

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



Universidad de El Salvador
Hacia la libertad por la cultura

**"NORMATIVA CONTABLE ADOPTADA EN EL SALVADOR PARA LA
VALUACION DE INVENTARIOS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES"**

Trabajo de Graduación presentado por:

DIGNA YANETH NAVARRETE JURADO

EDGARDO ESTEBAN MARTINEZ

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA PÚBLICA

Junio de 2006

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria General : Licda. Alicia Margarita Rivas
de Recinos

Facultad de Ciencias Económicas:

Decano : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaria : Licda. Vilma Yolanda Vásquez de
Del Cid

Coordinador del Seminario : Lic. Alvaro Edgardo Calero Rodas

Docentes Evaluadores : Lic. Juan Vicente Alvarado R.

: Lic. Gilberto Díaz Alfaro

Junio 2006
San Salvador, El Salvador, Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar y sobre todas las cosas: **A DIOS:** porque puedo decir con confianza hasta aquí me ayudó Jehová y toda la Gloria es para él.

A MI MADRECITA LINDA: mi apoyo incondicional en todo tiempo, circunstancias y adversidades. Siempre me motivó a culminar mis estudios con su mayor esfuerzo en todas las áreas principales.

A MI QUERIDO NOVIO: por su compañía, consejos, cariño y palabras de ánimo que nunca faltaron.

A MI FAMILIA BIOLÓGICA: por su confianza en mí y paciencia para llegar a celebrar este logro.

A MI FAMILIA ESPIRITUAL: por sus oraciones que son el pilar más grande y fuerte de mi carrera.

A MIS ASESORES Y DOCENTES: que participaron en mi formación profesional y por compartir sus conocimientos.

A TODOS MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS DE TRABAJO: por su apoyo moral y sus sonrisas que siempre me motivaron a seguir adelante.

DIGNA YANETH NAVARRETE JURADO

Agradezco a **DIOS:** por la forma en que me ha guiado hasta esta pequeña meta, y en espera de más bendiciones en mi vida y retos futuros.

A MI ESPOSA E HIJAS: Por su comprensión incondicional y su ayuda en todo tiempo, apoyándome aun en circunstancias adversas.

A MI MADRECITA: por sus consejos, atención a mis debilidades cariño y palabras de ánimo para seguir adelante.

EDGARDO ESTEBAN MARTINEZ

INDICE

	Contenido	Pág.
	Resumen	i
	Introducción	iii
	CAPITULO I	
1	MARCO TEORICO	1
1.1	MARCO CONCEPTUAL	1
1.1.1	Objetivos del control de los inventarios	2
1.1.2	Importancia de los inventarios	3
1.1.3	Clasificación de los inventarios	5
1.1.4	Normas de Contabilidad Financiera (NCF)	6
1.1.4.1	Métodos de valuación de inventarios según normas de contabilidad financiera.	6
1.1.4.1.1	Identificación específica	6
1.1.4.1.2	Costo promedio	7
1.1.4.1.3	Primeras entradas primeras salidas	8
1.1.4.1.4	Ultimas entradas primeras salidas	8
1.1.5	Tasa de Rotación de inventarios	8
1.1.6	Procedimientos de control del costo de los inventarios	10
1.1.7	Deterioro, obsolescencia y lento movimiento de inventarios	15

1.2	MARCO TECNICO	17
1.2.1	Norma Internacional de Contabilidad N° 2 (NIC 2) Inventarios	17
1.2.1.1	Costo de los inventarios según NIC 2	18
1.2.1.2	Métodos de valuación según NIC 2	19
1.2.2	Ventajas de los métodos de valuación	22
1.2.2.1	Identificación específica	22
1.2.2.2	Costo promedio	22
1.2.2.3	Primeras entradas primeras salidas	23
1.2.2.4	Ultimas entradas primeras salidas	25
1.2.3	Valuación de inventarios al coste o valor neto realizable el que sea más bajo	26
1.2.3.1	Procedimiento para registrar las diferencias	29
1.2.3.2	Información a revelar sobre los inventarios	36
1.2.4	Principios de contabilidad relacionados con la valuación de los inventarios	37
1.3	MARCO LEGAL	40
1.3.1	Código Tributario	40
1.3.2	Ley de impuesto sobre la renta	42
1.3.3	Ley de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios	43
1.3.4	Código de comercio	45
1.3.5	Cuadro comparativo de la base técnica y fiscal de los métodos de valuación de inventarios	46

CAPITULO II

2	DISEÑO METODOLOGICO Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION	51
	A. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION	
	B. DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION	
2.1	TIPO DE INVESTIGACION	52
2.2	UNIDADES DE ANALISIS Y OBSERVACION	52
2.3	INVESTIGACION	52
2.3.1	Investigación documental	53
2.3.2	Investigación de campo	53
2.4	UNIVERSO Y MUESTRA	54
2.4.1	Universo	54
2.4.2	Determinación de la muestra	54
2.5	METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS	55
2.6	PROCESAMIENTO	56

CAPITULO III

3	PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS APLICABLES A LA VALUACION, REGISTRO Y REVELACION DE LOS INVENTARIOS	57
3.1	GUIA Y PASOS FUNDAMENTALES PARA LA VALUACION DE INVENTARIOS	57
1.	Determinación del costo de los inventarios	58
2.	Procedimientos para el registro de inventarios	59
3.	Métodos de valuación de inventarios	60
4.	Valuación de inventarios al costo o valor neto realizable	62
5.	Tratamiento contable de los ajustes por revaluaciones y faltantes de inventarios	63
6.	Presentación y revelación en los estados financieros	64
7.	Determinación del impuesto sobre la renta	65

3.2	PRESENTACIÓN DE CASO PRÁCTICO DE VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS APLICANDO EL VALOR NETO REALIZABLE, EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA COMPRA Y VENTA DE TELEFONOS	65
3.2.1	Información general de la empresa que se utilizará para el desarrollo del caso práctico	66
3.2.2	Desarrollo del caso práctico	75
3.2.2.1	Paso 1: Determinación del costo de los inventarios	75
3.2.2.2	Paso 2: Determinación del valor neto realizable	86
3.2.2.3	Paso 3: Valuación de inventarios al costo o valor neto realizable	88
3.2.2.4	Paso 4: Tratamiento contable de los ajustes correspondientes	89
3.2.2.5	Determinación del impuesto sobre la renta	94
3.2.2.6	Elaboración de Estados Financieros y sus notas	96

CAPITULO IV

4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	104
4.1	CONCLUSIONES	104
4.2	RECOMENDACIONES	106

APENDICE

BIBLIOGRAFIA

GLOSARIO DE TERMINOS

INSTRUMENTO DE RECOLECCION DE DATOS

ANEXOS

RESUMEN

El objetivo general de la contabilidad es presentar razonablemente las cifras en los estados financieros, por tal razón se necesita la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad. Esto es básico y necesario para el desarrollo empresarial del país, y de un beneficio material para las empresas debido a que la adecuada aplicación de la normativa contable de forma sistemática, le permite a las empresas presentar en sus estados financieros cifras razonablemente exactas de todas sus operaciones.

Los informes contables constituyen el producto final del proceso de la contabilidad; y a través de ellos la información contable llega a los usuarios para la toma de decisiones. Expresado de otra manera, son el medio de comunicación entre el ente económico y los sujetos interesados en conocer la realidad económica de la empresa, el contenido de los estados financieros debe estar orientado a las necesidades del usuario, considerando que el principal requerimiento de un usuario es el apoyo informativo adecuado para la toma de decisiones exitosas.

Por lo anterior el objetivo de este trabajo, es proporcionar un material de consulta práctico y sencillo para la valuación y Registro de los Inventarios, bajo el concepto del Valor Neto

Realizable, establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Inventarios, que contribuya a mejorar el tratamiento contable de este rubro tan importante en las empresas.

Además se hace énfasis en la importancia que conlleva la adecuada valuación de los inventarios de las empresas.

Para el desarrollo del presente trabajo de investigación se realizaron entrevistas a contralores, contadores financieros y administradores de empresas comerciales dedicadas a la compra y venta de artículos, con el objetivo de obtener información real del tratamiento técnico contable aplicado a la valuación y registro de los inventarios.

INTRODUCCIÓN

En las empresas dedicadas a la comercialización de productos, el rubro de Inventarios o inventarios representa una parte muy significativa de sus Activos totales y por lo tanto la administración debe poner un especial cuidado en el tratamiento contable que le den a las cifras que estos representan en los Estados financieros.

Una de las situaciones más comunes en este tipo de empresas es que se produzcan pérdidas por desvalorización de sus inventarios de productos por circunstancias tales como obsolescencia por cambios tecnológicos, la moda, deterioro, por la naturaleza misma del bien, y otras circunstancias similares.

Debido a esto se consideró prudente realizar este trabajo de investigación, el cual pretende dar a conocer los procedimientos para la valuación de los Inventarios por medio del concepto del Valor Neto Realizable, el tratamiento contable y los efectos ocasionados en los estados financieros por la valuación de los inventarios, así como su presentación y revelación en los mismos, de acuerdo a la Norma Internacional de contabilidad No.2 Inventarios.

La investigación está enfocada en las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador y consiste en la aplicación de un procedimiento práctico basado en la normativa técnico contable, aplicable a la valuación de los inventarios.

El contenido de esta investigación se encuentra estructurado de la siguiente forma:

En el capítulo I, se presentan tres marcos: Conceptual, Técnico y Legal que regulan estos activos.

El capítulo II contiene la metodología de investigación y los instrumentos utilizados para la recolección de los datos que sirvieron y tomaron como base para conocer la situación actual de las Empresas comerciales, sobre el conocimiento y aplicación de la valuación de sus inventarios.

En el Capítulo III, se exponen los procedimientos recomendados para la determinación y registro de la valuación de los Inventarios, la presentación y desarrollo de un caso práctico así como la presentación y revelación en los estados financieros y su impacto fiscal.

En el Capítulo IV se exponen las conclusiones que se obtuvieron después de desarrollar la teoría y la práctica de la valuación de los Inventarios por medio del Valor Neto Realizable y la tabulación de la investigación de campo, así como las recomendaciones correspondientes.

CAPITULO I

1. MARCO TEORICO

1.1 MARCO CONCEPTUAL.

Inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción de cara a esa venta, o
- (c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.¹

Los inventarios son partidas de activo que se tienen para su venta en el curso normal de los negocios, Y se usan o consumen en la producción de artículos para la venta.²

Uno de los activos más grandes en las empresas comerciales, es el inventario de mercancías. La venta de estas mercancías, con

¹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Norma Internacional de Contabilidad 2, Inventarios, Año 2005 Pág. 136.

² Kieso, E. Donald, Contabilidad Intermedia (México, Editorial Limusa S.A., segunda edición, 1999). Pág. 423

precios por encima del costo es la fuente principal de ingresos.³ Para una empresa comercial, el inventario consta de todos los bienes propios y disponibles para la venta en el curso regular del comercio.

En una compañía comercializadora, todo el inventario es comprado y se encuentra listo para la venta en una operación ordinaria comercial que continuamente compran y venden mercancías.

Ahora bien, el inventario constituye las partidas del activo corriente que están listas para la venta, es decir, toda aquella mercancía que posee una empresa en el almacén valorada al costo de adquisición, para la venta o actividades productivas y que permite a la empresa alcanzar objetivos en el cumplimiento de la misión y la visión de la compañía.

1.1.1 OBJETIVOS DEL CONTROL DE LOS INVENTARIOS.

1. Las compras no deben comprometer los fondos de la empresa.
2. No deben aceptarse materiales que no han sido pedidos o que no están de acuerdo con las especificaciones.
3. Los materiales no deben aceptarse a menos que se haya llegado a un acuerdo con el proveedor, en el caso de materiales dañados o en cantidades distintas a las solicitadas.

³ Meigs y Meigs. Bettner; Contabilidad, la base para decisiones gerenciales, editorial McGraw-Hill, décima edición, Colombia, Bogotá, 1998, pág. 483

4. Debe tenerse la seguridad de que los materiales se han recibido y que se han cargado los precios adecuados y todos los gastos incurridos hasta tenerlos disponibles.
5. Debe haber un control físico adecuado sobre el almacenamiento de los inventarios.
6. Se debe ejercer un adecuado control de costos sobre las cantidades de materiales y suministros.
7. Debe haber un equilibrio adecuado entre la inversión en inventarios y los costos incurridos en la adquisición, utilización y almacenamiento de materiales, así como las pérdidas causadas por las interrupciones en la producción o las ventas perdidas debido a la falta de Inventarios.

1.1.2 IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS.

La base de toda empresa comercial es la compra y venta de bienes; de aquí la importancia del manejo del inventario por parte de la misma. Este manejo contable permitirá a la empresa mantener el control oportunamente, así como también conocer al final del período contable un estado confiable de la situación económica de la empresa.

La administración de inventario, en general, se centra en 4 aspectos básicos:

1. Cuántas unidades deberían ordenarse o producirse en un momento dado.

2. En qué momento deberían ordenarse o producirse el inventario.
3. Qué artículos del inventario merecen una atención especial.
4. Puede la empresa protegerse contra los cambios en los costos de los artículos del inventario.

El inventario permite ganar tiempo ya que ni la producción ni la entrega pueden ser instantánea, se debe contar con existencia del producto a las cuales se puede recurrir rápidamente para que la venta real no tenga que esperar hasta que termine el largo proceso de producción.

Esto permite hacer frente a la competencia, si la empresa no satisface la demanda, el cliente se irá con la competencia, esto hace que la empresa no solo almacene inventario suficiente para satisfacer la demanda que se espera, sino una cantidad adicional para satisfacer la demanda inesperada.

Determinar el monto del inventario tanto en cantidad y costos es de suma importancia para calcular la utilidad bruta en ventas durante un período. El valor de las mercancías existentes al cierre del período económico se denomina inventario final, y formará parte del activo corriente en el balance general.

1.1.3 CLASIFICACION DE LOS INVENTARIOS.

a. Materias primas, materiales y suministros.

Bienes adquiridos para emplearlos como parte componente de un producto terminado.⁴

b. Productos en proceso.

Son aquellos artículos a los que aún no se han aplicado y completado las operaciones de producción y/o instalación.

c. Productos terminados.

Son aquellos artículos disponibles para la venta, en los cuales se han aplicado y completado todas las operaciones de producción.

d. Mercaderías para la venta.

Artículos de comercio adquiridos que se tienen para la venta.

e. Mercaderías entregadas en consignación.

Son aquellas enviadas al consignatario conservándose el título de propiedad.

f. Pedidos en tránsito.

Son aquellos productos sobre los cuales se tiene el derecho de propiedad y que aún no han sido recibidos físicamente por la entidad.

⁴ IV Convención Nacional de Contadores de El Salvador, Norma de Contabilidad Financiera No.7 Inventarios, Julio de 1996, Pág.144

1.1.4 NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA (NCF)

1.1.4.1 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS SEGÚN NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA.

Las normas de contabilidad financiera (NCF) dejan de usarse para el registro y control de los inventarios con la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Se conocen varios métodos mediante los cuales el contador puede determinar el valor de las mercancías existentes al concluir el período contable. La selección del método es importante, por cuanto el valor del inventario final incide sobre el costo de la mercancía vendida y la utilidad en ventas que se presenta en el Estado de Resultados.

1.1.4.1.1 Identificación específica.

Se usa principalmente en la compraventa de equipo industrial pesado, automóviles, joyería fina y similares pues están formados de unidades grandes o relativamente costosas.

El método de identificación específica puede ser utilizado solamente cuando los costos reales de las unidades individuales de mercancía pueden ser determinadas a partir de los registros contables.⁵

⁵ Meigs y Meigs. Bettner; Contabilidad, la base para decisiones gerenciales, editorial McGraw-Hill, décima edición, Colombia, Bogotá, 1998, pág. 485

1.1.4.1.2 Método de Costo Promedio.

Se determina dividiendo el monto acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos.

Cuando se utiliza el método de costo promedio, después de cada compra se calcula el costo promedio de todas las unidades en el inventario. Este costo promedio es calculado dividiendo el costo total de los bienes disponibles para la venta entre el número de unidades en inventario. Según investigaciones realizadas por grupos de tesis de años anteriores y de diferentes universidades, el método de valuación de inventarios mayormente utilizado por las empresas salvadoreñas es el método de costo promedio⁶, el cual es aceptado actualmente por las leyes fiscales así como por la normativa técnica contable.

El costo promedio se puede calcular de las siguientes formas:

a) El Método del Costo Promedio Móvil o del Saldo:

Calcula el valor de la mercancía, de acuerdo con las variaciones producidas por las entradas y salidas (compras o ventas) obteniéndose promedios sucesivos.

b) El Método del Costo Promedio Aritmético:

El resultado lo dará la media aritmética de los precios unitarios de los artículos.

⁶ Perdomo Hernández, Ana Vilma. Paquetes para la Administración de Inventarios de Bodega (Tesis para optar al Grado de Licenciatura en Ciencias de la Computación, UCA, 1991) Pág. 139

c) El Método del Promedio Armónico o Ponderado:

Este promedio se calculará ponderando los precios con las unidades compradas, para luego dividir los importes totales entre el total de las unidades.

1.1.4.1.3 Método Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS).

Las adquisiciones más antiguas son las que primero se venden, consecuentemente los inventarios al final del año quedan registradas a los últimos precios pagados y el costo de ventas del período con los precios de las primeras compras.

Su apreciación se adapta más a la realidad del mercado, ya que emplea una valoración basada en costos más recientes.

1.1.4.1.4 Método Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS).

Las últimas adquisiciones son las que primero se venden consecuentemente los inventarios al final del año quedan registradas a los primeros precios pagados y el costo de ventas del período con los precios de las últimas compras.

1.1.5 TASA DE ROTACIÓN DE INVENTARIOS.

La tasa de rotación de inventario es igual al costo de la mercancía vendida, dividido por el inventario promedio. Los usuarios de los estados financieros encuentran útil la tasa de rotación de inventario para evaluar la liquidez del inventario de la compañía. Adicionalmente, los gerentes y auditores independientes utilizan este cálculo para ayudar a identificar

el inventario que no se vende bien y aquel que puede resultar obsoleto.

Frecuentemente el inventario es el activo corriente más importante de una compañía. Pero, ¿qué tan líquido es éste activo? ¿Qué tan rápidamente será éste convertido en efectivo? Como un paso hacia la respuesta a estas preguntas, los acreedores de corto plazo calculan con frecuencia la "tasa de rotación de inventarios".⁷

La tasa de rotación de inventarios es igual al costo de la mercancía vendida dividido por el costo promedio del inventario (inventario inicial más inventario final, dividido por 2). Esta razón indica cuántas veces en el curso de un año la compañía es capaz de vender el valor de su inventario promedio. Mientras más alta sea esta tasa, más rápidamente vende su inventario la compañía.

Por ejemplo, una compañía puede tener el número requerido de la siguiente forma: J.C. Penney muestra un costo de la mercancía vendida de \$10,492 millones y un inventario promedio de \$2,407 millones. La tasa de rotación de inventario para J.C. Penney,

⁷ Meigs y Meigs. Bettner; Contabilidad, la base para decisiones gerenciales, editorial McGraw-Hill, décima edición, Colombia, Bogotá, 1998, pág. 504

por consiguiente, es 4.36 a 1 (\$10,492 millones ÷ \$2,407 millones). Se puede calcular el número de días requerido para que la compañía venda su inventario dividiendo 365 días por la tasa de rotación. Por lo tanto, J.C. Penney requiere 84 días para rotar (vender) el valor de su inventario promedio (365 días ÷ 4.36).

La fórmula se plantea de la siguiente forma:

Rotación = costo de bienes vendidos ÷ inventario promedio

Sustituyendo la fórmula con valores reales tenemos:

$\$10,492 \div \$2,407 =$ una tasa de 4.36

1.1.6 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DEL COSTO DE LOS INVENTARIOS

El costo de la mercancía vendida durante el año, aparece en el Estado de Resultados como una reducción del ingreso por ventas netas. El costo de la mercancía que está disponible para la venta al final del año aparece en el Estado de Situación Financiera, como un activo corriente denominado inventario.

El costo del inventario al final del año puede determinarse relativamente fácil. Estas mercancías están realmente disponibles, por lo tanto pueden contarse y sus costos unitarios pueden determinarse a partir de los registros contables.

Determinar el costo de las mercancías vendidas representa una tarea de mayor reto, porque las mercaderías ya no están disponibles. Para medir el costo de las mercancías vendidas se pueden utilizar dos enfoques:

a) El procedimiento de inventario periódico o analítico: consiste en el conteo físico de las mercancías y la asignación de sus valores. El cambio neto entre el inventario inicial y el final entra en el cálculo del costo de los bienes vendidos.⁸

En general, el manejo de la mercancía se clasifica así:

Inventarios

Compras y

Ventas

El movimiento que se da a estas cuentas durante el ejercicio es el siguiente:

INVENTARIO: Se carga con el costo del inventario de mercancías al comenzar el ejercicio.

COMPRAS: Se carga con el importe de las mercancías compradas durante el ejercicio. Su saldo, deudor en todo caso, representará los costos de adquisición de la mercancía comprada.

⁸ R. Jan, Williams, Guía Miller de PCGA, (España, Editorial Harcourt Brace y Cía., primera edición, 1998-1999). Pág. 27.04

DEVOLUCIONES SOBRE COMPRAS: Se abona con el costo de la mercancía que sea devuelta al proveedor.

REBAJAS SOBRE COMPRAS: Se abona con las cantidades que de acuerdo con el proveedor se disminuyan al valor de sus facturas, con el fin de ajustar precios en los artículos comprados o para obtener alguna concesión especial en la compra.

Las dos cuentas anteriores demuestran claramente, por su movimiento, que están destinadas a recibir operaciones que constituyen una disminución al precio de la mercancía comprada; de ahí que dicho movimiento sea acreedor.

VENTAS: Se abona con el importe de las facturas amparando mercancía vendida.

El saldo acreedor de esta cuenta representará el importe de las ventas totales o brutas durante el ejercicio.

DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS: Se carga con el valor de la mercancía que de acuerdo con algún convenio tenido con el cliente sea devuelta por él.

REBAJAS SOBRE VENTAS: Se carga con el importe de las cantidades que de acuerdo con el cliente se disminuyan al valor de las ventas, con el fin de ajustar precios en los artículos vendidos o para hacer alguna concesión especial en la venta.

El inventario final debe tomarse físicamente para calcular así el costo de lo vendido mediante la siguiente fórmula:

Inventario inicial + Compras netas - Inventario final.

b) El procedimiento de inventario permanente o perpetuo:

Los cambios en el inventario se registran a medida que ocurren, mediante cargos y créditos en la cuenta de inventario, en este enfoque no se utiliza ninguna cuenta de Compras. Cuando se vende una mercancía, se requieren dos asientos contables:

1.- Por la Venta (registrada al precio de venta)

2.- Por la reducción en el inventario (registrada al costo).

En el procedimiento permanente, los registros de inventarios se mantienen y se actualizan continuamente a medida que se compran y se venden artículos del mismo. Los recuentos físicos se realizan normalmente para verificar los registros de inventarios como medida de control interno. Los PCGA requieren que se realice periódicamente una comprobación física de los registros de los inventarios permanentes.⁹

Los asientos de diario son los siguientes¹⁰:

a) Cuando se compra inventario:

⁹ R. Jan, Williams, Guía Miller de PCGA, (España, Editorial Harcourt Brace y Cía., primera edición, 1998-1999). Pág. 27.05

¹⁰ Horngren, Sundem, Elliott, Introducción a la Contabilidad Financiera, (México, Prentice-Hall, séptima edición, 2000). Pág. 223

Partida N° 1

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	Inventario de mercancía	\$ 100.00	
	Iva Crédito Fiscal por compras	\$ 13.00	
	Cuentas por pagar		\$ 113.00
	V/ Registro de compra de mercadería.		
	TOTALES	\$ 113.00	\$ 113.00

b) Cuando se vende inventario:

Partida N° 2

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	Cuentas por cobrar	\$ 158.20	
	Inventario	\$ 100.00	
	Ingreso por ventas		\$ 140.00
	Iva Débito Fiscal		\$ 18.20
	Costo de bienes vendidos		\$ 100.00
	V/ Registro por la venta de mercadería.		
	TOTALES	\$ 258.20	\$ 258.20

NOTA: Estos valores son hipotéticos solo para ilustración del movimiento de las cuentas.

Así pues, en este procedimiento, se registran simultáneamente la venta de mercancía y la reducción del inventario correspondiente.

Para los dos procedimientos anteriores según el Art. 142 Código Tributario expresa la obligación de llevar registros de control de inventarios de manera permanente que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados. Asimismo están obligadas las empresas a practicar inventario físico al final de cada ejercicio impositivo.

1.1.7 DETERIORO, OBSOLESCENCIA Y LENTO MOVIMIENTO DE INVENTARIOS.

En la medida en que el ciclo económico de los inventarios se desarrolle incidirá positiva o negativamente en los resultados de la empresa.

Este ciclo puede romperse a consecuencia de diferentes situaciones provenientes de las transacciones efectuadas para la realización del mismo, dentro de éstas se encuentran el deterioro, la obsolescencia y lento movimiento de inventario. El resultado cuantificado de deterioro, obsolescencia y lento

movimiento ocasiona un castigo a los resultados por lo cual se crean estimaciones para prever el riesgo calculado por este concepto ya que, la valuación se basa en juicios que dependen de la realización final de estos.¹¹

Deterioro:

Es el daño o rebaja física de los inventarios debido a condiciones inapropiadas ocasionando que su valor disminuya con respecto al monto registrado en libros.

Obsolescencia:

"Consiste en la reducción en el valor del costo original de los bienes, ocasionada por adelantos tecnológicos, económicos y otras causas motivadas por factores externos".¹²

Lento Movimiento:

"Es el efecto causado en los inventarios por lo anticuado de los productos o su excesiva acumulación".¹³

Cuando el deterioro, la obsolescencia, el lento movimiento y otras causas como siniestros indiquen que el aprovechamiento o

¹¹ Fuentes Rivas, Ana Maria, Trabajo de Investigación "Contingencias y Compromisos". Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de El Salvador. 1984, p.23

¹² Fuentes Rivas, Ana Maria, Trabajo de Investigación "Contingencias y Compromisos". Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de El Salvador. 1984, p.24

¹³ W. A. Paton- Manual del Contador- Tomo I, pag. 464

realización de los artículos que forman parte del inventario resultara inferior al valor registrado, deberá admitirse la diferencia como una pérdida del ejercicio.¹⁴

Es necesario modificar la base de costo para la valuación de los inventarios, cuando su valor es menor que el monto registrado en libros. Esta diferencia causada por el deterioro físico, obsolescencia y otras razones debe reconocerse como pérdida del período en el cual se vuelve evidente.¹⁵

1.2 MARCO TECNICO.

1.2.1 NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 2 (NIC 2) INVENTARIOS.

Estas Normas Internacionales de Contabilidad, sus siglas en inglés NIC (Internacional Accounting Standards) se aplicarán en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005.

¹⁴ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Boletín C-4, párrafo 54, editado en México 1998, XIII edición.

¹⁵ IV Convención Nacional de Contadores de El Salvador, Norma de Contabilidad Financiera No.7 Inventarios, Julio de 1996, Pág.148

1.2.1.1 COSTO DE LOS INVENTARIOS SEGÚN NIC 2.

Valoración de los inventarios

Párrafo 9. Los inventarios se valorarán al menor de: el coste o el valor neto realizable. Para la comparación del valor neto realizable y el coste de los inventarios según libros se requiere más control, se necesita más trabajo contable pero es muy importante determinar la diferencia de coste para cumplir con el principio conservador y el método de medición según Normas Internacionales de Contabilidad.

Coste de los inventarios

Párrafo 10. El coste de los inventarios comprenderá todos los costes derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costes en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Para empresas comerciales esto significa que el costo lo forman el precio de la factura de compra más fletes, seguros, derechos de importación y otros valores inherentes a las compras o desembolsos que técnicamente son imputables al costo de las mercaderías.

Costes de adquisición

Párrafo 11. El coste de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costes directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el coste de adquisición.

1.2.1.2 METODOS DE VALUACION SEGÚN NIC 2

Las Normas Internacionales de Contabilidad consideran los siguientes 3 métodos: el método de identificación específica, método primera entrada primera salida (FIFO, éstas son siglas en inglés) y el método de coste medio ponderado. A partir de sus modificaciones en el año 2004, las Normas Internacionales de Contabilidad ya no consideran el método UEPS y la Ley tributaria vigente tampoco lo permite, por lo que las empresas que se han quedado utilizando éste método tendrían que elaborar una conciliación financiera y fiscal para efectos de Impuesto sobre la Renta.

Párrafo 23 y 24. El coste de los inventarios de productos que no sean habitualmente intercambiables entre sí, se determinará a través del método de identificación específica de sus costes individuales.

La identificación específica del coste significa que cada tipo de coste concreto se distribuirá entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este procedimiento será el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segreguen para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido producidos por la entidad o comprados en el exterior.

Para ello se requiere un estudio minucioso pues hay que determinar qué cantidad de costo corresponde a cada pedido u orden.

Párrafo 25. El coste de los inventarios, distintas de las tratadas en el párrafo 23, se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO, éstas son siglas en inglés) o coste medio ponderado. La entidad utilizará la misma fórmula de coste para todas los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares dentro de la misma. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de coste también diferentes.

Párrafo 27. La fórmula FIFO, asume que los productos en Inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza el método o fórmula del coste medio ponderado, el coste de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del coste de los artículos similares, poseídos al principio del ejercicio, y del coste de los mismos artículos comprados o producidos durante el ejercicio.

Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

El objetivo de los métodos de valuación es determinar el costo que será asignado a las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles al terminar un período. Se debe seleccionar el que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta del período y el que sea más representativo de su actividad.¹⁶ El artículo 143 Código Tributario con respecto a la selección del método de valuación lo permite a opción del contribuyente siempre que técnicamente fuere apropiado al

¹⁶ Guajardo Cantú, Gerardo, Contabilidad Financiera (México, McGraw Hill, segunda edición, 1998). Pág. 421

negocio de que se trate, aplicándolo en forma constante y de fácil fiscalización.

1.2.2 VENTAJAS DE LOS METODOS DE VALUACION DE INVENTARIO.

Como se analiza a continuación, cada método de valuación de inventarios, tiene ciertas ventajas y ciertas limitaciones. En el análisis final, la selección de los métodos de valuación de inventarios es una decisión gerencial. Sin embargo, en las notas que acompañan los estados financieros siempre se especificará el método utilizado en éstos.

1.2.2.1 Identificación específica.

El método de identificación específica es el más apropiado para inventarios de artículos de precios altos y bajo volumen. Este es el único método que realiza un paralelo exacto del flujo físico de mercancías. Si cada artículo en el inventario es único, como en el caso de pinturas valiosas y joyería elegante, claramente la identificación específica es la selección lógica. El método de identificación específica tiene un valor intuitivo, porque éste asigna los costos de compra efectivos a las unidades específicas de mercancía vendida ó en inventarios. Sin embargo,

cuando las unidades en inventarios son idénticas (o casi idénticas), el método de identificación específica puede producir resultados engañosos implicando diferencias en el valor que bajo las condiciones de mercado actuales no existen.

1.2.2.2 Costo promedio.

Este método se aplica a artículos idénticos que tendrán los mismos valores contables solamente bajo este método de costo promedio.

Una limitación en el método de costo promedio es que los cambios en el costo de reposición corrientes del inventario quedan ocultos porque estos costos se promedian con costos más antiguos. Por lo tanto, ni la valuación del inventario final ni el costo de la mercancía vendida reflejará rápidamente cambios en el costo de reposición corriente de la mercancía.

1.2.2.3 Primeras Entradas, Primeras Salidas.

La característica propia del método PEPS es que los costos de compra más antiguos se transfieren al costo de mercancía vendida, mientras que los costos más recientes permanecen en inventario.

Durante los últimos 55 años hemos vivido en una economía inflacionaria, lo que significa que la mayoría de los precios tienden a aumentar con el tiempo. Cuando los costos de compra están en aumento, el método PEPS asigna costos más bajos (los más antiguos) al costo de la mercancía vendida y costos más

elevados (los más recientes) a los bienes que permanecen en inventario.

Al asignar costos más bajos al costo de las mercancías vendidas, generalmente el método PEPS hace que el negocio presente utilidades mayores de las que presentaría bajo los otros métodos de valuación. Algunas compañías favorecen el método PEPS para fines de informes financieros, porque su meta es reportar la utilidad neta más alta posible. Para fines de impuesto sobre la renta, sin embargo, la declaración de más ingresos del necesario, da como resultado el pago de más impuesto de renta de lo necesario.

Algunos contadores y personas que toman decisiones consideran que el método PEPS tiende a sobreestimar la utilidad de una compañía. El ingreso está basado en las condiciones corrientes de mercado. Al compensar este ingreso con el costo de la mercancía vendida con base en precios más antiguos (y más bajos), las utilidades brutas pueden estar sobreestimadas consistentemente.

Una ventaja conceptual sobre el método PEPS es que el inventario está valorado a los costos de compra recientes. Por consiguiente, este activo aparece en el balance general por un valor que se aproxima bastante a su costo de reposición actual.

1.2.2.4 Últimas entradas y Primeras Salidas.

El método UEPS es uno de los supuestos de flujo más interesantes y controversiales. El supuesto básico en el método UEPS es que las unidades compradas más recientes se venden primero y que las unidades más antiguas permanecen en inventario. Este supuesto no está de acuerdo con el flujo físico de mercancías en la mayoría de los negocios. Sin embargo, aún hay argumentos lógicos que apoyan el método UEPS, adicionales a las condiciones de impuesto sobre la renta.

Con el fin de medir el ingreso, la mayoría de los contadores considera que el flujo de costos es más importante que el flujo físico de mercancías. Los partidarios del método UEPS sostienen que la medición del ingreso debe estar basada en las condiciones corrientes de mercado. Por consiguiente, el ingreso de ventas corrientes debe ser contrastado con el costo corriente de la mercancía vendida. Bajo el método UEPS, los costos asignados a la mercancía vendida son relativamente corrientes, puesto que ellos provienen de las compras más recientes.

Las consideraciones de impuesto sobre la renta, sin embargo constituyen la razón principal para la popularidad del método UEPS

1.2.3 VALUACIÓN DE INVENTARIOS AL COSTE O VALOR NETO REALIZABLE AL QUE SEA MAS BAJO.

Definición del valor neto realizable

Párrafo 6. Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

Para la determinación del valor neto realizable, se debe considerar lo siguiente:

PRECIO DE VENTA

Se deben obtener los precios de venta (el valor en que se espera realizar el artículo) de los productos en inventario.

GASTOS NECESARIOS PARA VENTA DE ARTICULOS

Se deben obtener los gastos necesarios para la realización de las ventas de los productos entre los que están:

1 Comisiones sobre Ventas

Se debe estimar el valor que se necesitará para efectuar

las ventas de los artículos en Inventarios, al momento de la determinación del valor neto realizable.

2 Fletes y Transporte

Se debe estimar el valor que se pagará bajo dicho concepto para efectuar la venta de los artículos en existencia, al momento de la determinación del valor neto realizable. En las empresas que tengan su equipo de transporte, tendrán gasto por combustible y depreciación.

Al contar con los precios de venta y los gastos necesarios para realizar la venta, se procede a determinar su valor neto realizable, utilizando el esquema siguiente:

Producto ABC:

Precio de Venta	US\$100.00
(-)Gastos de comercialización	<u>US\$ 25.00</u>
Valor Neto Realizable	<u>US\$ 75.00</u>

Párrafo 28 al 32. El Valor Neto Realizable es coherente y necesario determinarlo y contabilizarlo pues el coste de los inventarios puede no ser recuperable debido al deterioro, obsolescencia o sus precios de mercado han bajado. Por ejemplo si hay producto que por sus características actuales ya no

presentan demanda y no se pueden vender a su valor original por lo que hay que calcular o estimar la venta y restarle los costos estimados de venta como transporte, publicidad, gastos de comercialización y distribución para luego determinar su valor neto realizable por el que debería registrarse contablemente.

Para calcular el Valor Neto Realizable se separarán cada partida o línea de artículos pero por razones prácticas si existen artículos similares o relacionados podrían agruparse.

Para rebajar el valor hasta alcanzar el Valor Neto Realizable también se requerirá de información muy fiable, sin dejar por fuera las contingencias como por ejemplo fluctuaciones de precios y confirmar modificaciones que puedan surgir con los hechos posteriores al cierre que afecten el presente ejercicio.

Párrafo 33. Se realizará una evaluación del valor neto realizable en cada ejercicio posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja del valor, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el coste y el valor neto realizable revisado.

Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en Inventarios, que se contabilicen por su valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, esté todavía en Inventarios de un ejercicio posterior y su precio de venta se haya incrementado.

1.2.3.1 Procedimiento para registrar las diferencias.

Reconocimiento como un gasto.

Párrafo 34. Cuando los inventarios sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, se reconocerá en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidas como gasto, en el ejercicio en que la recuperación del valor tenga lugar.

En el Balance General de nuestro caso práctico, solamente se presentan inventarios netos y en las notas a los Estados Financieros se refleja la cuenta Estimación por valuación de inventarios, por lo que a continuación se detalla su aplicación:

En esta cuenta de mayor se registrarán las estimaciones financieras que la compañía establezca en sus políticas contables, para salvaguardar la valuación en los inventarios

para venta, independientemente de tratamiento que se le de fiscalmente a este tipo de partidas.

DEBITO: Esta estimación se cargará con los valores que se consideren ya obsoletos, dañados o mal valuados, dándoles con esto de baja de la cuenta de inventarios.

CREDITO: Se abonará con el valor de las provisiones mensuales o anuales que la empresa estime, para resguardar la valuación de los inventarios para venta.

SALDO: Será acreedor y representará el valor en reserva que la empresa ha estimado.

Determinando la diferencia de valor de inventarios al costo y valor neto realizable tenemos:

Año X1

Inventario al costo o en libros	\$25,000.00
Inventarios al Valor Neto Realizable	<u>22,000.00</u>
Diferencia entre el valor en libros y el valor neto realizable	<u>(\$ 3,000.00)</u>

El inventario es presentado en el Balance General al monto menor del costo y el valor neto realizable, es decir de la siguiente forma:

Inventarios	\$25,000.00
(-) Estimación por valuación de Inventarios	<u>(3,000.00)</u>
Inventarios netos	<u>\$22,000.00</u>

Año X2

Inventario al costo o en libros	\$30,000.00
Inventarios al Valor Neto Realizable	<u>\$29,500.00</u>
Diferencia entre el valor el libros y el valor neto realizable	<u>(\$ 500.00)</u>

Se presenta en el Balance General así:

Inventarios	\$30,000.00
(-) Estimación por valuación de Inventarios	<u>(500.00)</u>
Inventarios netos	<u>\$29,500.00</u>

Amortizando el valor neto realizable de ambos años tenemos:

Estimación de Obsolescencia X1	\$3,000.00
Estimación de Obsolescencia X2	<u>\$ 500.00</u>
Saldo de la estimación por valuación de inventarios	<u>\$2,500.00</u>

El siguiente ejercicio presenta la contabilización del valor neto realizable y reversión de la pérdida de su valor:

En el proceso de diagnóstico se identificó la siguiente categoría de inventarios, asimismo la gerencia proporcionó información sobre los valores realizables de los inventarios al 31 de diciembre de 2004.

	2004	Valor Neto	
		Realizable	Diferencia
Inventario de artículos para la venta	\$23,456	\$21,118	\$2,338
Inventario de artículos en consignación	11,245	10,135	1,110
Inventario de repuestos	54,789	52,789	2,000
Otros inventarios	<u>2,345</u>	<u>2,345</u>	<u>-.-</u>
Total de inventarios	<u>\$91,835</u>	<u>\$86,387</u>	<u>\$5,448</u>

Al 31 de diciembre de 2005 la compañía tomó la decisión de registrar la Pérdida de valor de los inventarios según NIC 2.

	2005	Valor Neto	
		Realizable	Diferencia
Inventario de artículos para la venta	\$30,024	\$28,453	\$1,571
Inventario de artículos en consignación	14,394	14,175	219
Inventario de repuestos	70,130	68,625	1,505
Otros inventarios	<u>3,002</u>	<u>3,002</u>	<u>-.-</u>
Total de inventarios	<u>\$117,549</u>	<u>\$114,255</u>	<u>\$3,294</u>

Al 31 de diciembre de 2005 la compañía necesita registrar el ajuste por la obsolescencia de los inventarios a esa fecha.

Partida No.1

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	Gastos por rebaja de inventarios hasta su valor neto realizable	\$ 5,448.00	
	Estimación por valuación de inventarios de artículos para la venta a su valor neto realizable		\$ 2,338.00
	Estimación por valuación de inventarios de artículos en consignación a su valor neto realizable		\$ 1,110.00
	Estimación por valuación de inventarios de repuestos al valor neto realizable		\$ 2,000.00
	V/ Para establecer la estimación por valuación de inventarios a su valor neto realizable.		
	TOTALES	\$ 5,448.00	\$ 5,448.00

La partida anterior sirve para reconocer la pérdida de valor de los inventarios hasta su valor neto realizable, constituyendo la estimación necesaria.

Por el análisis al 31 de diciembre de 2005

			Reversión De las rebajas de valor
	2005	2004	
Estimación por valuación de inventarios de artículos para la venta	\$1,571	\$2,338	(767)
Estimación por valuación de Inventarios de artículos en consignación	219	1,110	(891)
Estimación por valuación de inventarios de repuestos	1,505	2,000	(495)
Estimación por valuación de otros inventarios	<u>-.-</u>	<u>-.-</u>	<u>-.-</u>
Total de estimación por valuación de inventarios	<u>\$3,294</u>	<u>\$5,448</u>	<u>(\$2,154)</u>

Partida No.2

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	Estimación por valuación de inventarios de artículos para la venta a su valor neto realizable Estimación por valuación de inventarios de artículos en consignación a su valor neto realizable Estimación por valuación de inventarios de repuestos al valor neto realizable Otros ingresos operacionales Por valuación de inventarios V/ Para registrar el ajuste en inventarios por la recuperación de los precios en el mercado.	\$ 767.00 \$ 891.00 \$ 495.00	\$ 2,154.00
	TOTALES	\$ 2,154.00	\$ 2,154.00

1.2.3.2 Información a revelar sobre los inventarios.

Párrafo 36. En los estados financieros se revelará la siguiente información:

(a) las políticas contables adoptadas para la valoración de los inventarios, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado. Ejemplo de una política es que los inventarios de una compañía "X" están valuados al costo promedio y su valor en libros debe ser revisado semestralmente y comparado con el valor neto realizable del mismo, con el fin de hacer los ajustes contables correspondientes.

(b) el importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad; por ejemplo detallar información del importe del inventario de artículos para la venta, inventario de artículos en consignación, otros inventarios y el total de inventarios que aparece en los registros contables.

(c) el importe en libros de los inventarios que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta; este importe puede no ser igual al valor neto realizable de los inventarios pues según el párrafo 7 de NIC 2 el valor razonable no es un valor específico sino que sólo refleja el importe por el cual los inventarios pueden ser intercambiadas en el mercado.

(d) el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el ejercicio; esto es cuando los inventarios sean enajenadas, el

importe en libros de las mismas se reconocerán como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios.

(e) el importe de las rebajas de valor de los inventarios que se haya reconocido como gasto en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34 de NIC 2 - Inventarios;

(f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por Inventarios en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34 de NIC 2 - Inventarios;

(g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el párrafo 34; de NIC 2 - Inventarios y

(h) el importe en libros de los inventarios pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.

1.2.4 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD RELACIONADOS CON LA VALUACION DE LOS INVENTARIOS

Es importante tomar en cuenta los siguientes principios de contabilidad Generalmente Aceptados sobre el tema de inventarios:

- a) Período Contable: el período básico de tiempo cubierto por la presentación de estados financieros es de un año. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron independientemente de la fecha en que se paguen. Para cumplir con este principio, los eventos económicos deben ser registrados en el período en que ocurren.
- b) Realización: las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos. Cuando ha tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad derivados de las operaciones de esta, y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios. En resumen este principio significa que los ingresos y gastos deben ser reconocidos al momento de ser devengados o incurridos, independientemente del momento de la salida o entrada de efectivo.
- c) Valor histórico original: las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten, su

equivalente en valores o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

- d) Consistencia: los usos de la información contable requieren que sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.¹⁷

Para interpretar el desempeño financiero a lo largo del tiempo hay que comparar los resultados de períodos diversos. Si se cambiaran frecuentemente los métodos contables del inventario, sería imposible hacer comparaciones lógicas.

- e) Revelación suficiente: el párrafo 36 de la NIC 2 Inventarios, puntualiza la información a revelar en los estados financieros para que sea de utilidad a los usuarios y juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, por lo que debe presentarse en forma clara y comprensible.

¹⁷ Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (México, Boletín C-4, XIII Edición, 1998) .P.3

1.3 MARCO LEGAL

1.3.1 CÓDIGO TRIBUTARIO

CONTROL DE INVENTARIO

De conformidad a lo que establece el artículo 142, los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en la transferencia de bienes muebles corporales, están obligados a llevar registros de control de inventarios, que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados; así como su descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente. De acuerdo con lo anterior las empresas, está obligadas a reflejar en los controles de inventarios, el valor actual de los bienes inventariados.

Para obtenerlo debe de disponer de procedimientos apropiados que permitan determinarlo, evitando de esa manera cualquier contingencia fiscal relacionada.

MÉTODOS DE VALORIZACIÓN

De acuerdo a lo indicado en artículo 143 del Código Tributario, los métodos permitidos para la valuación de los inventarios son los siguientes:

- a) COSTO SEGÚN ÚLTIMA COMPRA: Establece que la existencia total de inventarios se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron.
- b) COSTO PROMEDIO POR ALIGACIÓN DIRECTA: Establece que el costo de los inventarios se determinará dividiendo la suma del valor total de las cinco últimas compras o de las efectuadas si es menor, entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido.
- c) COSTO PROMEDIO: Bajo este método el valor del costo de los inventarios de cada uno de sus diferentes tipos o clases es determinado a partir del promedio ponderado del costo de las unidades compradas o producidas durante el periodo. El promedio puede ser calculado en una base periódica, o al ser recibido cada compra, embarque o lote de unidades producidas.
- d) PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS: Bajo este método se asume que las unidades del inventario que fueron compradas o producidas primero, son vendidas

primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación, consecuentemente el valor de las unidades en existencia del inventario final del periodo corresponde a las que fueron compradas o producidas más recientemente.

1.3.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Para efectos de Impuesto Sobre la Renta es necesario aplicar lo indicado en el artículo 29 Numeral 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es deducible para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta el costo de las mercaderías y de los productos vendidos, la que se determinara de la siguiente manera:

Al importe de los inventarios al principio del ejercicio de que se trate, se sumara el costo el costo de las mercaderías u otros bienes contruidos, manufacturados o adquiridos durante el ejercicio, y de esta suma se restara el importe de los inventarios al final del mismo ejercicio.

De lo expresado en el párrafo anterior se entiende que para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta, únicamente procede la deducción del costo de la mercadería vendida, pero determinado de acuerdo al procedimiento indicado en el párrafo anterior.

Lo que significa que, cualquier aplicación que afecte resultados relacionados con disminución en los inventarios, para presentar financieramente el valor que puede ser recuperado de los mismos, de acuerdo a lo requerido por la normativa técnica, no son aceptados como deducibles. Para determinar la utilidad que sirve de base para el cálculo del Impuesto sobre la Renta, debe eliminarse el efecto en las operaciones antes mencionadas y documentarse a través de una conciliación entre la utilidad financiera y la utilidad para propósitos impositivos.

1.3.3 LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS.

APROVECHAMIENTO DEL CREDITO FISCAL

De acuerdo al artículo 65, establece que procede la deducción del crédito fiscal trasladados en los comprobantes de crédito fiscal, siempre que se origine por el desembolso de gastos o egresos útiles o necesarios para el giro del negocio o actividad del contribuyente, por lo que el crédito fiscal obtenido puede aprovecharse para enfrentarse con el débito fiscal originado de las ventas mensuales efectuadas.

IMPORTACIÓN E INTERNACION DE BIENES

De acuerdo al artículo 14 constituye hecho generador del impuesto la importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales, por lo que debe efectuarse el pago del impuesto de IVA por las importaciones.

HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO

De acuerdo al artículo 11, establece que constituye hecho generador del impuesto el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa, por lo que debe efectuarse el pago del IVA correspondiente.

INCUMPLIMIENTOS A LAS REGULACIONES ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO TRIBUTARIO Y LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El no disponer de claridad, ni control de las aplicaciones originadas por las mediciones de inventarios, puede llevar a la preparación incorrecta de la declaración del impuesto sobre la renta, ocasionando que las empresas estén sujetas a impuestos complementarios y sanciones por el incumplimiento a las obligaciones tributarias, de conformidad a lo establecido en el artículo 238 literal c) del Código Tributario.

1.3.4 CODIGO DE COMERCIO

Respecto a inventarios el Art. 442 romano III, establece que debe elaborarse un resumen de los inventarios relativos a cada balance que la entidad prepare.

Los artículos 443 y 444 prescriben que los renglones del balance se formarán a partir de las cuentas abiertas, de acuerdo a los siguientes criterios:

- Pronunciamientos del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- Normas Internacionales de Contabilidad
- Normas establecida en las leyes especiales, de pendiendo de la naturaleza del negocio de que se trate.

Referente a la no revaluación de los inventarios, el artículo 445 permite que todos los bienes que figuren en el balance puedan revaluarse, lo cual es lícito, exceptuando aquellos que formen parte de los inventarios.

1.3.5 CUADRO COMPARATIVO DE LA BASE TÉCNICA Y FISCAL DE LOS MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

Cuadro No.1: Comparación de la base técnica y fiscal de los métodos de valuación de inventarios.

METODOS	BASE TECNICA NIC 2 INVENTARIOS	BASE FISCAL CODIGO TRIBUTARIO	ANALISIS
Identificación específica	Según NIC 2 este método permite identificar el costo individual de un bien, párrafo 23 y 24	No lo considera	Este método no es muy usual en nuestro medio ya que no es aceptado fiscalmente, y además es bastante complejo el control de los inventarios.
Método de Costo Promedio.	Según NIC 2 este método se calcula a partir del promedio ponderado del	Según el Art.143 Literal c) puede calcularse, sobre una	Este método es el mas usado debido a que da como resultados una

	costo de los artículos idénticos	base periódica o al recibir cada compra.	media entre los métodos, y además es de uso práctico.
Primeras Entradas, Primeras Salidas	Según la NIC 2 párrafo 27, se asume que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados más recientemente	Según el Art.143 Literal d) Este costo asume que las unidades de Inventario que fueron compradas o producidas son vendidas primero, respetando el orden de ingreso.	La característica propia del método PEPS es que los costos de compra más antiguos se transfieren al costo de mercancía vendida, mientras que los costos más recientes permanecen en inventario.

<p>Ultimas Entradas, Primeras Salidas</p>	<p>Según la NIC 2 vigente, este método ya no lo considera.</p>	<p>Según el Código Tributario vigente, este método tampoco ya no lo considera.</p>	<p>El supuesto básico en el método UEPS es que las unidades compradas más recientes se venden primero y que las unidades más antiguas permanecen en inventario. Este supuesto no está de acuerdo con el flujo físico de mercancías en la mayoría de los negocios. El método UEPS ya no lo permite la ley ni tampoco la NIC 2-Inventarios, por lo</p>
--	--	--	--

			que hay que elaborar una conciliación financiera y fiscal para efectos de Impuesto Sobre la Renta. ¹⁸
Método de Costo según última compra	No lo considera	Según el Art.143 Literal a) Costo según última compra: la Existencia total de los bienes se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron.	Es decir, que si hubieren hecho compras de un mismo artículo en distintas fechas y a distintos precios, la existencia total de estos bienes se consignará con el costo que hayan tenido la

¹⁸ Cuadro No. 1: creado por grupo de trabajo

			última vez que se compraron.
Costo promedio por aligación directa	No lo considera	Art. 143 literal b) del Código Tributario.	Se determinará dividiendo la suma del valor total de las cinco últimas compras o de las efectuadas si es menor, entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido.

CAPITULO II

2. DISEÑO METODOLOGICO Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION

Este capítulo se desarrollará en dos etapas integradas por:

A. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

B. DIAGNOSTICO Y ANÁLISIS DE LA INVESTIGACION

A. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

La investigación es un proceso compuesto e integrado por distintas etapas sumamente interrelacionadas, además es una herramienta para conocer el entorno, y su carácter es universal.

La investigación científica es un proceso. Término que significa dinámico, cambiante y continuo. Este proceso esta compuesto por una serie de etapas, las cuales se derivan unas de otras. Por ello, al llevar a cabo una investigación no se puede omitir etapas ni alterar su orden.

2.1. TIPO DE INVESTIGACION

Por la naturaleza del problema de investigación y considerando el alcance y análisis de los resultados, esta es de tipo descriptivo, ya que por medio de encuestas se pretende verificar como se encuentran valuando, registrando y revelando los inventarios de las grandes empresas comerciales, y de acuerdo al alcance y análisis de los resultados se procedió a utilizar el método de estudio analítico.

2.2. UNIDADES DE ANALISIS Y OBSERVACION

Para el desarrollo de la investigación fue necesario apoyarse en la técnica de la encuesta utilizando como instrumento el cuestionario, el cual fue dirigido a los Contadores y administradores financieros de la gran empresa comercial de San Salvador, con el fin de obtener información veraz y oportuna sobre la aplicación de la normativa contable, para la valuación de los inventarios.

2.3. INVESTIGACION

El trabajo tiene como finalidad diseñar una guía para establecer criterios razonables, para la valuación, registro y revelación de los inventarios.

Además, analizar la información proveniente de las grandes empresas comerciales, para evaluar la aplicación de la normativa contable, para la valuación de los inventarios, o la no aplicación de los mismos en sus Estados Financieros.

2.3.1. INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

En esta investigación se utilizaron las técnicas necesarias, como la consulta bibliográfica especializada con la materia que aparece al final de este trabajo y el sitio en Internet www.monografía.com, a efecto de recolectar los elementos útiles para cubrir de modo razonable el índice proyectado y contestar a los planteamientos expuestos, así como la concentración de los datos obtenidos para proceder a estructurarlos y redactar el trabajo.

2.3.2 INVESTIGACION DE CAMPO

La investigación se hizo también en base a la información de campo y la respectiva asesoría de profesionales en la materia. Se efectuó a través de cuestionarios contestados por Contadores Financieros, Administradores Financieros y Contralores de las grandes empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.

2.4. UNIVERSO Y MUESTRA

2.4.1. UNIVERSO

La población que se tomó para la presente investigación fueron las grandes empresas comerciales según registros obtenidos en la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), que totalizan 2,102 al catorce de agosto de dos mil cinco.

2.4.2. DETERMINACION DE LA MUESTRA

Para la determinación de la muestra se partió de una población finita, considerando los procedimientos estadísticos como base para su desarrollo, usando el método de encuesta las cuales se pasaron tomando un margen de error del 10% cada una y todas con un coeficiente de confianza del 1.64% en cuanto a las posibilidades de éxito 85% y de fracaso 15% respectivamente, de esta forma se estableció que existe igual probabilidad en la población que se encuestó, emitiendo criterios válidos o nulos para la evaluación de los procedimientos.

Para determinar la muestra se hará uso de la fórmula estadística que se detalla a continuación:

$$n = \frac{Z^2 (pq) N}{(N-1) E^2 + Z^2 (pq)}$$

Donde:

N = Tamaño de la muestra

E = Tasa de error muestral (10%)

P = Probabilidad de éxito que los procedimientos para la valuación, registro y revelación de los inventarios, permita a las grandes empresas comerciales conocer de inmediato que transacciones le pueden generar ganancias (85%)

Q = Probabilidad de fracaso que los procedimientos para la valuación, registro y revelación de los inventarios, permita a las grandes empresas comerciales conocer de inmediato que transacciones le pueden generar pérdidas (15%)

N = Tamaño de la población (2,102 empresas)¹⁹

Z = Intervalo de confianza (1.64)

Desarrollando dicha fórmula, el resultado es el siguiente:

$$n = \frac{(1.64)^2 (0.85)(0.15) 2,102}{(2,102-1) (0.10)^2 + (1.64)^2 (0.85)(0.15)}$$

$$n = 34 \text{ empresas}$$

¹⁹ Dato proporcionado por la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), al 14 de agosto de 2005.

2.5. METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS

El método utilizado fue la encuesta y mediante la elaboración de un cuestionario que contenía preguntas abiertas y cerradas.

Las preguntas abiertas tenían como propósito que el entrevistado tuviese un alto grado de confianza y de esa manera obtener información objetiva, así como sustancial de la realidad.

Las cerradas permitían que el entrevistado responda afirmativa, negativamente o según el caso.

2.6. PROCESAMIENTO

Una vez recolectada la información mediante los cuestionarios se procedió a la tabulación, medición y síntesis en hojas electrónicas de Excel, obteniéndose frecuencias absolutas y relativas.

B. DIAGNOSTICO Y ANALISIS DE LA INVESTIGACION

Al analizar la información procesada se determinó que no se realiza la valuación de inventarios de una forma permanente pues no tienen políticas definidas para valuarlos de acuerdo a NIC 2, por lo cual consideramos necesario crear este documento de consulta para la valuación y registro de los inventarios, bajo el concepto del Valor Neto Realizable pues es necesario que todas las empresas posean políticas actualizadas que permitan registrarlos correctamente.

Los resultados del cuestionario y gráficas se muestra en anexo 2

CAPITULO III

3. PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS APLICABLES A LA VALUACION, REGISTRO Y REVELACION DE LOS INVENTARIOS

3.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACION Y REGISTRO DE INVENTARIOS

De acuerdo a lo indicado en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Inventarios, los inventarios al final del periodo deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

Las empresas deben efectuar valuación de los Inventarios al final de cada periodo contable, o cuando lo considere necesario, esto con el objeto de reflejar en sus estados financieros los valores recuperables de los mismos. De esta manera proporcionar información confiable a los usuarios de los estados financieros para la toma de decisiones económicas.

Para efectuar la valuación y registro de los inventarios por medio del concepto del valor neto realizable al cierre del periodo, se deben seguir ciertos pasos que fundamentalmente son los siguientes:

1. Determinación del costo de los inventarios.
2. Procedimientos para el registro de inventarios.

3. Métodos de valuación de inventarios.
4. Valuación de inventarios al costo o valor neto realizable.
5. Tratamiento contable de los ajustes por revaluaciones y faltantes de inventarios.
6. Presentación y revelación en los Estados Financieros.
7. Determinación del impuesto sobre la renta.

1. Determinación del costo de los inventarios.

La contabilidad de inventario se basa en el costo de la mercancía que una compañía compra para venderla posteriormente. El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos relacionados con la conversión o necesarios para darles su condición de aptos para la venta y su ubicación actual.²⁰

²⁰ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Norma Internacional de Contabilidad N° 2, Inventarios, Año 2005 Pág. 137.

2. Procedimiento para el registro de inventarios²¹

Se dispone de dos grandes procedimientos para llevar el registro del inventario de los inventarios: El inventario perpetuo y el periódico:

El procedimiento de inventario perpetuo mantiene un registro continuo que deduce diariamente los inventarios y el costo de los bienes vendidos.

El procedimiento de inventario periódico permite calcular el costo de los bienes vendidos de forma periódica recurriendo a conteos físicos. Este costo y el saldo actualizado del inventario se calculan al terminar un periodo contable, cuando se efectúa un conteo físico de los inventarios, de ese modo se descubren los faltantes de inventario, es decir las reducciones de inventario por robo, deterioro y pérdida.

Artículo 142 del Código Tributario.- Los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en transferencias de bienes muebles corporales están obligados a llevar registros de control de inventarios que reflejen clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados así como la descripción

²¹ Horngren, Sundem, Elliott, Introducción a la Contabilidad Financiera, (México, Prentice-Hall, séptima edición, 2000). Pág. 223

detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente.

Del inventario físico practicado al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo se elaborará un detalle, consignando y agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo, indicándose claramente la cantidad, la unidad que se toma como medida, la denominación del bien y sus referencias o descripción; el precio unitario neto de I.V.A. y el valor total de las unidades. El detalle elaborado deberá constar en acta que contenga los requisitos referidos y que será firmada por el sujeto pasivo, su representante o apoderado y el contador del mismo, la cual servirá como soporte del comprobante y registro contable, asimismo deberá registrarse un resumen del inventario practicado en el libro de Estados Financieros legalizado.

3. Métodos de valuación de inventarios

Artículo 143 del Código Tributario.- El valor para efectos tributarios de los bienes se consignará en el inventario utilizando cualquiera de los métodos detallados en literales siguientes, quedando a opción del contribuyente, siempre que técnicamente fuere apropiado al negocio de que se trate, aplicando en forma constante y de fácil fiscalización.

a) Costo según última compra: Es decir, que si se hubieren hecho compras de un mismo artículo en distintas fechas y a distintos precios, la existencia total de estos bienes se consignará con el costo que hayan tenido la última vez que se compraron;

b) Costo promedio por aligación directa: El cual se determinará dividiendo la suma del valor total de las cinco últimas compras o de las efectuadas si es menor, entre la suma de unidades que en ellas se hayan obtenido;

c) Costo promedio: Bajo este método el valor del costo de los inventarios de cada uno de sus diferentes tipos o clases es determinado a partir del promedio ponderado del costo de las unidades en existencia al principio de un período y el costo de las unidades compradas o producidas durante el período. El promedio puede ser calculado en una base periódica, o al ser recibido cada compra, embarque o lote de unidades producidas, dependiendo de las circunstancias de la actividad que desarrolla el sujeto pasivo;

d) Primeras Entradas Primeras Salidas: Bajo este método se asume que las unidades del inventario que fueron compradas o producidas, son vendidas primero, respetando el orden de ingreso a la contabilidad de acuerdo a la fecha de la operación, consecuentemente el valor de las unidades en existencia del

inventario final del período corresponde a las que fueron compradas o producidas más recientemente;

El contribuyente para efectos tributarios no podrá consignar en el inventario el valor de los bienes por métodos diferentes a los enumerados en el artículo anterior, si no es con la previa autorización de la Administración Tributaria y siempre que se trate de un método que a juicio de ésta aporte elementos de apreciación claros y fehacientes.

4. Valuación de inventarios al costo o valor neto realizable

El coste de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que las mismas estén dañadas, si han devenido parcial o totalmente obsoletas, o bien si sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el coste sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

5. Tratamiento contable de los ajustes por revaluaciones y faltantes de inventarios:

Cuando los inventarios sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios. El importe de cualquier rebaja, hasta el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, debe ser reconocido en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida.

El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios que hayan sido reconocidas como gasto en el ejercicio en que la recuperación de valor tenga lugar.

En cuanto a los faltantes de Inventarios, son simplemente la diferencia entre el costo del inventario identificado en un conteo físico y el saldo en libros. Estos ajustes se registran a cuentas de resultado o cuentas por cobrar, esto según la política que cada empresa tenga para el manejo de estas operaciones.

6. Presentación y revelación de los Estados Financieros

En los estados financieros se debe revelar entre otras la siguiente información:

(a) las políticas contables adoptadas para la valoración de los inventarios, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado.

(b) el importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad; es decir información del importe del inventario de artículos para la venta, inventario de artículos en consignación, otros inventarios y el total de inventarios que aparece en los registros contables.

(c) el importe en libros de los inventarios que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta; este importe puede no ser igual al valor neto realizable de los inventarios pues según el párrafo 7 de NIC 2 el valor razonable no es un valor específico sino que sólo refleja el importe por el cual los inventarios pueden ser intercambiadas en el mercado.

(d) el importe de los inventarios reconocido como gasto durante el ejercicio; esto es cuando los inventarios sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerán como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios.

7. Determinación del impuesto sobre la renta.

Para efectos del Impuesto Sobre la Renta es necesario aplicar lo indicado en el artículo 29 Numeral 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es deducible para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta el costo de las mercaderías y de los productos vendidos, la que se determinara de la siguiente manera:

Al importe de los inventarios al principio del ejercicio de que se trate, se sumará el costo de las mercaderías u otros bienes contruidos, manufacturados o adquiridos durante el ejercicio, y de esta suma se restará el importe de los inventarios al final del mismo ejercicio.

3.2 PRESENTACIÓN DE CASO PRÁCTICO DE VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS APLICANDO EL VALOR NETO REALIZABLE, EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA COMPRA Y VENTA DE TELÉFONOS.

Con el objetivo de ilustrar la aplicación de la valuación y registro de los inventarios, tomando como base lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Inventarios, se realiza el planteamiento de un caso práctico, el cual se desarrollara de forma sencilla para ilustrar los pasos que en la teoría se han expuesto.

3.2.1 INFORMACIÓN GENERAL DE LA EMPRESA QUE SE UTILIZARA PARA EL DESARROLLO DEL CASO PRACTICO

Nombre de la empresa; CELFAST S.A. de C.V.

La empresa Celfast, S.A. de C.V. fue fundada el 15 de agosto de 2002, e inscrita en registro de comercio en el libro número cincuenta y dos, folio trescientos veinte al folio trescientos veintidós.

El giro principal de la empresa es la compra y venta de equipos y accesorios para telecomunicación móvil.

La empresa Celfast, S.A. de C.V. cuenta con un sistema contable legalizado.

DATOS DEL SISTEMA CONTABLE.

1. Los inventarios de productos se valuaran aplicando el método de costo promedio y los mercaderías adquiridas serán valuadas al costo de adquisición.
2. El sistema de inventarios que se debe adoptar es el perpetuo o permanente, debido a que los inventarios serán practicados por medio de revisiones físicas mensuales o cuando se considere necesario.
3. Las cuentas contables a utilizar para el registro de los inventarios de acuerdo al procedimiento perpetuo son las siguientes: Inventarios, Costo de ventas y rebajas y devoluciones sobre ventas.

4. El proceso de costos que se debe adoptar es el histórico o reales, en donde los costos se establecen mediante la acumulación de cada uno de los elementos del costo.

PRINCIPALES POLITICAS.

Las principales políticas de la empresa relacionadas a la presentación la información financiera y el tratamiento contable de sus inventarios, son las siguientes:

1. Base presentación:

Los estados financieros de la compañía deben ser preparados y presentados en base a Normas Internacionales de contabilidad.

2. Base valuación de inventarios:

Los inventarios de la compañía deben ser valuados al costo promedio y su valor en libros debe ser revisado semestralmente y comparado con el valor neto realizable del mismo, con el fin de hacer los ajustes contables correspondientes.

3. Los faltantes de inventarios que sean imputables a las personas responsables del control y manejo de los almacenes, serán cargados a cuenta por cobrar.

INFORMACIÓN FINANCIERA PARA EL DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

La información financiera de la empresa CELFAT S.A. de C.V. al 31 de diciembre de 2003, se presenta a continuación, y se usara como base para el desarrollo del caso practico que se presenta

como propuesta para la valuación y presentación de los inventarios.

CELFAST, S.A. DE C.V.

Balance General al 31 de diciembre de 2003

(Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)

ACTIVO

Activos no corrientes

Propiedad, planta y equipo \$ 93,000.00

Activos corrientes

Inventarios netos (Nota 3) \$ 882,726.20

Cuentas por Cobrar \$ 1,100,830.00

Efectivo \$ 263,000.00

Total activo \$ 2,339,556.20

PASIVO Y PATRIMONIO (NETO)

Capital social \$ 1,300,000.00

Reserva legal \$ 42,000.00

Utilidades acumuladas \$ 230,365.00

Pasivo corriente

Cuentas por pagar \$ 703,021.20

Impuestos por pagar \$ 64,170.00

Total pasivo y patrimonio \$ 2,339,556.20

F: _____
Contador Financiero

F: _____
Representante Legal

F: _____
Auditor Externo

CELFAST, S.A. DE C.V.

Estado de resultados

para el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2003

(Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)

Ingresos	\$ 2,255,000.00
Costo de ventas	<u>(\$ 1,743,000.00)</u>
Margen bruto	\$ 512,000.00
Otros ingresos de operación	\$ 16,000.00
Gastos de venta y administración	<u>(\$ 252,000.00)</u>
Ganancia antes de reserva e impuestos	\$ 276,000.00
Reserva legal	\$ 19,320.00
Impuesto Sobre la Renta	<u>\$ 64,170.00</u>
Ganancia después de reserva e impuestos	<u>\$ 192,510.00</u>
Ganancia neta del período	<u><u>\$ 192,510.00</u></u>

F: _____
Contador Financiero

F: _____
Representante Legal

F: _____
Auditor Externo

Notas que forman parte de los Estados Financieros de CELFAST, S.A. DE C.V. relacionados con la cifra presentada al 31 de diciembre de 2003.

Nota número 1.

Los Estados Financieros de la Compañía han sido preparados y presentados en base a Normas Internacionales de contabilidad.

Nota número 2.

Los inventarios están valuados al costo, o su valor neto de realización, el más bajo al cierre del periodo contable. El método utilizado para determinar su costo es el Costo Promedio.

Nota número 3.

Para la determinación de los inventarios netos al 31 de diciembre 2003, se realizaron las comparaciones entre el valor en libros y el valor neto realizable y se registran al más bajo.

(a) El valor determinado como diferencia entre el valor en libros y el valor neto realizable, es el ajuste que se efectuó al final del periodo 2003.

El siguiente detalle ilustra las diferencias objeto de ajuste:

TELÉFONOS	\$938,301.20	
ACCESORIOS	\$ 4,800.00	
TOTAL VALOR EN LIBROS	\$943,101.20	
MENOS: Ajuste por valuación		
Al valor neto realizable	\$ 60,375.00	(a)
TOTAL INVENTARIOS NETOS	<u>\$882,726.20</u>	

Cuadro No 1: Cálculo para determinar la diferencia entre el valor en libros y el valor neto realizable.

DESCRIPCIÓN	CANTIDAD	COSTO	VNR	DIFERENCIA
PDA Nokia 9210	215	\$835.00	\$835.00	SIN EFECTO
PDA Sagem MW3050	138	\$670.00	\$670.00	SIN EFECTO
Teléfono Motorola V600	512	\$365.00	\$365.00	SIN EFECTO
Teléfono Motorola V3	270	\$480.00	\$480.00	SIN EFECTO
Teléfono Motorola V620	95	\$385.00	\$385.00	SIN EFECTO
PDA Siemens SX45	105	\$790.00	\$215.00	\$575.00
Teléfono Samsung E600	315	\$433.68	\$433.68	SIN EFECTO
Treo Ericsson P950	26	\$815.00	\$815.00	SIN EFECTO
Teléfono Samsung E630	176	\$412.00	\$412.00	SIN EFECTO
Manos libres P/ Motorola	200	\$12.00	\$12.00	SIN EFECTO
Manos libres P/ Samsung	160	\$15.00	\$15.00	SIN EFECTO

Como puede observarse en el cuadro anterior El artículo PDA Siemens SX-45 sufrió una baja de precio en el mercado, por lo que es necesario ajustar el valor en libros en \$ 575.00 por unidad de existencia de acuerdo a lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Inventarios.

El ajuste correspondiente se realiza en la siguiente partida contable.

PARTIDA DE AJUSTE AL 31-12-03.

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.03	Otros Gastos de Operación Estimación por Valuación de Inventarios V/ Para registrar el ajuste en inventarios valuación al 31 de diciembre 2003	\$ 60,375.00	\$ 60,375.00
	TOTALES	\$ 60,375.00	\$ 60,375.00

DETALLE DE LAS OPERACIONES PARA DESARROLLO DE CASO PRÁCTICO

A continuación se detallan las transacciones realizadas por la empresa CELFAST, S.A. de C.V. Las cuales se registran contablemente a fin de ilustrar los procedimientos sugeridos para la valuación y presentación de los inventarios. de la compañía durante el periodo 2004:

1. El 08/12/2004 la empresa CELFAST S.A. DE C.V. compró al crédito a Motorola del exterior, según factura 12012004, los siguientes artículos:
 - 185 Teléfonos Motorola V620 a \$ 362.00 c/u
 - 110 Teléfonos Motorola V3 a \$ 455.00 c/u
2. El 20/12/2004 la empresa CELFAST S.A. DE C.V. compró al crédito a Audiovox del exterior, según factura 08122004 lo siguiente:
 - 1700 Teléfonos Audiovox 609 a \$ 50.00 c/u
3. El 30/12/2004 la empresa CELFAST, S.A. DE C.V. vende al Operador 1, S.A según comprobante 121 lo siguiente:
 - 1200 Teléfonos Audiovox 609 a \$ 88.00 c/u
 - 88 PDA Siemens SX-45 a \$ 680.00 c/u
 - 290 Teléfonos Motorola V620 a \$ 595.00 c/u
 - 215 Teléfonos Motorola V3 a \$ 660.00 c/u
4. En inventario físico realizado el 3 de enero de 2005, sobre los inventarios al 31 de diciembre de 2004, se dieron diferencias por valor de \$882.36 con respecto al inventario

teórico.

Los detalles de esta diferencia se muestran en cuadro número 2

5. Durante el año 2004, la Corporación Siemens International, lanzó un chip y una memoria para la PAD Siemens SX-45, que evoluciono la tecnología y capacidad de la misma. Con esto dejó de existir, la causa que disminuía el precio de mercado, por lo que se debe realizar el ajuste correspondiente.
6. En cumplimiento de las políticas de valuación de inventarios, la empresa CELFAST, S.A. DE C.V. al finalizar el año 2004 realizó la valuación de sus Inventarios, bajo el concepto del Valor Neto Realizable, por lo que es necesario realizar los registros correspondientes.

Con la información antes descrita, se realizaran las operaciones contables siguientes.

- a. Efectuar el registro contable de las transacciones económicas durante el año 2004.
- b. Efectuar el registro de las diferencias determinadas al comparar los inventarios físicas con los registros teóricos, al 31 de diciembre de 2004.
- c. Determinar el valor neto realizable de los inventarios al cierre del ejercicio.

- d. Comparar el Valor en Libros de los inventarios con su respectivo Valor Neto Realizable.
- e. Efectuar los registros contables correspondientes a las variaciones surgidas de la comparación del literal (d)
- f. Efectuar la conciliación de la utilidad contable con la utilidad fiscal para efectos del calcular el respectivo Impuesto sobre la Renta
- g. Elaborar Balance General y Estado de Resultados con sus respectivas notas.

3.2.2. DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

En el desarrollo del presente ejercicio, se están aplicando los pasos descritos en la parte inicial de este tercer capítulo.

3.2.2.1 Paso 1: Determinación del Costo de los inventarios

El costo de los inventarios se determina mediante el uso de uno de los métodos facultados en la Norma Internacional de Contabilidad No 2 Inventarios, para efectos de este caso práctico planteado la Empresa CELFAST, S.A. de C.V. utiliza el Método de Costo Promedio.

A continuación se efectúan los registros contables correspondientes a las operaciones de compra y venta planteadas en los numerales 1,2 y 3 del caso práctico:

Registro contable de las operaciones de compra de mercancías:

PARTIDA No. 1

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
08.12.2004	Inventarios	\$153,220.00	
	IVA Crédito Fiscal	\$ 19,918.60	
	Importaciones		
	Proveedores del Exterior		\$153,220.00
	Impuestos por pagar		\$ 19,918.60
	IVA importaciones		
	V/ Compra de teléfonos a nuestro proveedor Motorola internacional. Factura No.12012004		
	TOTALES	\$173,138.60	\$173,138.60

PARTIDA No. 2

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
20.12.2004	Inventarios	\$85,000.00	
	IVA Crédito Fiscal	\$11,050.00	
	Importaciones		
	Proveedores del Exterior		\$85,000.00
	Impuestos por pagar		\$11,050.00
	IVA importaciones		
	V/ Compra de teléfonos a nuestro proveedor Audiovox internacional. Factura No 08122004		
	TOTALES	\$96,050.00	\$96,050.00

Asiento contable para el registro de la venta de mercancías al crédito:

PARTIDA No. 3

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
30/12/04	Caja y Bancos	\$250,000.00	
	Cuentas por Cobrar	\$229,890.00	
	Operador 1		
	Ventas		\$424,681.42
	IVA Débito Fiscal		\$ 55,208.58
	V/ Venta a nuestro cliente		
	Operador 1, según factura		
	No. 121, de la cual paga		
	una parte en efectivo y el		
	resto al crédito.		
	TOTALES	\$479,890.00	\$479,890.00

Tomando en cuenta que la empresa CELFAST, S.A. DE C.V. Para el registro de sus inventarios utiliza el sistema de registros permanente, se procede a reconocer contablemente los costos para los artículos vendidos el 30/12/2004. Es importante tomar en cuenta que el Costo de Venta ha sido calculado aplicando el Método del Costo Promedio.

PARTIDA No. 4

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
30.12.04	Costo de Venta Inventarios V/ Para reconocer el costo de los artículos vendidos a Operador 1, según factura No. 121	\$337,811.58	\$337,811.58
	TOTALES	\$337,811.58	\$337,811.58

Habiendo registrado el Costo de Ventas de los artículos, se debe revertir parcialmente el monto de la rebaja en el rubro de los inventarios, que se dio por la valuación de inventarios aplicando el Valor Neto Realizable del Ejercicio 2003, en lo relacionado al artículo PDA Siemens SX-45, tomando en cuenta solo el número de unidades vendidas.

Ajuste para revertir el efecto de la valuación de inventarios
 Ejercicio 2003 (Ver del registro al valor neto realizable)
 \$575.00 por 88 unidades vendidas el resultado es el siguiente:
 \$50,600.00, monto por el cual se hace el registro contable.

PARTIDA No. 5

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
30.12.04	Estimación por Valuación de Inventarios	\$50,600.00	
	Otros Ingresos operacionales Valuación de Inventarios		\$50,600.00
	V/ Para disminuir la Estimación por valuación de las 88 unidades, que fueron vendidas		
	TOTALES	\$50,600.00	\$50,600.00

Al finalizar las operaciones de ventas, se procede a registrar el anticipo de Pago a Cuenta del Impuesto sobre la renta, calculando por 1.5% sobre los ingresos del mes.

Ingresos del mes \$425,863.78 por 1.5% resulta un anticipo de \$6,388.00

PARTIDA No. 6

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.2004	Pago anticipado de impuesto sobre la renta Impuestos por Pagar Pago a Cuenta V/ Para registrar el valor de pago a cuenta por la venta del mes de Diciembre 2004.	\$6,388.00	\$6,388.00
	TOTALES	6,388.00	6,388.00

También se procede a realizar la liquidación mensual del Crédito y Débito Fiscal, que da como resultado el impuesto a pagar o el crédito a favor de la empresa.

PARTIDA No. 7

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.2004	IVA Debito Fiscal	\$55,323.29	
	IVA Crédito Fiscal		\$30,968.60
	Impuestos por Pagar		\$24,354.69
	IVA por pagar		
	V/ Registro para determinar el valor a pagar de IVA mes de Diciembre 2004		
	TOTALES	\$55,323.29	\$55,323.29

b. Registro de las diferencias por la toma Física de Inventarios
Para sustentar la valorización de los inventarios, es importante asegurarse que los inventarios que muestran los registros contables teóricos sean corroboradas físicamente, a fin de evitar un error que afecte de alguna medida los resultados de la medición y en consecuencia distorsionar los Estados Financieros. Por lo que es necesario practicar inventario físico al final del año. El cual puede dar como resultados faltantes o sobrantes de mercancías, y estos deben ser ajustados previos a efectuar la valorización final de los mismos.

En el Numeral (4 del planteamiento se expresa que la empresa efectuó un inventario físico de sus Inventarios, el día 03 de enero de 2005, con corte de documentos al 31 de diciembre de 2004, para compararse con los registros contables para así determinar diferencias y proceder a registrar las mismas en el periodo correspondiente.

De acuerdo a las políticas de la empresa todo faltante de inventarios, no documentado por la persona responsable de bodega, se cargará a cuentas por cobrar.

En esta oportunidad los resultados de la comparación del inventario teórico y el conteo físico se presentan en el siguiente cuadro.

Cuadro No.2: Resultados del inventario físico

DESCRIPCION	UNIDADES		C/U	VALORIZADO		DIFERENCIAS
	FISICO	TEORICO		FISICO	TEORICO	
PDA Nokia 9210	215	215	\$835.00	\$179,525.00	\$179,525.00	-
PDA Sagem MW3050	138	138	\$670.00	\$92,460.00	\$ 92,460.00	-
Teléfono Motorola V600	512	512	\$365.00	\$186,880.00	\$186,880.00	-
Teléfono Motorola V3	165	165	\$472.76	\$78,005.40	\$ 78,005.40	-
Teléfono Motorola V620	90	90	\$367.75	\$33,097.50	\$ 33,097.50	-
PDA Siemens SX45	17	17	\$790.00	\$13,430.00	\$ 13,430.00	-
Teléfono Samsung E600	313	315	\$433.68	\$135,742.36	\$136,610.25	-\$867.36
Treo Ericsson P950	26	26	\$815.00	\$21,190.00	\$ 21,190.00	-
Teléfono Samsung E630	176	176	\$412.00	\$72,512.00	\$ 72,512.00	-
Teléfono Alcatel 609	500	500	\$50.00	\$25,000.00	\$ 25,000.00	-
Manos libres P/ Motorola	200	200	\$12.00	\$ 2,400.00	\$ 2,400.00	-
Manos libres P/ Samsung	159	160	\$15.00	\$ 2,385.00	\$ 2,400.00	-\$ 15.00
TOTALES				\$842,626.74	\$843,509.10	-\$882.36

En el cuadro anterior se efectúa la comparación de las Inventarios físicas con los registros teóricos, esto con el objeto de determinar diferencias y efectuar los ajustes correspondientes.

Como se puede ver el cuadro anterior existen faltantes según el siguiente detalle; Un faltante de 2 Teléfonos Samsung E600 y 1 manos libres para Samsung, haciendo un valor de \$882.36; El registro contable de las diferencias se realiza de acuerdo a la política establecida de la empresa que todo faltante de inventarios, no documentado por la persona responsable de bodega, se cargará a cuentas por cobrar.

PARTIDA No. 8

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Otras Cuentas por cobrar	\$ 997.07	
	Ventas		\$ 882.36
	IVA Débito Fiscal		\$ 114.71
	V/ Para registrar el faltante de inventario según toma física al 31 de diciembre de 2004, y facturado para efectos fiscales		
	TOTALES	\$ 997.07	\$ 997.07

PARTIDA No. 9

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Costo de ventas Inventario V/ Para registrar el costo de ventas por el faltante, según Inventario físico al 31 de diciembre de 2004	\$ 882.36	\$ 882.36
	TOTALES	\$ 882.36	\$ 882.36

En la siguiente partida se procede a registrar el pago de impuesto sobre la renta del periodo 2003.

PARTIDA No. 10

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Impuestos por pagar Caja o Bancos V/ Para registrar el pago de impuestos sobre la renta correspondiente al periodo 2003	\$ 64,170.00	\$ 64,170.00
	TOTALES	\$ 64,170.00	\$ 64,170.00

3.2.2.2 Paso 2: Determinación del Valor Neto

Realizable.

Para la determinación del valor neto realizable el primer paso que realiza es obtener el precio de venta o el valor en que se espera realizar los inventarios, esto se calcula de acuerdo a lo expuesto en la teoría del presente trabajo, obteniendo un promedio del precio de venta ante compradores debidamente informados.

Para el presente ejercicio los precios estimados de venta de los artículos en Inventarios son los siguientes:

Cuadro No.3: Artículos y su precio de venta

DESCRIPCION	PRECIO
PDA Nokia 9210	\$1.050,00
PDA Sagem MW3050	\$ 930,00
Teléfono Motorola V600	\$ 480,00
Teléfono Motorola V3	\$ 520,00
Teléfono Motorola V620	\$ 410,00
PDA Siemens SX45	\$ 870,00
Teléfono Samsung E600	\$ 584,00
Treo Ericsson P950	\$1.230,00
Teléfono Samsung E630	\$ 570,00
Teléfono Alcatel 609	\$ 72,00
Manos libres P/ Motorola	\$ 18,00
Manos libres P/ Samsung	\$ 20,00

El segundo paso es determinar los costos y gastos que se calculan necesarios para realizar las ventas.

Para este caso, los gastos que se consideran relacionados directamente con la venta de los productos son:

La comisión que se paga al vendedor por venta del producto, la cual equivale al 5% sobre el precio de venta. Y 3% por gastos de publicidad y mercadeo que son imputables a las ventas.

En total es el 8% que se debe disminuir al precio estimado de venta de los inventarios, para obtener el valor neto realizable, tal como se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro No.4: Cálculo del valor neto realizable

DESCRIPCION	PRECIO	MENOS 8%	VALOR NETO REALIZABLE
PDA Nokia 9210	\$1,050.00	\$84.00	\$ 966.00
PDA Sagem MW3050	\$ 650.00	\$52.00	\$ 598.00
Teléfono Motorola V600	\$ 480.00	\$38.40	\$ 441.60
Teléfono Motorola V3	\$ 520.00	\$41.60	\$ 478.40
Teléfono Motorola V620	\$ 410.00	\$32.80	\$ 377.20
PDA Siemens SX45	\$ 870.00	\$69.60	\$ 800.40
Teléfono Samsung E600	\$ 584.00	\$46.72	\$ 537.28
Treo Ericsson P950	\$1,230.00	\$98.40	\$1,131.60
Teléfono Samsung E630	\$ 570.00	\$45.60	\$ 524.40
Teléfono Alcatel 609	\$ 72.00	\$ 5.76	\$ 66.24
Manos libres P/ Motorola	\$ 18.00	\$ 1.44	\$ 16.56
Manos libres P/ Samsung	\$ 20.00	\$ 1.60	\$ 18.40

**3.2.2.3 Paso 3: Valuación de inventarios al costo o valor
neto realizable.**

Habiendo determinado el Valor Neto Realizable se compara con el valor en libros de los inventarios y se establecen las diferencias correspondientes. Para realizar los ajustes que sean necesarios.

Para este caso se efectúa las comparaciones correspondientes y se obtienen los siguientes resultados.

Cuadro No.5: cuadro comparativo entre valor en libros y valor neto realizable por unidad.

DESCRIPCION	VALOR EN LIBROS	VALOR NETO REALIZABLE	DIFERENCIA	EECTOS EN RESULTADOS
PDA Nokia 9210	\$ 835.00	\$ 966.00	\$ -131.00	SIN EFECTO
PDA Sagem MW3050	\$ 670.00	\$ 598.00	\$ 72.00	AJUSTE
Teléfono Motorola V600	\$ 365.00	\$ 441.60	\$ -76.60	SIN EFECTO
Teléfono Motorola V3	\$ 472.76	\$ 478.40	\$ -5.64	SIN EFECTO
Teléfono Motorola V620	\$ 367.75	\$ 377.20	\$ -9.45	SIN EFECTO
PDA Siemens SX45	\$ 790.00	\$ 800.40	\$ -10.40	AJUSTE (a)
Teléfono Samsung E600	\$ 433.68	\$ 537.28	\$ -103.60	SIN EFECTO
Treo Ericsson P950	\$ 815.00	\$1,131.60	\$ -316.60	SIN EFECTO
Teléfono Samsung E630	\$ 412.00	\$ 524.40	\$ -112.40	SIN EFECTO
Teléfono Alcatel 609	\$ 50.00	\$ 66.24	\$ -16.24	SIN EFECTO
Manos libres P/ Motorola	\$ 12.00	\$ 16.56	\$ -4.56	SIN EFECTO
Manos libres P/ Samsung	\$ 15.00	\$ 18.40	\$ -3.40	SIN EFECTO

(a) A pesar que en este caso el Valor Neto Realizable es mayor que el Valor en Libros, se debe efectuar ajuste porque en el año anterior se aplicó una disminución al determinar que el costo no era recuperable al compararse con el Valor Neto Realizable, por lo que se debe revertir tal rebaja.

3.2.2.4. Paso 4: Tratamiento Contable de los Ajustes Correspondientes

1. Tratamiento contable de las Reversiones por nueva valuación de Inventarios al final del periodo 2004.

Tal como se ha expuesto en la base teórica, cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja en el valor de realización de un artículo, hayan dejado de existir, se procederá a revertir el importe de las mismas, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable establecido, para este efecto debemos comparar nuevamente el valor en libros con el valor neto realizable determinado a la fecha de valuación.

El registro contable de este evento, se realiza de acuerdo a lo indicado en el párrafo 31 de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Inventarios, que literalmente dice "El importe de cualquier reversión de las rebajas de valor por deterioro de

inventarios, tras un incremento en el valor neto realizable, debe ser registrada como una reducción en el valor de los inventarios que haya sido reconocidos como gastos, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

Al inicio en el planteamiento del problema, la empresa realizó un ajuste a los inventarios por valor de \$60,375.00 al final del periodo 2003, debido a una fuerte baja en los precios de mercado de la PDA Siemens SX-45, pero durante el periodo 2004, las condiciones por las cuales se disminuyó el precio desaparecieron recuperando su valor.

Para efectos comparativos a continuación se presenta el que se realizo en diciembre de 2003 para la determinación del valor Neto Realizable:

Articulo: PDA Siemens SX-45

VALOR EN LIBROS AL 31-12-2003	\$790.00
VALOR NETO REALIZABLE	\$215.00
DIFERENCIA POR CADA EQUIPO	\$575.00

El número de equipos en inventario al 31-12-2003, es de 105, este multiplicado por la baja entre el valor en libros y el Valor Neto Realizable es de \$60,375.00

En la nueva valuación de inventarios que se realiza al 31 de Diciembre de 2004 se encuentran en Inventarios 17 PDA Siemens

SX-45. Y dado que en el presente año su Valor Neto de Realización es mayor al Valor en Libros, se debe realizar el siguiente ajuste:

Cálculo para el Ajuste del correspondiente periodo:

Valor de ajuste por cada unidad \$575.00, que al multiplicarlo por las 17 unidades al cierre de 2004, resulta \$9,775.00.

Por lo anterior se realiza el siguiente registro contable:

PARTIDA No. 11

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Estimación por Valuación de Inventarios	\$ 9,775.00	
	Otros Ingresos por Valuación de Inventarios		\$9,775.00
	V/ Para registrar el ajuste en inventario por la recuperación de los precios en el mercado del articulo PAD Siemens SX-45, que se valoraron en el 2003 y se tienen en Inventarios		
	TOTALES	\$ 9,775.00	\$ 9,775.00

Como puede observarse en el registro anterior, el valor que se disminuye a la estimación por valuación de inventarios,

corresponde a la rebaja hecha en el ejercicio anterior al costo unitario (valor libros) hasta alcanzar el valor neto realizable, únicamente por las 17 PDA Siemens SX-45, que se tienen en Inventarios al 31-12-2004.

A continuación se detalla el tratamiento contable que se debe aplicar por la valuación de inventarios realizada al 31 de diciembre de 2004.

Al determinar el Valor Neto Realizable y compararlo con el costo (Paso 2 y 3) se observa que La PDA Sagem MW3050 es la única en la que se debe de realizar un ajuste, debido a que su valor de realización es menor al costo (Ver Cuadro No.5 en Paso No 3)

Por lo que se debe calcular el valor por el cual se ajustará la estimación de valuación de Inventarios.

TELÉFONOS	\$837,841.74
ACCESORIOS	\$ 4,785.00
TOTAL VALOR EN LIBROS	\$842,627.26
MENOS: Ajuste por valuación	
Al valor neto realizable 2004	\$ 9,936.00
TOTAL INVENTARIOS NETOS	<u>\$832,691.26</u>

El registro contable es el siguiente:

PARTIDA No. 12

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Otros Gastos de Operación Estimación por Valuación de Inventarios V/ Para registrar el ajuste en inventario por la valuación hasta su valor neto realizable al 31-12-2004	\$ 9,936.00	\$ 9,936.00
	TOTALES	\$ 9,936.00	\$ 9,936.00

El siguiente registro es para contabilizar los gastos administrativos incurridos en el ejercicio 2004.

PARTIDA No.13

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Gastos de administración Caja y Bancos V/ Gastos administrativos año 2004	\$61,260.00	\$61,260.00
	TOTALES	\$61,260.00	\$61,260.00

3.2.2.5. Determinación del impuesto sobre la renta.

Se procede a calcular el impuesto sobre la renta al final del periodo fiscal, tomando como base lo expuesto en el Numeral 3.1 Paso 7 del capítulo 3. Por lo que se procede a realizar el cálculo del impuesto sobre la renta.

Utilidad antes de Impuestos y reserva legal	\$ 76,048.84
Menos:	
Reserva Legal	\$ (6,018.94)
Más:	
Estimación por valuación de Inventarios	\$ 9,936.00
Utilidad para efectos de Impuestos	\$ 79,965.90
Impuestos sobre la Renta del periodo	<u>\$ 19,991.47</u>
Utilidad Neta	\$ 59,974.43

Como se ilustra en el ejemplo anterior la utilidad imponible se determina a partir de la utilidad antes de impuesto y Reserva Legal por \$76,048.84, restándole la reserva legal por \$ 6,018.94 y adicionándole el valor de la provisión por valuación del inventario del ejercicio 2004 \$9,936.00.

Una vez establecida la Utilidad para fines fiscales, debe aplicársele una tasa impositiva del 25%, según lo dispuesto en el Art.41 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, para determinar el impuesto correspondiente.

A continuación se presenta el asiento contable que se hace para registrar el impuesto sobre la renta determinado.

PARTIDA No.14

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
31.12.04	Utilidades Impuestos Sobre la Renta por pagar V/ Registro para determinar el valor a pagar de Impuesto Sobre la Renta 2004	\$19,991.47	\$19,991.47
	TOTALES	\$19,991.47	\$19,991.47

3.2.2.6. Elaboración de Estados Financieros y sus notas

CELFAST, S.A. DE C.V.

Balance General

Al 31 de diciembre de 2004 y 2003

(Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)

<u>ACTIVO</u>	<u>2004</u>	<u>2003</u>
Activos no corrientes		
Propiedad, planta y equipo ^(Nota 4)	\$ 93,000.00	\$ 93,000.00
Activos corrientes		
Inventarios Netos ^(Nota 3)	\$ 832,691.26	\$ 882,726.20
Cuentas por Cobrar ^(Nota 2)	\$1,331,717.07	\$1,100,830.00
Efectivo	<u>\$ 397,506.00</u>	<u>\$ 263,000.00</u>
Total activo	<u>\$2,654,914.33</u>	<u>\$2,339,556.20</u>
<u>PASIVO Y PATRIMONIO (NETO)</u>		
Capital social	\$1,300,000.00	\$1,300,000.00
Reserva legal	\$ 48,018.94	\$ 42,000.00
Utilidades acumuladas	\$ 290,339.43	\$ 230,365.00
Pasivo corriente		
Cuentas por pagar	\$ 941,241.20	\$ 703,021.20
Impuestos por pagar ^(Nota 5)	<u>\$ 75,314.76</u>	<u>\$ 64,170.00</u>
Total pasivo y patrimonio	<u>\$2,654,914.33</u>	<u>\$2,339,556.20</u>

F: _____
Contador Financiero

F: _____
Representante Legal

F: _____
Auditor Externo

CELFAST, S.A. DE C.V.

Estado de resultados para el período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2004 y 2003 (Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)

	<u>2004</u>	<u>2003</u>
Ingresos	\$ 425,563.78	\$ 2,255,000.00
Costo de ventas	(\$ 338,693.94)	(\$ 1,743,000.00)
Margen bruto	\$ 86,869.84	\$ 512,000.00
Gastos de administración	(\$ 91,187.47)	(\$ 252,000.00)
Utilidad de operación	(\$ 4,317.63)	\$ 260,000.00
Más: Gastos no deducibles	29,927.47	--
Otros ingresos de operación	<u>\$ 60,375.00</u>	<u>\$ 16,000.00</u>
Utilidad antes de reserva e impuestos	\$ 85,984.84	\$ 276,000.00
Reserva legal	\$ 6,018.94	\$ 19,320.00
Impuesto Sobre la Renta	<u>\$ 19,991.47</u>	<u>\$ 64,170.00</u>
Ganancia neta del período	<u>\$ 59,974.43</u>	<u>\$ 192,510.00</u>

F: _____
Contador Financiero

F: _____
Representante Legal

F: _____
Auditor Externo

CELFAST, S.A. DE C.V.

Estado de Flujo de Efectivo del 01 de Enero al 31 de
diciembre de 2004 (Cifras expresadas en Dólares de los
Estados Unidos de América)

Saldo inicial del efectivo		\$263,000.00
Efectivo generado por la operación		
Efectivo recibido de clientes	\$250,000.00	
Efectivo pagado por mercaderías	\$ 0.00	
Efectivo pagado por gastos	\$115,494.00	
Total efectivo generado por la operación	<u>\$134,506.00</u>	\$134,506.00
Efectivo de Actividades de Inversión		
Compra de activo no corriente en efectivo	\$ 0.00	
Venta de activo no corriente en efectivo	\$ 0.00	
Total efectivo de actividades de inversión	<u>\$ 0.00</u>	
Efectivo de Actividades de Financiamiento		
Dividendos	\$ 0.00	
Total efectivo de activ. De financiamiento	<u>\$ 0.00</u>	
Saldo final de efectivo		<u>\$397,506.00</u>

F: _____
Contador Financiero

F: _____
Representante Legal

F: _____
Auditor Externo

CELFAST, S.A. DE C.V.

Estado de variaciones en el capital contable.

Del período 01 al 31 de diciembre de 2004 (Cifras expresadas en Dólares de los Estados Unidos de América)

	Capital Social	Utilidades	Actualización Del Capital
Saldo Inicial	\$1,300,000	\$230,365.00	
Aumentos:			
Utilidades del Ejercicio		\$59,974.43	
Actualización			
Disminuciones:			
Dividendos			
Saldo Final	<u>\$1,300,000</u>	<u>\$290,339.43</u>	<u>\$0.00</u>

F: _____
Contador Financiero

F: _____
Representante Legal

F: _____
Auditor Externo

El cálculo de la Reserva Legal en el Estado de Resultados se realizó con base al Art.123 del Código de Comercio de la República de El Salvador, el cual describe que el monto que se destinará anualmente para constituir la Reserva Legal será el 7% de las utilidades hasta un límite mínimo legal de la quinta parte del capital social.

Utilidad antes de Reserva e Impuesto sobre la Renta \$85,984.84 x
7% = \$6,018.94

También debe tomarse en cuenta que el monto destinado para reserva legal es deducible fiscalmente, según el Art.31 numeral 1 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Para calcular el Impuesto sobre la Renta se atendió la conciliación que se hace de la Utilidad contable y la fiscal, tal como se explica en el numeral (3.2.2.5.)

1. Resumen de las principales políticas aplicadas en la elaboración y presentación de los estados financieros de CELFAST, S.A. de C.V;

a. Base de Presentación.

Los Estados Financieros de la Compañía han sido preparados con base a Normas Internacionales de contabilidad financiera y principios de contabilidad generalmente aceptados en El Salvador.

b. Inventarios

Los inventarios están valuados al costo, o su valor neto de realización.

El método utilizado para determinar su costo es el Costo Promedio.

La mercadería en tránsito, se registra al valor de factura más gastos.

c. Maquinaria planta y equipo.

La maquinaria, planta y equipo se llevan al costo más las reevaluaciones registradas. Las renovaciones y mejoras importantes se capitalizan, mientras que los reemplazos menores, reparaciones y mantenimiento que no mejoran el activo ni alargan su vida útil restante, se cargan contra resultados a medida que se efectúan. La Compañía utiliza el método de línea recta para depreciar dichos activos.

d. Transacciones en Moneda Extranjera

Las transacciones en moneda extranjera se contabilizan a su equivalente en dólares en el momento en que se realiza la operación. El diferencial de cambio, si existiera alguno, que resulta entre el momento en que se registra la operación y la fecha de su pago o a la fecha del cierre contable si no ha sido pagada, se registra contra los Resultados del ejercicio.

DETALLE COMPARATIVO DEL MOVIMIENTO DE LAS PRINCIPALES CUENTAS DEL BALANCE

1. Efectivo

Un resumen del efectivo al 31 de diciembre de 2004 y 2003 es:

	2004	2003
Caja	\$ 20,000	\$ 20,000
Bancos	<u>377,506</u>	<u>243,000</u>
	\$397,506	\$263,000

2. Cuentas por Cobrar - Netas

Un resumen de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 2004 y 2003, es el siguiente:

	2004	2003
Comerciales	\$1,404,984	\$1,138,830
Menos provisión para		
Cuentas dudosas	(72,500)	(38,000)
Otras Cuentas por cobrar	997	0.00
	1,331,717	1,100,830

3. Inventarios - Netos

Un resumen de los inventarios al 31 de diciembre de 2004 y 2003, es el siguiente:

	2004	2003
Teléfonos	\$837,842	\$938,301
Accesorios	4,785	4,800
Menos valuación de inventario		
Al valor realizable (a)	(9,936)	(60,375)
	832,691	882,726

4. Maquinaria, Mobiliario y equipo neto:

Un resumen de estos activos al 31 de diciembre es el siguiente:

	2004	2003
Al costo:		
Mobiliario y equipo	\$108,600	\$108,600
Menos depreciación acumulada	(15,600)	(15,600)
	93,000	93,000

5. Impuestos por pagar:

El detalle de los impuestos por pagar al 31 de diciembre de 2004 y 2003 es el siguiente.

	2004	2003
Impuestos por pagar	\$19,991	\$64,170
Menos pago a cuenta de Impuesto		
Sobre la renta	(6,388)	(9,280)
Más IVA por pagar	55,323	
Más pago a cuenta Dic-2004	6,388	9,280
	75,314	64,170

CAPITULO IV

4. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Después de haber realizado la presente investigación de campo, y tomando como base la información recopilada a través de esta, se procede a la elaboración de las conclusiones y recomendaciones.

Ante la evolución de la normativa internacional y la importancia que ha tomado en la actualidad el tema de los inventarios, se hace necesaria su adecuada valuación a un valor neto realizable, para asegurarse que las cifras que los inventarios representan en los estados financieros sean razonablemente exactas y recuperables.

4.1 CONCLUSIONES

De la investigación de campo orientada a la valuación de los inventarios realizada en las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, se logró obtener información que ha permitido establecer las siguientes conclusiones:

1. La mayoría de las grandes empresas comerciales del Área Metropolitana de San Salvador poseen políticas y procedimientos establecidas para la valuación de sus inventarios pero no están actualizadas a los requerimientos de la normativa contable y en la mayoría de estas empresas a pesar

que se tengan conocimientos sobre la valuación de inventarios no se lleva a la práctica debido a que se tienen algunas dificultades con datos relacionados a la valuación, como el valor neto realizable.

2. La mayoría de las personas encuestadas que laboran en este tipo de empresas conoce el término de valuación de inventarios pero no están familiarizadas con la aplicación del mismo, debido a que en la mayoría de las empresas no se realiza la valuación de inventarios de una forma permanente.

3. Casi el total de las empresas encuestadas manifestaron contar con un sistema mecanizado de control de inventarios. Esto permite a las empresas obtener toda la información necesaria de sus inventarios tal como costos, precio de ventas y otra información que se pueda requerir para el control y valuación de los inventarios, por lo que esta información es de gran importancia y podría ser utilizada en el proceso de valuar los inventarios a su valor neto realizable, aplicando las normas internacionales de contabilidad.

4. Se observó que algunas empresas realizan inventarios físicos de sus Inventarios hasta fin de año, lo que podría no ser conveniente para las grandes empresas ya que la información reflejada en los estados financieros mensuales podría ser no confiable.

5. Las grandes empresas comerciales utilizan la tasa de rotación de inventario para ayudar a identificar el inventario que no se vende bien y aquel que puede resultar obsoleto, pero se detectó que algunas requieren un tiempo alto para rotar sus Inventarios. Los usuarios de los estados financieros, gerentes y auditores independientes encuentran útil la tasa de rotación de inventario para evaluar la liquidez del inventario de la compañía, y si observan que la rotación anual es muy pobre o baja, resultaría inadecuado y desventajoso pues no se estaría convirtiendo rápidamente en efectivo.

6. Todavía existen grandes empresas utilizando el método de valuación de inventarios de últimas entradas, primeras salidas (UEPS), aún cuando la NIC 2 Inventarios vigente, ya no lo considera.

4.2 RECOMENDACIONES

Para solventar las situaciones planteadas en las conclusiones obtenidas mediante la investigación de campo, se sugiere tomar en cuenta las siguientes recomendaciones:

1. Para asegurar que las empresas adopten la medida de valuar sus inventarios al valor neto realizable es necesario que se institucionalice como una práctica permanente, ya que este tema es de suma importancia pues el rubro de inventarios representa un valor muy significativo en los estados financieros de las grandes empresas comerciales.

2. Es necesario que todas las empresas posean políticas y Procedimientos definidos, actualizados a la normativa internacional y aspectos legales regulatorios que permitan registrar sus inventarios al valor neto realizable de acuerdo a la necesidad del negocio y a las exigencias que representa la competitividad de este tipo de empresas.

Adicionalmente se deben dar a conocer dichas políticas y procedimientos a todo el personal relacionado con en el Manejo y administración de los Inventarios.

3. Es de suma importancia que las empresas capaciten al personal relacionado en la aplicación de la valuación de inventarios, mediante seminarios, foros y conferencias, con el fin de que se tenga un sólido conocimiento sobre la aplicación de este tema en las operaciones de la empresa.

4. Se recomienda que las grandes empresas efectúen inventario físico de sus Inventarios con más frecuencia para mayor control y obtener así mejores resultados al presentar sus estados financieros mensuales y no enfrentarse con mayores problemas de ajuste de inventarios al final del año y evitarse contratiempos y evasiones fiscales.

5. En cuanto a la tasa para la rotación de inventarios es recomendable una tasa alta que pueda indicar la liquidez de este importante activo ya que los acreedores de corto plazo calculan con frecuencia la "tasa de rotación de inventarios".²²

6. El método de costo promedio es el más usado para valuar inventarios, por lo que se recomienda este método ya que es aceptado fiscalmente, hay una valoración más baja con respecto al PEPS, da como resultados una media entre los métodos y además es de uso práctico.

²² Meigs y Meigs. Bettner; Contabilidad, la base para decisiones gerenciales, editorial McGraw-Hill, décima edición, Colombia, Bogotá, 1998, Pág. 504

APENDICE

BIBLIOGRAFIA

Aguilar Mejía Felipe Antonio, Ramírez Vásquez Luis Ernesto, Aldana Gavidia Jaime Adalberto. "Propuesta de un Diseño de Sistema Contable que Genere Información Financiera Confiable Para la toma de Decisiones". Agosto 1999.

Besley Scout y Brigham Eugene F. Fundamentos de Administración Financiera 12ª Edición. Mc Graw Hill.

Kieso, E. Donald, Contabilidad Intermedia (México, Editorial Limusa S.A., segunda edición, 1999).

Fuentes Rivas, Ana Maria, Trabajo de Investigación "Contingencias y Compromisos". Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de El Salvador. 1984

Guajardo Cantú, Gerardo, Contabilidad Financiera (México, McGraw Hill, segunda edición, 1998).

Horngren, Harrison, Robinson, Contabilidad, (México, Prentice-Hall, tercera edición, 1997).

Instituto Mexicano de contadores Públicos, A.C. Norma Internacional de Contabilidad No. 2 (NIC 2-Inventarios) año 2005. México D.F.

Interpretación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 Inventarios (SIC-1), Comité de Interpretaciones.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (México, Boletín C-4, XIII Edición, 1998)

IV Convención Nacional de Contadores de El Salvador, Norma de Contabilidad Financiera No.7 Inventarios, Julio de 1996.

Mendoza Orantes, Ricardo. Código Tributario vigente

Mendoza Orantes, Ricardo. Código de Comercio.

Meigs y Meigs. Bettner; Contabilidad, la base para decisiones gerenciales, editorial McGraw-Hill, décima edición, Colombia, Bogotá, 1998.

Meigs, Robert F., Contabilidad, la base para decisiones gerenciales, editorial McGraw-Hill, octava edición, agosto de 1997.

Perdomo Hernández, Ana Vilma. Paquetes para la Administración de Inventarios de Bodega (Tesis para optar al Grado de Licenciatura en Ciencias de la Computación, UCA, 1991).

Real academia de la lengua Española, Diccionario Manual Ilustrado de la lengua Española, Madrid. ESPASA CALPES, 2ª Edición.

R. Jan, Williams, Guía Miller de PCGA, (España, Editorial Harcourt Brace y Cía., primera edición, 1998-1999).

W. A. Paton- Manual del Contador- Tomo I.

GLOSARIO DE TERMINOS

Consistencia: los usos de la información contable requieren que sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo.

Costo: es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción por parte de la empresa.

Costo de Compra: de los inventarios comprenderá el precio de compra, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables por la empresa de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán al determinar el costo de adquisición.

Costo promedio: este método se aplica a artículos idénticos que tendrán los mismos valores contables solamente bajo este método de costo promedio. Una limitación en el método de costo promedio es que los cambios en el costo de reposición corrientes del inventario quedan ocultos porque estos costos se promedian con costos más antiguos. Por lo tanto, ni la valuación del inventario final ni el costo de la mercancía vendida reflejará

rápidamente cambios en el costo de reposición corriente de la mercancía.

Costos de adquisición: comprenderá el precio de compra, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables por la empresa de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios.

Costos de conversión: comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa.

Identificación específica: Registro de los costos reales de las unidades específicas vendidas como costo de la mercancía vendida. Se requiere cuando cada unidad en el inventario es única, pero no cuando el inventario consiste en productos homogéneos.

Inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción de cara a esa venta, o
- (c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.

Inventario Físico: Conteo sistemático de todos los bienes disponibles, seguido por la aplicación de precios unitarios a las cantidades contadas y desarrollo de una valuación en moneda corriente del inventario final.

Lento Movimiento: es el efecto causado en los inventarios por lo anticuado de los productos o su excesiva acumulación.

Mercaderías entregadas en consignación: son aquellas enviadas al consignatario conservándose el título de propiedad.

Método de últimas en entrar, primeras en salir (UEPS): Método de calcular el costo de la mercancía vendida mediante el uso de los precios pagados por las unidades adquiridas más recientemente. El inventario final es valuado con base en los precios pagados por las unidades adquiridas primero.

Obsolescencia: consiste en la reducción en el valor del costo original de los bienes, ocasionada por adelantos tecnológicos, económicos y otras causas motivadas por factores externos.

Pedidos en tránsito: son aquellos productos sobre los cuales se tiene el derecho de propiedad y que aún no han sido recibidos físicamente por la entidad.

Período Contable: las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron independientemente de la fecha en que se paguen.

Primeras Entradas, Primeras Salidas: la característica propia del método PEPS es que los costos de compra más antiguos se transfieren al costo de mercancía vendida, mientras que los costos más recientes permanecen en inventario.

Procedimiento de inventario periódico o analítico: es el que se realiza al final del ejercicio económico y consiste en el conteo físico de las mercancías y la asignación de sus valores.

Procedimiento de inventario permanente o perpetuo: consiste en llevar un registro que muestra en todo momento la cantidad e importe del inventario en existencia. Los cambios en el inventario se registran a medida que ocurren, mediante cargos y créditos en la cuenta de inventario, en este método no se utiliza ninguna cuenta de Compras.

Realización: las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos. Cuando ha tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad derivados de las operaciones de esta, y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Regla del costo o mercado, el más bajo: Método de fijación de costos de inventario mediante el cual los bienes son valuados al costo original o al costo de reposición (mercado), al que sea menor.

Valor histórico original: las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten, su equivalente en valores o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

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.

INSTRUMENTO DE RECOLECCION DE DATOS

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



CUESTIONARIO PARA TRABAJO DE GRADUACION

TEMA:
“NORMATIVA CONTABLE ADOPTADA EN EL SALVADOR PARA LA
VALUACION DE INVENTARIOS EN LAS EMPRESAS COMERCIALES”

OBJETIVO:

Conocer si las empresas están aplicando la normativa contable para la valuación, registro y revelación de inventarios, en las grandes empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.

INDICACIONES:

Marque con una "X" la respuesta que considera correcta y comente según corresponda las siguientes preguntas:

1. ¿Cuánto tiempo tiene de laborar en la empresa?
- De 0 a 1 año
- De 1 a 3 años
- De 3 a más
2. ¿Cuál es su cargo actual?
- Contador Financiero
- Contralor
- Administrador Financiero
3. ¿Cuál es el giro principal de la empresa?
-
4. ¿Qué clase de inventarios posee la empresa?
- INV de Artículos para la venta
- INV de Artículos en consignación
- INV de Artículos Usados
5. ¿Qué medio utiliza para administrar el control de Inventarios?
- a) Manual
- b) Mecanizado
6. ¿Qué base técnica se utiliza para valorar los inventarios según NIC 2-Inventarios?
- 6.1. Para el INV de Artículos para la venta:

- a) Actualización del costo de inventarios al valor de mercado
- b) Actualización del costo de inventarios Al valor neto realizable
- c) otras_____

6.2. Para el INV de Artículos en consignación:

- a) Actualización del costo de inventarios al valor de mercado
- b) Actualización del costo de inventarios Al valor neto realizable
- c) otras_____

6.3. Para INV de Artículos Usados (por devoluciones):

- a) Actualización del costo de inventarios Al valor neto realizable
- b) Asignación de un valor simbólico para efectos de control
- c) otras_____

7. ¿Cuáles de los siguientes procedimientos internos de control de inventarios utilizan?

- a) Almacenamiento de inventarios que permita seguridad y protección contra robo y daño

- b) Recepción de mercaderías
- c) Compras de inventarios en cantidades Económicas que garantiza la rotación requerida
- d) Conteo físico de los inventarios
- e) otros_____

8. ¿Con qué frecuencia efectúan el inventario físico de sus Inventarios?

- a) Cada fin de mes
- b) Cada fin de año
- c) Cuando es necesario

9. ¿Los procedimientos contemplan formatos que permitan documentar el control de inventarios para la toma física de ellos?

Si No

10. ¿Cuántos días utilizan para la rotación de inventarios?

- De 1 a 15 días
- De 16 a 30 días
- De 31 a 45 días

11. ¿Qué método de Valuación de Inventarios utilizan?

- Identificación específica
- Método de costo Promedio

- Método Primeras Entradas, Primeras Salidas **PEPS**
- Método Últimas Entradas, Primeras Salidas **UEPS**
- Método del precio de Venta al detalle
- Método de Aligación Directa

12. ¿Cómo se registran las diferencias que resultan de la valuación de inventarios, entre el valor neto realizable y el valor en libros?

- a) Gasto
- b) Costo
- c) Otro

13. Las exhibiciones y muestras las manejan como

- a) Inventarios,
- b) Gastos publicitarios
- c) Gastos pagados por anticipado
- d) Otros

14. ¿Se ajusta el inventario por artículos dañados, extraviados y mermas?

Si No

15. ¿Cuál es la política para reconocer y calcular la obsolescencia de inventarios?

- a) Revisión de ítem con más de 6 meses sin movimiento
- b) Revisión técnica de desfases en la tecnología

c) Revisión de ítem pasados de moda

d) Un porcentaje, explique

otro _____

16. ¿A fin del período contable se establece y liquida la obsolescencia real? Si No

17. ¿Qué Procedimientos se utilizan, para el registro contable de los inventarios?

a) El procedimiento de inventario periódico ó analítico

b) El procedimiento de inventario permanente ó perpetuo

18. ¿Qué tratamiento contable se le da a las pérdidas de inventarios? (extravíos, mermas)

a) Cuentas de Resultado

b) Cuentas por Cobrar

c) Otro

ANEXOS

ANEXO 1

EJEMPLO DE LOS METODOS DE VALUACION DE INVENTARIOS

Registro de operaciones utilizando el método de Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS)

CONTROL DE INVENTARIOS			ARTÍCULO: XX				REF:		
UBICACIÓN:			UNIDAD: uno		MÍNIMO:		MÁXIMO:		
PROVEEDOR:									
FECHA	COMPROBANTE	CANTIDADES			VALOR UNITARIO		MONTO TOTAL		
		Entrada	Salida	Existencia	Entrada	Salida	Debe	Haber	Saldo
01-05	Nº 324	130		130	600		78.000		78.000
01-04	Nº 351	60		190	610		36.600		114.600
01-12	F. 1267		52	138		600		31.200	83.400
01-16	Nº 385	85		223	605		51.425		134.825
01-21	F. 1279		94	129		78x600 16x610		56.560	78.265
01-23	F. 1285		44	85		610		26.840	51.425
01-25	Nº 420	215		300	625		134.375		185.800
01-27	F. 1294		80	220		605		48.400	137.400
01-30	F. 1298		40	170		5x605 45x625		31.150	106.250
01-31	Nº 473	100		270	630		63.000		169.250

Registro de operaciones utilizando el Método de Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS)

CONTROL DE INVENTARIOS			ARTÍCULO: XX				REF:		
UBICACIÓN:			UNIDAD: uno		MÍNIMO:		MÁXIMO:		
PROVEEDOR:									
FECHA	COMPROBANTE	CANTIDADES			VALOR UNITARIO		MONTO TOTAL		
		Entrada	Salida	Existencia	Entrada	Salida	Debe	Haber	Saldo
01-05	N° 324	130		130	600		78.000		78.000
01-04	N° 351	60		190	610		36.600		114.600
01-12	F. 1267		52	138		610		31.720	82.880
01-16	N° 385	85		223	605		51.425		134.825
01-21	F. 1279		94	129		85x605 8x610 1x600		56.905	77.400
01-23	F. 1285		44	85				26.400	51.000
01-25	N° 420	215		300	625		134.375		185.375
01-27	F. 1294		80	220		625		50.000	135.375
01-30	F. 1298		50	170		625		31.250	104.125
01-31	N° 473	100		270	630		63.000		167.125

Registro de operaciones utilizando el Método de Promedio Móvil

CONTROL DE INVENTARIOS			ARTÍCULO:			REF:			
UBICACIÓN:			UNIDAD:		MÍNIMO:		MÁXIMO:		
PROVEEDOR:									
FECHA	COMPROBANTE	CANTIDADES			VALOR UNITARIO		MONTO TOTAL		
		Entrada	Salida	Existencia	Entrada	Salida	Debe	Haber	Saldo
01-05	N° 324	130		130	600		78,000		78.000.00
01-04	N° 351	60		190	610		36,600		114.600.00
01-12	F. 1267		52	138		603.15		31,363.80	83,236.20
01-16	N° 385	85		223	605		51,425		134,661.20
01-21	F. 1279		94	129		603.86		56,762.84	77,898.36
01-23	F. 1285		44	85		603.86		26,569.84	51,328.52
01-25	N° 420	215		300	625		134,375		185,703.52
01-27	F. 1294		80	220		619.00		49,520.00	136,183.52
01-30	F. 1298		50	170		619.00		30,950.00	105,233.52
01-31	N° 473	100		270	630		63,000		168,233.52

Análisis final

Promedio	\$ 168,233.50
PEPS	\$ 169,250.00
UEPS	\$ 167,125.00

Al analizar los tres métodos se puede sacar como conclusión que la valoración mas baja es la obtenida con el UEPS, la más alta con el PEPS y una valoración intermedia con el promedio.

ANEXO 2

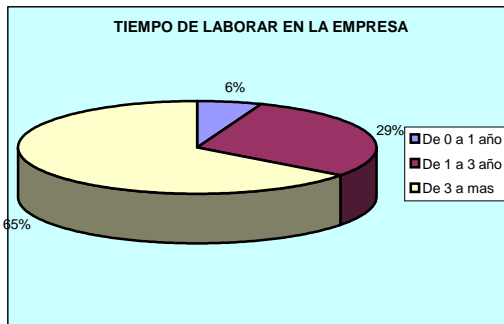
PREGUNTA No. 1: ¿Cuánto tiempo tiene de laborar en la empresa?

OBJETIVO: Asegurarnos que el encuestado conoce bien las operaciones de la empresa.

CUADRO No. 1

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
De 0 a 1 año	2	6%
De 1 a 3 año	10	29%
De 3 a mas	22	65%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 1



RESULTADO:

De las 34 personas encuestadas el 65% tienen más de 3 años de laborar para la empresa, un 29% de 1 a 3 años y el 6% menos de un año.

INTERPRETACION:

De lo anterior se puede observar que la mayoría de las personas tienen más de 3 años de laborar para la empresa, esto nos permite asegurar que se tiene un amplio conocimiento de las operaciones de la empresa.

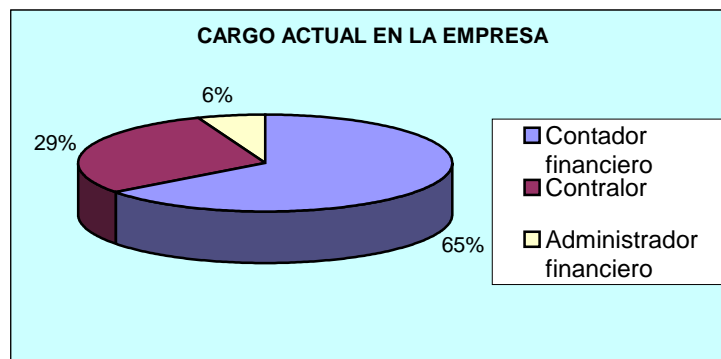
PREGUNTA No. 2: ¿Cuál es su cargo actual?

OBJETIVO: Verificar que el encuestado tiene relación directa con el tema principal de este estudio.

CUADRO No. 2

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Contador financiero	22	65%
Contralor	10	29%
Administrador financiero	2	6%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 2



RESULTADO:

Al observar los resultados del 100 de las 34 empresas encuestadas, el 65% ocupan el cargo de Contador Financiero, el 29% de Contralor y un 6% son Administradores Financieros.

INTERPRETACION:

La idoneidad del cargo respecto a las preguntas contenidas en el cuestionario de recolección de datos para este estudio.

PREGUNTA No. 3: ¿Cuál es el giro principal de la empresa?

OBJETIVO: Conocer el giro principal de la empresa.

ANÁLISIS:

Todas las entidades a las cuales se les realizó el estudio están incluidas en el sector comercio del área metropolitana de San Salvador y tienen como giro principal la compra y venta de artículos.

PREGUNTA No. 4:

¿Qué clase de inventarios posee la empresa?

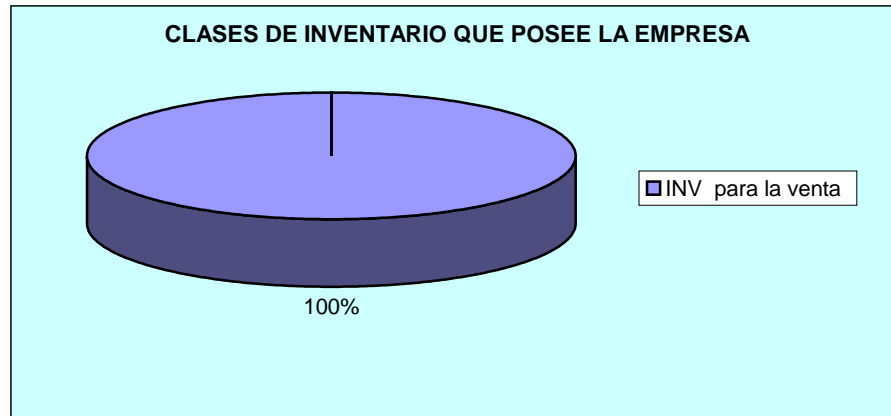
OBJETIVO:

Conocer los tipos de inventario que poseen las diferentes empresas del sector comercio.

CUADRO No. 4

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Inventario para la venta	34	100%
Inventario en consignación	0	0%
Inventario de artículos usados	0	0%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 4



RESULTADO:

De la totalidad de empresas encuestadas el 100% respondió que sus inventarios son de artículos para la venta.

INTERPRETACION:

Con el dato obtenido en esta pregunta se puede ver que todas las empresas comerciales manejan inventarios de artículos para la venta.

PREGUNTA No. 5:

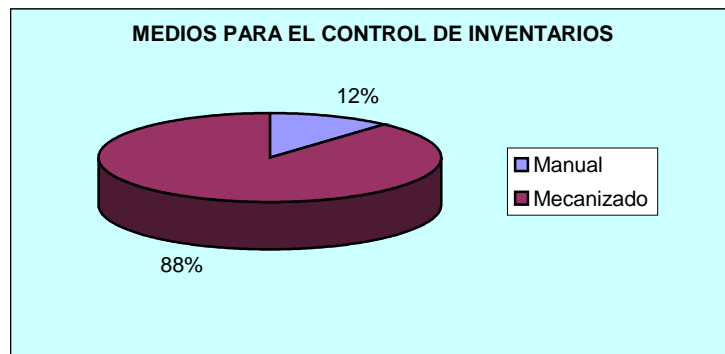
¿Qué medio utiliza para administrar el control de Inventarios?

OBJETIVO: Conocer la seguridad de los documentos y registros en los cuales se maneja el control de los inventarios.

CUADRO No. 5

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Manual	4	12%
Mecanizado	30	88%
Totales	34	100%

GRAFICO No. 5



RESULTADO:

De los encuestados el 88% corresponde a sistema mecanizado, mientras que el 12% restante corresponde a medios manuales.

INTERPRETACION:

La mayoría de las entidades encuestadas afirmaron que el medio que utilizan para el registro y control de los inventarios es mecanizado, lo cual permite mayor disponibilidad de los registros e información relacionados al control de los inventarios.

PREGUNTA No. 6: ¿Qué base técnica se utiliza para valuar los inventarios según NIC 2-Inventarios?

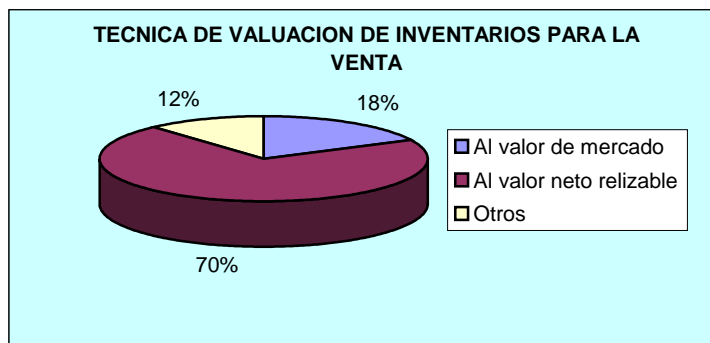
6.1. Para el INV de Artículos para la venta:

OBJETIVO: Observar si las empresas encuestadas están valuando sus inventarios de artículos para la venta según NIC 2-Inventarios.

CUADRO No. 6.1

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Al valor de mercado	6	18%
Al valor neto realizable	24	70%
Otros	4	12%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 6.1.



RESULTADO:

Un 70% de las empresas encuestadas valúan sus inventarios de artículos para la venta al valor neto realizable, 18% al valor de mercado y 12% no utiliza base técnica de valuación.

INTERPRETACION:

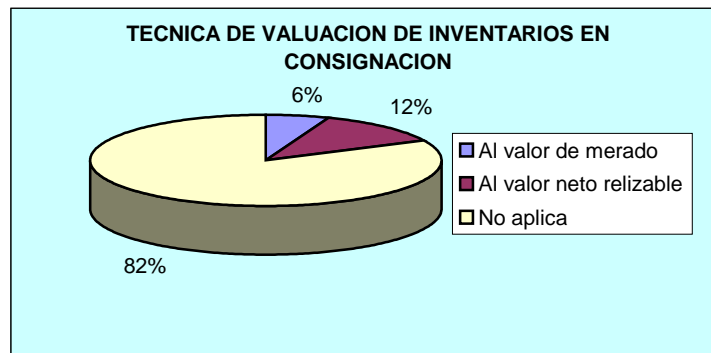
Se puede observar que la mayoría de las empresas utiliza como base técnica para valuar los inventarios de artículos para la venta el valor neto realizable según NIC 2-Inventarios.

PREGUNTA No. 6.2. Para el INV de Artículos en consignación:

OBJETIVO: Ver de qué forma están siendo valuados los inventarios en consignación, si los hay.

CUADRO No. 6.2

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Al valor de mercado	2	6%
Al valor neto realizable	4	12%
No aplica	28	82%
Totales	34	100%



RESULTADO:

Un 82% de las empresas encuestadas no valúan sus inventarios de artículos en consignación.

INTERPRETACION:

La interpretación anterior es debido a que la mayoría de las empresas encuestadas no posee inventario de artículos en consignación.

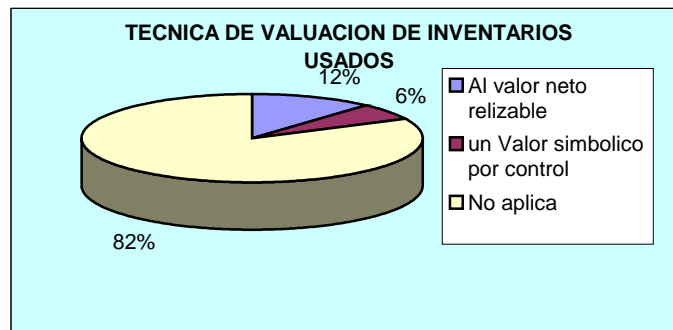
PREGUNTA No. 6.3.

Para INV de Artículos Usados (por devoluciones):

OBJETIVO: Conocer si la empresa posee inventario de artículos usados y de qué forma los valúa.

CUADRO No. 6.3

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Al valor neto realizable	4	12%
un Valor simbólico por control	2	6%
No aplica	28	82%
Totales	34	100%



RESULTADO:

Un 6% de las empresas encuestadas no valúan sus inventarios de artículos usados, a un valor simbólico, el 12% al valor neto realizable y 82 no aplica valuación.

INTERPRETACION:

De la interpretación anterior se puede ver que un 82% no aplica, esto debido a que no posee inventario de artículos usados. Por lo que se puede ver que la valuación de artículos usados no es de importancia para la mayoría de empresas comerciales.

PREGUNTA No. 7:

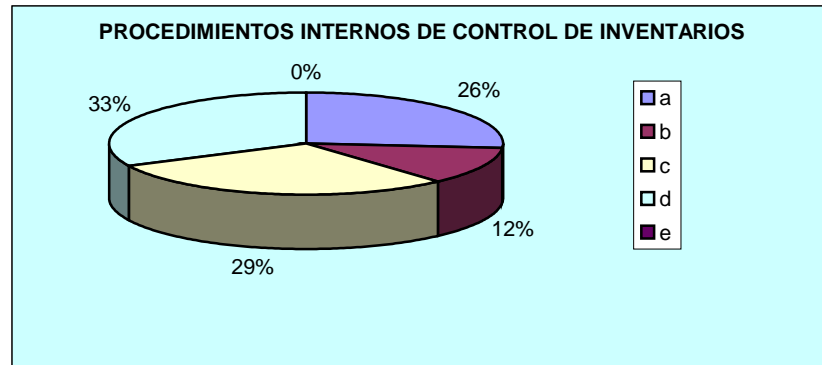
¿Qué procedimientos internos de control de inventarios utilizan?

OBJETIVO: Determinar que procedimientos internos utilizan las empresas para el control de los inventarios.

CUADRO No. 7

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
a) Almacenamiento de inventarios que permita seguridad y protección contra robo y daño	9	26%
a) Recepción de mercaderías	4	12%
c) Compras de inventarios en cantidades Económicas que garantiza la rotación requerida	10	29%
d) Conteo físico de los inventarios	11	33%
e) Otros	0	0%
Totales	34	100%

GRAFICA No.7



RESULTADO:

Sobre la base de la cantidad de respuestas un 33% de las empresas encuestadas utilizan como procedimientos de control el conteo físico de los inventarios, 29% compran inventarios en cantidades económicas que garantizan la rotación requerida, 26% almacenan inventarios que permitan seguridad y protección contra robo y daño y el 12% restante es recepción de mercaderías.

INTERPRETACION:

Se puede observar que un alto porcentaje de las empresas utilizan la mayoría de los procedimientos descritos en esta pregunta para el control de sus inventarios.

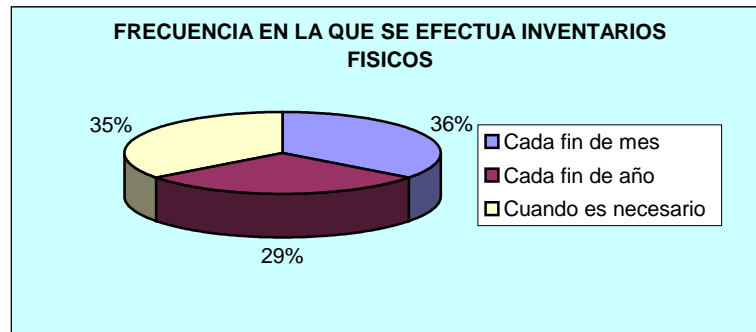
PREGUNTA No. 8: ¿Con qué frecuencia efectúan el inventario físico de sus Inventarios?

OBJETIVO: Identificar la periodicidad con que las empresas efectúan inventarios físicos de sus Inventarios.

CUADRO No. 8

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Cada fin de mes	12	36%
Cada fin de año	10	29%
Cuando es necesario	12	35%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 8



RESULTADO:

Sobre la base de la cantidad de respuestas el 36% contestó que cada fin de mes efectúan inventario físico de sus Inventarios, el 35% respondió que cuando es necesario y finalmente el otro 29% manifestó que lo hacen cada fin de año.

INTERPRETACION:

La mayoría del total de las empresas encuestadas realizan inventarios físicos mensuales y cuando lo consideran necesario para el control de sus Inventarios y un menor porcentaje lo efectúa cada fin de año.

PREGUNTA No. 9:

¿Los procedimientos contemplan formatos que permitan documentar el control de inventarios para la toma física de ellos?

OBJETIVO:

Conocer si los procedimientos internos contemplan formatos que permitan adecuados controles de los inventarios físicos.

CUADRO No. 9

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	34	100%
No	0	0%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 9



RESULTADO:

El 100% dijo si sobre que los procedimientos contemplan formatos para el adecuado control de sus inventarios físicos.

INTERPRETACION:

Todas las empresas respondieron afirmativamente ya que sus procedimientos contemplan formatos que permiten documentar el control de inventarios para la toma física de ellos.

PREGUNTA No. 10:

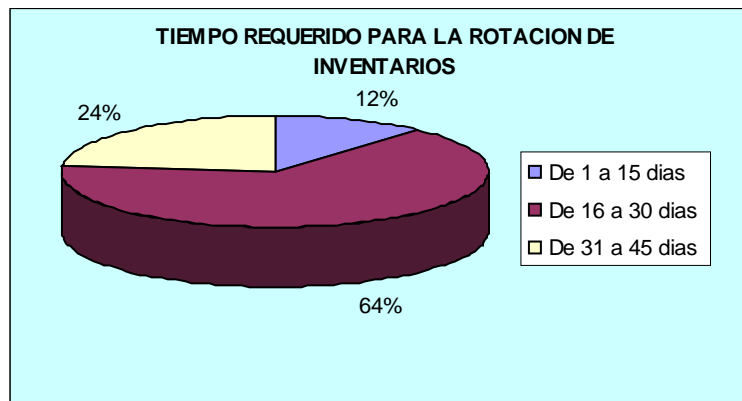
¿Cuántos días utilizan para la rotación de inventarios?

OBJETIVO: Determinar el número de días que utilizan para rotar sus inventarios.

CUADRO No. 10

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
De 1 a 15 días	4	12%
De 16 a 30 días	22	65%
De 31 a 45 días	8	24%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 10



RESULTADO:

De las 34 empresas encuestadas el 64% utilizan de 16 a 30 días, el 24% de 31 a 45 días, mientras que el 12% de 1 a 15 días para la rotación de sus Inventarios.

INTERPRETACION:

De acuerdo a los datos anteriores se puede observar que la mayoría de las empresas tiene una rotación requerida de sus inventarios de 16 a 30 días, es decir una rotación anual de 12 veces, lo cual para una empresa comercial dedicada a la compra y venta de artículos es una buena rotación para un adecuado manejo de su lujo de efectivo.

PREGUNTA N° 11:

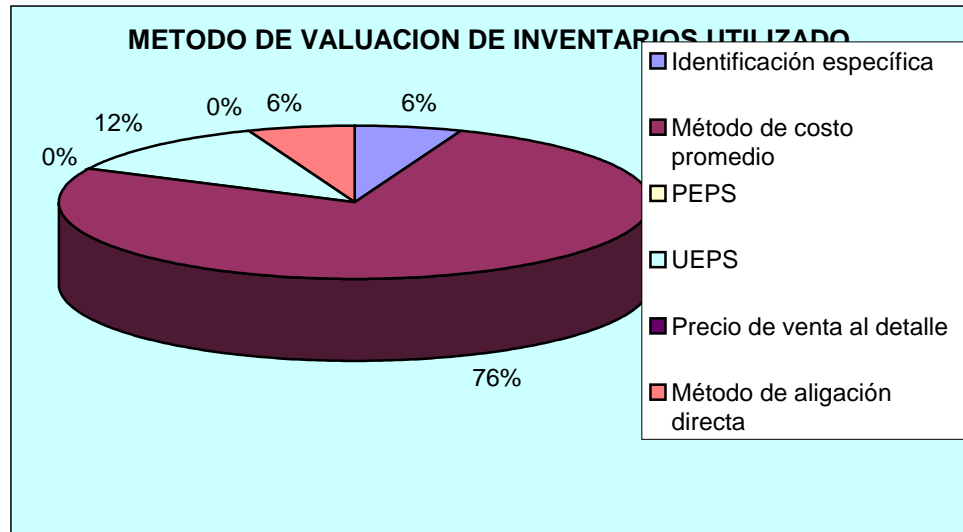
¿Qué método de Valuación de Inventarios utilizan?

OBJETIVO: Ver cuál es el método de valuación de inventarios que se utiliza en las empresas objeto de este estudio.

CUADRO No. 11

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Identificación específica	2	6%
Método de costo promedio	26	76%
PEPS	0	0%
UEPS	4	12%
Precio de venta al detalle	0	0%
Método de aligación directa	2	6%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 11



RESULTADO:

El 76% manifestó usar el método de costo promedio, 12% el UEPS, 6% Identificación específica y otro 6% usan el método de aligación directa.

INTERPRETACION:

La mayoría de las empresas encuestadas usan el método de costo promedio para la valuación de sus inventarios.

PREGUNTA No. 12:

¿Cómo se registran las diferencias que resultan de la valuación de inventarios, entre el valor neto realizable y el valor en libros?

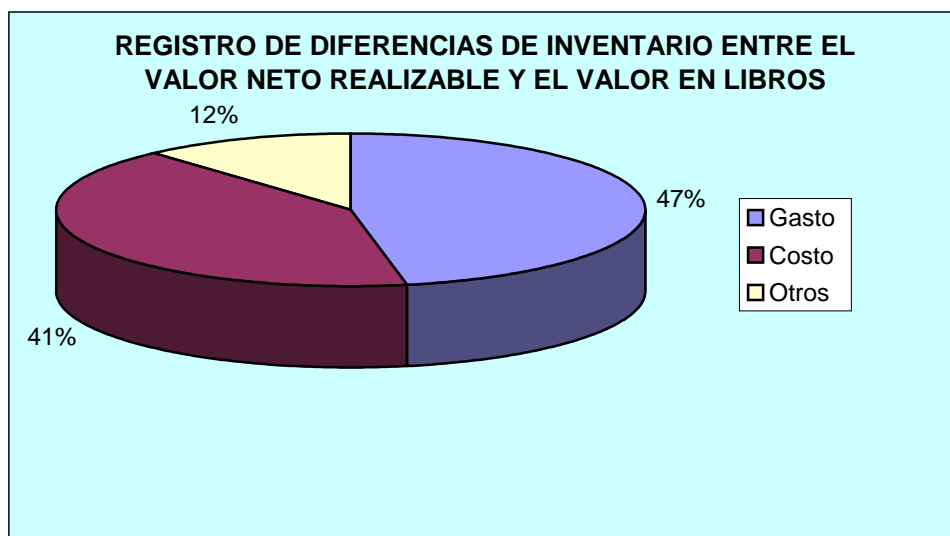
OBJETIVO:

Ver la forma en que se registran contablemente las diferencias que resultan de la valuación de inventarios entre el valor neto realizable y el valor en libros.

CUADRO No. 12

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Gasto	16	47%
Costo	14	41%
Otros	4	12%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 12



RESULTADO:

Del total de las empresas encuestadas el 47% las diferencias las registran al gasto, 41% al costo y un 12% a otras cuentas no de resultado.

INTERPRETACION:

De acuerdo a los datos anteriores se puede observar que la mayoría de empresas registra contablemente a cuentas de resultado, las diferencias resultantes de la valuación de inventarios en cada análisis realizado entre el valor neto realizable y el valor en libros, lo cual permite registrar adecuadamente en sus estados financieros el valor de recuperación de sus inventarios y poder manejar el efecto de estas operaciones en el cálculo del impuesto sobre la renta.

PREGUNTA No. 13:

¿Las exhibiciones y muestras las manejan como?:

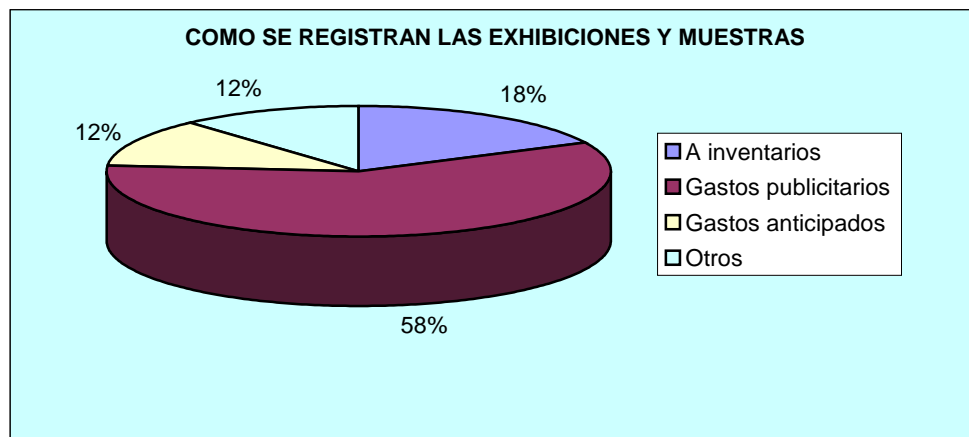
OBJETIVO:

Conocer si los artículos utilizados para exhibiciones y muestras en las empresas encuestadas son manejados como inventarios o como gastos.

CUADRO No. 13

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
A inventarios	6	18%
Gastos publicitarios	20	58%
Gastos anticipados	4	12%
Otros	4	12%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 13



RESULTADO:

El 58% las exhibiciones y muestras las registran a gastos publicitarios, 18% las registran como inventarios, un 12% a gastos anticipados y el 12% restante a otras cuentas.

INTERPRETACION:

La mayoría de los encuestados registran los artículos para exhibiciones y muestras a cuentas de gastos y sólo un 18% los registran como inventarios. Este 18% no es representativo como objeto de este estudio y la valuación de Inventarios.

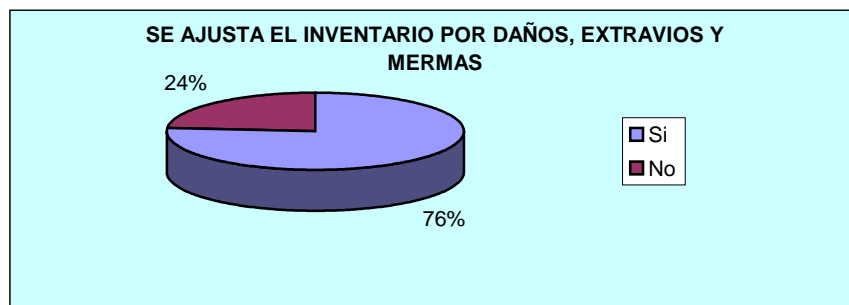
PREGUNTA No. 14: ¿Se ajusta el inventario por artículos dañados, extraviados y mermas?

OBJETIVO: Conocer si se realizan los ajustes por faltantes de inventarios o artículos dañados.

CUADRO No. 14

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	26	76%
No	8	24%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 14



RESULTADO:

El 76% expresó que realizan los ajustes correspondientes por faltantes de inventarios y de artículos dañados, mientras que el 24% manifestó que no lo realizan.

INTERPRETACION:

La mayoría de las empresas realiza los ajustes correspondientes a su inventario por faltantes, artículos dañados y mermas, lo cual es importante en el manejo y control de los inventarios porque esto permite que las cifras reflejadas en los estados financieros son fidedignas a los inventarios físicas.

PREGUNTA No. 15: ¿Cuál es la política para reconocer y calcular la obsolescencia de inventarios?

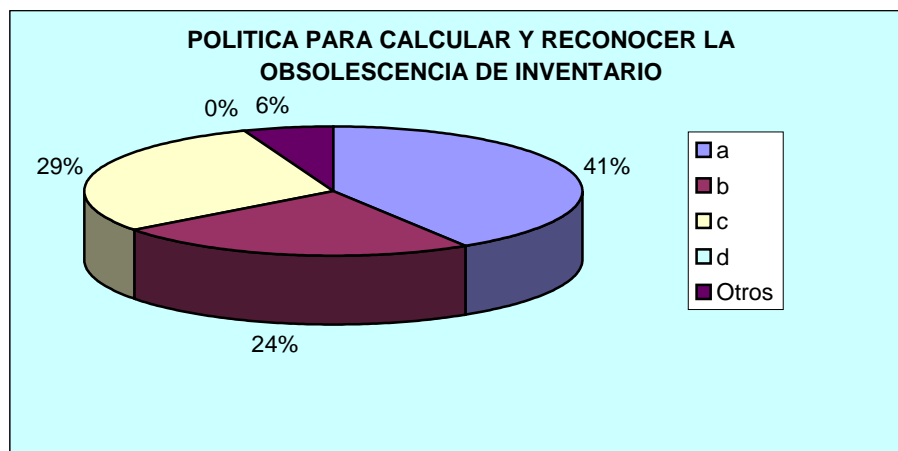
OBJETIVO:

Saber si las empresas cuentan con una política definida para calcular y reconocer la obsolescencia de sus inventarios.

CUADRO No. 15

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
a) Revisión de ítem con más de 6 meses sin movimiento	14	41%
b) Revisión técnica de desfases en la tecnología	8	24%
c) Revisión de ítems pasados de moda	10	29%
d) Un porcentaje, explique	0	0%
e) otro	2	6%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 15



RESULTADO:

Del total de las empresas encuestadas el 41% cuenta con una política definida para el calculo y reconocimiento de la obsolescencia de inventarios, sobre la base de revisión de ítem con más de 6 meses sin movimiento, el 29% calculan y reconocen la obsolescencia de inventarios, tomando como base la revisión de ítem pasados de moda, y un 24% lo hace sobre la base de una revisión técnica de desfases en la tecnología.

INTERPRETACION:

De acuerdo a los datos anteriores se puede observar que todas las empresas, tienen una política definida para el cálculo y reconocimiento de la obsolescencia de sus inventarios, esto le permite a las empresas contar con un inventario libre de obsolescencias.

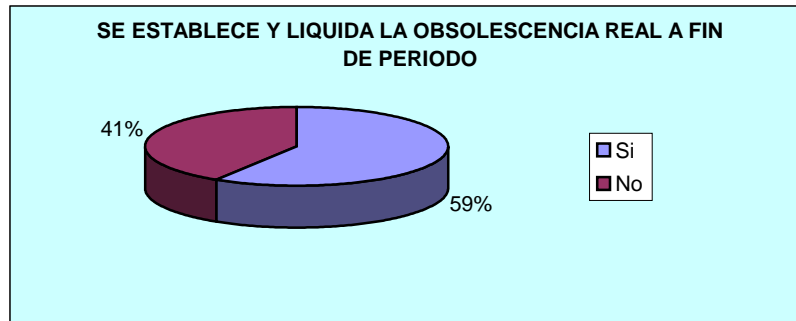
PREGUNTA No. 16: ¿A fin del período contable se establece y liquida la obsolescencia real?

OBJETIVO: Conocer si las empresas realizan la liquidación de la obsolescencia real en cada fin de periodo contable.

CUADRO No. 16

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Si	20	59%
No	14	41%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 16



RESULTADO:

El 59% de las entidades en estudio manifestaron que si establecen y liquidan la obsolescencia real y el 41% contestaron que no realizan la liquidación.

INTERPRETACION:

Con los datos anteriores puede observarse que un 41% de las empresas encuestadas no realizan la liquidación de la obsolescencia real al final del período contable, esto a pesar de que cuentan con una política definida para el cálculo de la obsolescencia de sus inventarios. Como puede verse hay una incongruencia entre la existencia de una política para el tratamiento de la obsolescencia y el registro contable de la misma al cierre de cada periodo.

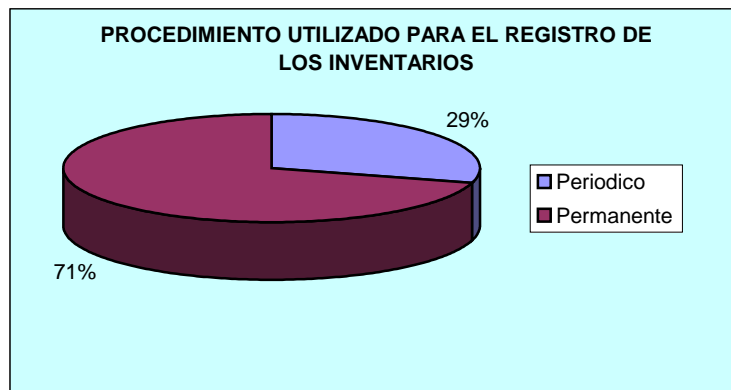
PREGUNTA No. 17: ¿Qué Procedimientos se utilizan, para el registro contable de los inventarios?

OBJETIVO: Verificar qué procedimiento se utiliza para el registro contable de los inventarios.

CUADRO No. 17

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Periódico	10	29%
Permanente	24	71%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 17



RESULTADO:

El 71% llevan sus registros contables de sus inventarios utilizando el procedimiento de inventario permanente o perpetuo y el 29% realizan los registros contables de sus inventarios utilizando el procedimiento de inventario periódico o analítico.

INTERPRETACION:

La mayoría de las empresas encuestadas utiliza el procedimiento de inventario permanente o perpetuo para el registro de sus inventarios, esto es importante debido a que permite conocer el costo de los artículos vendidos así como de sus Inventarios en el momento que se requieran.

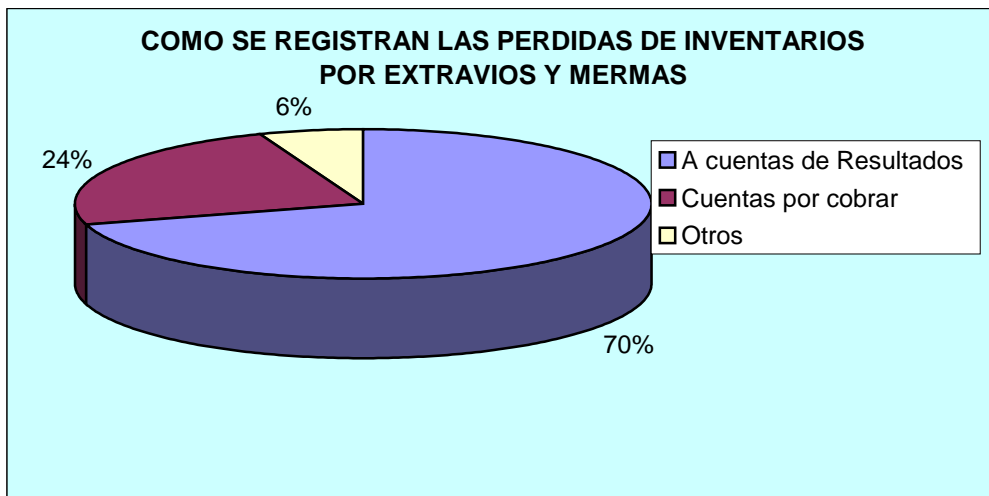
PREGUNTA No. 18: ¿Qué tratamiento contable se le da a las pérdidas de inventarios? (extravíos, mermas)

OBJETIVO: Conocer cómo se registran contablemente los faltantes y pérdidas de inventarios.

CUADRO No. 18

Respuestas	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
A cuentas de Resultados	24	70%
Cuentas por cobrar	8	24%
Otros	2	6%
Totales	34	100%

GRAFICA No. 18



RESULTADO:

De todas las empresas encuestadas un 70% asegura registrar las diferencias y faltantes de inventarios a cuentas de resultado, el 24% a cuentas por cobrar y 6% a otras cuentas.

INTERPRETACION:

La mayoría de todas las empresas en estudio utilizan cuentas de resultado para registrar contablemente las pérdidas de inventarios y esto es una práctica considerada importante debido a que si existe una recuperación se revertirá el gasto si está dentro de un mismo período contable. Si la recuperación se da fuera del período contable se registra a otros ingresos.

Sin embargo hay un 24% que registra sus faltantes a cuentas por cobrar. Este tipo de operación debe manejarse con diligencia para la recuperación y liquidación de estos valores porque de lo contrario se crea contingencia sobre los montos registrados bajo estos conceptos.

ANEXO 3					
CELFAST, S. A. DE C. V.					
CATALOGO DE CUENTAS					
G	M	NIVELES		SSS	
		S	SS		
100	000	000	000	000	ACTIVO
110	000	000	000	000	ACTIVO CORRIENTE
110	001	000	000	000	EFECTIVO Y EQUIVALENTES
110	001	001	000	000	EFECTIVO EN CAJAS
110	001	001	001	000	CAJA GENERAL
110	001	001	001	001	CAJA OFICINA CENTRAL
110	001	001	002	000	CAJA CHICA
110	001	001	002	001	CAJA CHICA OFICINA CENTRAL
110	001	002	000	000	EFECTIVO EN BANCOS
110	001	002	001	000	DEPOSITOS EN CUENTAS CORRIENTES
110	001	002	001	001	BANCO CUSCATLAN
110	001	002	001	002	BANCO AGRICOLA
110	001	002	001	003	BANCO CREDOMATIC
110	001	003	000	000	EQUIVALENTES DE EFECTIVO
110	001	003	001	000	DEPOSITOS A PLAZO
110	001	003	001	001	BANCO AGRICOLA
110	002	000	000	000	CLIENTES Y OTRAS CUENTAS POR COBRAR
110	002	001	000	000	CUENTAS POR COBRAR A CLIENTES
110	002	001	001	000	CUENTAS POR COBRAR CLIENTES LOCALES
110	002	001	001	001	OPERADOR 1
110	002	002	000	000	ESTIMACION PARA CUENTAS INCOBRABLES ®
110	002	002	001	000	ESTIMACION PARA CLIENTES LOCALES ®
110	003	000	000	000	INVENTARIOS
110	003	001	000	000	INVENTARIO DE ARTICULOS PARA LA VENTA
110	003	002	000	000	INVENTARIO DE ARTICULOS EN CONSIGNACION
110	003	003	000	000	INVENTARIO DE ARTICULOS USADOS
110	003	004	000	000	ESTIMACION POR VALUACION DE INVENTARIOS ®
110	004	000	000	000	PEDIDOS EN TRANSITO
110	004	001	000	000	INVENTARIO DE EQUIPO DE TELECOMUNICACION
110	004	002	000	000	INVENTARIO DE REPUESTOS
110	005	000	000	000	IVA CREDITO FISCAL
110	005	001	000	000	IVA CREDITO FISCAL POR COMPRAS
110	005	002	000	000	IVA CREDITO FISCAL - REMANENTE
110	005	003	000	000	IVA CREDITO FISCAL - IMPORTACIONES
120	000	000	000	000	ACTIVOS NO CORRIENTES
120	001	000	000	000	ACTIVOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA DIFERIDO
120	001	001	000	000	REMANENTE DE ISR DE AÑOS ANTERIORES
120	001	002	000	000	PAGOS ANTICIPADOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

120	002	000	000	000	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
120	002	001	000	000	TERRENOS
120	002	001	001	000	COSTO DE ADQUISICION DE TERRENOS
120	002	001	002	000	REVALUOS DE TERRENOS
120	002	001	003	000	DETERIORO DE TERRENOS ®
120	002	002	000	000	VEHÍCULOS
120	002	002	001	000	COSTO DE ADQUISICION DE VEHÍCULOS
120	002	002	002	000	REVALUO DE VEHÍCULOS
120	002	002	003	000	DEPRECIACION ACUMULADA DE VEHÍCULOS ®
120	002	002	004	000	DETERIORO DE VEHÍCULOS ®
200	000	000	000	000	PASIVO
210	000	000	000	000	PASIVO CORRIENTE
210	001	000	000	000	PROVEEDORES Y OTRAS CUENTAS POR PAGAR
210	001	001	000	000	PROVEEDORES
210	001	001	001	000	PROVEEDORES LOCALES
210	001	001	002	000	PROVEEDORES DEL EXTERIOR
210	001	001	002	001	MOTOROLA INTERNACIONAL
210	001	001	002	002	AUDIOVOX INTERNACIONAL
210	001	001	002	003	SIEMENS CORPORATION
210	001	002	000	000	PROVISIONES Y RETENCIONES
210	001	002	001	000	PLANILLAS POR PAGAR
210	001	002	002	000	COMISIONES Y BONIFICACIONES
210	001	002	003	000	PROVISION PAGO A CUENTA IMPUESTO SOBRE RENTA
210	001	003	000	000	IMPUESTOS POR PAGAR
210	001	003	001	000	IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGAR
210	001	003	002	000	PAGO A CUENTA RENTA
210	001	003	003	000	IVA POR PAGAR
210	001	004	000	000	IVA DEBITO FISCAL
210	001	004	001	000	IVA - CONTRIBUYENTES
210	001	004	002	000	IVA - CONSUMIDOR FINAL
210	001	004	003	000	IVA POR PAGAR - IMPORTACIONES
210	001	004	004	000	IVA RETENIDO A TERCEROS
220	000	000	000	000	PASIVOS NO CORRIENTES
220	001	000	000	000	PRESTAMOS BANCARIOS A MAS DE UN AÑO
220	002	000	000	000	DOCUMENTOS NEGOCIABLES POR PAGAR
300	000	000	000	000	PATRIMONIO
310	000	000	000	000	CAPITAL SOCIAL
320	000	000	000	000	RESERVAS DE CAPITAL
320	001	000	000	000	RESERVA DE CAPITAL
320	001	001	000	000	RESERVA LEGAL

330	000	000	000	000	RESULTADOS ACUMULADOS
330	001	000	000	000	UTILIDADES ACUMULADAS
330	001	001	000	000	UTILIDADES DE EJERCICIO ANTERIORES
330	001	002	000	000	UTILIDAD DEL EJERCICIO
330	002	000	000	000	DEFICIT ACUMULADO ®
330	002	001	000	000	PERDIDA DE EJERCICIO ANTERIORES ®
330	002	002	000	000	PERDIDA DEL EJERCICIO ®
400	000	000	000	000	CUENTAS DE RESULTADO DEUDORAS
410	000	000	000	000	COSTOS DE VENTAS
410	001	000	000	000	COSTO DE VENTA DE MERCADERIA
420	000	000	000	000	GASTOS DE OPERACIÓN
420	001	000	000	000	GASTOS DE ADMINISTRACION
420	001	001	000	000	SUELDOS
420	001	002	000	000	PATENTES Y MARCAS
420	002	000	000	000	GASTOS DE VENTA
420	002	001	000	000	COMISIONES
420	002	002	000	000	PRESTACIONES SOCIALES
420	002	003	000	000	PAPELERIA Y UTILES
430	000	000	000	000	OTROS GASTOS DE OPERACIÓN
430	001	000	000	000	GASTOS POR REBAJA DE INVENTARIOS HASTA SU VNR
430	001	001	000	000	GASTOS POR REBAJA DE INVENTARIOS HASTA SU VNR
500	000	000	000	000	CUENTAS DE RESULTADO ACREEDORAS
510	000	000	000	000	INGRESO POR VENTAS
510	001	000	000	000	VENTAS LOCALES
520	000	000	000	000	OTROS INGRESOS DE OPERACIÓN
520	001	000	000	000	OTROS INGRESOS POR VALUACION DE INVENTARIOS
600	000	000	000	000	CUENTA LIQUIDADORA
610	000	000	000	000	PERDIDAS Y GANANCIAS
610	001	000	000	000	PERDIDAS Y GANANCIAS