

Los países de Centroamérica son mercados pequeños, por lo tanto, deben trabajar en volverse más competitivos y para esto, deben buscar una mayor productividad. Sin embargo, algunos factores impactan al medio para alcanzar esta mejora, por ejemplo, las deficientes infraestructuras viales y los procesos burocráticos de la aduana, hechos que generan demoras, aumentan los costos y agravan la congestión en terminales portuarias y carreteras, por ende, se entorpece el proceso logístico a nivel del país.

Según Córdoba, C. (2021), el peso máximo permitido para el transporte de carga en furgones o contenedores en Centroamérica es de 20 toneladas para equipo regular, es decir, que una exportación desde Panamá hasta San José, Costa Rica con aproximadamente 900 km. de distancia, tiene un costo aproximado de US\$ 1,500.00 por furgón completo, el costo por tonelada es de US\$ 75.00 y por kilómetro sería US\$ 1.67 aproximadamente. (párr.4)

Córdoba, C. (2021) menciona otros factores que inciden en los elevados costos de los fletes del transporte terrestre en Centroamérica, a saber: la falta de disposición de los países para llevar a cabo una integración, elevados costos de operación de los vehículos (que derivan a su vez del incremento en costos de capital y precios de consumo de combustible, debido a una alta competencia global), altos costos de seguridad (los cuales, por la alta ola de criminalidad, afectan los costos totales para los proveedores) y por último, el tiempo de viaje y los problemas de retorno (*backhaul*), producto de las largas hora de espera e inactividad durante el recorrido y un elevado porcentaje de recorrido sin carga. (párr.9).

Básicamente, los principales costos relacionados con un servicio de transporte terrestre son los siguientes:

1. Flete
2. Combustible
3. Servicio de seguridad o custodias
4. Pagos aduanales
5. Almacenes y desalmacenes
6. Horas de espera o inactividad.

Contabilidad

“La contabilidad es la ciencia y técnica que se basa en principios y procedimientos generalmente aceptados, permitiendo analizar, registrar, informar, interpretar y controlar las operaciones que se llevan a cabo en una empresa, en un período determinado” (Bravo, M. 2015, p.24). Es decir la contabilidad da visibilidad completa a las compañías en base a todas las transacciones que realizan.

El propósito de la contabilidad es brindar información útil y oportuna acerca de la situación económica de la compañía, de esta forma sus usuarios, dígase la administración, accionistas, inversores entre otros, podrán tomar las decisiones que consideren necesarias para la compañía.

Los usuarios de la compañía encargados de este proceso mencionado anteriormente utilizan la información contable para decidir en aspectos relacionados con inversiones a realizar, continuidad de negocio, apertura de créditos, entre otros.

Por otro lado, “la contabilidad proporciona datos financieros que sirven para planificar el futuro de la empresa, controla sus operaciones y prepara sus informes financieros” (Bravo, M. 2015, p.24). La compañía utiliza la contabilidad para la toma de decisiones, elaborar proyecciones para el futuro.

Actualmente, muchas de las compañías poseen sistemas de contabilidad que permiten llevar de forma controlada y automatizada la información contable de la compañía. Los sistemas contables brindan eficiencia y mayor seguridad en la información que se está registrando, así como también maximizan la utilización de los recursos.

Una vez la información es ingresada en el sistema contable, este proporciona un conjunto de Estados Financieros, los cuales resumen de manera más eficiente las diferentes transacciones relacionadas con el negocio.

Estados Financieros

Vásconez (2001), citado por Bravo, M. (2015), indica que “Los Estados financieros son el resultado del registro contable realizado en un determinado período. Constituyen el producto final de las transacciones realizadas por la empresa en ese período contable”. (p.79).

Los estados financieros son el resumen de los resultados de todas las transacciones económicas que son registradas durante un periodo de tiempo determinado y es la herramienta más utilizada para la toma de decisiones en las compañías.

De acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, los estados financieros son los siguientes:

1. Estado de situación financiera
2. Estado de resultados integral
3. Estado de cambios en el patrimonio
4. Estado de flujo de efectivo
5. Notas a los estados financieros

Estado de Situación Financiera

El estado de situación financiera, también llamado balance general, muestra información relativa a una fecha determinada sobre los recursos y obligaciones financieras de la entidad; por consiguiente, los activos en orden de su disponibilidad, revelando sus restricciones; los pasivos atendiendo a su exigibilidad, revelando sus riesgos financieros, así como el capital contable o patrimonio contable a dicha fecha (Fuentes, C. J. C. R., 2017, p16).

Dicho estado es un resumen general de situación de la empresa, muestra todos los activos que posee la compañía, así como todas las obligaciones que enfrenta y el patrimonio neto; con esta herramienta se puede conocer la situación económica de la empresa y tomar decisiones relevantes.

Estado De Resultados Integral

De acuerdo con Fuentes, C. J. C. R. (2017), este estado muestra la información relativa de los resultados de las operaciones de una compañía a un periodo determinado y, por ende, de los ingresos, gastos y de la utilidad o pérdida neta o cambio neto en el patrimonio contable resultante en el periodo (p.16).

Este instrumento financiero muestra la rentabilidad del negocio (si los ingresos efectivamente cubren los costos y gastos que generan) y soporta la toma de decisiones de la empresa. Los

directores pueden tomar decisiones de ahorros en gastos para maximizar sus ganancias o buscar formas de hacer más eficiente la operación para beneficiar el negocio.

Estado De Cambios En El Patrimonio

El estado de cambios en el patrimonio muestra las modificaciones que se han generado en el capital o cuentas patrimoniales en un periodo determinado en la compañía.

Según indica Fuentes, C. J. C. R. (2017), es el estado que muestra los cambios en la inversión de los accionistas o dueños durante el periodo (p.16).

Estado De Flujo De Efectivo

Este indica la información acerca de los cambios en los recursos y las fuentes de financiamiento de la entidad en el periodo, clasificados por actividades de operación, de inversión y financiamiento, (Fuentes, C. J. C. R. 2017, p16).

El flujo en cuestión permite a la compañía conocer con cuánto efectivo cuenta y cuáles son sus entradas y salidas de dinero, divididas por las diferentes categorías. Muestra también la capacidad de la compañía de generar dinero y de mantenerlo; no solo ayuda para realizar proyecciones de ingresos o coordinaciones de pagos a los proveedores, sino también para la toma de decisiones de inversiones o necesidad de apalancamiento.

Notas A Los Estados Financieros

Las notas a los estados financieros son parte del grupo de estados, aunque no se considera como tal, y son importantes porque en ellas se detalla información relevante de compañía, tales como políticas empresariales, contingencias, hechos importantes y, en general, información aclaratoria de eventos que ayudan a una mejor comprensión de los estados financieros.

Según Fuentes, C. J. C. R. (2017), las notas a los estados financieros son parte integrante de estos y su objetivo es complementar los estados básicos con información relevante. Los estados financieros tienden progresivamente a incrementar su ámbito de acción, aspirando a satisfacer las necesidades del usuario general más ampliamente (p.16).

Contabilidad de Costos

La contabilidad de costos es una rama del área contable, la importancia de la información proporcionada por esta contabilidad para la operación exitosa de una empresa se ha reconocido desde hace mucho tiempo y en el entorno actual los datos que puede brindar resultan aún más cruciales.

Actualmente, las empresas están poniendo un mayor énfasis en controlar sus costos, con el objetivo de mantenerse competitivos en el mercado. La estimación de los importes está relacionada con la de costos, ambas son métodos para la asignación y determinación del costo de bienes y servicios.

Según Vanderbeck, E. J., & Mitchell, M. R. (2017), cualquier tipo de entidad de negocios, empresas de manufactura, de comercialización y de servicios requiere sistemas de información contable de costos para rastrear sus actividades. Los fabricantes transforman la materia prima adquirida en productos terminados al emplear la mano de obra, la tecnología y las instalaciones.

Las comercializadoras compran productos terminados para reventa, estos pueden ser minoristas (conocidos también como detallistas), que venden productos a individuos para su consumo, o mayoristas, que compran productos de fabricantes y los venden a los minoristas. Las empresas comerciales de servicios, como clubes deportivos, firmas o despachos de contabilidad y equipos de futbol americano de la NFL, venden servicios en lugar de productos. Las instituciones de asistencia privada, como organizaciones de caridad, instituciones gubernamentales y algunas instalaciones de cuidados médicos, ofrecen servicios a bajo o a ningún costo para el usuario. (p.3)

Costos

De acuerdo con López, R. R. (2019), la palabra costo tiene dos acepciones básicas: puede significar la suma de esfuerzos y recursos que han invertido para producir algo o bien el conjunto de recursos sacrificados o perdidos para alcanzar un bien específico. También se considera como el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar a cambio de bienes o servicios que se adquieren (p.3).

Los costos son todas aquellas erogaciones que están relacionadas con un gasto para lograr un objetivo de servicio, por ejemplo: para entregar una mercadería por medio de un servicio de transporte terrestre se deben incurrir en costos como el flete, combustible, seguridad, entre otros. Estos se catalogarían como costos, al estar directamente relacionados con la operación.

Costos de Producción

Como parte de los costos de un producto se consideran todos aquellos materiales utilizados en la elaboración del producto final o terminado para luego ser consumido.

Según González, M. M. A. (2015), se incurre en costos de producción para lograr que los productos manufacturados estén listos para su venta, entre los cuales se ubican los siguientes:

1. Costos de materia prima directa
2. Costo de mano de obra directa
3. Costos indirectos de producción o gastos indirectos de fabricación (GIF)

Materia Prima Directa

Es la que se identifica plenamente en la elaboración de un artículo y representa el costo principal de materiales en la fabricación del producto. La materia prima es el punto de partida de cualquier actividad manufacturera, ya que agrupa los bienes sujetos a la transformación e incluye todos los materiales en estado natural o fabricados por otras empresas, pero que, al hacerles alguna mejora o modificación, dan lugar a un producto nuevo o diferente. (González, M. M. A, 2015, p.22).

Todo material utilizado durante la elaboración del producto final forma parte del costo del producto, algunos ejemplos de materia prima son la madera en la fabricación de un pupitre, la harina utilizada para hornear un pastel, entre otros.

Mano De Obra Directa

Representa el personal que interviene en el proceso productivo, sin el cual, por muy automatizada que pudiera estar una industria, sería imposible la transformación de la materia prima. Son los pagos que se hacen a las personas que están relacionadas directamente con la fabricación del producto (González, M. M. A, 2015, p.22).

La mano de obra directa es aquella donde interviene personal de la compañía para lograr un producto terminado, un ejemplo sería el salario pagado a aquellas personas que pegan la suela a los zapatos, les colocan el cierre a los pantalones o preparan la masa en una panadería, procesos indispensables para obtener un producto terminado.

Costos Indirectos De Producción o Gastos Indirectos De Fabricación

Estos representan el tercer componente del costo de producción, siendo aquellos que intervienen en la elaboración del producto, pero que no se identifican de manera precisa o directa con este, tratándose ya sea una orden de producción o en un proceso productivo. Esto quiere decir que, aun formando parte del costo de producción, puede determinarse con exactitud la cantidad de esos gastos que intervienen en la fabricación de un producto. Entre los más comunes tenemos: (González, M. M. A, 2015, p.22).

1. Depreciación de la maquinaria utilizada en la fabrica
2. Energía eléctrica utilizada
3. Sueldo de supervisores (mano de obra indirecta)
4. Materia prima indirecta
5. Renta de la fabrica
6. Impuesto predial de la fabrica

Costos Del Periodo

González, M. M. A. (2015) describe los costos del periodo como los que no se identifican con el producto; es decir, los que están relacionados con un periodo determinado. Aquí se encuentran los costos de administración y venta que van inmediatamente después de la utilidad bruta en el estado de resultados, llamados gastos generales (NIF B-3). (p.8)

Costos Fijos y Variables

De acuerdo con González, M. M. A. (2015), los costos de producción y los del periodo pueden clasificarse como variables o fijos. Por tanto, los costos variables son los que cambian en forma directamente proporcional con las unidades producidas o vendidas; es decir, conforme aumentan la producción o las ventas, los costos variables aumentan en la misma proporción.

Por otra parte, los costos fijos permanecen constantes dentro de un rango específico de producción y en un determinado periodo; esto significa que no importa si se produce o se vende una unidad o cien, los costos fijos siempre serán los mismos. (p.8).

Sistemas De Costeo

Un sistema de costeo tiene el objetivo de agrupar los costos de un producto o servicio para obtener la información final para que realicen los análisis necesarios para establecer los precios.

En un sistema de costos históricos o reales, los costos se registran conforme se van incurriendo y puede determinarse con facilidad el costo de un producto o un servicio. Conocer las cantidades reales de materia prima directa y mano de obra directa utilizadas en la elaboración de un producto o en la prestación de un servicio es relativamente sencillo, sin embargo, existe un problema al identificar los costos reales de los gastos indirectos de fabricación (GIF), ya que estos no tienen relación directa con el producto, como es el caso de la materia prima y la mano de obra directas. (González, M. M. A, 2015, p.21).

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Son un conjunto de principios (estándares) para la preparación de los estados financieros con propósitos de información general, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), (Chávez, L. A., 2018). Actualmente, son aplicadas por más de 130 países alrededor del mundo. (Chávez, L. A., 2018)

Diferencia Entre NIIF y Normas Tributarias

De acuerdo con Chávez, L. A., (2018), ambas persiguen objetivos distintos (información financiera versus recaudación fiscal). Las NIIF se basan principalmente en principios, las normas tributarias se basan especialmente en reglas.

Diferencia Entre Principios y Reglas

Los principios requieren el uso de juicios y estimaciones para reflejar la realidad económica. Por ejemplo: el tiempo de vida útil (Chávez, L. A., 2018). Las reglas son preceptos que se imponen y establecen la manera en que se debe desarrollar una actividad, por ejemplo: límite máximo para la deducibilidad fiscal del gasto por depreciación, (Chávez, L. A., 2018).

NIIF 15

NIIF 15 se refiere a Ingresos provenientes de contratos con clientes, esta norma entró en vigencia el 1 de enero de 2018. De acuerdo con Price Waterhouse Cooper [PWC] (2018), las NIIF actualmente muestran muy poco acerca de las transacciones de ingresos complejas. Hay guías muy limitadas, por ejemplo sobre acuerdos de múltiples elementos, compensaciones variables y licencias. El mercado ha desarrollado prácticas y la nueva norma no necesariamente recoge todas ellas. Dicho esto, los preparadores ahora tendrán que pensar en algo más que el “efecto comercial”, el “valor razonable” y los “riesgos y beneficios” (p.2).

La nueva norma de ingresos se aplicará a todos los contratos con clientes, excepto los siguientes:

1. Contratos de arrendamientos
2. Contratos de seguros (NIIF 17)
3. Instrumentos financieros y ciertos derechos contractuales u obligaciones sujetos a la aplicación de otras normas (NIIF 9)
4. Ciertas garantías en el ámbito de otras normas (que no sean las garantías de productos y servicios)

La NIIF 15 establece los criterios para determinar cuándo un bien o servicio es diferenciado, enfocándose en la forma en que un cliente puede beneficiarse de ese bien o servicio.

La nueva norma se basa en el principio de que los ingresos se reconocen cuando el control de un bien o servicio se transfiere al cliente; sustituye a los modelos separados para bienes, servicios y contratos de construcción de acuerdo con las NIIF vigentes al 2017. La NIIF 15 es un modelo único que distingue entre obligaciones de desempeño satisfechas en un punto en el tiempo y aquellas obligaciones que se satisfacen en un periodo de tiempo (PWC, 2018, p.3).

La NIIF 15 requiere una serie de revelaciones en los estados financieros para que los usuarios puedan comprender la naturaleza, monto, oportunidad e incertidumbre de los ingresos y los flujos de efectivos relacionados. Estas revelaciones incluyen información cualitativa y cuantitativa sobre los contratos con los clientes, los juicios importantes realizados en la aplicación de la norma de ingresos y activos reconocidos a partir de los costos para obtener o cumplir un contrato. (PWC, 2018, p.7).

Price Waterhouse Cooper (2018) menciona el enfoque de 5 pasos que las entidades deberán seguir para aplicar la norma, a saber:

1. Identificar el (los) contrato (s) con el cliente. Esto implica hacer un inventario de los contratos mantenidos con clientes y evaluar si deben ser evaluados de forma individual o combinados.
2. Identificar las obligaciones de desempeño independientes en el contrato. Algunos elementos claves a considerar es si estas obligaciones de desempeño son homogéneas, identificables, integradas, etc.
3. Determinar el precio de la transacción. El precio de la transacción pudiera estar afectado por elementos tales como las consideraciones variables, el valor del dinero en el tiempo, garantías y pagos en especie.
4. Asignar el precio de transacción a cada una de las obligaciones de desempeño. En este paso es clave determinar los valores justos de mercado de cada una de las obligaciones de desempeño identificadas.
5. Reconocer los ingresos cuando cada obligación de desempeño se satisface. Aquí las entidades deberán evaluar si el ingreso se debe reconocer en un punto en el tiempo o durante un periodo de tiempo. (p.7)

NIC 2

Según Deloitte (2019a), la NIC 2 tiene como objetivo prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios. (p.4)

Deloitte (2019a) menciona que esta norma no es de aplicación en la medición de los inventarios mantenidos por las siguientes entidades: (p.5)

(a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores industriales. En el caso de que esos inventarios se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.

(b) Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta. En el caso de que esos inventarios se lleven al valor razonable menos costos de venta, los cambios en el importe del valor razonable menos costos de venta se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.

Inventarios

Deloitte (2019a) define que los inventarios son activos con las siguientes características:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. (p.5)

Valor Neto Realizable

Según Deloitte (2019a), el valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta (p.5).

El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios en el curso normal de la operación. El valor razonable refleja el precio al que tendría lugar una transacción ordenada para vender el mismo inventario en el mercado principal (o más ventajoso) para ese inventario, esto entre participantes de mercado en la fecha de la medición. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no. El valor neto realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta (Deloitte 2019a, p.5)

Valor Razonable

Según Deloitte (2019a), el valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición. (p.8)

NIC 12

La NIC 12 es la norma sobre los impuestos a las ganancias y su objetivo, según lo indica Deloitte (2019b), es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. El principal problema al contabilizar el impuesto a las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de los siguientes elementos:

- (a) la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y
- (b) las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros. (p.5)

Deloitte (2019b) también menciona que esta norma exige que las entidades contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. Así, los efectos fiscales de transacciones y otros sucesos que se reconocen en el resultado del periodo se registran también en los resultados. (p.5)

Basado en lo que indica Deloitte (2019b), esta norma también aborda el reconocimiento de activos por impuestos diferidos que aparecen ligados a pérdidas y créditos fiscales no utilizados, así como la presentación del impuesto a las ganancias en los estados financieros, incluyendo la información a revelar sobre estos. (p.5)

En relación con el alcance de esta norma, Deloitte (2019) menciona que se aplicará en la contabilización del impuesto a las ganancias (p.6) y que, para los propósitos de esta norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o acuerdo conjunto sobre las distribuciones de la entidad que informa (p.6)

Precios De Transferencia

Las empresas buscan fijar los precios buscando obtener un margen de beneficio suficiente donde alcancen rentabilidad para los accionistas, todo esto sin dejar de lado un punto muy importante: mantenerse competitivo en el mercado.

Fernández, J. (2018) indica que hay determinadas operaciones en las que los intervinientes pueden manipular los precios de venta de las mercancías o servicios que prestan, ya que estas transacciones se realizan entre entidades o personas vinculadas. En estos casos, una empresa puede vender a otra a un precio diferente al del mercado, bien sea superior o inferior, de manera que el precio de transferencia no seguiría las reglas del libre mercado, reguladas por la oferta y la demanda, pudiendo trasladarse beneficios o pérdidas de manera artificial de unas sociedades a otras (párr.2).

Para evitar esta manipulación en los precios entre entidades es que se definieron los precios de transferencias, los cuales, de acuerdo con Fernández, J. (2017), indican que el principio fundamental es que el precio que debe fijarse en las transacciones entre partes vinculadas debe ser el valor de mercado. Por lo tanto, las empresas que pertenezcan a un mismo grupo o tengan otro tipo de vinculación, deben fijar los precios de la misma manera que lo harían en condiciones normales entre partes independientes o, lo que es lo mismo, según valor de mercado. (párr.3-4)

Es importante que la fijación de los precios entre las compañías relacionadas debe estar documentada, esto debido a que la Administración Tributaria podría ajustar los precios de transferencia si estiman que difieren de los que se establecieron entre las partes independientes.

Métodos de Valoración De Operaciones Entre Partes Vinculadas

Existen diferentes métodos para valorar los precios de transferencias entre las partes vinculadas o empresas relacionadas, ya sean directos o indirectos.

Entre los métodos directos se pueden definir los siguientes:

- 1. Método del Precio Comparable no Controlado:** compara el precio de la transacción calificada como operación vinculada con otras transacciones similares comparables, no controladas o externas, realizadas entre las partes. Este método compara precios, no márgenes, y para ello se pueden utilizar los precios de clientes o proveedores, comparando

las características físicas del producto, su calidad, mercado geográfico de la venta, etc. (Fernández, J., 2017, párr.7)

2. **Método del Precio de Reventa:** utiliza el margen que un vendedor independiente obtendría en la reventa de un producto similar al que ha sido objeto de transacción en la operación vinculada. Se aplica habitualmente en actividades de distribución y para su cálculo se utilizan: compras de productos similares a personas no vinculadas, ventas de productos similares por parte del proveedor a partes no vinculadas en mercados similares y operaciones similares realizadas entre partes independientes (Fernández, J., 2017, párr.8)
3. **Método del Coste Incrementado:** compara las operaciones vinculadas de acuerdo con los márgenes brutos obtenidos, añadiendo un margen adecuado que se utilizaría en una transacción independiente (Fernández, J., 2017, párr.9)

La Agencia Tributaria y Los Precios De Transferencia

Fernández, J. (2017) indica que la Agencia Tributaria trata de evitar que las empresas generen sus gastos deducibles en Costa Rica, mientras trasladan sus beneficios de manera artificial a países con una menor carga fiscal. (párr.12)

La legislación relativa a los precios de transferencia focaliza su atención en las operaciones que realizan partes vinculadas cuando una de las partes tiene domicilio fiscal en un “paraíso fiscal”, el cual es un objetivo recurrente de los planes de control tributario de la Agencia Tributaria del país. (Fernández, J., 2017, párr.13).

Carta de Porte

La carta de porte es un documento que funciona como un comprobante de traslado en el que se consta la mercancía que se transporta y representa un contrato que atribuye derechos sobre esta operación. Su importancia radica en que, por medio de este documento, se reconoce jurídica y fiscalmente la mercancía. (Lom, A., 2018, párr.2)

De acuerdo con Lom, A., (2018) este escrito formal es el título legal del contrato que se desarrolla entre el exportador y el transportista, en el cual, por lo general, se muestran los nombres del consignador (el que remite la mercancía), el transportista, y el consignatario (que es el que

recibe la mercancía), desde el punto de origen a su destino, con la ruta y el método de envío, así como el importe cobrado por la operación de traslado y entrega. (párr.3).

Lom, A (2018) menciona que la carta porte debe incluir como base lo siguiente:

1. Exportador de la mercancía
2. Transportista de la mercancía
3. Receptor de la mercancía
4. Cantidad y descripción de la mercancía
5. Valor de los productos
6. Impuestos de traslado
7. Información aduanera.

Figura 1: Ejemplo de Carta de Porte

BULTOS (V)							VOLUMEN (V)		CONCEPTO	IMPORTE
NÚM.	CLASE	QUE EL REMITENTE DICE CONTIENEN (V)	PESO (V)	MTS.3	PESO ESTIMADO					
								SEGURO	•	
								O. LÍNEAS	•	
								RECOLECCIÓN	•	
								ENTREGA A DOM.	•	
								MANIOBRAS	(VI)	
								FLETE	•	
								IVA	•	
								SUB TOTAL	•	
								RET. IVA (VIII)	•	
								TOTAL	•	

RECIBI DE CONFORMIDAD IMPORTE CON LETRA: (VI)

FECHA Y FIRMA DEL DESTINATARIO

NUMERO DE APROBACION ASIGNADO POR EL SICOFI: 1000120000000022517

"EFECTOS FISCALES AL PAGO" ←----- (F)

"IMPUESTO RETENIDO DE CONFORMIDAD CON LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO" →

LA REPRODUCCION APOCRIFA DE ESTE COMPROBANTE CONSTITUYE UN DELITO EN LOS TERMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

ESTE COMPROBANTE TENDRA UNA VIGENCIA DE DOS AÑOS CONTADOS A PARTIR DE LA FECHA DE APROBACION DE LA ASIGNACION DE FOLIOS LA CUAL ES: 26/01/2011

CONTRIBUYENTE DEL REGIMEN SIMPLIFICADO

Fuente: Lom. A, 2018, ¿Qué es una carta porte?

Lom (2018) también expresa los elementos que deben componer una carta porte en su formato completo, a saber (párr.6):

1. El nombre, apellido y domicilio del cargador;
2. El nombre, apellido y domicilio del porteador;
3. El nombre, apellido y domicilio de la persona a quien o a cuya orden vayan dirigidos los efectos, o si han de entregarse al portador de la misma carta;
4. La designación de los efectos, con expresión de su calidad genérica, de su peso y de las marcas o signos exteriores de los bultos en que se contengan;
5. El precio del transporte;
6. La fecha en que se hace la expedición;
7. El lugar de la entrega al porteador;
8. El lugar y el plazo en que habrá de hacerse la entrega al consignatario;
9. La indemnización que haya de abonar el porteador en caso de retardo, si sobre este punto mediare algún pacto.

La documentación es libre de edición, por lo que se le pueden hacer ajustes a su modelo, formato y denominación para que se adapte a las necesidades del interesado, siempre cumpliendo con los aspectos básico de información requerida para que cumpla como documento válido. La obligación de elaborar y expedir la carta de porte corresponde al transportista. Una vez finalizado el transporte de envío, se sugiere que el transportista y el exportador conserven una copia de la documentación de control por lo menos durante un año a disposición de la Autoridad (Lom, A., 2018, párr.8).

Importancia de una carta de porte

Según menciona Lom, A, (2018), la importancia de este documento se basa en su funcionalidad como un contrato de transporte de la mercancía, tomando en cuenta lo siguiente: a) es un recibo de mercancía que detalla la carga, la entrega y el estado general de los bienes; b) es una seguridad respecto a la ejecución y cumplimiento entre el exportador y el transportista; c) es una factura para la compañía transportista por el importe de su servicio (cumpliendo a su vez como documento de verificación para puntos de inspección por la Autoridad); d) es un documento con capacidad de negocio que puede ser vendido o traspasado; e) es un instrumento comprobatorio de recepción o

entrega de la mercancía para goce de un derecho de protección en caso de pérdida, robo, daño o extravío (párr.9).

La carta porte es un documento que brinda seguridad y fortaleza ante una operación de transporte, a la cual muchas veces no se le atribuye la suficiente importancia. Es con base en su composición jurídica y sus funciones que se convierte en una herramienta multi dinámica para proteger la mercancía y el negocio (Lom, A., 2018, párr.10).

INCOTERMS

El 29 de mayo de 2019, el ICC World Council aprobó en París, durante la celebración de los actos conmemorativos del Centenario del referido Organismo internacional, el texto definitivo de la última versión de los Términos del Comercio Internacional (*Internacional Commercial Terms*) universalmente conocidos como INCOTERMS, cuya entrada en vigor se produjo el pasado mes de enero. La nueva versión INCOTERMS 2020 (Publicación ICC núm. 723) ha sido elaborada por un Comité integrado mayoritariamente por miembros europeos, si bien este año se han incorporado también representantes de China y Australia. (Castro, M. P. M., 2020, p.1).

Castro, M. P. M., (2020) menciona que fue en 1936 cuando la Cámara de Comercio Internacional recopiló y sistematizó un conjunto de reglas comúnmente observadas en las prácticas comerciales y que, básicamente, se orientaban a precisar los derechos y obligaciones asumidos por las partes en el contrato de compraventa, en relación con la entrega de la mercancía, la distribución de riesgos y el reparto de gastos entre aquellas; desde entonces, las reglas INCOTERMS han sido revisadas con cierta regularidad. Sin duda, esta constante actualización y, por consiguiente, su adaptación a la evolución de los mercados, resulta primordial, por cuanto supone el acercamiento de los *trade terms* a las exigencias reales del tráfico comercial y, en fin, a las necesidades demandadas por los protagonistas del sector. La consolidación y difusión de los usos formulados por la CCI contribuye, además, a dotar a las compraventas internacionales de la uniformidad que, en aras de la seguridad jurídica, resulta frecuentemente demandada por los operadores del tráfico. (p.2)

Figura 2- Tipo De INCOTERMS Cualquier Modo o Multimodal

EXW	<i>EX WORKS</i>
FCA	<i>FREE CARRIER</i>
CPT	<i>CARRIAGE PAID TO</i>
CIP	<i>CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO</i>
DAP	<i>DELIVERED AT PLACE</i>
DPU	<i>DELIVERED AT PLACE UNLOADED</i>
DDP	<i>DELIVERED DUTY PAID</i>

Fuente: López, C. 2019, Incoterms 2020

Escolta

El transporte terrestre internacional es un importante eslabón en la cadena logística para el comercio exterior, por esta razón es importante brindar condiciones seguras para el transporte de la carga y esto se convierte en un objetivo fundamental que buscarán las empresas exportadoras.

En Centroamérica, la delincuencia organizada ha ido creciendo y está afectando a distintos sectores de la economía, incluyendo el transporte de carga. De acuerdo con Vidales, Álvarez, Sánchez (2019), la inseguridad es una de las principales problemáticas en el flujo de mercancías vía terrestre para las economías globalizadas, especialmente en el autotransporte. El movimiento de carga por carretera es uno de los medios más utilizados para la transportación nacional o

internacional de mercancías. Debido al fenómeno de robo de mercancías, ha surgido la necesidad de asegurar la confiabilidad del envío de mercancías, lo cual se ha convertido en una herramienta competitiva. (p.13).

Vidales et al (2019) indican que la seguridad en el transporte terrestre de mercancías es un tema central para la competitividad de las economías latinoamericanas, ya que, además de provocar pérdidas económicas, tiene efectos en el resto de la cadena logística. La seguridad logística es necesaria para mantener un control y seguimiento del transporte de carga, dadas las circunstancias de riesgo que existen a nivel internacional, (p.12).

En los últimos seis años (2010-2017), la inseguridad en el transporte ha aumentado 106% (Canacar, 2018) citado por Vidales et al (2019), los robos en el transporte terrestre generan una disminución de competitividad de entre 20 y 30%. Ante la búsqueda de soluciones para esta situación, las empresas han basado su seguridad en la contratación de personas con perfiles idóneos y altamente confiables, además de establecer estrategias operacionales haciendo uso de las tecnologías de vanguardia para su protección. (Vidales et al, 2019, p. 12).

Inspección antidroga

De acuerdo con Carrillo, Martínez, Peraza (2019), la globalización, el comercio internacional y el intercambio de bienes y servicios han permitido el desarrollo paulatino de las diferentes industrias, generando un cambio no solo en la cultura, sino también en las necesidades de cada región. Esta diversificación de exigencias de parte de los mercados obliga al comercio a ser más competitivo y ágil. Costa Rica, al igual que otros países, ha experimentado un mayor dinamismo en las transacciones comerciales, así como la ratificación de diversos convenios con los cuales se logra una mayor obtención de productos para el comercio. (párr.1).

Las empresas legales exportadoras del país cuentan con una cadena de suministro; (Proveedores/ Fabricantes, Transporte, Distribución, Consumidor), en donde se presentan riesgos; uno de los más conocidos es la contaminación de la carga, es decir, que el narcotráfico en algunas ocasiones usa las exportaciones que realizan las empresas legales para transportar cargamentos ilícitos, (Forero B., 2019, párr.1)

Por tal motivo, es necesaria la prevención del riesgo de contaminación por parte del narcotráfico a la economía lícita, para mejorar la imagen del país en el comercio exterior y fomentar la inversión

extranjera, lo cual implique un aumento de exportaciones y, por ende, en el crecimiento económico nacional. (Forero, B., 2019, párr.1).

Con base en todo lo expuesto anteriormente, el sector sufre una gran amenaza por el narcotráfico, debido a esto, las compañías de transporte terrestre internacional deciden contratar escoltas para asegurar la entrega de las cargas, existen empresas especializadas para brindar este tipo de servicios, por ejemplo, en Costa Rica se cuenta con una entidad de seguridad K9, la cual fue la primera en seguridad privada en el país para brindar servicios de inspección canina, tanto para explosivos como para narcóticos.

Ley 7092 Ley del Impuesto sobre la Renta

Según el Ministerio de Hacienda (2021), esta retención tendrá la consideración de impuesto único y definitivo sobre esas rentas. Las tarifas a aplicar de acuerdo a la Ley son las siguientes: según la Ley del Impuesto sobre la renta, toda empresa pública o privada, sujeta o no al pago de este impuesto, incluidos el Estado, los bancos del Sistema Bancario Nacional, el Instituto Nacional de Seguros y las demás instituciones autónomas o semiautónomas, las municipalidades y las asociaciones e instituciones a que se refiere el artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, están obligadas a actuar como agentes de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite rentas afectas a los impuestos establecidos en esta ley. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr. 1)

Las retenciones en la fuente van a depender del tipo del ingreso que perciba el contribuyente por la actividad que ejecuta o las inversiones que realice. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr. 3). Como parte de las retenciones a la fuente existen varios tipos, dependiendo del ingreso del contribuyente por la actividad que esta ejecute.

Algunas de las retenciones que la ley establece son las siguientes:

1. Retenciones por salarios, jubilaciones otros pagos laborales.
2. Retenciones en la fuente sobre dietas, gratificaciones y otras prestaciones por servicios personales
3. Retenciones en la fuente sobre rentas, ganancias y pérdidas de capital.
4. Retenciones en la fuente por concepto de remesas al exterior.

5. Retenciones en la fuente por transporte, comunicación, películas cinematográficas, entre otros.
6. Retenciones en la fuente del 2% ante contrataciones con el Estado o sus instituciones.

La retención que aplica para la presente investigación es la indicada anteriormente como retenciones en la fuente por concepto de remesas al exterior.

Toda persona física o jurídica domiciliada en el territorio nacional que pague, acredite, transfiera o ponga a disposición de una persona no domiciliada en el país rentas de fuente costarricense, está obligada a retener el impuesto sobre remesas al exterior la según lo dispuesto en los artículos 54 y 55 de la Ley. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr.1).

Estas retenciones deberán aplicarse en la fecha en que se efectúe el pago o el crédito, el acto que se realice primero, y depositarlas en el Banco Central de Costa Rica o en sus tesorerías auxiliares dentro de los primeros quince días naturales del mes siguiente a la fecha en que se efectuó el pago o el crédito. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr. 2)

En estos casos, la retención será el resultado de multiplicar la tarifa establecida en el artículo 59 de la misma ley a la renta de fuente costarricense de que se trate. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr. 3) De acuerdo con el Ministerio de Hacienda, 2021, las siguientes son las tarifas vigentes a aplicar para la retención de remesas al exterior:

Figura 3- Tarifas Remesas al Exterior

Tipo de Renta	Tarifa
Por el transporte y las comunicaciones	8,5%
Por las pensiones, jubilaciones, salarios y cualquier otra remuneración que se pague por trabajo personal ejecutado en relación de dependencia	10%
Por honorarios, comisiones, dietas y otras prestaciones de servicios personales sin relación de dependencia	25%
Por reaseguros, reafianzamientos y primas de seguros de cualquier clase	5,5%
Por utilización de películas cinematográficas, películas para televisión, grabaciones, discos fonográficos, historietas y en general cualquier medio de difusión similar de imágenes o sonidos, la utilización de noticias internacionales.	20%
Por radionovelas y telenovelas.	50%
Por utilidades, dividendos o participaciones sociales a que se refiere los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según corresponda.	15% ó 5%
Por intereses, comisiones y otros gastos financieros, así como por los arrendamientos de bienes de capital pagados o acreditados por personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica a entidades o personas físicas del exterior.	15%
Los intereses, las comisiones y otros gastos financieros que paguen o acrediten personas físicas o jurídicas domiciliadas en Costa Rica a los bancos extranjeros que forman parte de un grupo o conglomerado financiero costarricense regulados por el Consejo Nacional de Supervisión del Sistema Financiero:	
Durante el primer año de vigencia de la Ley del Impuesto sobre la Renta	5,5%
Durante el segundo año	9%
Durante el tercer año	13%
A partir del cuarto año	15%

Fuente: Ministerio de Hacienda, 2021, Retenciones en la fuente

De las tarifas mencionadas anteriormente, la que aplica para efectos de la presente investigación es la identificada como transporte y comunicaciones, la cual se establece una tarifa de un 8.5%.

Impuesto sobre el Valor Agregado

El IVA o impuesto sobre el valor agregado es una tasa que se establece en muchos países de Hispanoamérica y Europa para la compra de bienes y servicios para recaudar dinero o mejor conocidos como impuestos para el Estado sobre el consumidor final.

El Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo, lo que significa que cuando una persona (cliente) realiza la compra de un bien o servicio, está pagando este impuesto a una tarifa general del 13% o en alguna de las tarifas reducidas del 4%, 2% o 1%. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr. 1)

El 11 de junio del 2019 se publicó en la Gaceta El Alcance número 129, donde se emitió una actualización sobre el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado.

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda, en el Capítulo IV Exenciones y no sujeciones, en el artículo 19- Exenciones, están exentos del pago de Impuesto al Valor Agregado los siguientes supuestos Ministerio de Hacienda (2021):

1. Las exportaciones de bienes.
2. La compra de bienes y los servicios utilizados en la producción de bienes y servicios destinados a la exportación.
3. La introducción de bienes en depósitos aduaneros.
4. Bienes al amparo de regímenes aduaneros siempre y cuando estén destinados a la exportación, excepto los destinados al régimen definitivo de importación y régimen devolutivo de derechos.
5. La reimportación de bienes nacionales, siempre que ocurra dentro de los tres años siguientes a su exportación y regresen al país en el mismo estado de la exportación, para lo cual es necesario que se cumpla con los siguientes requisitos:
 - a. Que la declaración de reimportación sea debidamente presentada y aceptada, dentro del plazo de tres años contados a partir de la fecha de aceptación de la declaración de exportación definitiva.
 - b. Que las mercancías no hayan sido objeto de ninguna transformación.
 - c. Que se establezca plenamente la identidad de las mercancías.

d. Que se devuelvan las sumas recibidas por concepto de beneficios e incentivos fiscales u otros incentivos recibidos con ocasión de la exportación, en su caso, según lo establezca la resolución general que dicte la Administración Tributaria al efecto.

Los anteriores son solamente unos ejemplos de exenciones y no sujeciones que se indica en la Ley.

Para la presente investigación, la cual trata sobre un servicio de transporte terrestre internacional, específicamente el proceso de exportación, el rubro de exención que aplica es el número uno de exportación de bienes.

Ley 9635 Fortalecimiento a las Finanzas Públicas

En la ley 9635 Fortalecimiento a las Finanzas Públicas, en la cual se reforma, de forma integral, la Ley N° 6826, Ley de Impuesto General sobre las Ventas, de 8 de noviembre de 1982, el texto es el siguiente: LEY DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AGREGADO CAPÍTULO I MATERIA IMPONIBLE Y HECHO GENERADOR. (Ministerio de Hacienda, 2018, pág. 3)

De acuerdo con lo indicado por el Ministerio de Hacienda (2018), se establece un impuesto sobre el valor agregado en la venta de bienes y en la prestación de servicios, independientemente del medio por el que sean prestados, realizados en el territorio de la República. (pág.3)

Es importante también mencionar el hecho generador, el cual es el que indica el momento en que se debe reconocer el impuesto sobre la venta, esto se menciona en el Artículo 2- Hecho generador. El hecho generador del impuesto es la venta de bienes y la prestación de servicios realizadas, de forma habitual, por contribuyentes del artículo 4 de esta ley. Para los efectos de esta normativa, por habitualidad ha de entenderse la actividad a la que se dedica una persona o empresa con ánimo mercantil, de forma pública, continúa o frecuente. (Ministerio de Hacienda, 2018, pág. 4)

Existen algunos servicios que son exentos del impuesto sobre el valor agregado. De acuerdo con lo indicado en la Ley 9635 en el Artículo 8- Exenciones, están exentos del pago de este impuesto los siguientes servicios:

- Las exportaciones de bienes, así como las operaciones relacionadas con estas; la introducción de bienes en depósitos aduaneros o su colocación al amparo de regímenes aduaneros y la reimportación de bienes nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su exportación. Igualmente, estarán exentos la compra de bienes y la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados para la producción de bienes y servicios destinados a la exportación. Asimismo, estarán exentos los servicios prestados por contribuyentes de este impuesto, cuando se utilicen fuera del ámbito territorial del impuesto. (Ministerio de Hacienda, 2018, pág. 7)
- Existen en la Ley otras exenciones, sin embargo, para efectos de la presente investigación, la cual se basa en el servicio de exportaciones de transporte terrestre internacional, se menciona únicamente el punto anterior. Se puede consultar la Ley 9635 para más información.

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

Enfoque

La presente investigación se enfoca en la evaluación de la estructura de costos y la aplicación del marco legal vigente en la empresa Transportes R&P para el periodo 2020.

Se define investigación como “un conjunto de procesos sistemáticos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema” (Hernández et al, 2014, p. 4). Desde el siglo pasado, tales corrientes se han polarizado en dos aproximaciones principales para indagar: el enfoque cuantitativo y el enfoque cualitativo de la investigación. (Hernández et al, 2014, p.4).

Ambos enfoques emplean procesos cuidadosos, metódicos y empíricos en su esfuerzo para generar conocimiento, por lo que la definición previa de investigación se aplica a los dos por igual y utilizan, en términos generales, cinco fases similares y relacionadas entre sí. (Hernández et al, 2014, p.4). Algunas características son:

- Llevan a cabo la observación y evaluación de fenómenos.
- Establecen suposiciones o ideas como consecuencia de la observación y evaluación realizadas.
- Demuestran el grado en que las suposiciones o ideas tienen fundamento.
- Revisan tales suposiciones o ideas sobre la base de las pruebas o del análisis.
- Proponen nuevas observaciones y evaluaciones para esclarecer, modificar y fundamentar las suposiciones e ideas; o incluso para generar otras.

Según menciona Hernández (2014), el enfoque cuantitativo (que representa, como dijimos, un conjunto de procesos) es secuencial y probatorio. Cada etapa precede a la siguiente y no se pueden eludir pasos, el orden es riguroso, aunque, desde luego, existe la posibilidad de redefinir alguna fase. Parte de una idea que va acotándose y, una vez delimitada, se derivan objetivos y preguntas de investigación, se revisa la literatura y se construye un marco o una perspectiva teórica. (p. 4)

De acuerdo con lo mencionado anteriormente, para la presente investigación se utilizará un enfoque cuantitativo, ya que se planea realizar una recolección de datos que se obtendrán por medio de cuestionarios y entrevistas realizadas al personal de la empresa Transportes R&P, herramientas

que serán aplicadas de forma abierta y cerrada. También se busca brindar validez y confiabilidad a los datos recolectados, respaldándolos con mediciones hechos mediante procedimientos representados de forma numérica y analizados por medio estadísticos.

Método

El diseño de la investigación brindará a este estudio una guía para recolectar información que sea confiable, integra, útil y válida, la cual sirva para dar respuesta al problema planteado en la investigación, el cual radica en la siguiente pregunta: ¿Cuál es la forma más eficiente de costeo para optimizar los recursos del servicio de transporte terrestre internacional de la empresa Transportes R&P, asegurando el cumplimiento del marco legal vigente en Costa Rica para el periodo 2020?

Hernández et al (2014), definen el diseño de la investigación como: “el plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema.” (p. 128)

Los autores anteriormente mencionados (2014) también indican que “en la literatura sobre la investigación cuantitativa es posible encontrar diferentes clasificaciones de los diseños. En esta obra adoptamos la siguiente clasificación: investigación experimental e investigación no experimental. A su vez, la primera puede dividirse de acuerdo con las clásicas categorías de Campbell y Stanley (1966) en: preexperimentos, experimentos “puros” y cuasiexperimentos. La investigación no experimental la subdividimos en diseños transversales y diseños longitudinales.” (p. 121)

El diseño no experimental es aquel en el cual no se manipulan los datos iniciales, es decir, no se manipula deliberadamente ninguna variable. De acuerdo con Hernández et al (2014), la investigación no experimental consiste en observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para analizarlos. (p.152)

Con lo descrito anteriormente, se define que para la presente investigación se trabajará con un diseño no experimental, ya que se evaluarán la estructura de costos utilizada y el marco legal

vigente aplicado por la compañía Transportes R&P en el periodo 2020 y sus debidos registros contables, así como también la información obtenida por medio de las entrevistas aplicadas. Se evaluarán hechos ya ocurridos en la compañía y no se pretende manipular ninguna información obtenida en el proceso.

En esta investigación se utilizará el paradigma positivista o empírico, por lo tanto, su enfoque es cuantitativo, de diseño no experimental y transversal, ya que recolecta datos en un solo momento en el tiempo.

Fuentes de Información

Una vez definido cuál será la unidad de análisis, se procede a delimitar la población que va a ser estudiada y sobre la cual se pretende generalizar los resultados. Como definición, una población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones (Selltiz et al., 1980), citado por Hernández et al (2014, p. 174).

Según lo mencionado anteriormente, se define como población para la presente investigación los estados financieros preparados y presentados por la compañía Transportes R&P para el periodo 2020 y la estructura de costos aplicada en dichos estados financieros. La empresa brinda varios tipos de servicios, entre ellos transporte aéreo, marítimo, terrestre. Sin embargo, para efectos de esta investigación, la población se delimitará en el transporte terrestre.

Muestra

Generalmente en los trabajos de investigación se utilizan la muestra, es aquella información que se extrae de una población total con el objetivo de analizarla y obtener evidencia para dicha investigación. Las muestras se utilizan para economizar tiempo y también recursos.

Esta investigación tendrá una muestra del tipo no probabilístico o también conocido como dirigido, ya que los elementos a seleccionar no dependen de la probabilidad, si no que serán seleccionados de acuerdo con la necesidad y las características de la investigación.

Hernández et al., (2014), menciona que la metodología en las muestras no probabilísticas es “un procedimiento no mecánico ni se basa en fórmulas de probabilidad, sino que depende del proceso

de toma decisiones de un investigador o de un grupo de investigadores y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a otros criterios de investigación, (p. 176)

La información se tomará de la estructura de costos de la empresa Transportes R&P para el servicio del transporte terrestre internacional, adicional a las entrevistas, que serán realizadas al personal de la compañía de dicho departamento en específico, así como al encargado de la Cámara Nacional de Transportes.

Unidades de Análisis

Según Hernández et al., (2014), a las unidades de análisis se les denomina también casos o elementos, el interés se centra en “qué o quiénes”, es decir, en los participantes, objetos, sucesos o comunidades de estudio (las unidades de análisis), lo cual depende del planteamiento de la investigación y de los alcances del estudio, (p.172).

A continuación, se muestran las unidades de análisis para presente investigación.

	Objetivos Específicos	Variables	Indicador	Definición Conceptual	Definición Operacional	Definición Instrumental
1	Identificar los factores que intervienen en el servicio de transporte terrestre.	Factores Servicio Transporte Terrestre	Investigación de los Factores Análisis de Estructura de costos para servicios de Transporte Terrestre	Factores: Hace referencia a cualquier elemento, circunstancia o influencia que pueda contribuir a producir o cambiar algún resultado. Servicio Transporte Terrestre: Consiste en la entrega de mercadería desde	Entrevista	

				un lugar de origen hasta un destino final.		
2	Determinar el cumplimiento en la aplicación del marco legal vigente en Costa Rica para el 2020.	Cumplimiento Marco Legal Vigente	Estudio de marco legal Análisis de aplicación de Marco Legal Vigente	Cumplimiento: Es aquella acción o efecto de cumplir, es hacer algo que se debe. Marco Legal Vigente: Proporciona las cuales las instituciones construyen y determinan el alcance y naturaleza de la participación política.	Entrevista	

3	Analizar el comportamiento que posee la estructura de costos del transporte terrestre internacional, para la empresa de logística Transportes R&P en Costa Rica.	Estructura de costos Servicio Transporte Terrestre Internacional	Estudio de estructura de costos que aplica la compañía Identificación de mejoras en la estructura para el servicio de Transporte Terrestre	Estructura de costos: Se refiere a la proporción que cada factor representa del costo total, son los diferentes conceptos que conforman ese costo. Servicio Transporte Terrestre Internacional: Consiste en la entrega de mercadería desde un lugar de origen hasta un destino final.	Revisión documental	
---	--	---	--	---	---------------------	--

Instrumentos

Según lo indicado anteriormente, en la presente investigación se utilizaron los instrumentos que se detallan a continuación.

Entrevista

En primer lugar, las entrevistas, definidas por Hernández et al (2014) como “una reunión para conversar e intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado) u otras (entrevistados)”. (p. 403).

Por lo tanto, para esta investigación se realizarán entrevistas semiestructuradas para conocer los diferentes factores que intervienen en los costos de un servicio de transporte terrestre internacional, durante las cuales se busca identificar los principales aspectos de cómo preparan los estados financieros y de esta forma analizar el cumplimiento del Marco Legal Vigente.

Revisión documental

Según el autor Hurtado (2008), la revisión documental “Es una técnica en la cual se recurre a información escrita, ya sea bajo la toma de datos que pueden haber sido producto de mediciones hechas por otros o como texto que en sí mismo constituyen los eventos de estudio.” (p. 427).

Durante la presente investigación se empleará la revisión documental para lograr obtener la base de conocimiento y procesos actuales en relación con la estructura de costos y análisis de datos, así como determinar la veracidad de los registros realizados por la compañía Transportes R&P a través de la documentación.

Procedimiento de Recolección

La recolección de datos es descrita por Hernández et al (2014) como el paso número siete en la que se elabora un plan detallado sobre los procesos que permiten obtener la información necesaria, según sea el fin de la investigación; en este proceso, el instrumento de medición es la herramienta fundamental para recolectar datos que logren presentar de forma fiel las variables planteadas y siguiendo los requisitos de objetividad, confiabilidad y validez. (p.198)

Es por esto que a través de diferentes métodos, como visitas a la entidad, entrevistas al gerente del departamento de transporte terrestre, encargados de costeos y departamento financiero, se lograría obtener información relevante para la presente investigación, donde se comente cuáles son

los diferentes factores considerados dentro de la estructura de costos actualmente aplicada; otro de los métodos es la revisión de documentos, con el fin de recolectar datos y que se realice el análisis respectivo.

Es necesario que se mantenga una perspectiva analítica y objetiva que permita identificar y observar los fenómenos internos y externos, esto requiere diferentes habilidades, entre ellas habilidades de comunicación, para desarrollar las entrevistas de forma adecuada.

El análisis de los datos que detalla la secuencia de procedimientos se basa en los estándares definidos en el marco conceptual de este estudio y se procesan las afirmaciones obtenidas; posteriormente, se analizarán mediante técnicas estadísticas. (Hernández et al. p.272).

Análisis

De acuerdo con Hernández et al. (2014), “En la actualidad, el análisis cuantitativo de los datos se lleva a cabo por computadora u ordenador. Por ello, el análisis de los datos se efectúa sobre la matriz de datos utilizando un programa computacional.” (p. 278)

El método utilizado para el análisis de los datos será descriptivo sobre el resumen de los resultados que se obtengan de las entrevistas y de la revisión de documental, donde se valorará cada una de las respuestas obtenidas para poder realizar la evaluación de la estructura de costos de la empresa de Transportes R&P.

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este presente capítulo se procede a realizar el análisis de los resultados obtenidos de acuerdo con las técnicas e instrumentos aplicados. Esto con el objetivo de poder evidenciar y sustentar la propuesta de estructura de costos actual que tiene la compañía.

Uno de los instrumentos utilizados fue una entrevista, donde se incluyeron diez preguntas abiertas y relacionadas con el proceso de costeo actual que emplea la compañía, lo cual permite una mayor inserción en la problemática y así proveer una respuesta mucho más adecuada.

Se entrevistó a cinco miembros del Departamento de Transporte terrestre internacional, los cuales están involucrados en el proceso diario del servicio, de esta forma brindan información sobre el proceso de cálculo y registro de costos. Los puestos entrevistados fueron los siguientes: Gerencia de Transporte Terrestre Internacional, Supervisión de Transporte Terrestre Internacional, Analista Financiero, Encargado de Costeo, Encargado de Exportaciones.

Es importante destacar que el personal mencionado anteriormente se encuentra altamente calificado, cuenta con propiedad y experiencia para hablar y ofrecer su punto de vista como testigo fehaciente del proceso en cuestión.

Las respuestas a las preguntas de cada entrevista se citan en el presente documento tal cual se recibieron por parte de los entrevistados, para respetar y mantener la redacción de cada persona. Adicional a las entrevistas, se llevará a cabo un análisis de datos de la información proporcionada por la compañía, de esta forma se compararán las respuestas de las entrevistas con los datos.

Entrevistas

A continuación, se analiza cada pregunta de tesis.

¿Conoce usted la metodología para establecer el costo? Sí/ No/ ¿Cuál es?

El gerente de transporte terrestre internacional indica lo siguiente: “Sí conozco el proceso para establecer el costo, la metodología se establece dependiendo de la modalidad del servicio.”

La supervisión de transporte terrestre internacional afirma conocer la metodología e indica que se cotiza con cada proveedor para identificar el costo del flete terrestre.

De acuerdo con el analista financiero, el costo se establece con base al volumen (metros cúbicos) o peso de mercadería y de acuerdo con los INCOTERMS negociados con el cliente. Existen diferentes variables por considerar para lograr establecer el costo, no es un monto estándar.

Según el encargado de costeo, “se recibe el manifiesto de carga de exportación y ahí mismo se indica el costo relacionado con la carga. No tengo claro si existe una metodología como tal.”

Por último, el encargado de exportaciones menciona: “sí existe una metodología para establecer el costo, se trabaja en base al destino donde se enviará la carga y también relacionado con el peso y volumen dependiendo el tipo de servicio.”

Análisis

Se logra identificar a través de las respuestas de los entrevistados, la existencia de un proceso para definir los costos de la compañía, lo cual es importante para establecer una estructura de costos para la empresa. Esto brinda estabilidad en los precios y consistencia en las ganancias y los márgenes.

Sin embargo, se puede notar también que no es un proceso estándar para todas las cargas y deben considerarse las diferentes variables, las cuales caracterizan el servicio. Los entrevistados mencionaban que para cada carga transportada existen variables como el destino donde va dirigida la carga, así como el peso o el volumen de la misma, lo cual puede causar que cada carga tenga costos asociación diferentes entre sí.

Es importante que en la estructura de costos establecida tomen en cuenta de antemano las variables para definir un estándar para aquellas cargas con características similares, ya que esta brinda información estable para un correcto análisis de la información y también arroja resultados confiables para una toma de decisiones más acertada.

Uno de los entrevistados comenta que una de las variables importantes a la hora de establecer el costo es la modalidad del servicio, lo cual en transporte terrestre internacional se maneja mediante dos modalidades: una de ellas son las cargas consolidadas, las cuales se conocen como cargas FCL, estas son aquellas cargas exclusivas para un único cliente; la otra modalidad de servicio son las cargas consolidadas LCL, donde en un solo contenedor se consolida cargas de diferentes clientes y el equipo se dirige a varios destinos distintos descargando los productos en el

proceso. El costo para una carga LCL y FCL son distintas y para el caso de la carga consolidada, el costo se debe distribuir entre los diferentes clientes.

¿Al establecer el precio del flete se toman en cuenta los precios de transferencias?

El gerente de transporte terrestre internacional indica que no se consideran los precios de transferencia a la hora de establecer el precio del costo por flete terrestre.

La supervisión de transporte terrestre internacional menciona que no tiene conocimiento y que ya el costo está establecido por una tarifa.

El analista financiero durante su entrevista respondió que no se toman en cuenta, ya que existe un contrato de servicio negociado.

El encargado de costeo indica que hay una tabla de tarifas establecidas, pero no sabe si contempla los precios de transferencia.

Por último, el encargado de exportaciones comentó que no se consideran los precios de transferencia a la hora de establecer el costo, ya que existe una tarifa acordada y establecida, por lo que no considera esta variable.

Análisis

Todos los entrevistados coinciden en que, al establecer el precio del flete terrestre, no se toman en cuenta los precios de transferencia.

Estos, como se mencionaba en el capítulo II, son costos establecidos para controlar las transacciones entre las partes relacionadas de un grupo económico o un sector. Estos serían aquellos precios por los que las compañías relacionadas pactan transar un bien o un servicio entre ellos y lo que busca controlar Tributación es que ese precio esté a valor de mercado para evitar evasiones de impuestos en cada país donde se encuentre inscrita.

Es importante establecer un estudio de precios de transferencia y asegurarse de que los precios establecidos principalmente para las compañías relacionadas, en este caso, las inter compañías ubicadas en diferentes países del mundo. De lo contrario, la empresa puede encontrarse en un riesgo fiscal por el no cumplimiento de la normativa vigente.

De acuerdo con los entrevistados, actualmente este concepto no se considera a la hora de establecer los precios, lo cual es un hallazgo importante que debe ser validado por la administración de la compañía y asegurarse de estar en cumplimiento de la normativa.

¿Cuáles son los principales elementos que conforman el costo?

Según el gerente de transporte terrestre internacional, el costo está conformado por diferentes elementos, entre ellos mencionó los siguientes: flete terrestre internacional, demoras o estadías, trámites aduanales, marchamo (plástico, de botella o electrónico), seguro de carga y cualquier otro servicio adicional solicitado.

El supervisor de transporte terrestre internacional indica que los principales elementos que componen el costo son los siguientes: flete terrestre, documentación de exportación, servicio de custodia (si el cliente lo solicita), fumigación e inspección de K9 (siempre, consiste en una inspección antidroga por un equipo especializado).

Por otro lado, el analista financiero indica que es variable, ya que existen costos estándar y algunos otros que dependen de la solicitud del cliente. Los costos mencionados son:

- Costos estándar: Flete de Transporte, Costos de documentación aduanal, fuel/ combustible, documentación local.
- Costos opcionales: Documentación para carga peligrosa, certificado de inspección antidrogas (K9), seguro sobre la carga, escolta.

El encargado de costeo indica que generalmente los elementos a considerar son: costo de flete, custodia (escolta), estadías (multas, por atraso del chofer en frontera), cuarentenas (cuando un contenedor transporta alimentos el gobierno realiza una inspección al contenedor), multas, cobro de la estación *intercompany* y K9 (detección de drogas).

Para finalizar, el encargado de exportaciones mencionó que los principales costos son: costo de flete, escoltas, multas, documentación aduanal y local, estadías e inspección antidrogas.

Análisis

El transporte terrestre internacional se compone de diferentes variables que deben considerarse para lograr establecer una estructura de costos eficiente.

De acuerdo con lo recopilado por medio de las entrevistas, los costos que están involucrados con este servicio son muy variados, existen algunos conceptos de costos estándares como lo es el costo del flete; sin embargo, a pesar de incluirse en todos los trámites, el valor no es estándar para todos, ya que se consideran variables como destino, volumen y peso para definir la precio.

Adicionalmente, dentro del proceso de servicio se puede incurrirse en costos adicionales dependiendo de la solicitud y necesidad de cada cliente; por ejemplo, existen costos adicionales como lo son las escoltas, las cuales algunos clientes solicitan dependiendo el lugar de destino, ya que ciertas locaciones en Centroamérica son más peligrosas que otras y los clientes deben enviar escolta o seguridad para proteger la carga, este sería un costo adicional que diferencia la tarifa aplicada al cliente.

Otros casos en los que los costos son variables son las cuarentenas, lo cual es un costo que se debe cancelar al Gobierno por realizar una inspección al contenedor, este caso aplica únicamente para aquellos clientes que transportan alimentos y la selección de la inspección se realiza al azar por el gobierno una vez estando en la frontera. También se tienen cargos adicionales como estadías, los cuales son multas por atrasos del chofer en la frontera, servicios de inspección y detección antidrogas.

Todos estos cargos variables hacen complejo el establecer una estructura de costos estándar para el servicio, actualmente no se cuenta con esto.

¿El monto a facturar se realiza en base a una tarifa fija o porcentual?

Para esta pregunta, el gerente de transporte terrestre internacional indicó que en aquellos servicios completos (FCL) la tarifa es fija, de acuerdo con el destino hacia el cual va dirigida la carga.

Sin embargo, para los consolidados se considera el peso en kilogramos o el volumétrico y siempre se cobra el más alto entre los dos, como se puede observar a continuación:

Ejemplo: 1 kilo de piedra y 1 kilo de algodón no ocupan el mismo espacio, en este caso se calcula la tarifa por kilo y por volumen, y se cobra la que sea más alta

El supervisor de transporte terrestre internacional comentó que es una tarifa fija que se mantiene en una herramienta llamada cotizador; si existe alguna diferencia con el cotizador, es porque la tarifa fue previamente revisada y negociada por la gerencia comercial y la gerencia de transporte terrestre con base en el volumen de la carga.

Por otro lado, el analista financiero a cargo de la revisión de este servicio observó que la tarifa se elabora en función a una negociación específica con cada cliente, algunas tarifas son fijas de acuerdo con el destino y otras se negocian en el momento, dependiendo del destino y tipo de carga que indica el cliente.

El encargado de costeo comentó que se trabaja con una tarifa fija basada en lo negociado con el cliente y de acuerdo con el destino.

Por último, el encargado de exportaciones indica que es una tarifa de acuerdo con el servicio, para los casos de los contenedores completos se cuenta con una tarifa fija según cada destino, pero para los contenedores consolidados se calcula la tarifa de forma variable basada en el peso o el volumen de la carga, adicional al destino donde va dirigida.

Análisis

Con base en las respuestas recopiladas, se puede identificar que las tarifas establecidas de forma similar al costo son variables dependiendo tanto del tipo de servicio: si son consolidados o completos, varían dependiendo del destino al cual va dirigida la carga y adicional, también varían de acuerdo con las diferentes solicitudes del cliente y los requerimientos de servicio.

Sin embargo, a pesar de las diferentes variables, los entrevistados mencionan que existe un tarifario donde se indica el monto a cobrar por destino, principalmente para aquellos casos en los que son contenedores completos, lo cual establece una tarifa fija por destino.

Por otro lado, las cargas consolidadas no ofrecen una tarifa fija y, por el contrario, para cada servicio solicitado debe elaborarse el cálculo con base en el peso y en el volumen, lo anterior sumado al destino. El cálculo se lleva a cabo de forma manual, en el cual el ejecutivo debe

considerar las variables, no existe un sistema que produzca el cálculo en forma automática, por tanto, se puede incurrir en errores.

¿El precio está basado en kilos o en metros cúbicos exportados, o una combinación de ambos?

De acuerdo con el gerente de transporte terrestre internacional, solo los consolidados aplican en el caso de la pregunta anterior, es uno u otro, el que genere el precio más alto, ese es el que se considerara para facturar hacia el cliente. En el servicio de transporte terrestre, 1 metro cúbico equivale a 350 kilos, según lo indicado por el gerente.

La tarifa de compra que será registrada como costo se define con los proveedores según el destino, así la carga sea consolidada o completa. A nivel del proveedor, es indiferente porque se contrata únicamente el contener completo, sin embargo, para los casos de los consolidados que se hacen escalas para entregar las cargas, se cuenta con un monto adicional de aproximadamente 100 USD en cada escala.

Según el supervisor de transporte terrestre internacional, para un contenedor completo se trabaja con una tarifa establecida por destino que aplica para no más de 20 000 kilos o 60 metros cúbicos, lo cual equivale a un furgón completo. Para los casos de un contenedor consolidado, se toma en cuenta peso o volumen y se factura el más alto según la carga consolidada. Desde la perspectiva del costo, este no aplica por peso o volumen, solo por destino.

El analista financiero comenta que este elemento está en función del tipo de carga: si es consolidada o completa, el volumen (metros cúbicos), por ejemplo: cajas de algodón, rollos de plástico etc., o en peso (kilos), por ejemplo: tubos de hierro, tanquetas de alcaloide, tarimas de pinturas etc. También se debe considerar la distancia o destino.

Según el encargado de costeo, el cálculo utiliza tanto kilos como metros cúbicos y se factura el más alto.

Para finalizar, el encargado de exportaciones indica que este método de cálculo únicamente aplica para las cargas consolidadas donde se realiza el cálculo con base en el peso y el volumen, se toma como precio el monto mayor.

Análisis

Como se mencionaba en las preguntas anteriores, este aspecto contempla diferentes variables como el tipo de servicio, ya que puede ser carga completa o consolidada y de acuerdo con lo indicado por los entrevistados, la tarifa por facturar a los clientes se establecería con base en el peso, es decir los kilogramos o el volumen, entiéndase metros cúbicos. Sin embargo, esta medición aplicaría únicamente para aquellas cargas consolidadas que anteriormente se había indicado, es decir, los contenedores que transportan cargas de diferentes clientes a distintos destinos.

Una carga consolidada puede realizar un trayecto de Costa Rica hacia Guatemala haciendo entregas en Nicaragua, Honduras, Salvador y por último, Guatemala. Durante ese trayecto va realizando entregas de los diferentes clientes en cada país según lo solicitado.

Para elaborar el cálculo del precio, como lo indican los entrevistados, se considera cuánto es el peso de la carga o el volumen, también se incluye el destino según el cotizador ya establecido en la compañía; una vez obtenido el cálculo, se procede con la comparación entre ambos para identificar cuál de los 2 arroja el monto más alto y ese es el que se define como precio.

Por otro lado, para las cargas completas, de acuerdo con lo indicado por la supervisión de transporte terrestre, aplica para un peso de no más de 20 000 kilos o 60 metros cúbicos, lo que es equivalente a un furgón completo, en estos casos no se calcula el precio tomando el peso o el volumen, sino la distancia, lo cual, según las respuestas recibidas, está considerado en el tarifario o cotizador que tiene la compañía.

Es importante mencionar que lo indicado anteriormente permite calcular la tarifa por facturar a los clientes, sin embargo, el costo por el servicio de flete terrestre para ambas modalidades de servicios es únicamente en relación con el destino al que va dirigida la carga.

En otras palabras, la compañía contrata al proveedor como si fuera una carga completa, ya que desde ese sentido es indiferente cómo será transportada; sin embargo, como lo indican algunos de los entrevistados, las cargas consolidadas, al realizar escalas para entregar cargas, sí tiene un costo adicional de aproximadamente 100 USD por cada intermedio, como el caso anterior, que consistía en el movimiento de contenedor de Costa Rica hacia Guatemala haciendo entregas en Nicaragua, Honduras, Salvador y por último Guatemala. La tarifa de compra sería de Costa Rica a Guatemala

y un adicional de 300 USD aproximadamente por los tres países donde se desembarcarán los diferentes productos.

Sumado al nivel de costo, existen cargos adicionales en los que se puede incurrir a la hora de brindar el servicio completo, ya que el cliente puede presentar necesidades adicionales como se mencionaba anteriormente el cliente puede requerir un servicio de escolta, seguro, se puede incurrir en multas o demoras, cuarentenas entre otros. Estos cargos adicionales deben ser considerados por aparte en forma manual.

¿Existe una política para establecer los precios? Si la respuesta es sí, por favor indicar quién es el encargado de actualizarla y dónde está almacenada.

El gerente de transporte internacional indica que no existe una política, sino una negociación previa con los clientes, la cual dependerá del volumen de viajes asignados, ya que no es lo mismo un cliente con un solo viaje al mes que uno con 50 viajes.

Por otro lado, el supervisor de transporte terrestre internacional menciona que debe existir una política para establecer los valores en el tarifario. Sin embargo, generalmente se trabaja por medio de contrato con los clientes según la negociación establecida.

El analista financiero comenta que no existe una política, pues se basa en los contratos con cada cliente.

De acuerdo con el encargado de costeo, este no tiene conocimiento sobre una política para establecer los precios de los clientes, debido a que para cada uno se desarrolla una negociación y luego se redacta un contrato.

Por su parte, el encargado de exportaciones afirma que no existe una política para establecer los precios, cada cliente cuenta con una negociación cuando solicita movilizar carga, se redactan contratos y acuerdos con cada uno y se establecen las tarifas por aplicar.

Análisis

Es importante que una empresa transnacional cuente con políticas claras, lo cual va a determinar los parámetros a seguir por los diferentes colaboradores; no obstante, los entrevistados, incluyendo el gerente del servicio, mencionan que no se cuenta con una política establecida para la elaboración y el cálculo de las tarifas.

Al no tener una política establecida que se actualice regularmente según los cambios del mercado, se dificulta definir la calidad de la aplicación de las tarifas en los trámites creados y medir la objetividad con la que las tarifas son establecidas para un cliente u otro.

Se pueden generar cuestionamientos como los siguientes: ¿Por qué a un cliente se le otorga una tarifa y a otro, con los mismos requerimientos, una diferente? ¿Quién aprueba las excepciones? ¿Quién se asegura de que estas sean debidamente aprobadas antes de ser aplicadas? ¿Quién decide si debe aplicarse un descuento a un cliente y en cuáles casos?

Al no existir una normativa como tal, este tipo de decisiones queda a la deriva, no existen responsables ni encargados, no hay un proceso definido, lo que puede generar errores intencionales o no intencionales por parte de los colaboradores. Realmente es un punto crítico que debe ser abordado por la gerencia, ya que incluso podrían ofrecerse tarifas que están por debajo de la media del mercado y esto generaría implicaciones legales para la compañía.

Las políticas están hechas para crear estándares del precio que deben asignarse a los servicios que ofrece la compañía, donde se definen los máximos y mínimo y se establecen márgenes esperados, es decir, se determina cuánto se espera ganar en los trámites y se delimitan responsables y cualquier tipo de excepciones.

Este proceso es fundamental para un buen funcionamiento de la empresa, ya que en la política se determina la estrategia a trabajar según los objetivos trazados.

¿Cómo determinan el proveedor que realizará la movilización de la carga?

De acuerdo con el gerente de transporte terrestre, se cuenta con un protocolo de selección de proveedores donde se audita a estos en categorías como seguridad, mantenimiento de unidades, selección de choferes, etc. Una vez finalizada de forma exitosa la auditoría, se inicia el proceso de negociación.

Todos los proveedores poseen las mismas condiciones (términos de pagos y tarifas), la operación se le asigna al que tiene disponibilidad inmediata.

El supervisor de transporte terrestre internacional indica que la selección del proveedor es una combinación de precios, servicio, y disponibilidad de equipo. Por ejemplo: si hay tres proveedores

que brindan un buen servicio y con la misma tarifa, el que tenga disponibilidad más rápida de servicio es el escogido. Las tarifas generalmente son muy similares o iguales.

Por otro lado, el analista financiero comenta que existe una lista de proveedores auditados que cuentan con los estándares requeridos de la compañía (seguros, limpieza, presentación vehículo, historial de licencia, entre otros). Los proveedores están segregados por destinos, no todos los viajan a los diferentes los países. Además, se considera la disponibilidad del equipo y la tarifa más baja.

El encargado de costeo menciona que el ejecutivo de exportación contacta a los proveedores aprobados por la compañía para verificar cuál tiene disponibilidad.

Por último, el encargado de exportaciones comenta que la compañía cuenta con una lista aprobada de proveedores, por lo que ya se tienen definidos. Luego se selecciona el final según la disponibilidad de equipos.

Análisis

Según se indicó en las respuestas de los entrevistados, los proveedores son analizados con anticipación, la compañía implementa una auditoría de diferentes puntos como el mantenimiento de los furgones, la limpieza, historial de los choferes, entre otros estándares con los que deben cumplir para ser proveedores autorizados. Una vez que se cuenta con dicha auditoría, proceden a elaborar un contrato en el cual se establecerán las condiciones del servicio que brindarán; de esa lista de proveedores debidamente registrados y autorizados, los encargados de exportaciones pueden seleccionar al mejor para movilizar la carga.

Según lo indicado por los entrevistados, los proveedores cuentan con las mismas condiciones a nivel de calidad de servicio y tarifas, por lo tanto, la principal variable a la hora de seleccionar uno u otro es la disponibilidad de los equipos que ofrezcan. El ejecutivo de servicio, al coordinar la carga, debe consultar a los proveedores por la disponibilidad del equipo, por lo tanto, el proveedor que tenga disponibilidad para el momento que se requiera será el seleccionado.

Es importante mencionar que no todos los proveedores se dirigen a todos los destinos, por tal motivo, esto debe ser considerado los ejecutivos de servicio cuando trabajan en la disponibilidad del proveedor.

¿Se comparte GP con la estación destino? Si la respuesta es sí, favor indicar el proceso y el motivo.

De acuerdo con el gerente de transporte terrestre internacional, sí se comparte ganancia con la estación de destino basados en una previa negociación, la cual depende de quién haya cerrado el negocio. No existe una política, debe existir un acuerdo previo del monto entre ambas estaciones. Si no hay un acuerdo previo, se aplica una tarifa estándar que generalmente es de 10 USD y se registran bajo el concepto de Otros servicios.

El supervisor de transporte terrestre internacional indica que la estación destino cobra el manejo en destino: “La estación de destino cobra a origen (nosotros) un GP *sharing* y se negocia previamente entre las estaciones.” Sin embargo, indica no saber si existe una política relacionada.

Según el analista financiero, se encuentra una tarifa ya definida entre las estaciones por cada carta de porte. No existe una política oficial, sino una instrucción desde gerencia y por lo general se registra en el concepto de Otros servicios.

El encargado de costeo indica que para algunos destinos se posee una negociación previa de tarifa que se debe compartir, pero no existe una política.

El encargado de exportaciones comenta que hay una negociación entre países, principalmente de Centroamérica, la cual establece que se debe compartir un monto según se acuerde entre ambas partes, en caso de no existir un acuerdo se tiene una tarifa establecida. No existe una política al respecto.

Análisis

Se determina que existe un proceso de distribución de ganancias con las estaciones de destino, pero no establecido o documentado como una política; se puede observar por medio de las entrevistas que este es de conocimiento de todo el personal, a pesar de no encontrarse documentado.

De acuerdo con las respuestas del personal, se observa la existencia de acuerdo entre ambas partes, el en cual se indica el monto que debe compartirse; generalmente la estación que cierra el negocio con el cliente es quien recibe ganancia de la otra estación por brindar el volumen.

Según indicó el analista financiero, se cuenta con un acuerdo de gerencia donde se aprueba esta distribución de ganancia entre estaciones.

Es importante mencionar nuevamente la necesidad de elaborar políticas donde se estipule el proceso a seguir, el encargado de dar las aprobaciones y los montos a distribuir, así como asegurar que estos sean estándar y no sujetos a decisión de los ejecutivos. Este proceso debe ser controlado.

¿Se les aplica algún tipo de seguro a las cargas, aplica a todas por igual?

El gerente general de transporte terrestre internacional indica que el seguro de carga se incluye únicamente si el cliente lo requiere, la carga puede viajar sin seguro o con seguro mínimo.

Por otro lado, que el supervisor de transporte terrestre internacional menciona el seguro se aplica a solicitud del cliente.

De acuerdo con el analista financiero, se ofrece un seguro de protección a la carga, únicamente si el cliente lo acepta. Algunas veces los clientes ya cuentan con su propia póliza y no requieren el servicio.

El encargado del costeo menciona al respecto que cada cliente indica si necesita que la carga vaya asegurada.

Según el encargado de exportaciones, se ofrece un seguro de la carga a los clientes, sin embargo, se aplica únicamente si el cliente lo acepta. En algunas ocasiones, el cliente ya cuenta con un seguro propio.

Análisis

Con base en los comentarios de los entrevistados, se observa que la compañía brinda a los clientes un servicio de protección a la carga, pero este servicio no aplica para todas las mercancías que se mueven, pues se utiliza únicamente de acuerdo con la solicitud de cada cliente, pues en muchas ocasiones estos cuentan con su propio seguro y no requieren del servicio.

Esta variable genera una variación en el proceso estándar, algunas cargas llevarán una facturación de este servicio y un costo relacionado que no está incluido dentro de las tarifas establecidas. Por lo tanto, produce diferencias entre las ganancias de unos embarques versus otros que no incluyan este cobro. Incluso se podrían presentar situaciones donde un mismo cliente

maneje cargas con el seguro y cargas sin este, lo cual dificulta la estandarización del proceso del costeo y de los márgenes para análisis.

¿Existe algún tarifario por ruta?

El gerente de transporte terrestre internacional indicó que sí existe un tarifario general y adicional se hace la negociación por ruta, por cliente y por volumen.

De acuerdo con el supervisor de transporte terrestre internacional, sí existe un tarifario para carga consolidada y completo.

El analista financiero indicó que sí existe un tarifario donde se establecen los precios por tipo de servicio y rutas.

Por otro lado, el encargado de costeo menciona que efectivamente existe un tarifario, de acuerdo con el destino al que se dirija la carga (Guatemala, El Salvador, Panamá etc.)

El encargado de exportaciones comentó que sí existe un tarifario con el cual realizan los cálculos de los precios que deberán considerar para la cotización del cliente.

Análisis

Es importante contar con el tarifario para definir y estandarizar los precios ofrecidos a los clientes, sin embargo, como se mencionaba anteriormente, no están regulados por una política.

Según lo comentado por los entrevistados, se cuenta con un tarifario para cada tipo de servicio, es decir, consolidados y completos. Esta segregación es muy importante, ya que el costo es variable para ambos casos, así como el cálculo para cada uno.

Los servicios completos se basan principalmente en la ruta que seguirá la carga, es decir, el destino hacia donde se está dirigiendo la mercadería, mientras que los servicios consolidados se brindarán con base en un precio calculado contra el volumen o el peso, donde se tomará el más alto. Este precio por aplicar está definido en el tarifario.

Es importante que exista una política relacionada con el tarifario, para que controlen los cambios y actualizaciones., así como los responsables de implementar y aprobar dichos cambios.

Análisis Documental

A continuación, se presenta el análisis documental con el cual se confirma lo identificado por medio de las entrevistas a los diferentes miembros del Departamento de Transporte terrestre internacional.

A través de la documentación, se confirma la veracidad de las respuestas recibidas y se logra documentar y evidenciar a través de ejemplos y respaldos la estructura de costos utilizada por la compañía.

Como parte del análisis documental, se solicita a la compañía evidencia del archivo de trabajo utilizado por la operación en donde ingresan la información por trámite o servicio brindado, de esta forma se logra analizar si existe consistencia en las tarifas y los costos aplicados para cada operación generada durante el periodo 2020.

El análisis se dividió en dos procesos diferentes, ya que, de acuerdo con lo indicado por los entrevistados, tanto las tarifas de venta como los costos asociados varían de acuerdo con la modalidad del servicio; es decir, si una carga es consolidada o también conocida como LTL, posee tarifas menores por trámite, debido a que el cliente paga únicamente por un espacio en el contenedor y los costos asociados se distribuyen entre los diferentes usuarios del servicio. Las tarifas, según lo indican las entrevistas, son calculadas por peso o volumen.

Por otro lado, la carga completa ofrece tarifas más altas debido a que un único cliente solicita el contenedor completo y mueve la carga, por lo cual el costo asociado es mayor que en el escenario anterior. Estas cargas también son conocidas como FTL.

La información brindada por la empresa expone los detalles por trámite desde mayo 2020 hasta diciembre 2020, este cuadro de control es utilizado por los operativos del Departamento de Transporte terrestre y muestra tanto la venta basada en la tarifa que debe ser facturada al cliente como los diferentes costos relacionados con cada una de las cargas.

Se determina que antes del mes de mayo, la compañía no contaba con ningún control establecido, por lo tanto, no se tenía identificados los montos por facturar o costear ni el aproximado del *Gross Profit* (ganancia) que debía generar cada trámite.

Figura 4- Cuadro Control Consolidado mayo 2020- diciembre 2020

CP	FTL-LTL	ORIGEN	DESTINO	PESO	M3	TRANSPORTISTA	INGRESO	COSTO	GP
1001422	FTL	CR	SAL	19378	60	JIRON	\$ 1,250.00	\$ 1,100.00	\$150.00
7625-1001397-1001399-S20004	LTL	CR	NI-SP	7275	20.78	MONTERO	\$ 2,291.00	\$ 1,737.00	\$554.00
1001425-1001431-1001427-100	LTL	CR	NI-SP-SV	6367	18.19	GENESIS	\$ 4,124.70	\$ 3,900.00	\$224.70
001456-1001438-100457-10014	LTL	CR	NI-SV-GT	2494	5.62	MONTERO	\$ 1,938.63	\$ 1,927.00	\$11.63
1001466	FTL	CR	HN	11155.82	60	MONTERO	\$ 1,470.00	\$ 1,250.00	\$220.00
1001470 1001468	FTL	CR	SV	13649.06	60	WALNYS	\$ 1,445.00	\$ 1,100.00	\$345.00
1001447	FTL	CR	GT	3265	60	FLOYPA	\$ 1,400.00	\$ 1,250.00	\$150.00
1001441-1001442	FTL	CR	GT	15984.43	60	GENESIS	\$ 1,400.00	\$ 1,220.00	\$180.00
5- GOTA03317-GOTA 03496- M	LTL	CR	NI	7926	23.365	GENESIS	\$ 1,487.15	\$ 1,000.00	\$487.15
1001443-1001444	FTL	CR	SAL	15362.23	60	JIRON	\$ 1,445.00	\$ 1,100.00	\$345.00
1001476-1001477	FTL	CR	GT	17852.48	60	ARWEST	\$ 1,445.00	\$ 1,250.00	\$195.00
1001483	FTL	CR	GT	18185	60	GENESIS	\$ 1,400.00	\$ 1,220.00	\$180.00
1001475-1001478-1001479	LTL	CR	PTY	953	2.71	FLOYPA	\$ 1,534.00	\$ 1,380.00	\$154.00
1001481-10001482	FTL	CR	NI	19925.6	60	MM	\$ 1,120.00	\$ 850.00	\$270.00
800450-1001478-1001485	LTL	CR	NI-SV-GT	8335	21.07	FLOYPA	\$ 2,767.21	\$ 1,968.00	\$799.21
1001489	FTL	CR	GT	11640.59	60	GENESIS	\$ 2,000.00	\$ 1,320.00	\$680.00
1001484-1001486	FTL	CR	GT	19275.98	60	ARWEST	\$ 1,400.00	\$ 1,250.00	\$150.00
1001445 1001490	LTL	CR	NI	17695.8	60	GENESIS	\$ 1,120.00	\$ 800.00	\$320.00
0857-OSLA00808-S2000541350-	LTL	CR	NI-TG-SP	7550	22.109	MONTERO	\$ 2,098.27	\$ 1,678.00	\$420.27
1001492	FTL	CR	GT	14277.38	60	MONTERO	\$ 1,636.00	\$ 1,250.00	\$386.00
1001497	FTL	CR	MX	7920	60	ARWEST	\$ 3,520.00	\$ 2,970.00	\$550.00
1001518-1001519	FTL	CR	GT	18454.26	60	MM	\$ 1,400.00	\$ 1,250.00	\$150.00
1001517	FTL	CR	SAL	18445.96	60	LAP	\$ 1,445.00	\$ 1,100.00	\$345.00
1001520-1001521	FTL	CR	GT	12056.41	60	MM	\$ 1,400.00	\$ 1,250.00	\$150.00
841001523-8000468-LEHZ20034	LTL	CR	NI-SV	5102.62	14.68	MONTERO	\$ 2,006.30	\$ 1,798.00	\$208.30
000238-111295-11001366-11001	LTL	CR	PTY	5301.49	17.35	FLOYPA	\$ 2,535.60	\$ 1,670.00	\$865.60
VIA53456-NUEAS2000899799-BR	LTL	CR	NI-SV	11902.14	27.28		\$ 2,193.25	\$ 2,113.00	\$80.25
1001541-1001543-1001546-100	LTL	CR	SV - GT	5929.7	12.8		\$ 3,656.19	\$ 2,338.00	\$1,318.19
08-1001509-1001510- 001536-1	LTL	CR	TG-SPS	4687.8	14.68		\$ 3,548.19	\$ 2,120.00	\$1,428.19
1001542	FTL	CR	NIC	11769.98	60	LAP	\$ 1,120.00	\$ 800.00	\$320.00
1001550	FTL	CR	MX	11754.8	60	ARWEST	\$ 3,435.00	\$ 2,700.00	\$735.00
VIA53456-NUEAS2000899799-BR	LTL	CR	NI-SA	11574.05	60	GENESIS	\$ 2,193.25	\$ 1,813.00	\$380.25
1001525-1001567	FTL	CR	SAL	14073.58	60	GENESIS	\$ 1,595.00	\$ 1,100.00	\$495.00
1001570-1001571	FTL	CR	HD	16559.12	60	LAP	\$ 1,825.00	\$ 1,200.00	\$625.00
1001568-1001569	FTL	CR	HD	13397.96	60	LAP	\$ 1,825.00	\$ 1,200.00	\$625.00
1001577-1001578	FTL	CR	NIC	16638.8	60	JIRON	\$ 1,385.55	\$ 800.00	\$585.55
1001574-1001573	FTL	CR	HD	15645.34	60	JIRON	\$ 1,735.50	\$ 1,300.00	\$435.50
1001575-1001576	FTL	CR	NIC	16531.57	60	JIRON	\$ 1,385.55	\$ 800.00	\$585.55
1001572	FTL	CR	PTY	16953.4	60	FLOYPA	\$ 4,390.00	\$ 3,060.00	\$1,330.00
9-8000500-1001562-1001563-8	LTL	CR	NI-SV-GT	6201.45	22.81	GENESIS	\$ 3,071.59	\$ 2,358.00	\$713.59

Fuente: Elaboración propia

En la imagen anterior se puede visualizar un ejemplo de 40 trámites generados durante el periodo 2020, incluyen tanto completos como consolidados, se observa también que se ingresan los pesos y volúmenes de cada carga, los destinos, el transportista, la venta, el costo y el GP. Esta información es completada por cada operador de servicio.

Para estandarizar el análisis, se elabora un cálculo de precio por kilo y costo por kilo, para que los montos sean comparables entre destinos. Adicionalmente, se calcula por margen porcentual para lograr así eliminar la variable de destino, ya que, dependiendo el lugar de entrega de la carga, puede tener un mayor precio y costo. Esta variable afectará principalmente el análisis de las cargas completas.

Se identificaron dos hallazgos en el análisis del cuadro de control utilizado por la operación, a saber:

- El primer hallazgo es el ingreso de servicios con información clave faltante, como es el caso de los que fueron ingresos sin los volúmenes correspondientes, es decir, no se ingresaron los kilos ni los metros cúbicos, lo cual imposibilita el análisis de costos; para efectos de la presente investigación, se excluyeron de la revisión.

Figura 5- Hallazgo 1 Volúmenes En Cuadro De Control

FTL-LTL	CLIENTE	ORIGEN	DESTINO	PESO	M3	TRANSPORTISTA	INGRESO	COSTO	GP	Precio x Kilo	Costo x Kilo
FTL	ABC1	CR	GT			GENESIS	1,600.00	1,409.00	\$191.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC2	CR	GT			GENESIS	1,600.00	1,409.00	\$191.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC3	CR	PTY			FLOYPA	1,800.00	1,400.00	\$400.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC4	CR	MX				3,135.00	2,700.00	\$435.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC5	CR	MX			ARWEST	3,535.00	2,996.00	\$539.00	#VALUE!	#VALUE!
FTL	ABC6	CR	HN			LAP	1,930.00	1,450.00	\$480.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC7	CR	HN			LAP	1,930.00	1,400.00	\$530.00	#VALUE!	#VALUE!
FTL	ABC8	CR	NI			MONTERO	1,320.00	1,270.00	\$50.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC9	CR	HN			LAP	1,470.00	1,200.00	\$270.00	#VALUE!	#VALUE!
FTL	ABC10	CR	NI	PEN	PEND	LAP	1,613.00	1,313.00	\$300.00	#VALUE!	#VALUE!
FTL	ABC11	CR	HN		0	LAP	1,160.00	1,160.00	\$0.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC12	CR	SV			JIRON	-	-	\$0.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC13	CR	MEX			ARWEST	3,475.00	2,895.00	\$580.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC14	CR	GT			PEND	1,675.00	1,275.00	\$400.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC15	CR	HN		60	LAP HN	1,470.00	1,200.00	\$270.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC16	CR	SAL		60	SIN ASIGNAR	1,590.00	1,340.00	\$250.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC17	CR	MX		60	ARWEST	3,355.00	2,760.00	\$595.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC18	CR	MX		60	ARWEST	3,355.00	2,760.00	\$595.00	#DIV/0!	#DIV/0!
LTL	ABC19	CR	NI-SV-GT		60	JIRON	3,223.29	2,430.00	\$793.29	#DIV/0!	#DIV/0!
LTL	ABC20	CR	PTY		60	FLOYPA	3,038.00	1,748.00	\$1,290.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC21	CR	MX		60	ARWEST	3,355.00	2,861.30	\$493.70	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC22	CR	MX			ARWEST	3,355.00	2,862.00	\$493.00	#DIV/0!	#DIV/0!
FTL	ABC23	CR	PTY		60	FLOYPA	1,705.00	1,525.00	\$180.00	#DIV/0!	#DIV/0!

Fuente: Elaboración propia

- El segundo hallazgo fue el siguiente caso: el ejecutivo del servicio no ingresó la información del tipo de servicio, consolidado (FTL) o completo (LTL), lo cual es información relevante para generar el análisis de la estructura de costos. Para efectos de la presente investigación, se excluye la línea.

Figura 6-Hallazgo 2 Tipo De Servicio En Cuadro De Control

CP	FTL-LTL	CLIENTE	ORIGEN	DESTINO	PESO	M3	TRANSP ORTISTA	INGRESO	COSTO	GP	Precio x Kilo	Costo x Kilo
1234-5678-9120		CONSOLIDADO	CR	NI-TG-SP	4748.23	60	LAP	3574.16	2280	\$1,294.16	\$0.75	\$0.48

Fuente: Elaboración propia

A continuación, se inicia con el análisis de las cargas FTL.

Se observa que en el cuadro control manejado por la operación, no se cuenta con una estructura y consistencia en los destinos que se ingresan para una misma estación.

Se puede identificar que, en el caso de MEX y MX, ambos hacen referencia a México como país de destino; sin embargo, a pesar de ser un mismo destino y una misma modalidad de servicio, el margen para cada uno es distinto.

En cuanto a lo indicado como MEX, se muestra que presenta un margen de 8% por kilo, mientras que el destino identificado como MX presenta un margen de un 17%.

Figura 7- Cargas FTL Destino México

FTL-LTL	Values		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo	GP X Kilo	%
FTL	FTL					
DESTINO	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo				
MEX	0.32	0.29	0.32	0.29	0.03	8%
MX	3.01	2.50	3.01	2.50	0.51	17%

Fuente: Elaboración propia

Esta situación se refleja también en las cargas definidas como HD, HN, HN Esperanza. Los tres destinos mencionados hacen referencia a Honduras y también presenta variaciones en los márgenes: para el destino HD el margen es de un 20% por kilo, HN 18% y, por último, para HN Esperanza un 24% de margen por kilo.

Figura 8- Cargas FTL Destino Honduras

DESTINO	FTL-LTL	Values		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo	GP X Kilo	%
	FTL	FTL	FTL				
	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo					
HD	3.93	3.13	3.93	3.13	0.80	20%	
HN	2.00	1.64	2.00	1.64	0.37	18%	
HN, ESPERANZA	0.45	0.34	0.45	0.34	0.11	24%	

Fuente: Elaboración propia

Un ejemplo más de este caso en relación con la documentación obtenida, son las cargas generadas en el 2020 para El Salvador, donde el equipo operativo ingresó como destino SV para unos casos y SAL para otros. Se determina que el destino definido como SV presenta un margen de un 21%, por el contrario, el destino indicado como SAL presenta un margen de un 15%.

Para una misma ubicación que es El Salvador, se presenta una variación de un 6% como se muestra a continuación:

Figura 9- Cargas FTL Destino El Salvador

DESTINO	FTL-LTL	Values		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo	GP X Kilo	%
	FTL	FTL	FTL				
	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo					
SAL	6.14	4.84	6.14	4.84	1.30	21%	
SV	3.39	2.89	3.39	2.89	0.50	15%	

Fuente: Elaboración propia

Sin embargo, el caso de Nicaragua es distinto: se utilizó NIC y NI para hacer referencia a este país de destino, pero, a diferencia de los casos mencionados anteriormente, este análisis no muestra una diferencia tan relevante.

En el caso de NI, tiene un margen de ganancia de un 28% por kilo y NIC un 29%; la diferencia entre ambos no es tan relevante como en los otros destinos, que presentaban una diferencia de hasta un 5%.

Figura 10- Cargas FTL Destino Nicaragua

FTL-LTL		Values					
FTL		FTL		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo		
DESTINO	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo				GP X Kilo	%
NI	1.51	1.09		1.51	1.09	0.42	28%
NIC	0.56	0.40		0.56	0.40	0.16	29%

Fuente: Elaboración propia

Dentro de la información recibida aparecen también los destinos de Panamá y Guatemala, en ambos casos no ocurre la situación mencionada anteriormente. Únicamente se utilizó por parte de los encargados un único acrónimo para hacer referencia a estos destinos, GT y PTY.

Sin embargo, se observa la baja rentabilidad de ambos destinos en comparación con los otros antes descritos, como el caso de Nicaragua, el cual presenta un margen de ganancia por kilo de un 28- 29%, mientras que Guatemala únicamente tiene un 15% durante el periodo 2020, por otro lado, Panamá presenta un 18%.

Figura 11- Cargas FTL Destino Guatemala y Panamá

FTL-LTL		Values					
FTL		FTL		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo		
DESTINO	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo				GP X Kilo	%
GT	16.95	14.34		16.95	14.34	2.61	15%
PTY	2.31	1.89		2.31	1.89	0.42	18%

Fuente: Elaboración propia

A nivel general, el servicio completo o FTL no cuenta con un proceso estándar de costeo, no existen consistencia en los márgenes por kilo.

Indiferentemente del destino al cual va dirigida la carga, la rentabilidad debería mantenerse estable, sin embargo, se pueden observar variaciones importantes entre los diferentes países de destino, en algunos casos de hasta un 9%, como es el ejemplo de MEX, el cual cuenta con el menor de los márgenes de ganancia, un 8%.

Además, es importante mencionar que el cuadro de control manejado por la operación para análisis y toma de decisiones mes con mes, no cuenta con una definición estándar de los criterios aplicados a los países de destino.

Esta situación dificulta el análisis, ya que no existe una consistencia o una metodología estándar de costeo, según se puede observar en el siguiente cuadro.

Figura 12- Análisis Cargas FTL

DESTINO	FTL-LTL	Values		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo	GP X Kilo	%
	FTL	FTL	FTL				
	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo					
GT	16.95	14.34		16.95	14.34	2.61	15%
HD	3.93	3.13		3.93	3.13	0.80	20%
HN	2.00	1.64		2.00	1.64	0.37	18%
HN, ESPERANZA	0.45	0.34		0.45	0.34	0.11	24%
MEX	0.32	0.29		0.32	0.29	0.03	8%
MX	3.01	2.50		3.01	2.50	0.51	17%
NI	1.51	1.09		1.51	1.09	0.42	28%
NIC	0.56	0.40		0.56	0.40	0.16	29%
PTY	2.31	1.89		2.31	1.89	0.42	18%
SAL	6.14	4.84		6.14	4.84	1.30	21%
SAP	0.43	0.37		0.43	0.37	0.07	16%
SV	3.39	2.89		3.39	2.89	0.50	15%
Grand Total	40.98	33.70		40.98	33.70	7.28	18%

Fuente: Elaboración propia

Seguidamente se muestra un desglose de algunas de las cargas generadas durante el periodo 2020 para la modalidad del servicio FTL, es decir, cargas completas, donde se puede observar un detalle de los diferentes rubros que componen un trámite de exportación.

Con la siguiente información, se determina que se generaron 880 servicios de transporte terrestre internacional en el periodo del 2020.

Figura 13- Total Cargas Exportación FTL

Modalidad de Servicio	Cantidad File
TTI FTL Exportación	577
Grand Total	577

Fuente: Elaboración propia

De acuerdo con el análisis realizado, se encuentran 232 trámites donde no se realizó ninguna facturación, únicamente se presenta el costo generado del servicio.

Figura 14- Total Cargas Sin Facturación FTL

Row Labels	Count of File	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
FTL Exportación	146	0	(422,918.10)	422,918.10
Grand Total	146	0	(422,918.10)	422,918.10

Fuente: Elaboración propia

Algunos de los costos registrados para los 146 trámites a los cuales se les generó facturación fueron bajo los siguientes conceptos:

Figura 15- Elementos De Costos Sin Facturar 2020 FTL

Código	Nombre de cobro
710324	OTROS SERVICIOS FTL
710215	FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL
710282	CUSTODIA FTL
710277	CARGLOS POR COMBUSTIBLE FTL
710284	TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION
710326	DOCUMENTACION FTL
715553	SEGURO GLOBAL
715310	CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS
715287	RECOLECCION LOCAL

Fuente: Elaboración propia

Para los demás trámites FTL o carga completa del periodo 2020 donde se generó facturación y costeo, se ubicaron elementos de costos que se indicarán a continuación, muchos de los cuales fueron mencionados por los entrevistados.

Figura 16- Elementos De Costos Tramites FTL 2020

Código	Nombre de cobro
715215	FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL
715324	OTROS SERVICIOS FTL
710284	TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION
710310	CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS
710326	DOCUMENTACION FTL
710277	CARGOS POR COMBUSTIBLE FTL
715287	RECOLECCION LOCAL
715208	PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE
710282	CUSTODIA FTL
710285	MARCHAMO
710283	SECURITY FEE

Fuente: Elaboración propia

Al analizar con mayor detalle los trámites, se descubre una gran inconsistencia en rubros aplicados, existen muchos que generaron pérdida.

En la siguiente gestión se muestran los rubros de servicio aplicados, como es el caso del Flete Terrestre de Exportación FTL, el cual generó costos de 1 562 451.80 colones, mientras que el monto facturado fue únicamente de 2 925 colones, provocando una pérdida de un 53317%; también se puede observar que el rubro identificado como Otros Servicios LTL únicamente se registró como un costo y no fue facturado. Otros rubros como el trámite aduanal de exportación, documentación FTL, Certificado & Inspección Antidrogas y Cargos por Combustibles FTL, únicamente fueron facturados sin registrar ningún costo asociado a esos conceptos, pero a pesar de estas facturas, no se recupera el monto del costo de Flete Terrestre. El file en general presenta una pérdida de 1 587 124.90.

A continuación, se muestra la información recibida donde se puede observar lo expuesto anteriormente:

Figura 17- Ejemplo 1 Trámite En Pérdida FTL 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1000897	3,668.10	1,590,793.00	(1,587,124.90)	-43268%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	2,925.00	1,562,451.80	(1,559,526.80)	-53317%
OTROS SERVICIOS FTL	-	28,341.20	(28,341.20)	#DIV/0!
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	29.30	-	29.30	100%
DOCUMENTACION FTL	64.40	-	64.40	100%
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	146.30	-	146.30	100%
CARGLOS POR COMBUSTIBLE FTL	503.10	-	503.10	100%
Grand Total	3,668.10	1,590,793.00	(1,587,124.90)	-43268%

Fuente: Elaboración propia

En el siguiente trámite se muestran los rubros de servicio aplicados, como es el caso de Otros Servicios FTL, el cual generó costos de 1 667 710.10 colones, mientras que el monto facturado para este rubro específico fue cero, originando una pérdida completa. También se observa otro rubro adicional identificado también como Otros Servicios FTL, sin embargo, este rubro registró un costo por 83 216.10 colones y para este sí se emitió una factura, pero por un monto de 14 675 colones, lo cual no cubre el costo para este rubro y aún menos considerando la otra línea mencionada. Adicionalmente, se identifica que los demás rubros como el trámite aduanal de exportación, documentación FTL, Certificado & Inspección Antidrogas y Documentación FTL, únicamente fueron facturados sin registrar ningún costo asociado a esos conceptos, pero a pesar de estas facturas, no se recupera el monto del costo de Otros Servicios FTL. El file en general presenta una pérdida de 805 856.20 colones.

En comparación con el trámite anterior analizado, se concluye que todos los rubros no fueron consistentes. El anterior presenta un costo de cargos por combustibles, lo cual coincide con lo indicado en las entrevistas en cuanto a que los costos son variables y dependen de las solicitudes y requerimientos del cliente.

Seguidamente se muestra la información recibida que refleja lo expuesto anteriormente:

Figura 18- Ejemplo 2 Trámite En Pérdida FTL 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1001048	945,070.00	1,750,926.20	(805,856.20)	-85%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	821,800.00	-	821,800.00	100%
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	35,220.00	-	35,220.00	100%
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	41,090.00	-	41,090.00	100%
OTROS SERVICIOS FTL	14,675.00	83,216.10	(68,541.10)	-467%
DOCUMENTACION FTL	32,285.00	-	32,285.00	100%
OTROS SERVICIOS FTL	-	1,667,710.10	(1,667,710.10)	#DIV/0!
Grand Total	945,070.00	1,750,926.20	(805,856.20)	-85%

Fuente: Elaboración propia

En este caso se expone un ejemplo más de trámite con pérdida, en el cual se aprecian los rubros aplicados de servicio como es el caso del Flete Terrestre de Exportación FTL, el cual generó costos de 738 331.80 colones, mientras que el monto facturado para este rubro específico fue cero, generando una pérdida completa; sin embargo, se puede observar otro rubro adicional también identificado como Flete Terrestre de Exportación FTL, el cual registró una facturación por un monto de 416 475 colones, lo cual no cubre el costo registrado en la línea mencionada anteriormente. Sumado a lo anterior, se puede observar que los demás rubros, como el trámite aduanal de exportación, documentación FTL y Otros Servicios FTL, únicamente fueron facturados sin registrar ningún costo asociado a esos conceptos, pero a pesar de estas facturas, no se recupera el monto del costo del Flete Terrestre de Exportación FTL. El file en general presenta una pérdida de 279 57.70 colones, es decir, de un 57%.

Comparando este trámite con los dos analizados previamente, se comprueba nuevamente que no se cuenta con una estandarización de los conceptos. Los registros a nivel de facturación y costeo no son registrados en una misma línea para facilitar el análisis, lo cual genera un re trabajo.

Por otro lado, este caso no presenta el rubro de Certificado & Inspección Antidrogas, como los anteriores.

A continuación, se muestra la información recibida que manifiesta lo expuesto anteriormente:

Figura 19- Ejemplo 3 Trámite En Pérdida FTL 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1001877	490,515.00	770,102.70	(279,587.70)	-57%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	-	738,331.80	(738,331.80)	#DIV/0!
OTROS SERVICIOS FTL	-	31,770.90	(31,770.90)	#DIV/0!
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	416,475.00	-	416,475.00	100%
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	37,020.00	-	37,020.00	100%
DOCUMENTACION FTL	37,020.00	-	37,020.00	1.00
Grand Total	490,515.00	770,102.70	(279,587.70)	-57%

Fuente: Elaboración propia

También es importante mencionar que, de los casos analizados, ninguno presenta el cargo por Seguro de protección a la carga, lo cual, según los entrevistados, se cobra únicamente si el cliente requiere del servicio.

Sin embargo, analizando la información documental del periodo 2020, se puede observar que este servicio para las cargas FTL es decir cargas completas, se brindó en 13 trámites únicamente, en los cuales se facturaron montos completamente diferentes para cada uno de los servicios. No se mantiene una tarifa estándar de acuerdo con las variables de destino y tipo de mercancía que estaba siendo trasladada.

Además, ninguno de los casos identificados presenta costo asociado, únicamente facturación del rubro de protección al valor del embarque.

Figura 20- Cargas FTL Con Seguro Periodo 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	2,365,959.70	0	2,365,959.70
HSJO1001572	592,477.20	0	592,477.20
HSJO1002023	520,182.00	0	520,182.00
HSJO1002022	334,620.00	0	334,620.00
HSJO1002074	313,619.40	0	313,619.40
HSJO1001357	265,933.50	0	265,933.50
HSJO1001145	111,340.00	0	111,340.00
HSJO1001416	57,109.00	0	57,109.00
HSJO1001667	39,909.20	0	39,909.20
HSJO1001647	37,993.80	0	37,993.80
HSJO1001537	23,167.20	0	23,167.20
HSJO1001497	22,895.60	0	22,895.60
HSJO1001598	23,840.00	0	23,840.00
HSJO1001489	22,872.80	0	22,872.80
Grand Total	2,365,959.70	0	2,365,959.70

Fuente: Elaboración propia

A continuación, se inicia con el análisis de las cargas LTL.

Para el escenario de las cargas consolidadas, se muestra que una misma mercancía puede ir dirigida a varios puntos antes de llegar al destino final para entregar los últimos productos. Por ejemplo: un único contenedor puede trasladarse primero a Nicaragua y dejar una parte de la mercadería, luego continuar el viaje a Honduras a realizar otra entrega, también pasar por El Salvador y para finalizar el viaje, se dirige a Guatemala como destino final.

Todo lo anterior se muestra en la siguiente figura obtenida de la información proporcionada por la compañía:

Figura 21- Destinos LTL Cargas 2020

DESTINO	FTL-LTL	Values		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo	GP X Kilo	%
	LTL	LTL	LTL				
	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo					
NIC-SAP-SV	0.74	0.63		0.74	0.63	0.10	14%
NIC-SAP-SV-GT	1.87	1.91		1.87	1.91	(0.04)	-2%
NIC-SP-SV-GT	0.70	0.69		0.70	0.69	0.01	1%
NI-HD-SV-GT	0.36	0.28		0.36	0.28	0.08	22%
NI-SV-GT	3.06	2.64		3.06	2.64	0.42	14%
NI-TG-SP	0.28	0.22		0.28	0.22	0.06	20%
NI-TG-SPS	0.35	0.23		0.35	0.23	0.11	33%
NI-TG-SPS-SV-GT	0.21	0.47		0.21	0.47	(0.25)	-118%
NI-TG-SV-GT	0.08	0.02		0.08	0.02	0.05	69%
SV-GT	0.30	0.28		0.30	0.28	0.02	7%
TG-SAP-SV-GT	0.57	0.55		0.57	0.55	0.02	4%
TG-SPS	1.49	1.01		1.49	1.01	0.48	32%

Fuente: Elaboración propia

Al igual que los casos analizados de las cargas FTL, se encuentra que el cuadro control manejado por la operación no cuenta con una estructura y consistencia en los destinos que se ingresan para una misma estación.

En el siguiente cuadro se identifica que el caso de NI- SA, NI-SAP, NI-SP, todas las siglas hacen referencia a Honduras como país de destino, en específico San Pedro Sula y como se indicaba en el párrafo anterior, no presentan una consistencia en los criterios aplicados. Por otro lado, a pesar de ser un mismo destino y una misma modalidad de servicio, el margen para cada uno es distinto.

Se deduce que para el destino SA, se presenta un margen de utilidad por kilo del 17%, mientras que para el destino indicado como SAP, se cuenta con un porcentaje mucho más bajo, apenas un 8%. Para finalizar, el destino identificado como SP genera un margen mucho mayor por kilo en comparación con los dos casos anteriores, que poseen un porcentaje de un 24%.

Estas inconsistencias en la información manejada por la compañía resaltan la falta de control en los trámites, lo que dificulta de forma importante el análisis y, por ende, la toma de decisiones.

Figura 22- Cargas LTL Destino San Pedro Sula- Honduras

FTL-LTL		Values					
LTL		LTL		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo		
DESTINO		Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo			GP X Kilo	%
NI-SA		0.19	0.16	0.19	0.16	0.03	17%
NI-SAP		0.29	0.26	0.29	0.26	0.02	8%
NI-SP		0.31	0.24	0.31	0.24	0.08	24%

Fuente: Elaboración propia

En el siguiente caso, la carga fue transportada de Costa Rica hacia Nicaragua como primer destino, luego hacia Tegucigalpa, Honduras y por último, a San Pedro Sula; sin embargo, nuevamente, se muestra que en unos se indica SP y en otros SPS para hacer referencia a un mismo destino, San Pedro Sula.

No obstante, y más importante aún, se puede observar la variación significativa que existe en el margen entre un destino y otro, la diferencia es material de un 13%.

Esta variación tan significativa no debería producirse, ya que es una misma modalidad de servicio dirigido a un mismo destino.

Figura 23- Cargas LTL Destino San Pedro Sula- Honduras

FTL-LTL		Values					
LTL		LTL		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo		
DESTINO		Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo			GP X Kilo	%
NI-TG-SP		0.28	0.22	0.28	0.22	0.06	20%
NI-TG-SPS		0.35	0.23	0.35	0.23	0.11	33%

Fuente: Elaboración propia

En el siguiente cuadro se muestra la información general de las cargas LTL, donde se resalta la diferencia en los márgenes para cada uno de los destinos generados, en los cuales no existe ninguna consistencia.

La información obtenida por parte de la compañía muestra la variación que existe entre los diferentes destinos que se generaron durante el periodo 2020, que van desde el 1% para algunas de las cargas hasta 69% donde el destino era Nicaragua- Tegucigalpa- El Salvador- Guatemala.

Incluso existen destinos los cuales generan pérdidas como es el caso del destino con las siguientes entregas Nicaragua- San Pedro Sula- El Salvador- Guatemala, el cual presenta una pérdida de un 2%.

Otro ejemplo de los casos que muestran pérdidas es con el siguiente destino Nicaragua- Tegucigalpa-San Pedro Sula- El Salvador- Guatemala, el cual presenta una pérdida de un 118%.

Figura 24- Análisis Cargas LTL

DESTINO	FTL-LTL	Values		Total Sum of Precio x Kilo	Total Sum of Costo x Kilo	GP X Kilo	%
	LTL	LTL	LTL				
	Sum of Precio x Kilo	Sum of Costo x Kilo					
GT		0.17	0.16	0.17	0.16	0.01	6%
HD		0.54	0.41	0.54	0.41	0.13	24%
NI		0.25	0.17	0.25	0.17	0.08	32%
NIC-SAP-SV		0.74	0.63	0.74	0.63	0.10	14%
NIC-SAP-SV-GT		1.87	1.91	1.87	1.91	(0.04)	-2%
NIC-SP-SV-GT		0.70	0.69	0.70	0.69	0.01	1%
NIC-SV-GT		0.49	0.46	0.49	0.46	0.03	6%
NI-HD		1.00	0.69	1.00	0.69	0.31	31%
NI-HD-SV		0.57	0.36	0.57	0.36	0.21	37%
NI-HD-SV-GT		0.36	0.28	0.36	0.28	0.08	22%
NI-SA		0.19	0.16	0.19	0.16	0.03	17%
NI-SAP		0.29	0.26	0.29	0.26	0.02	8%
NI-SP		0.31	0.24	0.31	0.24	0.08	24%
NI-SP-SV		1.59	1.40	1.59	1.40	0.19	12%
NI-SV		0.75	0.69	0.75	0.69	0.06	8%
NI-SV-GT		3.06	2.64	3.06	2.64	0.42	14%
NI-TG-SP		0.28	0.22	0.28	0.22	0.06	20%
NI-TG-SPS		0.35	0.23	0.35	0.23	0.11	33%
NI-TG-SPS-SV-GT		0.21	0.47	0.21	0.47	(0.25)	-118%
NI-TG-SV-GT		0.08	0.02	0.08	0.02	0.05	69%
PTY		5.77	4.94	5.77	4.94	0.83	14%
SAL		0.26	0.17	0.26	0.17	0.08	33%
SPS		0.86	0.56	0.86	0.56	0.30	35%
SV - GT		0.62	0.39	0.62	0.39	0.22	36%
SV-GT		0.30	0.28	0.30	0.28	0.02	7%
TG-SAP-SV-GT		0.57	0.55	0.57	0.55	0.02	4%
TG-SPS		1.49	1.01	1.49	1.01	0.48	32%
Grand Total		23.65	20.00	23.65	20.00	3.65	15%

Fuente: Elaboración propia

Con la siguiente información, se identifica que se generaron 880 servicios de transporte terrestre internacional en el periodo del 2020.

Figura 25- Total Cargas Exportación LTL

Modalidad Servicio	Cantidad File
TTI LTL Exportación	880
Grand Total	880

Fuente: Elaboración propia

De acuerdo con el análisis realizado, se ubican 232 trámites donde no se realizó ninguna facturación, únicamente se presenta el costo generado del servicio.

Figura 26- Total Cargas Sin Facturación LTL

Row Labels	Count of File	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
LTL Exportación	232	0	14,194,118.30	(14,194,118.30)
Grand Total	232	0	14,194,118.30	(14,194,118.30)

Fuente: Elaboración propia

Algunos de los costos registrados para los 232 trámites a los cuales no se les genero facturación fueron los siguientes conceptos:

Figura 27- Elementos De Costos Sin Facturar 2020 LTL

Código	Nombre de cobro
700215	FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL
700282	CUSTODIA LTL
700324	OTROS SERVICIOS LTL
700310	SEGURO GLOBAL
700326	DOCUMENTACION LTL

Fuente: Elaboración propia

Para los demás trámites del periodo 2020 donde se generó facturación y costeo, se reconocieron elementos que se indicarán a continuación, muchos de los cuales fueron mencionados por los entrevistados.

Figura 28- Elementos de Tramites 2020 LTL

Código	Nombre de cobro
700324	FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL
700284	TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION
700326	DOCUMENTACION LTL
700277	CARGLOS POR COMBUSTIBLE LTL
700282	CUSTODIA LTL
705310	CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS
705285	MARCHAMO
705286	TRAMITE DE REDESTINO
705287	RECOLECCION LOCAL
705208	PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE
700286	TRAMITE DE REDESTINO

Fuente: Elaboración propia

Al analizar en mayor detalle los trámites, se encuentra una gran inconsistencia en rubros aplicados, existen muchos trámites que generaron pérdida, a continuación, se muestra un ejemplo. En el siguiente trámite se muestran los rubros aplicados de servicio, en el cual se identifica el caso del Flete Terrestre de Exportación LTL, el cual generó un costo de 754 716. 70 colones, mientras que el monto facturado fue únicamente de 172 557.30 colones, generando una pérdida de un 337% para esa línea, también se puede observar que en el rubro identificado como Otros Servicios LTL únicamente se registró un costo y este no fue facturado.

Figura 29- Ejemplo 1 Tramite LTL En Pérdida 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1001590	301,244.00	1,192,075.40	(890,831.40)	-296%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	172,557.30	754,716.70	(582,159.40)	-337%
CUSTODIA LTL	4,387.00	52,233.60	(47,846.60)	-1091%
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	29,247.00	-	29,247.00	100%
RECOLECCION LOCAL	43,870.50	-	43,870.50	100%
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	4,387.00	-	4,387.00	100%
OTROS SERVICIOS LTL	-	381,966.50	(381,966.50)	#DIV/0!
DOCUMENTACION LTL	35,096.40	-	35,096.40	100%
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	11,698.80	3,158.60	(3,158.60)	-27%
Grand Total	301,244.00	1,192,075.40	(890,831.40)	-296%

Fuente: Elaboración propia

Seguidamente, se muestra un ejemplo más de un trámite con pérdida donde aparecen los rubros aplicados de servicio que muestran casos como el del Flete Terrestre de Exportación FTL, el cual generó costos de 275 342.80 colones, mientras que el monto facturado para este rubro específico fue cero, generando una pérdida completa, adicionalmente se presenta el concepto Otros Servicios LTL, el cual generó un costo de 1 099 413 colones, para el cual tampoco se realizó facturación. Sumado a lo anterior, se determina que los demás rubros, como la protección al valor del embarque, marchamo, recolección local, certificado & inspección antidrogas y documentación LTL, fueron facturados sin registrar ningún costo asociado a esos conceptos, pero a pesar de estas facturas, no se recupera el monto del costo del Flete Terrestre de Exportación FTL. El file en general presenta una pérdida de 891 924.30 colones, es decir, de un 182%.

En la siguiente figura se muestra la información recibida que evidencia lo expuesto anteriormente:

Figura 30- Ejemplo 2 Tramite LTL en Pérdida 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1001607	489,268.30	1,381,192.60	(891,924.30)	-182%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	-	275,342.80	(275,342.80)	#DIV/0!
OTROS SERVICIOS LTL	-	1,099,413.00	(1,099,413.00)	#DIV/0!
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	23,840.00	6,436.80	17,403.20	73%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	287,820.30	-	287,820.30	100%
MARCHAMO	71,520.00	-	71,520.00	100%
RECOLECCION LOCAL	61,388.00	-	61,388.00	100%
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	8,940.00	-	8,940.00	100%
DOCUMENTACION LTL	35,760.00	-	35,760.00	100%
Grand Total	489,268.30	1,381,192.60	(891,924.30)	-182%

Fuente: Elaboración propia

Esto refuerza lo indicado por los entrevistados en relación con la pregunta número seis, donde se consulta si existe una política para establecer los precios, la respuesta de los cinco entrevistados fue negativa. La compañía no cuenta con una política establecida para definir los precios y esto se comprueba con la revisión y análisis de los trámites generados del 2020 que revelan que las tarifas no son estándar y los costos no son facturados por completo.

El total de las gestiones del servicio LTL, como se indicó anteriormente, son 880, de los cuales 232 no fueron facturados y 110, a pesar de que sí se facturaron, presentan pérdidas.

En relación con la pregunta que se aplicó en las entrevistas (¿Se comparte GP con la estación destino?), se identificó que no existe una política ni procedimiento que regule el proceso y esto se puede corroborar a nivel documental.

No existe una tarifa establecida para los países destino ni un cargo en específico donde se contabilizan estos pagos a las estaciones o pagos *intercompany*. De acuerdo con lo indicado por los entrevistados, se registra en un cargo llamado Otros Servicios FTL u Otros Servicios LTL.

En la siguiente figura se muestran los conceptos de costos utilizados por la operación y efectivamente no existe ninguno exclusivo para el rubro de distribución de ganancias con la estación.

Figura 31- Conceptos De Costos Utilizados Por La Operación

Nombre de cobro
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL
OTROS SERVICIOS FTL
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS
DOCUMENTACION FTL
CARGOS POR COMBUSTIBLE FTL
RECOLECCION LOCAL
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE
CUSTODIA FTL
MARCHAMO
SECURITY FEE

Fuente: Elaboración propia

Según el gerente de transporte internacional, el código utilizado es el de Otros Servicios, para lo cual se generó un resumen en la información documental que manifiesta que no existe una consistencia en los registros realizados.

Este elemento del costo se utiliza también para otros tipos de servicios y cobros de proveedores, por lo tanto, no es posible elaborar un análisis y controlar los casos en los que se están distribuyendo

las ganancias o definir si los casos en que se distribuye la tarifa está registrada de forma correcta y de acuerdo con lo negociado por la gerencia.

Según las entrevistas, las tarifas las definen por medio de una negociación del gerente terrestre internacional de Costa Rica con cada gerente de transporte terrestre internacional de la misma compañía en el país de destino. Sin embargo, no existe ningún acuerdo documentado o proceso escrito. No existe claridad sobre las tarifas que deben registrarse y tampoco puede analizarse la información.

A continuación, se presenta un resumen de los registros realizados al código de Otros Servicios; para ejemplificar el escenario, se utiliza el tipo de servicio de carga consolidada.

Figura 32- Análisis De Registro Distribución De Ganancias Con Estaciones

Subproducto	70
Item	Otros Servicios LTL

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJO1001571	206,702.30	206,192.70	509.60
HSJO90146	689,340.00	87,900.00	601,440.00
HSJO90147	172,335.00	87,900.00	84,435.00
HSJO1001971	75,120.00	32,298.50	42,821.50
HSJO1001935	365,111.80	31,993.00	333,118.80
HSJO1002055	146,988.30	31,921.60	115,066.70
HSJO1001685	268,612.10	30,764.00	237,848.10
HSJO1001617	87,678.00	30,721.00	56,957.00
HSJO1000948	65,936.40	29,932.80	36,003.60
HSJO1000949	65,936.40	29,932.80	36,003.60
HSJO1001045	981,536.40	29,757.30	951,779.10
HSJO1001046	474,617.70	29,757.30	444,860.40
HSJO1001235	57,064.00	29,706.00	27,358.00
HSJO1001137	151,109.60	28,199.80	122,909.80
HSJO1001847	67,670.40	24,226.40	43,444.00
HSJO1001848	67,670.40	24,226.40	43,444.00
HSJO1000604	294,177.90	14,486.50	279,691.40
HSJO1000609	264,635.90	14,486.50	250,149.40
HSJO1001136	150,488.80	14,383.70	136,105.10
HSJO1001909	30,816.00	6,168.60	24,647.40

Fuente: Elaboración propia

Como se muestra en el cuadro de arriba, no existe una tendencia en los registros realizados, por otro lado, los montos no coinciden con lo indicado por los entrevistados, ya que, según la entrevista realizada, las tarifas de distribución de ganancias generalmente rondan los 10 USD; tomando como base el Tipo de Cambio de Venta del Banco Central al día 23 de marzo, el cual es 613 colones, el registro debería de ser cercano a los 6 130 colones.

Por lo tanto, se evidencia que únicamente el último trámite presentado en la tabla anterior es el que se asemeja a la tarifa indicada por los entrevistados.

Es importante que este proceso se documente y se estandarice, para que de esta forma la gerencia pueda realizar los análisis respectivos y la toma de decisiones necesaria.

Registros contables

Según los hallazgos expuestos anteriormente, los registros para contabilizar los costos fueron elaborados de la siguiente forma:

Se toman como ejemplo los siguientes trámites para presentar el registro contable realizado por la compañía.

El que se muestra en la siguiente figura, como se mencionó anteriormente, presenta pérdida. Se recibió una factura de del proveedor por el concepto de Flete Terrestre de Exportación FTL.

Figura 33- Ejemplo Trámite FTL 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1000897	3,668.10	1,590,793.00	(1,587,124.90)	-43268%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	2,925.00	1,562,451.80	(1,559,526.80)	-53317%
OTROS SERVICIOS FTL	-	28,341.20	(28,341.20)	#DIV/0!
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	29.30	-	29.30	100%
DOCUMENTACION FTL	64.40	-	64.40	100%
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	146.30	-	146.30	100%
CARGLOS POR COMBUSTIBLE FTL	503.10	-	503.10	100%
Grand Total	3,668.10	1,590,793.00	(1,587,124.90)	-43268%

Fuente: Elaboración propia

Como se puede observar, se muestra el registro contable de la línea indicada en el trámite como Flete Terrestre de Exportación FTL. La compañía realiza el registro del costo y el impuesto contra la cuenta por pagar a proveedores.

Sin embargo, de acuerdo con la Ley del Impuestos sobre el Valor agregado, los servicios de exportación son exentos de IVA. Por lo tanto, el registro contable presentado anteriormente está incorrecto, pues no debería haberse registrado con IVA.

En caso de que el proveedor haya emitido la facturación de esta manera, es responsabilidad de la compañía generar el rechazo del documento a nivel de Hacienda y solicitar una anulación y re facturación con las condiciones correctas.

Esto es parte del control con el que debe contar la compañía, y, de acuerdo con el análisis realizado a lo largo de la presente investigación, la empresa posee un cuadro de control; sin embargo, este rubro no se contempla o es considerado dentro de la revisión que genera el personal. El IVA no está dentro de los elementos del cuadro de control.

Figura 34- Registro Contable Flete Terrestre Exportación

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Enero 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		1,765,571.12
Enero 2020	340150	Costos a Terceros	1,562,451.80	
Enero 2020	124330	IVA EXENTO COMPRAS	203,119.32	
			<u>1,765,571.12</u>	<u>1,765,571.12</u>

Fuente: Elaboración propia

Para el registro del Otros Servicios FTL, la compañía se basó en el siguiente registro contable:

Figura 35- Registro Contable Otros Servicios FTL

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Enero 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		28,341.20
Enero 2020	340150	Costos a Terceros	28,341.20	
			<u>28,341.20</u>	<u>28,341.20</u>

Fuente: Elaboración propia

La contabilización del costo es ejecutada cuando se cuenta con la factura del proveedor; antes de la emisión esta, la operación de transporte terrestre tiene una estimación del cobro que se recibirá con base en la tarifa negociada con el proveedor. Se cotiza por destino de la carga únicamente para los casos de las cargas consolidadas, las cuales presentan un adicional por cada escala que se requiera para entregar las diferentes cargas.

La cotización o estimación indicada anteriormente no es registrada a nivel contable. Únicamente se puede observar la contabilización de la factura en firme emitida por el proveedor.

Figura 36- Ejemplo Trámite LTL 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1001607	489,268.30	1,381,192.60	(891,924.30)	-182%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	-	275,342.80	(275,342.80)	#DIV/0!
OTROS SERVICIOS LTL	-	1,099,413.00	(1,099,413.00)	#DIV/0!
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	23,840.00	6,436.80	17,403.20	73%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	287,820.30	-	287,820.30	100%
MARCHAMO	71,520.00	-	71,520.00	100%
RECOLECCION LOCAL	61,388.00	-	61,388.00	100%
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	8,940.00	-	8,940.00	100%
DOCUMENTACION LTL	35,760.00	-	35,760.00	100%
Grand Total	489,268.30	1,381,192.60	(891,924.30)	-182%

Fuente: Elaboración propia

Figura 37- Registro Contable Otros Servicios LTL

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Julio 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		835,349.25
Julio 2020	340150	Costos a Terceros	835,349.25	
			<u>835,349.25</u>	<u>835,349.25</u>

Fuente: Elaboración propia

Figura 38- Registro Contable Otros Servicios LTL

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Julio 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		658,361.25
Julio 2020	340150	Costos a Terceros	658,361.25	
			<u>658,361.25</u>	<u>658,361.25</u>

Fuente: Elaboración propia

Figura 39- Registro Contable Otros Servicios LTL

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Julio 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		670,691.25
Julio 2020	340150	Costos a Terceros	670,691.25	
			<u>670,691.25</u>	<u>670,691.25</u>

Fuente: Elaboración propia

Para este caso, se determina que se recibieron tres facturas diferentes para un mismo trámite de servicio y de un mismo proveedor, todas registradas por la compañía como Otros Servicios LTL.

Figura 40- Registro Contable Flete Terrestre Exportación

Fecha	Cuenta contable	Descripción Cuenta	Debe	Haber
Julio 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		275,342.80
Julio 2020	340150	Costos a Terceros	275,342.80	
			<u>275,342.80</u>	<u>275,342.80</u>

Fuente: Elaboración propia

El asiento anterior es la contabilización del registro de flete terrestre de exportación para el trámite de LCL.

Para el presente ejemplo, se puede observar que, a diferencia del caso anterior, este fue registrado sin IVA, lo cual es correcto en cumplimiento con la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado N° 41779 del Ministerio de Hacienda.

Figura 41- Registro Contable Protección del Valor Del Embarque

Fecha	Cuenta contable	Descripción Cuenta	Debe	Haber
Julio 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		6,436.80
Julio 2020	340310	G.Comer.Premios seguro	6,436.80	
			<u>6,436.80</u>	<u>6,436.80</u>

Fuente: Elaboración propia

Lo anterior muestra el registro del costo de la protección del valor del embarque, donde se identifica que se registra a una cuenta independiente, a diferencia del costo de flete de transporte terrestre y el costo de otros servicios LTL.

Figura 42- Ejemplo Tramite FTL 2020

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP	%
HSJO1001941	1,474,751.30	1,063,106.80	411,644.50	28%
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	1,162,667.00	1,009,453.50	153,213.50	13%
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	36,715.80	-	36,715.80	100%
OTROS SERVICIOS FTL	238,652.70	14,964.50	223,688.20	94%
DOCUMENTACION FTL	36,715.80	38,688.80	(1,973.00)	-5%
Grand Total	1,474,751.30	1,063,106.80	411,644.50	28%

Fuente: Elaboración propia

Figura 43- Registro Contable Flete Terrestre Exportación

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Octubre 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		1,009,453.50
Octubre 2020	340150	Costos a Terceros	1,009,453.50	
			<u>1,009,453.50</u>	<u>1,009,453.50</u>

Fuente: Elaboración propia

En el asiento anterior, se muestra el registro contable para el servicio de flete terrestre de exportación, evidenciando que fue contabilizado de forma correcta.

Figura 44- Registro Contable Otros Servicios FTL

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Octubre 2020	242110	Cuenta por pagar proveedores terceros		14,964.50
Octubre 2020	340150	Costos a Terceros	14,964.50	
			<u>14,964.50</u>	<u>14,964.50</u>

Fuente: Elaboración propia

En el asiento anterior se observa el registro contable para el servicio de otros servicios FTL, mostrando que fue contabilizado de forma correcta.

Figura 45- Registro Contable Documentación FTL

Fecha	Cuenta contable	Descripcion Cuenta	Debe	Haber
Octubre 2020	24222	CxP Intercompany		38,688.85
Octubre 2020	340250	Costos a Intercompany	38,688.85	
			<u>38,688.85</u>	<u>38,688.85</u>

Fuente: Elaboración propia

Se presentan los asientos contables registrados por la compañía para el trámite indicado anteriormente, un servicio FTL. Se identifica que todos los costos son registrados bajo la misma cuenta, a excepción del servicio de documentación FTL, el cual fue un costo *intercompany*; sin embargo, se revela que no se realizó ninguna retención a la fuente y, de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la renta, en los pagos realizados a los proveedores extranjeros se debe retener un 8.5%. Según se observa en el cuadro anterior, esta retención no se contabilizó y la cuenta por pagar al proveedor se registró por el monto completo.

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Con relación al estudio realizado en la estructura de costos y la aplicación del marco legal contable vigente para el periodo 2020 de la compañía Transportes R&P, se presentan las siguientes conclusiones y recomendaciones.

Conclusiones

Durante el proceso de elaboración de la investigación y con base en el análisis de la información compilada de la empresa Transportes R&P, las principales conclusiones obtenidas de la condición actual de la compañía se dividen en el ámbito contable y de procesos, a saber:

- A pesar de que la compañía tiene establecidos controles y una tabla para las tarifas tanto de venta como de compra, se concluye que la empresa no cuenta con una política para establecer precios, por lo tanto, a pesar de que llevan un proceso para definirlos, este no se ha documentado en una política o procedimiento de acuerdo con la NIC 8.
- Se concluye que, en el cuadro de control llevado por la compañía, la información ingresada por el personal no tiene una definición estándar de los criterios y no se cuenta con una consistencia en los márgenes.
- Durante el proceso de investigación, se comprobó que la empresa presenta deficiencias en el proceso de registro en relación a los servicios exonerados de impuesto sobre el valor agregado, el cual para el caso de las exportaciones debe ser exento, de acuerdo con la Ley sobre el Valor Agregado. La empresa no posee un control de la presentación de los documentos respectivos que generan la exención.
- Se comprobó que la empresa no aplica la retención a la fuente para todos los casos de aquellas compañías extranjeras no domiciliadas, no se cuenta con un control para asegurar la retención correspondiente y el cumplimiento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según la cual la compañía está obligada a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto.

Recomendaciones

En referencia a las conclusiones expuestas en el apartado anterior, a continuación se presentan las recomendaciones para la empresa Transportes R&P con relación al problema de investigación:

- Basados en la primera conclusión, se recomienda elaborar una política para establecer los precios de compra, en la cual se defina el proceso de identificación de tarifas, frecuencia de actualización, responsables, autorizados para aprobaciones, excepciones etc.
- Se recomienda elaborar un procedimiento para el cuadro de control que utiliza actualmente la operación, para estandarizar los criterios que el personal debe utilizar para evitar inconsistencia en la información. Lo anterior principalmente porque esta información es utilizada por la gerencia para análisis y toma de decisiones.
- Se recomienda a la empresa buscar asesoría con un experto y revisar los cobros emitidos por los diferentes proveedores, los cuales deben ser exentos de IVA, tratándose de un servicio de exportación; sin embargo, la empresa debe asegurarse de enviar los respaldos respectivos que evidencien la exención, así como trabajar en la validación y el análisis para la facturación emitida a los clientes en los casos que aplique.
- Se recomienda a la compañía Transportes R&P que valide los proveedores que tiene registrados en el maestro de datos, para asegurarse de aplicar las retenciones correspondientes. Esto para cumplir con el marco legal en relación a la Ley del impuesto sobre la Renta, ya que, en caso de que sea auditado por la entidad fiscal, puede generar una multa por falta de retención y cumplimiento de la Ley.

CAPÍTULO VI: PROPUESTA

En este capítulo se desarrollarán las siguientes propuestas:

- Implementación de Política para establecer los precios de compra de los servicios de transporte para realizar el proceso de costeo (costeo)
- Implementación de Política para distribución de *Gross Profit* con las estaciones de destino.
- Implementación de procedimiento escrito para el cuadro de control operativo.

Política para establecer los precios de compra de los servicios de transporte

Naturaleza

Ante la necesidad de mantener los procedimientos y las políticas homogéneas a nivel corporativo y satisfacer criterios de objetividad, rentabilidad, garantías efectuadas para establecer los precios de compra de los proveedores del servicio de flete terrestre internacional, se presenta la siguiente política para la definición de tarifas.

Objetivo General

Proporcionar una guía para establecer, aprobar y mantener las tarifas de compra establecidas por los proveedores, de tal forma que la compañía asegure un proceso de costeo efectivo y eficiente.

Objetivos Específicos

- Definir los lineamientos para el correcto manejo de las tarifas de proveedores de flete terrestre internacional.
- Documentar los responsables de actualizar y mantener las tarifas de proveedores.
- Definir la frecuencia de actualización de las tarifas.
- Establecer los controles mínimos de revisión y administración de tarifas.

Alance

La presente política es de aplicación obligatoria para para el Departamento de Transporte terrestre internacional de la compañía Transportes R&P.

Definiciones

- **FTL:** se define como FTL a aquellas cargas completas, contratadas por un único cliente que solicita el contenedor exclusivo para su servicio.
- **LTL:** se define como LTL a aquellas cargas consolidadas, un contenedor donde varios clientes contratan un espacio para trasladar su carga de un punto A hacia un punto B.
- **Tarifa de compra:** son las tarifas en que la compañía contrata un servicio de un proveedor.
- **Destinos:** los destinos se conocen como el lugar hacia donde está dirigida la carga.
- **Cuadro Control:** cuadro de Excel donde se ingresa la información de los servicios brindados a los diferentes clientes e información relevante para el control de las tarifas, tanto de venta como de compra para estimar las ganancias. Este cuadro de control se utiliza para la toma de decisiones por parte de la gerencia.

Responsabilidades

- **Proveedor:** los proveedores previamente autorizados y registrados a nivel de sistema para servicio de flete terrestre internacional, deben enviar las tarifas actualizadas por destino a los responsables del mantenimiento estas en la compañía.
- **Gerente:** es el único funcionario autorizado para aprobar las tarifas, es el responsable de que las tarifas y el personal sean administradas y mantenidas de acuerdo con lo establecido
- **Encargado de costeo:** es el funcionario responsable de validar el cumplimiento de la aplicación de las tarifas acordadas y aprobadas en la facturación emitida por los proveedores. Estas deben coincidir con lo autorizado por el gerente del área.
- **Ejecutivos de servicio:** son los encargados de incluir las tarifas autorizadas dentro del cuadro de control administrado en el departamento para la definición de tarifas y análisis de rentabilidad de cada trámite.
- **Analista financiero:** es el funcionario encargado de analizar los registros contables de cada trámite para asegurar el cumplimiento de la presente política, por el contrario, en caso de no cumplimiento, debe escalarlo a la gerencia.

Obligaciones del Gerente

- Conocer y acatar los procedimientos indicados en la presente política.
- Recibir los datos de las tarifas de los proveedores donde se actualizan de forma regular.
- Analizar las tarifas para cada destino y modalidad de servicio, ya sea FCL u LCL, asegurándose que estén de acuerdo con el valor del mercado.
- Proceder con la aprobación respectiva de las tarifas brindadas por los proveedores.
- Tiene la obligación de informar al personal acerca de las tarifas aprobadas para la aplicación de las mismas.

Frecuencia

Las tarifas deben ser actualizadas de forma regular, se establece un tiempo máximo de tres meses para esto o cada vez que las condiciones de mercado sufran un cambio importante, por ejemplo: huelgas de tránsito, desastres naturales, cambios en las políticas de algún país, variaciones en precio de combustible, entre otros.

Procedimiento para establecer los precios de compra de los servicios de transporte

A continuación, se presenta el procedimiento para establecer los precios de compra, tomando como base la política relativa a los precios de compra de los servicios de transporte.

Dicho procedimiento surge a raíz de la necesidad de estandarizar la contabilización de los costos del servicio de transporte, así como también para cumplir con la NIC 8, la cual indica que las compañías deben establecer políticas y procedimientos.

Proceso

- El gerente de transporte terrestre debe solicitar a los proveedores que ofrecen el servicio de flete terrestre internacional que envíen las tarifas actualizadas cada tres meses o cada vez que, de acuerdo con el mercado, se sufra un cambio relevante y el gerente considere necesario revisar las tarifas.
- Los proveedores deben enviar la información a la gerencia 48 horas después de recibir el requerimiento.

- La gerencia de transporte terrestre debe consolidar la información recibida de los diferentes proveedores, para luego analizar las tarifas, las cuales deberán estar alineadas a los precios del mercado.
- El gerente debe aprobar las tarifas que hayan cumplido con los estándares y rechazar las que no, para lo cual se le notificará al proveedor para que revalide la tarifa y realice una nueva propuesta.
- El gerente debe documentar tanto el análisis como la aprobación emitida.
- Una vez que las tarifas se encuentren actualizadas y aprobadas, el gerente debe comunicar al equipo de transporte terrestre internacional.
- En la siguiente figura se aprecia un ejemplo de control y consolidación de la información de las tarifas de los proveedores:

Figura 46- Ejemplo Control De Tarifas De Proveedores

Proveedor	Destino	Tipo Servicio	Tarifa	Adicional LCL (paradas)	Destino	Precio de Mercado
Proveedor 1	Nicaragua	FCL	800.0	100 USD	Nicaragua	800.00
	Panama	FCL	900.0		Panama	900.00
	Honduras	FCL	900.0		Honduras	900.00
	El Salvador	FCL	900.0		El Salvador	900.00
	Guatemala	FCL	1,500.0		Guatemala	1,500.00
	Mexico	FCL	2,000.0		Mexico	2,000.00
Proveedor 2	Nicaragua	FCL	810.0	105 USD		
	Panama	FCL	910.0			
	Honduras	FCL	910.0			
	El Salvador	FCL	910.0			
	Guatemala	FCL	1,510.0			
	Mexico	FCL	2,010.0			
Proveedor 3	Nicaragua	FCL	805.0	100 USD		
	Panama	FCL	905.0			
	Honduras	FCL	905.0			
	El Salvador	FCL	905.0			
	Guatemala	FCL	1,505.0			
	Mexico	FCL	2,005.0			
Proveedor 4	Nicaragua	FCL	808.0	105 USD		
	Panama	FCL	908.0			
	Honduras	FCL	908.0			
	El Salvador	FCL	908.0			
	Guatemala	FCL	1,508.0			
	Mexico	FCL	2,008.0			
Proveedor 5	Nicaragua	FCL	803.0	100 USD		
	Panama	FCL	903.0			
	Honduras	FCL	903.0			
	El Salvador	FCL	903.0			
	Guatemala	FCL	1,503.0			
	Mexico	FCL	2,003.0			

Fuente: Elaboración propia

- El ejecutivo de servicio es el responsable de considerar las tarifas actualizadas, para que estas sean incluidas en el cuadro de control de la operación, en el cual se definen los costos que se registrarán para cada servicio y así analizar la rentabilidad de cada trámite.
- En el momento en que los ejecutivos proceden con la facturación al cliente, debe contabilizarse la provisión del costo de acuerdo con la cotización y las tarifas establecidas y aprobadas, esto según el cumplimiento de Ley 9635, Fortalecimiento de las finanzas públicas.

- El encargado de costeo debe verificar las facturas recibidas por los proveedores, los montos facturados deben coincidir con las tarifas aprobadas por la gerencia.
- El encargado de costeo tiene la responsabilidad de determinar los casos que no se facturaron de acuerdo con lo aprobado, para los cuales deberá rechazar la factura y generar una disputa al proveedor.
- El proveedor deberá crear una nota de crédito y refacturación. Por el contrario, en caso de que se cuente con evidencia de que la factura y la tarifa aplicada procede, deberá compartir los respaldos al encargado del costeo para su validación.

Propuesta de asientos para el registro contable de servicio

De acuerdo con lo estipulado en la política y procedimiento anterior donde se define el correcto manejo para aprobar y actualizar las tarifas de compra para los servicios de transporte terrestre internacional, se proponen los siguientes asientos de contabilización, tomando este trámite para ejemplificar los registros contables.

El trámite es un servicio de exportación terrestre, por lo tanto, de acuerdo con la Ley del impuesto sobre el valor agregado y en el Capítulo IV Exenciones y no sujeciones en el artículo 19 Exenciones, los servicios de exportación de bienes son exentos.

Figura 47- Servicio LTL Ejemplo # 1 De Propuesta De Contabilización

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJ0XXX			
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	496,335.00	310,781.30	185,553.70
CUSTODIA LTL	9,135.00	-	9,135.00
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	36,540.00	-	36,540.00
RECOLECCION LOCAL	82,215.00	-	82,215.00
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	9,135.00	-	9,135.00
OTROS SERVICIOS LTL	-	31,507.90	(31,507.90)
DOCUMENTACION LTL	36,540.00	-	36,540.00
Grand Total	669,900.00	342,289.20	327,610.80

Fuente: Elaboración propia

Figura 48- Asiento Contable Propuesto #1

Asiento 1

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Cuenta por cobrar terceros	669,900.00	
DD-MM-AAAA	Ingreso sobre ventas		669,900.00
DD-MM-AAAA	Costo por flete terrestre de exportacion LTL	310,781.30	
DD-MM-AAAA	Costo por Otros Servicios LTL	31,507.90	
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL		310,781.30
DD-MM-AAAA	Provisión por Otros Servicios LTL		31,507.90

Contabilización del servicio del trámite HSJOXXX

Fuente: Elaboración propia

Figura 49- Asiento Contables Propuesto #2

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL	310,781.30	
DD-MM-AAAA	Provisión por Otros Servicios LTL	31,507.90	
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar terceros		342,289.20

Contabilización del costo de transporte terrestre contra provisión HSJOXXX

Fuente: Elaboración propia

El siguiente asiento es un servicio donde el proveedor es extranjero, un cargo *intercompany*. El proveedor es no domiciliado en Costa Rica, por lo tanto, de acuerdo con el artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la compañía está obligada a actuar como agente de retención o de percepción del impuesto, cuando pague o acredite rentas afectas a los impuestos establecidos en esta ley. (Ministerio de Hacienda, 2021, párr.1).

Figura 50- Servicio LTL Ejemplo #2 De Propuesta De Contabilización

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJO100XXXX			
OTROS SERVICIOS LTL	-	47,156.70	(47,156.70)
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL IC	544,250.00	489,544.00	544,250.00
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	37,320.00	-	37,320.00
MARCHAMO	62,200.00	-	62,200.00
TRAMITE DE REDESTINO	40,430.00	-	40,430.00
RECOLECCION LOCAL	136,840.00	-	136,840.00
DOCUMENTACION LTL	37,320.00	-	37,320.00
Grand Total	858,360.00	536,700.70	811,203.30

Fuente: Elaboración propia

Figura 51- Asiento Contable Propuesto #3

Asiento 1

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Cuenta por cobrar terceros	858,360.00	
DD-MM-AAAA	Ingreso sobre ventas		858,360.00
DD-MM-AAAA	Costo por flete terrestre de exportación LTL	489,544.00	
DD-MM-AAAA	Costo por Otros Servicios LTL	47,156.70	
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL		489,544.00
DD-MM-AAAA	Provisión por Otros Servicios LTL		47,156.70

Contabilización del servicio del trámite HSJO100XXXX

Fuente: Elaboración propia

Figura 52- Asiento Contable Propuesto #4

Asiento 2

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL	489,544.00	
DD-MM-AAAA	Provisión por Otros Servicios LTL	47,156.70	
DD-MM-AAAA	Retención a la fuente 8.5%		45,619.56
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar Intercompany		491,081.14
Contabilización del costo de transporte terrestre contra provisión HSJO100XXXX			

Fuente: Elaboración propia

En la siguiente figura se presenta la propuesta de asiento para un registro de servicio de exportación de una modalidad FTL, es decir, carga completa.

Figura 53- Servicio FTL Ejemplo #2 De Propuesta De Contabilización

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJO100XXXX			
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	23,380.80	6,312.80	17,068.00
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	116,904.00	863,465.00	(746,561.00)
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	35,071.20	-	35,071.20
RECOLECCION LOCAL	60,205.50	-	60,205.50
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	8,767.80	-	8,767.80
OTROS SERVICIOS FTL	941,081.40	41,312.50	899,768.90
DOCUMENTACION FTL	35,071.20	-	35,071.20
Grand Total	1,220,481.90	911,090.30	309,391.60

Fuente: Elaboración propia

Figura 54- Asiento Contable Propuesto #5

Asiento 1

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Cuenta por cobrar terceros	1,220,481.90	
DD-MM-AAAA	Ingreso sobre ventas		1,220,481.90
DD-MM-AAAA	Costo por flete terrestre de exportación LTL	863,465.00	
DD-MM-AAAA	Costo por Otros Servicios LTL	41,312.50	
DD-MM-AAAA	Costo por Protección del valor del embarque	6,312.80	
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL		863,465.00
DD-MM-AAAA	Provisión por Otros Servicios LTL		41,312.50
DD-MM-AAAA	Provisión por Protección del valor del embarque		6,312.80

Contabilización del servicio del tramite HSJO100XXXX

Fuente: Elaboración propia

Figura 55- Asiento Contable Propuesto #6

Asiento 2

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL	863,465.00	
DD-MM-AAAA	Provisión por Otros Servicios LTL	41,312.50	
DD-MM-AAAA	Provisión por Protección del valor del embarque	6,312.80	
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar terceros		911,090.30

Contabilización del costo de transporte terrestre contra provisión HSJO100XXXX

Fuente: Elaboración propia

Los asientos se proponen según se ilustra anteriormente, esto en cumplimiento con las Normas Internacionales de Información Financiera la NIIF 15, Ingresos contratos con clientes, la cual indica la forma en que deben ser reconocidos los ingresos y el momento en que deben reconocerse. Lo anterior en conjunto con la Ley 7092 Ley del impuesto sobre la Renta y su reglamento, que indica que los ingresos y transacciones deben ser reconocidos con base al hecho generador sobre las utilidades, que puede ser la percepción o el devengo, y la Ley 9635 reforma fiscal.

De acuerdo con lo indicado anteriormente, en relación con el marco legal vigente, tanto los ingresos como los costos relacionados deben ser reconocidos al momento del servicio, el cual es el hecho generador.

Es por esta razón que se propone a la compañía el registro del costo de acuerdo con la cotización y las tarifas establecidas por el proveedor, según la Política para establecer los precios de compra de los servicios de transporte, la compañía cuenta con una estimación que deben registrar como una provisión a la hora de reconocer el ingreso por servicio.

Política para distribución de *Gross Profit* con las Estaciones de destino.

Naturaleza

Ante la necesidad de mantener los procedimientos y las políticas homogéneas a nivel corporativo y satisfacer criterios de objetividad y rentabilidad, se crea la política para definir el proceso a seguir para distribución de ganancias con las estaciones.

En este proceso, de los servicios de transporte terrestre internacional donde interviene una estación de Transportes R&P en el destino, se negocia un monto a distribuir de la ganancia, lo cual quedará documentado en la presente política.

Objetivo General

Proporcionar una guía para determinar el proceso de cálculo, definición de tarifas, aprobación de excepciones para la distribución de ganancias *Gross Profit* con las estaciones que participan en un servicio de transporte terrestre, de tal forma que la compañía asegure un proceso de costeo efectivo y eficiente.

Objetivos Específicos

- Definir los lineamientos para el correcto manejo de las tarifas para distribución de ganancias con las estaciones que intervienen como destino en el servicio de transporte terrestre internacional.
- Documentar los responsables de actualizar y mantener las tarifas de distribución de ganancias con la estación.
- Definir la frecuencia de actualización de las tarifas a distribuir con la estación de destino.
- Establecer los controles mínimos de revisión y administración de tarifas de distribución de ganancias, así como los autorizados a aprobar las tarifas de distribución.

Alcance

La presente política es de aplicación obligatoria para la compañía Transportes R&P para el Departamento de Transporte terrestre internacional.

Definiciones

- **FTL:** se define como FTL aquellas cargas completas, contratadas por un único cliente que solicita el contenedor exclusivo para su servicio.
- **LTL:** se define como LTL aquellas cargas consolidadas, un contenedor donde varios clientes contratan un espacio para trasladar su carga de un punto A hacia un punto B.
- **Estación:** compañía de Transportes R&P en otros países que funciona como estación de destino, e interviene en el servicio de transporte terrestre internacional.
- **Destinos:** los destinos que conocen como el lugar hacia donde está dirigida la carga.
- **Gross Profit:** se define como la variación generada entre el ingreso facturado al cliente, menos el costo incurrido para poder completar el servicio contratado, la ganancia o pérdida que generan, ambas transacciones se conocen como *Gross Profit* o GP.
- **Cuadro Control:** cuadro de Excel donde se ingresa la información de los servicios brindados a los diferentes clientes, relevante para el control de las tarifas tanto de venta como de compra para estimar las ganancias. Este cuadro de control se utiliza para la toma de decisiones por parte de la gerencia.
- **Intercompany:** son las estaciones de destino, empresa relacionada o empresa hermana ubicada en distintos países de la región. Para efectos de la presente políticas, son aquellos destinos donde va dirigida la carga en la región de Centroamérica y México, e interviene la empresa relacionada.

Responsabilidades

- **Gerente Regional:** funcionario encargado de autorizar las negociaciones entre estaciones también conocidas como *intercompany*, países de origen y destino. Responsable de aprobar las tarifas definidas a compartir por servicio de transporte terrestre generado.
- **Gerente Local:** el gerente local es el funcionario responsable de negociar previamente la tarifa con la estación de destino, en caso de Costa Rica, el gerente deberá negociar con su colega de los países de Nicaragua, El Salvador, Honduras, Guatemala, Panamá, México.
- **Encargado de costeo:** es el funcionario responsable de validar el cumplimiento de la aplicación de las tarifas acordadas y aprobadas en el registro contable a realizar, la cuales deben coincidir con lo autorizado por el gerente regional.

- **Ejecutivos de servicio:** son los encargados de incluir las tarifas autorizadas dentro del cuadro de control administrado en el departamento, para la definición de tarifas y análisis de rentabilidad de cada trámite.
- **Analista financiero:** es el funcionario encargado de analizar los registros contables de cada trámite para asegurar el cumplimiento de la presente política, por el contrario, en caso de no cumplimiento, debe escalarlo a la gerencia.

Obligaciones del Gerente:

- Conocer y acatar los procedimientos indicados en la presente política.
- Negociar las tarifas para la distribución de las ganancias con las estaciones de destino.
- Solicitar la aprobación respectiva de las tarifas acordadas con las gerencias de los países de destino, los países con los que deberá negociar serán: Nicaragua, El Salvador, Honduras, Panamá, Guatemala y México.
- Informar al personal acerca de las tarifas aprobadas para la aplicación de estas.

Frecuencia

Las tarifas deben ser actualizadas de forma regular, se establece un tiempo máximo de tres meses.

Países dentro de la negociación

Dentro de la presente política se establecen los países que forman parte esta negociación, los cuales participan del servicio de transporte terrestre internacional, a saber:

- Nicaragua
- Honduras
- El Salvador
- Guatemala
- Panamá
- México

Para los casos de exportaciones, Costa Rica deberá distribuir la ganancia con la estación de destino que recibe la carga.

Por el contrario, para los casos de importación los demás países que fungen como estación de origen deben distribuir la tarifa acordada con Costa Rica, la cual funcionaría como estación de destino en ese escenario.

Figura 56- Ejemplo de Cuadro De Definición De Tarifa

Estación de Destino	Tarifa	Moneda	Fecha de actualización	Gerencia	Aprobador
Nicaragua	10	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
Honduras	8	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
El Salvador	10	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
Guatemala	6	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
Panamá	15	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
México	15	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional

Fuente: Elaboración propia

Procedimiento para distribución de Gross Profit con las Estaciones.

A continuación, se presenta el procedimiento para establecer la tarifa de distribución de la ganancia con las estaciones de destino, tomando como base la política distribución de *Gross Profit* con las estaciones.

Dicho procedimiento surge a raíz de la necesidad de estandarizar la contabilización de los costos del servicio de transporte, así como también para cumplir con la NIC 8, la cual indica que las compañías deben establecer políticas y procedimientos.

Proceso

- El gerente de transporte terrestre debe negociar la tarifa de distribución de ganancias con los gerentes de transporte de las estaciones de destino. La tarifa debe ser un acuerdo entre ambas partes, tanto para los trámites de exportación como importación, y para ambas modalidades de servicio, tanto FTL (carga completa) como LTL (carga consolidada).
- El gerente de transporte terrestre debe documentar el proceso de negociación y debe quedar respaldo de la sesión y la aprobación del acuerdo con el gerente de la estación de destino.

- La gerencia de transporte terrestre debe consolidar la información recibida de las diferentes estaciones, para luego presentar la información a la gerencia regional.
- La gerencia regional, la cual está encargada de todos los países de Centroamérica, debe aprobar la negociación realizada por los gerentes entre cada país.
- El gerente debe documentar tanto el análisis como la aprobación emitida.
- Una vez las tarifas se encuentren actualizadas y aprobadas, el gerente debe comunicar al equipo de transporte terrestre internacional.
- Un ejemplo de control y consolidación de la información de las tarifas de los proveedores es el siguiente:

Figura 57- Ejemplo De Cuadro De Definición De Tarifa

Estación de Destino	Tarifa	Moneda	Fecha de actualización	Gerencia	Aprobador
Nicaragua	10	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
Honduras	8	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
El Salvador	10	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
Guatemala	6	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
Panamá	15	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional
México	15	USD	Febrero 2021	XXX	Gerente Regional

Fuente: Elaboración propia

- El ejecutivo de servicio es el responsable que considera las tarifas actualizadas, para que estas sean incluidas en el cuadro de control de la operación, en el cual se definen los costos que se registrarán para cada servicio, con el fin de analizar la rentabilidad de cada trámite.
- El registro de este costo debe identificarse en un cargo específico y exclusivo para este uso. Esto con el objetivo de que sea de fácil identificación, control y análisis. Se define el uso del cargo llamado Costo distribución de Ganancia IC.
- En el momento en que los ejecutivos le facturan al cliente, debe contabilizarse la provisión del costo de acuerdo con la cotización y las tarifas establecidas y aprobadas, esto según el cumplimiento de Ley 9635 Fortalecimiento de las finanzas públicas.
- El encargado de costeo debe verificar que las tarifas consideradas por los ejecutivos, coinciden con las aprobadas por la gerencia local y regional.

- El encargado de costeo tiene la responsabilidad de identificar los casos que no se registraron de acuerdo a lo aprobado, para los cuales deberá rechazar la factura y generar una disputa con la *intercompany* o estación de destino.
- La *intercompany* deberá generar nota de crédito, y refacturación. Por el contrario, en caso de que cuente con evidencia de que la factura y la tarifa aplicada procede, deberá compartir los respaldos con el encargado del costeo para su validación.

Propuesta de asientos para el registro contable de distribución de ganancias con la estación

Según lo estipulado en la política y procedimiento anterior donde se define el correcto manejo para aprobar y actualizar las tarifas de distribución de ganancias con la estación para los servicios de transporte terrestre internacional, se proponen los siguientes asientos de contabilización; se toma como ejemplo el trámite FTL carga consolidada para los registros contables.

Para este caso, se cuenta con dos transacciones, un costo por flete terrestre brindado por un proveedor nacional, el cual es un servicio exento, por lo tanto, la contabilización no afecta la cuenta de impuestos, y un costo por distribución de ganancia con la estación, que sería un proveedor extranjero.

Adicionalmente, para los siguientes ejemplos, al tratarse de un pago a un proveedor extranjero no domiciliado en Costa Rica, se considera la retención a la fuente de un 8.5% de acuerdo con el artículo 3 de la Ley de Renta.

Figura 58- Servicio FTL Ejemplo #1 De Propuesta De Contabilización

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJO10018XX			
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION FTL	446,078.80	355,000.00	91,078.80
COSTO DISTRIBUCION DE GANANCIA IC	-	6,168.60	(6,168.60)
Grand Total	446,078.80	361,168.60	84,910.20

Fuente: Elaboración propia

Figura 59- Asiento Contable Propuesto #7

Asiento 1

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Cuenta por cobrar terceros	446,078.80	
DD-MM-AAAA	Ingreso sobre ventas		446,078.80
DD-MM-AAAA	Costo por flete terrestre de exportación FTL	355,000.00	
DD-MM-AAAA	Costo por distribución de ganancia IC	6,168.60	
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportacion FTL		355,000.00
DD-MM-AAAA	Provisión por distribución de ganancia IC		6,168.60

Contabilización del servicio del tramite HSJO10018XX

Fuente: Elaboración propia

Figura 60- Asiento Contable Propuesto #8

Asiento 2

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportacion LTL	355,000.00	
DD-MM-AAAA	Provisión por distribución de ganancia IC	6,168.60	
DD-MM-AAAA	Retención a la fuente 8.5%		524.33
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar Intercompany		5,644.27
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar tercero		355,000.00

Contabilización del costo de transporte terrestre contra provisión HSJO10018XX

Fuente: Elaboración propia

El siguiente ejemplo es un servicio LTL donde se incurre en varios conceptos diferentes de costo como flete terrestre, un servicio de protección de valor del embarque y otros servicios LTL, los cuales son brindados por un proveedor nacional. Sumado al costo por distribución de ganancias a la estación de destino que recibe la carga, se debe cancelar a un proveedor extranjero no domiciliado en Costa Rica.

Figura 61- Servicio LTL Ejemplo #2 De Propuesta De Contabilización

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJO10020XX			
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	140,279.30	37,875.40	102,403.90
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	70,139.60	43,775.60	26,364.00
RECOLECCION LOCAL	57,941.40	-	57,941.40
OTROS SERVICIOS LTL	146,988.30	31,921.60	115,066.70
DOCUMENTACION LTL	76,238.70	-	76,238.70
COSTO DISTRIBUCION DE GANANCIA IC		6,168.60	(6,168.60)
Grand Total	491,587.30	113,572.60	371,846.10

Fuente: Elaboración propia

Figura 62- Asiento Contable Propuesto #9

Asiento 1

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Cuenta por cobrar terceros	491,587.30	
DD-MM-AAAA	Ingreso sobre ventas		491,587.30
DD-MM-AAAA	Costo por flete terrestre de exportación LTL	43,775.60	
DD-MM-AAAA	Costo por Protección del valor del embarque	37,875.40	
DD-MM-AAAA	Costo por otros servicios LTL	31,921.60	
DD-MM-AAAA	Costo por distribución de ganancia IC	6,168.60	
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportacion FTL		43,775.60
DD-MM-AAAA	Provisión por protección del valor del embarque		37,875.40
DD-MM-AAAA	Provisión por otros servicios LTL		31,921.60
DD-MM-AAAA	Provisión por distribución de ganancia IC		6,168.60

Contabilización del servicio del tramite HSJO10020XX

Fuente: Elaboración propia

Figura 63- Asiento Contable Propuesto #10

Asiento 2

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación FTL	43,775.60	
DD-MM-AAAA	Provisión por protección del valor del embarque	37,875.40	
DD-MM-AAAA	Provisión por otros servicios LTL	31,921.60	
DD-MM-AAAA	Provisión por distribución de ganancia IC	6,168.60	
DD-MM-AAAA	Retención a la fuente 8.5%		524.33
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar Intercompany		5,644.27
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar terceros		113,572.60

Contabilización del costo de transporte terrestre contra provisión HSJO10020XX

Fuente: Elaboración propia

El siguiente ejemplo es un servicio LTL donde se incurre en varios diferentes conceptos de costo como flete terrestre, un servicio de protección de valor del embarque, otros servicios LTL y un servicio de custodia, los cuales son brindados por un proveedor nacional. Además, el costo por distribución de ganancias a la estación de destino que recibe la carga se debe cancelar a un proveedor extranjero no domiciliado en Costa Rica, por lo tanto, se considera la retención a la fuente que debe realizarse del 8.5%.

Figura 64- Servicio LTL Ejemplo #3 De Propuesta De Contabilización

Row Labels	Sum of Venta	Sum of Costo	Sum of GP
HSJO10015XX			
PROTECCION DEL VALOR DEL EMBARQUE	11,698.80	3,158.60	8,540.20
FLETE TERRESTRE DE EXPORTACION LTL	172,557.30	82,254.00	90,303.30
CUSTODIA LTL	-	30,000.00	(30,000.00)
TRAMITE ADUANAL DE EXPORTACION	29,247.00	-	29,247.00
RECOLECCION LOCAL	43,870.50	-	43,870.50
CERTIFICADO & INSPECCION ANTIDROGAS	4,387.00	-	4,387.00
OTROS SERVICIOS LTL	4,387.00	5,032.80	(645.80)
DOCUMENTACION LTL	35,096.40	-	35,096.40
COSTO DISTRIBUCION DE GANANCIA IC		9,285.00	(9,285.00)
Grand Total	301,244.00	129,730.40	171,513.60

Fuente: Elaboración propia

Figura 65- Asiento Contable Propuesto #11

Asiento 1

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Cuenta por cobrar terceros	301,244.00	
DD-MM-AAAA	Ingreso sobre ventas		301,244.00
DD-MM-AAAA	Costo por flete terrestre de exportación LTL	82,254.00	
DD-MM-AAAA	Costo por Protección del valor del embarque	3,158.60	
DD-MM-AAAA	Costo por otros servicios LTL	5,032.80	
DD-MM-AAAA	Costo por distribución de ganancia IC	9,285.00	
DD-MM-AAAA	Costo por custodia LTL	30,000.00	
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación FTL		82,254.00
DD-MM-AAAA	Provisión por protección del valor del embarque		3,158.60
DD-MM-AAAA	Provisión por otros servicios LTL		5,032.80
DD-MM-AAAA	Provisión por distribución de ganancia IC		9,285.00
DD-MM-AAAA	Provisión por custodia LTL		30,000.00

Contabilización del servicio del trámite HSJO10020XX

Fuente: Elaboración propia

Figura 66- Asiento Contable Propuesto #12

Asiento 2

Fecha	Cuenta contable	Debe	Haber
DD-MM-AAAA	Provisión por flete terrestre de exportación LTL	82,254.00	
DD-MM-AAAA	Provisión por protección del valor del embarque	3,158.60	
DD-MM-AAAA	Provisión por otros servicios LTL	5,032.80	
DD-MM-AAAA	Provisión por distribución de ganancia IC	9,285.00	
DD-MM-AAAA	Provisión por custodia LTL	30,000.00	
DD-MM-AAAA	Retención a la fuente 8.5%		789.23
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar Intercompany		8,495.78
DD-MM-AAAA	Cuenta por pagar terceros		120,445.40

Contabilización del costo de transporte terrestre contra provisión HSJO10020XX

Fuente: Elaboración propia

Los asientos se proponen de la forma ilustrada anteriormente, esto en cumplimiento con las Normas Internacionales de Información Financiera, la NIIF 15, Ingresos de contratos con clientes como se mencionó anteriormente, la cual indica la forma en que deben ser reconocidos los ingresos

y el momento en que deben reconocerse. Lo anterior en conjunto con la Ley 7092 Ley del impuesto sobre la Renta y su reglamento, donde se indica que los ingresos y transacciones deben ser reconocidos con base al hecho generador sobre las utilidades, puede ser la percepción o el devengo, y la Ley 9635 reforma fiscal.

Según lo indicado anteriormente en relación con el marco legal vigente, tanto los ingresos como los costos relacionados deben ser reconocidos al momento del servicio, el cual es el hecho generador.

Es por esta razón que se propone a la compañía el registro del costo en el momento en que se genera el servicio de acuerdo con lo negociado y aprobado para la distribución de ganancias con la estación y en cumplimiento con la Política para distribución de ganancias, la empresa cuenta con una estimación que deben registrar como una provisión al reconocer el ingreso por servicio; luego, una vez recibida la factura, se procede con la liquidación de esta.

Implementación de procedimiento escrito para el cuadro de control operativo

Ahora se presenta el procedimiento a seguir para el cuadro de control operativo, el cual busca indicar y establecer los requerimientos e información mínima que debe ingresarse en el cuadro.

Dicho procedimiento surge a raíz de la necesidad de estandarizar el uso y los registros de la información de los diferentes trámites y servicios que brinda el Departamento de Transporte terrestre internacional, dicho cuadro de control es utilizado para ingresar las tarifas, tanto de venta como de compra, de acuerdo con lo regulado en las políticas respectivas. Al mismo tiempo, es utilizado para análisis de rentabilidad y toma de decisiones por parte de la gerencia.

Naturaleza

Ante la necesidad de mantener los procedimientos y las políticas homogéneas a nivel corporativo y satisfacer criterios de objetividad y rentabilidad, se crea el procedimiento escrito del correcto manejo del cuadro de control.

Objetivo General

Proporcionar una guía de requisitos mínimos para establecer, y completar el cuadro de control de la operación, de tal forma que la compañía asegure un proceso de facturación y costeo efectivo y eficiente, donde se minimicen los errores y riesgos por errores u omisión en la información.

Objetivos Específicos

- Definir los requisitos mínimos para completar de forma correcta el cuadro de control operativo del departamento de transporte terrestre internacional
- Documentar los responsables de ingresar la información en el cuadro control.
- Definir la frecuencia con la que se debe ingresar los trámites de servicios brindados.
- Establecer los controles mínimos de revisión y administración del cuadro de control.

Alcance

El presente procedimiento es de aplicación obligatoria para el Departamento de Transporte terrestre internacional de la compañía Transportes R&P.

Definiciones

- **FTL:** se define como FTL a aquellas cargas completas, contratadas por un único cliente que solicita el contenedor exclusivo para su servicio.
- **LTL:** se define como LTL a aquellas cargas consolidadas, un contenedor donde varios clientes contratan un espacio para trasladar su carga de un punto A a un punto B.
- **Tarifa de compra:** son las tarifas en que la compañía contrata un servicio de un proveedor.
- **Tarifa de venta:** tarifa definida para facturar un determinado servicio a un cliente.
- **Destinos:** los destinos que conocen como el lugar hacia donde está dirigida la carga.
- **Origen:** son aquellos países de donde se exporta la carga, país donde se origina el servicio.
- **Cuadro Control:** cuadro de Excel donde se ingresa la información de los servicios brindados a los diferentes clientes, donde se ingresa información relevante para el control de las tarifas tanto de venta como de compra para estimar las ganancias. Este cuadro de control se utiliza para la toma de decisiones por parte de la gerencia.
- **CP- Carta de Porte:** es un documento que funciona como un comprobante de traslado en el que se consta la mercancía que se transporta al representar un contrato que atribuye derechos sobre esta operación

Responsabilidades

- **Ejecutivos de servicio:** son los encargados de incluir las tarifas autorizadas, tanto de venta como de costo, dentro del cuadro de control administrado en el departamento, deben incluir cada uno de los servicios generados con la información operativa respectiva, de forma correcta, estandarizada y completa.
- **Analista financiero:** es el funcionario encargado de analizar los registros contables de cada trámite para asegurar el cumplimiento del presente procedimiento, debe asegurarse que la información ingresada por el ejecutivo de servicio esté correcta y comparar contra la contabilización en firme en el análisis mensual.
- **Gerente:** es el encargado de coordinar y reforzar el presente procedimiento con el personal del Departamento de Transporte terrestre internacional. Adicionalmente, es el encargado de analizar la rentabilidad de los servicios brindados y toma de decisiones en beneficio de la compañía.

Frecuencia

El ingreso de la información en el cuadro de control operativo debe realizarse de forma diaria, el ejecutivo de servicio necesita registrar en dicho cuadro los servicios que se hayan brindado durante ese día; además, debe incluirse las tarifas tanto de ventas como de compra en el momento en que se cotiza el servicio, para luego generar la facturación cuando se brinda.

Proceso

- El ejecutivo de servicio recibe las solicitudes de servicio y coordinación de cargas; una vez recibida la solicitud e iniciado el servicio, el ejecutivo debe ingresar la información en el cuadro de control establecido para el Departamento de Transporte terrestre internacional.
- Se debe crear la línea del servicio con la siguiente información mínima de la carga que se está coordinando: se debe colocar el número de la carta de porte (CP), el nombre del ejecutivo a cargo del servicio, tipo de servicio (FTL- LTL), nombre del cliente, origen y destino, peso de la carga, metros cúbicos, transportistas, ingreso y costo.

Figura 67- Información Mandataria Cuadro Control Operativo

CP	EJECUTIVO	FTL-LTL	CLIENTE	ORIGEN	DESTINO
1234	XX1	FTL	XXX1	CR	SV

CP	EJECUTIVO	FTL-LTL	CLIENTE	ORIGEN	DESTINO
1234	XX1	FTL	XXX1	CR	SV

Fuente: Elaboración propia

- El ejecutivo de servicio recibe la información de las tarifas aprobadas tanto de venta como de compra, para lo cual existen políticas que definen el proceso a seguir, dichas tarifas son las que se debe utilizar para calcular el ingreso, el costo y GP del servicio.
- En el actual procedimiento, se estandarizan los códigos a utilizar para los países de destino y de origen, como se describe a continuación:

Figura 68- Códigos De Países Para Uso De Cuadro Control

Destino	Código
Nicaragua	NI
Panama	PA
Honduras	HN
El Salvador	SV
Guatemala	GT
Mexico	MX

Fuente: Elaboración propia

Figura 69- Ejemplo De Cuadro De Control Códigos De Países

CP	EJECUTIVO	FTL-LTL	CLIENTE	ORIGEN	DESTINO
1234	XX1	FTL	XXX1	CR	SV
4567	XX2	LTL	XXX2	CR	NI-HN
7894	XX3	LTL	XXX3	CR	NI-HN-SV
1237	XX4	LTL	XXX4	CR	NI-SV-GT
4864	XX5	FTL	XXX5	CR	HN

Fuente: Elaboración propia

- Según lo estipulado en el cuadro anterior, el ejecutivo únicamente puede utilizar los códigos indicados para los países. De lo contrario, no se cumple con el objetivo del cuadro control para realizar análisis y toma de decisiones.
- La información de los pesos y metros cúbicos son mandatorias, la información debe ser ingresada de forma correcta y a tiempo.

Figura 70- Registro De Peso y Metros Cúbicos En Cuadro Control

CP	EJECUTIVO	FTL-LTL	CLIENTE	ORIGEN	DESTINO	PESO	M3
1234	XX1	FTL	XXX1	CR	SV	19378	60
4567	XX2	LTL	XXX2	CR	NI-HN	7275	20.78
7894	XX3	LTL	XXX3	CR	NI-HN-SV	6367	18.19
1237	XX4	LTL	XXX4	CR	NI-SV-GT	2494	5.62
4864	XX5	FTL	XXX5	CR	HN	11155.82	60

Fuente: Elaboración propia

- La modalidad de servicio FTL y LTL es un campo mandatorio, por lo que es indispensable que para cada servicio se indique si es una carga completa o consolidada.

Figura 71- Registro De Tipo De Servicio En Cuadro Control

CP	EJECUTIVO	FTL-LTL
1234	XX1	FTL
4567	XX2	LTL
7894	XX3	LTL
1237	XX4	LTL
4864	XX5	FTL

Fuente: Elaboración propia

- Una vez registrada la información, el ejecutivo de servicio debe guardarla en el Excel consolidado del Departamento, el cual se encuentra en el *Ishare* (carpeta compartida).
- El gerente de transporte terrestre tiene la responsabilidad de validar la información ingresada por los ejecutivos de servicio, así como generar los análisis de rentabilidad para la toma de decisiones.
- Al finalizar el mes, el analista financiero realiza una revisión del cuadro de control contra los registros contables realizados durante el mes, para de esta forma asegurar el cumplimiento del presente procedimiento y reportar a la gerencia cualquier variación identificada.

REFERENCIAS

- AdjTaylor, (2020), ¿Qué ventajas y desventajas tiene el transporte terrestre?, Recuperado el 9 de febrero 2021 de: <https://www.adjtaylorcargo.com/que-ventajas-y-desventajas-tiene-el-transporte-terrestre/>
- Banco Mundial, (2013), ¿Por qué el transporte de mercancías es tan caro en Centroamérica?, Recuperado el 25 de setiembre 2020 de: <https://www.bancomundial.org/es/news/feature/2013/02/07/costos-del-transporte-en-centroamerica>
- Bravo, M. (2015). Contabilidad general. Quito: Ediciones Macro.
- Carrillo Amaya, M. Y., Martínez Briceño, L. A., & Peraza Hernández, S. E. (2019). Descripción de las regulaciones de las técnicas y procedimientos de importación definitiva de precursores químicos al territorio aduanero nacional mediante el Sistema de Tecnología de Información de Control Aduanero (TICA) en la Dirección General de Aduanas y demás entidades regulatorias. Período 2012-2018, Recuperado el 28 de febrero 2021 de: <http://repositorio.utn.ac.cr/handle/123456789/293>
- Castro, M. P. M. (2020). La nueva versión INCOTERMS 2020. Revista de Estudios Jurídicos y Criminológicos, (1), 147-151, Recuperado el 28 de febrero 2021 de: <file:///C:/Users/kamendoz/Downloads/6185-Texto%20del%20art%C3%ADculo-25639-3-10-20200706.pdf>
- Chávez, L. A. (2018). NIIF y tributación: Desafíos y oportunidades para las administraciones tributarias. Revista de administración tributaria, 43, 6-26, Recuperado el 11 de febrero 2021 de: <https://pdfs.semanticscholar.org/eca9/cf7a1a92243770b230390aac9c66e0308bef.pdf>
- Córdoba, C. (2021), Situación actual del transporte terrestre de carga en Centroamérica y Panamá: Un reto por superar, Hub news, Recuperado el 10 de febrero 2021 de: <https://www.hub.com.pa/situacion-actual-del-transporte-terrestre-de-carga-en-centroamerica-y-panama-un-reto-por-superar/>
- Deloitte, (2019a), NIC 2 Inventarios, Recuperado el 14 de febrero 2021 de: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%202%20-%20Inventarios.pdf>

- Deloitte, (2019b), NIC 12 Impuestos a las ganancias, Recuperado el 14 de febrero 2021 de: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%2012%20-%20Impuesto%20a%20las%20Ganancias.pdf>
- Fernández, J (2018), ¿Qué son los precios de transferencia y por qué los vigila la Agencia Tributaria?, Recuperado el 20 de febrero 2021 de: <https://www.fiscal-impuestos.com/precios-transferencia-vigila-agencia-tributaria.html>
- Forero Bustos, V. P. (2019), Narcotráfico; riesgo latente para el comercio exterior, Recuperado el 28 de febrero de: <https://repository.unimilitar.edu.co/handle/10654/21171>
- González, M. M. A. (2015). Contabilidad y análisis de costos. Grupo Editorial Patria.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2014). Metodología de la Investigación. México D.F.: McGraw-Hill.
- Lom, A (2018), ¿Qué es una carta porte?, Recuperado el 28 de febrero 2021 de: <https://medium.com/dripcapital-mexico/qu%C3%A9-es-una-carta-porte-329d036c6a87>
- Fuentes, C. J. C. R. (2017). ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS 2017: Proceso de elaboración y reexpresión. Ediciones Fiscales ISEF.
- López, C. (2019), Incoterms 2020, Recuperado el 28 de febrero 2021 de: http://congresoglobal.es/presentaciones/2020/Espacio%20Financiero_Incoterms%202020-novedades%20y%20cambios%20mas%20relevantes.pdf
- López, R. R. (2019). Análisis de los elementos del costo. IMCP.
- Ministerio de Hacienda, (2018), Ley 9635 Fortalecimiento de las finanzas públicas, Recuperado el 23 de marzo 2021 de: https://www.hacienda.go.cr/docs/5c07dd2965e11_ALCA202_04_12_2018.pdf
- Ministerio de Hacienda, (2021), Retenciones en la fuente, Recuperado el 12 de Marzo 2021 de: <https://www.hacienda.go.cr/contenido/14859-retenciones-en-la-fuente>
- Ministerio de Hacienda, (2021), Reglamento de la Ley del Impuesto sobre el Valor Agregado, Recuperado el 12 de marzo 2021: https://www.hacienda.go.cr/docs/5c4f9410105b8_Decreto-Reglamento%20de%20la%20Ley%20del%20Impuesto%20sobre%20el%20Valor%20Agregado.pdf
- f

- Mondragón V, (2018), El transporte Internacional de carga. Recuperado el 8 de Febrero 2021 de: <https://www.diariodelexportador.com/2018/04/el-transporte-internacional-de-carga.html#:~:text=El%20transporte%20internacional%20de,del%20servicio%20y%20el%20transportista.>
- Moldtrans, (2015), Orígenes y evolución del transporte internacional de mercancías, Moldtrans grupo, Recuperado el 9 de febrero 2021 de: <https://www.moldtrans.com/origenes-y-evolucion-del-transporte-internacional-de-mercancias/>
- Price Waterhouse Cooper, (2018), Alerta-función técnica NIIF 15- Ingresos provenientes de contratos con clientes, Recuperado el 11 de Febrero 2021 de: https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/Boletines/Alerta_Funcion_Tecnica_2018_NIIF15.pdf
- Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica, (PROCOMER), (2017), Guía de Optimización Logística Costa Rica. Recuperado el 8 de Febrero 2021 de: https://www.procomer.com/wpcontent/uploads/Materiales/Guia_de_Optimizacion_Logistica2020-02-27_14-39-52.pdf
- Royal Courier, (2019), Ventajas del Transporte Terrestre, Recuperado el 9 de febrero 2021 de: <http://royal-courier.com/transporte-internacional/ventajas-del-transporte-terrestre/>
- Secretaría de Integración Económica Centroamericana (SIECA), (2019), Política Marco Regional de Movilidad y Logística y su plan maestro. Recuperado el 27 de Setiembre 2020 de: <http://web-sieca.s3.amazonaws.com/movilidad%20y%20logistica/JICA.pdf>
- Transgesa, (2019), Los cinco problemas más frecuentes en los transportes terrestres de mercancías, Recuperado el 09 de febrero 2021 de: <https://www.transgesa.com/blog/transportes-terrestres-de-mercancias/>
- Vidales, K. B. V., Álvarez, K. I. F., & Sánchez, F. D, (2019), Inseguridad en el transporte dentro del comercio internacional en América Latina: El caso de México y Brasil, Recuperado el 28 de febrero 2021 de: https://www.realidadeconomica.umich.mx/index_files/inseguridad_en_el_transporte_internacional_1.pdf

Anexos

Anexo 1: Entrevista aplicada al personal de Transportes R&P

ANEXO UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS AMÉRICAS, ENTREVISTA PARA TESIS

San José, Costa Rica. Febrero de 2021

Señores:

La presente entrevista forma parte de un estudio de investigación para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, el cual se está llevando a cabo en la Universidad Internacional de las Américas. Los resultados forman parte de la investigación que tiene por tema **“EVALUACIÓN DE LA ESTRUCTURA DE COSTOS PARA UN SERVICIO DE TRANSPORTE TERRESTRE INTERNACIONAL Y LA APLICACIÓN DEL MARCO CONTABLE LEGAL EN EL PERIODO 2020”**.

Nombre de puesto entrevistado:

1. ¿Conoce usted la metodología para establecer el costo? Si/ No/ ¿Porque?
2. ¿Al establecer el precio del flete se toma en cuenta los precios de transferencias?
3. ¿Cuáles son los principales elementos que conforman el costo?
4. ¿El monto a facturar se realiza en base a una tarifa fija o porcentual?
5. ¿El precio está basado en kilos o en metros cúbicos exportados, o una combinación de ambos?
6. ¿Existe una política para establecer los precios? Si la respuesta es sí, favor indicar ¿quién es el encargado de actualizarla y donde esta almacenada?
7. ¿Cómo determinan el proveedor que realizara la movilización de la carga?
8. ¿Se comparte GP con la estación destino? Si la respuesta es sí, favor indicar el proceso y el motivo.
9. ¿Se les aplica algún tipo de seguro a las cargas, aplica a todas por igual?
10. ¿Existe algún tarifario por ruta?