

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



"PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS
INVENTARIOS, BAJO EL CONCEPTO DEL VALOR NETO
REALIZABLE, EN LAS MEDIANAS EMPRESAS DEL SECTOR
COMERCIO, DEDICADAS A LA COMPRA Y VENTA DE
COMPUTADORAS Y ACCESORIOS"

TRABAJO DE GRADUACIÓN PRESENTADO POR:

ERNESTO ARGUETA
JULIO CESAR HERNÁNDEZ HENRIQUEZ
JOSE OSWALDO VALLADARES SÁNCHEZ

PARA OPTAR AL GRADO DE

LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

ABRIL DE 2005

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria : Licda. Alicia Margarita Rivas de Recinos

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaría de la Facultad de Ciencias Económicas : Licda. Vilma Yolanda Vásquez de Del Cid

Coordinador del Seminario : Lic. Alvaro Edgardo Calero Rodas

Jurado examinador : Licda. Glendy Ruth García de Araniva
Lic. José Gustavo Benítez Estrada

Abril de 2005

San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios Topoderoso, por proporcionarnos la vida, la fuerza, entendimiento y energías necesarias para permitir alcanzar la meta

A mis familiares por todo el apoyo, paciencia y amor brindando durante la carrera

A mi esposa y mi hijo por la paciencia y el amor brindado durante los años de estudio, que proporcionaron energía necesarias para poder culminar la carrera

Ernesto Argueta

A Dios por iluminarme y darme la fuerza necesaria para culminar esta meta;

A mi Padre que fue para mi un ejemplo de superación a seguir en la vida.

A mi Madre y Hermanos por el apoyo incondicional que siempre me brindaron cuando yo lo necesitaba;

A mi esposa y mi hija por su amor, apoyo, comprensión y el tiempo que no pude dedicarles por estar estudiando.

Julio César Hernández Henríquez

A Dios por darme la fortaleza y entendimiento suficientes para culminar mis estudios;

A mi padre José Armando por ser ejemplo de trabajo y perseverancia en la vida y por sus constantes y oportunos consejos;

A mi madre Concepción Marina por su incondicional amor y dedicación;

A mis familiares y amigos por su apoyo y motivación

José Oswaldo Valladares Sánchez

INDICE

	Página
Resumen Ejecutivo	i
Introducción	iv

CAPITULO I

ANTECEDENTES Y MARCO TEORICO DE LA VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS, EN LAS MEDIANAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO, DEDICADAS A LA COMPRA Y VENTA DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS

1	Antecedentes y Marco Teórico	1
1.1	Antecedentes	1
1.2	Marco Teórico	3
1.2.1	Teoría de los Inventarios	3
1.2.1.1	Conceptualizaciones de Inventario	3
1.2.1.2	Clasificación de los Inventarios en empresas comerciales	5
1.2.1.3	Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias en las Medianas Empresas	6

1.2.1.3.1	Determinación y Registro del Costo de los Inventarios	6
1.2.1.3.1.1	Determinación	6
1.2.1.3.1.2	Registro	7
1.2.1.3.2	Medición de los Inventarios	8
1.2.1.3.3	Información a revelar en los Estados Financieros	11
1.2.2	Aspectos legales relacionados con el rubro Inventarios	12
1.2.2.1	Código de Comercio	12
1.2.2.2	Código Tributario	13
1.2.2.2.1	Control de Inventario	13
1.2.2.2.2	Métodos de Valorización	14
1.2.2.3	Ley del Impuesto sobre la Renta	15
1.2.2.4	Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	17
1.2.2.4.1	Aprovechamiento del Crédito Fiscal	17
1.2.2.4.2	Importación e Internación de Bienes	17
1.2.2.4.3	Hecho generador del impuesto	18
1.2.2.5	Incumplimientos a las regulaciones Establecidas en el Código Tributario y Ley del Impuesto sobre la Renta	18

1.2.2.6	Ventajas y Desventajas de los Métodos de medición de los inventarios permitidos por la Administración Tributaria	19
1.2.3	Generalidades de las Medianas Empresas del sector comercio	24
1.2.3.1	Definición de Medianas Empresas	24
1.2.3.2	Características de la Mediana Empresa	25
1.2.3.3	Importancia Económica y Social de la Mediana Empresa en El Salvador	26
1.2.3.4	Estructura Organizativa de la Mediana Empresa Comercial	27
1.2.3.5	Importancia de los Inventarios en las Medianas Empresas Comerciales	28
1.2.3.6	Características de los Inventarios en las Medianas Empresas Comerciales	29
1.2.4	Valuación de los Inventarios aplicando el concepto del Valor Neto Realizable	30
1.2.4.1	Generalidades de la aplicación del Valor Neto Realizable	30
1.2.4.2	Importancia de la Valuación de los Inventarios	31
1.2.4.3	Características de la aplicación del Valor Neto Realizable	32

1.2.4.4	Fuentes de información para la determinación del Valor Neto Realizable	33
1.2.4.5	Condiciones para valuar los Inventarios por artículo	36
1.2.4.6	Condiciones para valuar los Inventarios en grupos de artículos	37
1.2.4.7	Objetivos de la aplicación del Valor Neto Realizable	40
1.2.4.8	Principios contables relacionados con la valuación	41
1.2.4.9	Procedimientos para la Medición de los inventarios	42

CAPITULO II

METODOLOGÍA Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

2.1	Diseño Metodológico	45
2.2	Tipo de Estudio	45
2.3	Población y Muestra	46
2.3.1	Determinación del Universo	46
2.3.2	Determinación de la Muestra	47

2.4	Métodos e Instrumentos de recolección de datos	47
2.4.1	Investigación documental	47
2.4.2	Investigación de campo	48
2.4.2.1	Instrumentos para la recolección de Datos	48
2.5	Diagnóstico de la Investigación	49

CAPITULO III

PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS BAJO EL CONCEPTO DEL VALOR NETO REALIZABLE EN LAS MEDIANAS EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACION DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS

3.1	Procedimientos para la valuación y registro de los inventarios	54
3.2	Caso ilustrativo de la valuación y registro de los inventarios aplicando el valor neto realizable	55
3.2.1	Planteamiento del Problema	56
3.2.2	Desarrollo del caso práctico	65
3.2.2.1	Paso 1: Determinación del Costo de	

	los Inventarios	65
3.2.2.2	Paso 2: Determinación del Valor Neto Realizable	71
3.2.2.3	Paso 3: Comparación del Costo de los Inventarios con el Valor Neto Realizable	73
3.2.2.4	Paso 4: Tratamiento contable de los ajustes correspondientes	74
3.2.2.5	Conciliación de la Utilidad Contable con la Fiscal	79
3.2.2.6	Elaboración de Balance General y Estado de Resultados y sus notas	82

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1	Conclusiones	93
4.2	Recomendaciones	95
	Bibliografía	98

Anexos

Anexo 1: Universo de la Investigación

Anexo 2: Instrumento para la Recolección de Datos

Anexo 3: Tabulación, Análisis e Interpretación de Datos

Anexo 4: Tarjetas Kardex para Control de Inventarios

Anexo 5: Mayorización de Asientos Contables

RESUMEN EJECUTIVO

El objetivo de la contabilidad es presentar razonablemente las cifras en los estados financieros, por lo que se ha buscado unificar criterios para el registro de las operaciones. En esa búsqueda el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, con fecha 5 de Diciembre de 2003 acordó la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad. No obstante se observó dificultades en el proceso de adopción de dicha normativa por parte de las empresas, principalmente por el desconocimiento de la Administración de las compañías y la inexistencia de documentos que explicaran de una manera comprensible el contenido de las mismas. Por lo que el Consejo al conocer las limitantes, acordó la aplicación de la normativa a través de un plan escalonado.

Así mismo, la Corporación Salvadoreña de Contadores Públicos, conociendo las limitantes y la poca divulgación, inició un proceso de seminarios con apoyo de firmas de auditoría del país, con el fin de preparar a los responsables del área financiera de las compañías, sobre el proceso de adopción y preparación de los

estados financieros de conformidad a las Normas Internacionales de Contabilidad.

Por lo que 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 Existencias, que contribuya a mejorar el aprendizaje de los profesionales de la Contaduría Pública.

La investigación se desarrolló bajo el enfoque hipotético-deductivo, también denominado paradigma, positivista-racionalista o cuantitativo. Para la obtención de la información se utilizaron cuestionarios, dirigidos a Contadores Generales de las medianas empresas del sector comercio, dedicadas a la compra y venta computadoras y accesorios, y la investigación sistemática bibliográfica.

De los resultados obtenidos se determinó que existen diversos criterios para la valuación y registro de los inventarios y que el 34% de los encuestados manifestaron desconocer la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No.2. Sin embargo, el 54% manifestaron que la aplicación de este método causará un incremento en los gastos y el 27% opinan que las utilidades

serían medidas de manera más razonable y confiable. Lo que conduce a que los Estados Financieros no se presenten en forma razonable, debido a que no están preparándose de conformidad a las normas adoptadas por el ente regulador de la contaduría pública.

De igual forma, se determinó que el 36% de las empresas carecen de procedimientos para llevar a cabo la valuación y el resto no lo tienen definido, lo que permite el uso de criterios de las personas responsables, provocando que la información financiera no se prepare de manera consistente.

Debido a las situaciones identificadas en la aplicación de la normativa, este trabajo presenta pasos a seguir para la determinación y registro de la valuación de los inventarios, así como la información a presentar, a través del caso práctico. Adicionalmente se ejemplifica el tratamiento fiscal para efectos del impuesto sobre la renta de los valores registrados para medir los inventarios a su valor neto realizable.

INTRODUCCIÓN

En las empresas que se dedican a la comercialización de productos, el rubro de existencias 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 los representan en los Estados Financieros.

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

Por lo anterior se realizó 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 de los efectos ocasionados por la Valuación, y su presentación y revelación en los estados financieros, de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias.

A continuación se hace una breve descripción del contenido de los 4 capítulos que conforman el trabajo de investigación:

En el capítulo I se incluye la conceptualización, clasificación, importancia de los inventarios, así como también la Normativa Contable que regula dichos activos.

Además se presenta un marco general de las Medianas Empresa que se dedican a la comercialización de Computadoras y accesorios, finalizando con el marco conceptual que sustenta las bases

teóricas de la Valuación de los Inventarios por medio del Concepto del Valor Neto Realizable

El capítulo II contiene la metodología e instrumentos utilizados para la recolección de los datos que sirvieron de base, para conocer la situación actual de las Medianas Empresas sobre el conocimiento y utilización del Valor Neto Realizable en los inventarios. Además se presentan los resultados que se obtuvieron de la investigación realizada a una muestra de 11 medianas empresas comerciales ubicadas en la zona metropolitana de San Salvador y que se dedican a la compra y venta de computadoras y accesorios.

En el Capítulo III se exponen los procedimientos recomendados para la determinación y registro de los efectos de la Valuación de los Inventarios así como la presentación y revelación en los estados financieros y su impacto fiscal. Además se desarrolla un caso práctico para su mayor comprensión

En el Capítulo IV se exponen las conclusiones y las recomendaciones 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.

CAPITULO I

ANTECEDENTES Y MARCO TEORICO DE LA VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS, EN LAS MEDIANAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO, DEDICADAS A LA COMPRA Y VENTA DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS.

1 ANTECEDENTES Y MARCO TEORICO

1.1 ANTECEDENTES

“Los ordenadores electrónicos son una herramienta esencial de la sociedad moderna; aparecieron en los años treinta, en las universidades y centros de investigación y han llegado a ser el centro de grandes industrias.

Los éxitos conseguidos en el desarrollo de nuevos componentes y sistemas en el campo de las tecnologías de la información y de tratamiento de datos son realmente extraordinarios, produciendo no sólo los efectos deseados sino que también profundas transformaciones socioculturales”.¹

Con la llegada de las computadoras a El Salvador, a finales de los 80', se inicia una etapa de modernización, conocida como

¹ Stephens, Margarita y Treays, Rebeca. La Informática. Editorial Anaya Multimedia. Madrid. 1996

"automatización de actividades", la cual se ha consolidado a medida que el desarrollo tecnológico ha ido incrementando las capacidades técnicas de los equipos. En consecuencia, el uso de las computadoras es cada vez más frecuente, dejando en claro su gran influencia en la vida del ser humano.

Lo anterior motivó a los empresarios a dedicarse a la comercialización de dichos equipos, facilitando su adquisición inicialmente a empresas privadas e instituciones gubernamentales y posteriormente, con el desarrollo del mercado, al público en general.

"Las computadoras que existen en la actualidad, han hecho que el procesamiento de la información sea mucho más rápido y a menor costo, comparativamente con las primeras computadoras. En pocas décadas, la industria de los ordenadores ha pasado de una tecnología de máquinas manejadas por medios electrónicos a dispositivos que miden la velocidad de procesamiento en billonésimas de segundo. El desarrollo tecnológico ha pasado por varias generaciones de máquinas que han visto cambiar sus características en aspectos tales como: tamaño del equipo, capacidad de procesamiento, mayor confiabilidad hacia el equipo y una alta integración de los componentes. Hasta hace pocos años, se hablaba de la incompatibilidad existente entre diferentes equipos, lo cual actualmente no representa ningún

problema al introducirse el concepto de sistemas abiertos, en donde equipos con diferentes configuraciones pueden tener comunicación e intercambio de información".²

Esta vertiginosa tendencia de cambios, limita significativamente la vida tecnológica de dichos bienes, lo cual obliga a las empresas a venderlos en un tiempo menor al que transcurre hasta que esté disponible una nueva máquina que deje obsoleta la anterior. Dicha característica en adición a la próxima entrada en vigencia de una nueva normativa contable, vuelven imperativo para estas empresas adoptar procedimientos que les permitan valorar y registrar razonablemente el efecto de la obsolescencia de sus inventarios en cuanto a la posible no recuperación de la totalidad de sus costos.

1.2 MARCO TEORICO

1.2.1 TEORIA DE LOS INVENTARIOS

1.2.1.1 CONCEPTUALIZACIONES DE INVENTARIO

Existen varias definiciones de inventario entre las cuales se puede mencionar las siguientes:

² Catacora Carpio, Fernando. Sistemas y Procedimientos Contables. Ed.McGraw Hill. Venezuela. 1997. p.328

- Según la Norma Internacional de Contabilidad No.2
Existencias, son activos:
 - (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
 - (b) en proceso de producción de cara a tal venta, o
 - (c) en la forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

- Los inventarios " Son los bienes que poseen las empresas para su venta y para proceso, transformación y venta posterior, tales como: materias primas, material de empaque, abastecimientos, productos en proceso y artículos terminados." ³

- Inventario: "Materias primas y materiales, abastecimientos o suministros, productos terminados y en proceso de fabricación, y mercancía en existencia, en tránsito, en depósito o consignada en poder de terceros, al término de un periodo contable." ⁴

De los conceptos mencionados anteriormente, se entiende que el inventario constituye uno de los activos más importantes de una

³ Normas y Procedimientos de Auditorias

⁴ Diccionario para Contadores, Erick L. Kohler; Pag. 318

empresa que se dedica a vender al detalle, ya que es la principal fuente generadora de sus ingresos; además es fundamental para determinación del costo de ventas y por ende de los resultados del ejercicio.

1.2.1.2 CLASIFICACION DE LOS INVENTARIOS EN EMPRESAS COMERCIALES

Las empresas comerciales generalmente compran mercancías ya listas para venderlas a sus clientes y registra el costo asignado a las unidades no vendidas al final del ejercicio, como Inventario de Mercancías.

“En este tipo de empresas normalmente se encuentra la siguiente clasificación de sus inventarios” : ⁵

- a) Mercaderías para la Venta: Productos adquiridos que se tienen exclusivamente para su comercialización.
- b) Mercadería entregadas en Consignación: Son aquellas enviadas al consignatario conservándose el título de propiedad.

⁵ IV Convención Nacional de Contadores de El Salvador. Norma de Contabilidad Financiera 7 . 1996.
P.140

c) 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.

1.2.1.3 APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No. 2 EXISTENCIAS EN LAS MEDIANAS EMPRESAS

1.2.1.3.1 DETERMINACIÓN Y REGISTRO DEL COSTO DE LOS INVENTARIOS

1.2.1.3.1.1 DETERMINACIÓN

El costo de los inventarios debe comprender todos los valores derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros montos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Este tipo de empresas generalmente realizan sus compras de mercadería en el exterior y bajo la modalidad de Costos, Seguros

y Fletes (CIF) por lo que para la determinación del valor de los inventarios incluye todos los valores incurridos hasta que la mercadería se encuentre lista para su venta en las instalaciones de la empresa.

Existen algunas erogaciones que no deben ser incluidos como parte integrante de los inventarios y los cuales deben ser considerados como gastos del periodo, a continuación se mencionan algunos de estos casos:

- (a) Los costos de almacenamiento, a menos que tales costos sean necesarios en el proceso productivo, previamente a un proceso de elaboración posterior;
- (b) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los productos su condición y ubicación actuales, y
- (c) Los costos de comercialización.

1.2.1.3.1.2 REGISTRO

Para el registro de la compra de los productos se carga la cuenta de Inventarios con la sumatoria de los conceptos indicados anteriormente, siempre que los mismos sean necesarios para llevar los inventarios a su ubicación y se abona Efectivo si la compra es al contado y proveedores si la compra es al

crédito. La partida es de la manera siguiente

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/2003	<u>PARTIDA No. X</u>			
	Inventarios		XXXXX	
	IVA Crédito Fiscal		XXXXX	
	<u>Proveedores Locales</u> <u>Xerox de El Salvador, S.A.</u>	XXXXX		XXXXXX
	V/ Compra de Computadoras e Impresores al Crédito a nuestro proveedor Xerox de El Salvador, S.A.			
	TOTALES	XXXXX	XXXXX	XXXXX

1.2.1.3.2 MEDICIÓN DE LOS INVENTARIOS

A continuación se explican los métodos utilizados para el costeo de las existencias, establecidos por la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias.

a) METODO DE IDENTIFICACIÓN ESPECIFICA

Este método consiste en la identificación específica de los costos individuales que se incurren exclusivamente para un producto o servicio determinado.

Este procedimiento es el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segregan para un proyecto en específico. Sin embargo puede no ser adecuado cuando dentro del inventario puede haber un gran número de artículos que son habitualmente intercambiables.

Costos fácilmente identificables con un artículo, se usa principalmente en la compra venta (ya sea por los fabricantes o distribuidores) de equipo industrial pesado, automóviles, obras de arte, joyería fina y similares.⁶

b) TRATAMIENTO ALTERNATIVO PERMITIDO

Cuando por diversas circunstancias no se pueda utilizar el Método de Identificación Específica de los Costos, es recomendable utilizar el Tratamiento por Punto de Referencia que menciona la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, el cual establece emplear las fórmulas de Primeras Entradas y Primeras Salidas (PEPS) o por el Costo Promedio Ponderado.

b.1) PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS

⁶ V Convención Nacional de Contadores de El Salvador. Norma de Contabilidad Financiera 7. 1996.P.143

La fórmula Primeras Entradas Primeras Salida consiste en que las mercaderías que salen de almacén son siempre las más antiguas, quedando en el almacén las últimas que tuvieron entrada.

Este método es uno de los más utilizados por las empresas en la actualidad ya que se ha defendido este sistema por ser el que más se asemeja a los movimientos físicos del almacén.

b.2) COSTO PROMEDIO

El método del precio medio ponderado valora todas las existencias de Inventarios a un único precio, que se determina mediante el cálculo de una media ponderada de las unidades que han entrado y sus respectivos precios.

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

Ambos métodos son de uso generalizado debido a su fácil aplicación y adecuación a la mayoría de negocios; aunque su adopción dependerá de las necesidades específicas de las empresas o del momento económico que se esté viviendo.

1.2.1.3.3 INFORMACION A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

La Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias establece que se debe revelar en los Estados Financieros la siguiente información:

- (a) las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
- (b) el valor total en libros de los inventarios, desglosado en los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la empresa;
- (c) el importe en libros de los inventarios que se han medido utilizando su valor neto realizable;
- (d) los importes de las reversiones, en las rebajas de valor anteriores para reflejar el valor neto realizable, que se hayan reconocido como ingresos en el período;
- (e) las circunstancias o eventos que han producido las rebajas hasta el valor neto realizable;
- (f) el importe en libros, si existiese, de los inventarios comprometidos como garantía del cumplimiento de deudas.

1.2.2 ASPECTOS LEGALES RELACIONADAS CON EL RUBRO INVENTARIOS

1.2.2.1 CÓDIGO DE COMERCIO

a) COMPONENTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

El Artículo 442 Romano III, establece que debe elaborarse un resumen de los inventarios relativos a cada balance que las compañías preparen.

b) ESTIMACIÓN DEL COSTO DE INVENTARIOS

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, según su orden:

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

c) 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 tales como: materias primas, productos y mercancías.

Por lo antes mencionado, el tratamiento contable se sujeta a las disposiciones del Consejo, el cual ha ratificado la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad.

1.2.2.2 CÓDIGO TRIBUTARIO

1.2.2.2.1 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 medianas empresas, está obligadas a reflejar en los controles de inventarios, el valor actual de los bienes inventariados, al final de cada ejercicio. Para obtenerlo debe de disponer de procedimientos apropiados que

permitan determinarlo, evitando de esa manera cualquier contingencia fiscal relacionada

1.2.2.2.2 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.

1.2.2.3 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De acuerdo a 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 determinará de la siguiente manera:

Al importe de las existencias al principio del ejercicio de que se trate, se sumará el costo de las mercaderías u otros bienes construidos, manufacturados o adquiridos durante el ejercicio,

y de esta suma se restará el importe de las existencias al fin del mismo ejercicio.

De lo mencionado anteriormente, 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 disminuciones 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. De igual forma, el ingreso originado por la reversión de dichas disminuciones, no constituye ingreso gravado.

Para determinar la utilidad que sirve de base para el cálculo del Impuesto sobre la Renta, debe eliminarse el efecto de las operaciones antes mencionadas y documentarse a través de una conciliación entre la utilidad financiera y la utilidad para propósitos impositivos.

1.2.2.4 LEY DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

1.2.2.4.1 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 en la compra de las computadoras y accesorios, puede aprovecharse para enfrentarse con el débito fiscal originado de las ventas mensuales efectuadas

1.2.2.4.2 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 la importación de computadoras y accesorios por parte de las medianas empresas,

constituye hecho generador y por lo que debe efectuarse el pago del impuesto de IVA por la importación.

1.2.2.4.3 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 las ventas de computadoras y accesorios efectuadas por las medianas empresas, constituyen hecho generador y debe efectuarse el pago del IVA correspondiente

1.2.2.5 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.

1.2.2.6 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS MÉTODOS DE
MEDICIÓN DE LOS INVENTARIOS PERMITIDOS POR
LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

MÉTODO	VENTAJA	DESVENTAJA
COSTO SEGÚN ULTIMA COMPRA	<p>FINANCIERA</p> <ul style="list-style-type: none"> - El costo de ventas se encuentra valuado a los precios de las primeras compras, lo que muestra que la utilidad del periodo es el reflejo de las operaciones efectuadas - Permite reflejar un mejor capital de trabajo - Permite reportar altas utilidades, lo 	<p>FINANCIERA</p> <ul style="list-style-type: none"> - La utilidad está sobreestimada, debido a que Los costos de los inventarios están reflejados con el precio de la última compra y al valorar las existencias sobre dicha base, el ajuste resultante disminuye los costos de venta y aumenta la utilidad - Costo de ventas subvaluado

	<p>que lo hace atractivo para los inversionistas</p> <ul style="list-style-type: none"> - Inventario final esta valuado al precio actual de los productos en el mercado <p>FISCAL</p> <ul style="list-style-type: none"> - Evita contingencias de multas y sanciones ante las autoridades fiscalizadoras, debido a que es un método aceptado por el Código Tributario 	<ul style="list-style-type: none"> - Al generar más utilidades, la compañía necesitaría mayor disponibilidad de efectivo, para efectuar el pago de dividendos <p>FISCAL</p> <ul style="list-style-type: none"> - Debido a que los costos son determinados con los precios de las primeras compras, la utilidad es mayor, en consecuencia es mayor el pago del impuesto sobre la renta a la Administración Tributaria.
--	---	---

METODO	VENTAJA	DESVENTAJA
ALIGACION DIRECTA	FINANCIERA: <ul style="list-style-type: none"> - Tendencia de valuación del Inventario a precios cercanos a los actuales - Refleja un Costo de Ventas más conservador FISCAL: <ul style="list-style-type: none"> - Valuación de Inventario cercano a costos actuales. - Facilidad para comprobar su cálculo. - Pago de impuestos más acorde a las condiciones de la empresa. - Garantiza el interés fiscal. 	FINANCIERA: <ul style="list-style-type: none"> - No reporta utilidades altas, lo que disminuye el atractivo de la empresa para potenciales inversionistas.

MÉTODO	VENTAJA	DEVENTAJA
<p>COSTO PROMEDIO PONDERADO</p>	<p>FINANCIERA</p> <ul style="list-style-type: none"> - Fácil aplicación para las empresas que manejan una rotación de inventarios bastante alta. - Es un método conservador ya que trata de guardar el interés de la empresa y del fisco. <p>FISCAL:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Para efectos del cálculo del ISR, este método es el más apropiado ya que son menores la utilidad y el ISR comparado a los otros métodos aceptados por el Ministerio de Hacienda 	<p>FINANCIERA</p> <ul style="list-style-type: none"> - El uso prolongado de este método puede ocasionar una diferencia significativa entre los costos actuales y el valor en libros. - Para efectos financieros en la mayor parte de ocasiones este método refleja una utilidad menor a comparación de los otros métodos autorizados por la Leyes Tributarias.

METODO	VENTAJA	DESVENTAJA
PEPS	<p>FINANCIERA:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Política óptima de manejo de inventarios, acorde con el registro de las operaciones de compraventa de artículos, los primeros que se compran son los primeros que se descargan del inventario. - Inventario Final valuado más próximo al costo actual. - Permite reflejar un mayor capital de trabajo. - Reporta utilidades altas, atractivo para potenciales inversionistas <p>FISCAL:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Inventario valuado a precios actuales - Garantiza el interés fiscal. 	<p>FINANCIERA:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Inadecuado enfrentamiento de precios de venta actuales contra costos antiguos o desactualizados. - Costo de Ventas subvaluado. - Utilidades sobrevaluadas, no corresponden a un incremento de las ventas. <p>FISCAL:</p> <p>Costo de Ventas bajo, dando como resultado una mayor renta imponible, lo que genera mayor pago de impuestos.</p>

1.2.3 GENERALIDADES DE LAS MEDIANAS EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO

1.2.3.1 DEFINICION DE MEDIANAS EMPRESAS

Según el Código de Comercio de El Salvador, en el Art.553: "La empresa mercantil está constituida por un conjunto coordinado de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos con el objeto de ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios".

A medida que una empresa crece, sus operaciones se vuelven cada vez más complejas y aumentan en volumen. En este sentido, existen diferentes criterios o puntos de vista para clasificar a las empresas de acuerdo con el tamaño.

Según los conceptos y parámetros definidos por la Comisión Nacional para la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), para la clasificación de los sectores empresariales: Mediana Empresa es toda unidad económica que tiene hasta cien ocupados y que sus ventas anuales son hasta el equivalente a 31,746 salarios mensuales mínimos urbanos, excluyendo aquellas que tienen ventas anuales menores al equivalente de 4,762 salarios mensuales mínimos con 50 ó menos ocupados. La definición anterior fue retomada por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de

Contaduría Pública y Auditoría en el acuerdo emitido en San Salvador el 05 de Diciembre de 2003 en el que establece un plan escalonado para la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad.

A continuación se presentan algunos parámetros que se utilizan para clasificar a la mediana empresa:

INSTITUCIÓN	ACTIVO TOTAL	Nº DE EMPLEADOS
FUSADES	\$85,714.29 a \$228,571.43	20 a 99
BMI	\$685,714.28 a \$4,571,428.50	50 a 199
DIGESTYC	\$85,714.29 a \$228,571.43	20 a 99

1.2.3.2 CARACTERÍSTICAS DE LA MEDIANA EMPRESA

Este tipo de empresas tiene una diversidad de características entre las cuales se pueden mencionar las siguientes:

- a) Estas empresas son familiares, los cuales delegan a un miembro de estos o persona de confianza para que las administren.

- b) La toma de decisiones y autorizaciones se concentra directamente en los propietarios.
- c) No existe una segregación de funciones del personal estrictamente definida.
- d) Existe una alta rotación de personal en el área de ventas.
- e) Los productos son adquiridos en el exterior y en plaza.

1.2.3.3 IMPORTANCIA ECONOMICA Y SOCIAL DE LA MEDIANA EMPRESA EN EL SALVADOR

"En El Salvador la mediana empresa comercial es una de las principales fuentes de inversión de capital salvadoreño, y desempeña un papel importante en el impulso del proceso productivo, por su constante oferta y demanda de bienes y servicios; además absorbe buena parte de la oferta de mano de obra, generando así un mejor desarrollo social y económico de la población".⁷

⁷ Ministerio de Economía. Encuesta Económica. El Salvador. 1998

1.2.3.4 ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DE LA MEDIANA EMPRESA COMERCIAL

"Este tipo de empresas no tienen definida una estructura organizativa, pero pueden diferenciarse las siguientes áreas: gerencia general, área de ventas, compras y contabilidad".⁸

a) Gerencia general

Normalmente es manejada por el dueño de la empresa y en algunos casos por una persona de confianza o familiar del propietario.

El encargado de ésta gerencia es el responsable de la supervisión y control de las actividades que se realizan en las demás áreas.

b) Área de ventas

Normalmente es dirigida por una persona de confianza o familiar del dueño y en algunos casos ésta área es manejada directamente por la gerencia general. Cuando el área mencionada anteriormente no es dirigida directamente por la gerencia general, la responsabilidad que se le asigna a la persona encargada está limitada en cuanto a la realización de ciertas actividades, ya que éstas para que se lleven a cabo, en su mayoría dependen de las decisiones tomadas por el propietario.

⁸ López Hernández, Juana. Diseño de un Control Interno del Area de Inventarios para las Medianas Empresas dedicadas al Sector Comercio de Repuestos para Vehículos Automotores. Tesis UES. 2002. p.26

c) Área de compras

Normalmente es dirigida por el responsable del área de ventas; cuando las compras de mercadería se realizan en el exterior, éstas son autorizadas directamente por el propietario y cuando se realizan en plaza, el responsable de efectuar la autorización, depende de la cantidad y costo del producto que se adquiera.

d) Área de contabilidad

Es dirigida por una persona de confianza de la gerencia general, la cual se encarga de registrar contablemente los eventos o hechos económicos del negocio. Esta persona le informa directamente al gerente general sobre el trabajo realizado. También lo mantiene al tanto de la situación económica y financiera del negocio por medio de Estados Financieros y otros informes contables.

1.2.3.5 IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS EN LAS MEDIANAS
EMPRESAS COMERCIALES

“Los inventarios representan uno de los principales recursos de que dispone una entidad comercial o industrial. Es importante tener un adecuado abastecimiento de inventarios, pues de ello dependen las actividades primarias para las que se constituyó la

organización; es decir, las operaciones de compra-venta, que concluirán en utilidades y proporcionarán flujos de efectivo, con lo que se reiniciará el ciclo financiero a corto plazo tanto de empresas industriales como de empresas comerciales".⁹

En la mayoría de empresas, el inventario es el rubro de mayor valor económico en el balance general, adicionalmente es un elemento imprescindible en los flujos de efectivo de las empresas comerciales.

1.2.3.6 CARACTERÍSTICAS DE LOS INVENTARIOS DE LAS MEDIANAS EMPRESAS COMERCIALES

"El inventario que poseen las medianas empresas del sector comercio presenta una diversidad de características, entre las cuales se pueden mencionar" : ¹⁰

a) Duración: se pueden mencionar productos perecederos y no perecederos, cuya vida útil no depende solamente de su manejo y cuidado para conservar su calidad, sino que puede estar condicionada a un período de definido de caducidad.

⁹ Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia. Editorial McGraw Hill. Mexico. 1997. p.195

¹⁰ López Hernández, Juana. Diseño de un Control Interno del Area de Inventarios para las Medianas Empresas dedicadas al Comercio de Repuestos para Vehículos Automotores. Tesis UES. 2002. p.9-10

b) Rotación: existen productos con diferentes índices de rotación, la cual esta condicionada por la demanda del mercado.

c) Diversidad de Productos: el inventario de estas empresas se encuentra constituido por una gran gama de productos de diferentes marcas y modelos, los cuales se diferencian únicamente por su calidad y precio.

d) Tecnología: algunos de sus productos se desarrollan tradicionalmente por generaciones (principalmente equipos y electrodomésticos), lo cual limita la vida útil de éstos.

1.2.4 VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS APLICANDO EL CONCEPTO DEL VALOR NETO REALIZABLE

1.2.4.1 GENERALIDADES DE LA APLICACIÓN DEL VALOR NETO REALIZABLE

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"¹¹

¹¹ Párrafo 4 de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias

La Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, expresa: "El costo histórico de los inventarios puede no ser realizable si sus precios de venta han declinado, si están deteriorados o si han llegado a ser parcial o totalmente obsoletos. La práctica de castigar los inventarios a menos del costo histórico para quedar en un valor realizable, concuerda con el criterio de que los Activos Circulantes no deben llevarse a sumas mayores de las que se espera realizar".¹²

1.2.4.2 IMPORTANCIA DE LA VALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS

"Los activos corrientes más importantes en el balance general de la mayoría de las compañías son el efectivo, las cuentas por cobrar y el inventario. Este último con frecuencia es el más significativo y también el único para el cual se consideran aceptables, diferentes métodos para la determinación de su costo.

Debido al tamaño relativamente grande del inventario y al hecho de que los productos pueden almacenarse en lugares diferentes, un error en la valuación puede no ser fácilmente visible, y aunque parezca pequeño, puede tener un efecto material sobre la

¹² Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia. Editorial McGraw Hill. Mexico 1997. p257.

utilidad neta. Por consiguiente, se debe tener cuidado al contar y fijar el precio de las existencias, ya que un error afectará la razonabilidad del balance general, incluyendo los activos corrientes, la razón corriente y el patrimonio total de los propietarios. Esto afectará también, cifras clave en el estado de resultados, incluyendo el costo de los bienes vendidos, la utilidad bruta y la utilidad neta. Además no se debe olvidar que el inventario final de un año es el inicial del siguiente; por lo tanto su efecto se trasladará al ejercicio posterior".¹³

1.2.4.3 CARACTERÍSTICAS DE LA APLICACIÓN DEL VALOR NETO REALIZABLE

Entre las principales características de este método, se pueden mencionar:

- a) La rebaja hasta alcanzar el Valor Neto Realizable, se calcula usualmente por cada tipo de artículo, exceptuando aquellos casos en que por algunas circunstancias resulta más apropiado agrupar artículos similares o relacionados.

¹³ Meigs, Robert F. Y Otros. Contabilidad. La base para decisiones gerenciales Editorial McGraw Hill. Colombia. 11ª. Edición. 2000. p.339

- b) Las estimaciones del Valor Neto Realizable se basan en la información más fiable que se disponga sobre el importe recuperable de los inventarios considerando las fluctuaciones de precios o costos.
- c) Ajustable de forma anual, es decir se debe revisar al final de cada período para confirmar si las condiciones que dieron lugar a una rebaja se mantienen.

1.2.4.4 FUENTES DE INFORMACION PARA LA DETERMINACION DEL VALOR NETO REALIZABLE

a) PRECIOS DE VENTA DE LOS PRODUCTOS

La información de precios de ventas de los productos, para la determinación del Valor Neto Realizable es responsabilidad de la Administración de la compañía, por lo que debe disponer de lista de precios de venta actualizada y de acuerdo con la realidad económica del país.

b) GASTOS DE COMERCIALIZACION

Deben determinarse los gastos de comercialización relacionados con los productos en existencia ya sea prorrateados individualmente por cada producto o en grupos. La

distribución comprende todas las actividades necesarias para convertir en dinero las mercaderías. Dicho proceso considera generalmente los siguientes cuatro aspectos básicos:

1. La creación de la demanda: despertar interés hacia el producto, utilizando principalmente la propaganda.
2. Obtención de la orden: significa convertir la demanda en una venta real, cuya responsabilidad recae principalmente en el departamento de ventas.
3. Manejo y entrega del producto: toda actividad relacionada almacenamiento, empaque, embarque, transporte y entrega del producto.
4. Control de la venta: incluye la investigación y apertura del crédito, la rutina contable para su registro, preparación de estados de cuenta, servicios de cobranza y todas las actividades inherentes hasta conseguir que esa venta se traduzca en dinero recibido por la empresa.

La Administración es la responsable de establecer cuales gastos serán considerados para realizar su análisis, lo cual implicará una clasificación funcional de éstos, donde aparecerán en primer término los costos directos y en segundo los indirectos.

Una clasificación funcional, podría considerarse de la siguiente manera:

- Gastos directos de ventas: sueldos y comisiones a vendedores, entre otros.
- Propaganda y promoción de ventas: publicidad, investigación de mercado, etc.
- Gastos de transporte o reparto.
- Almacenaje: gastos totales en depósitos y almacenes, así como el manejo de los productos.
- Gastos de concesión de créditos y de cobranzas: investigación de los sujetos de crédito y actividades de cobranza.
- Gastos financieros: descuentos por pronto pago e intereses pagados por el capital pedido en préstamo.
- Gastos administrativos: actividades indirectas o marginales en apoyo a la gestión de ventas.

El prorrateo de los gastos debe realizarse sobre la base o bases más adecuadas para realizarlo, lo cual dependerá de las necesidades propias de cada empresa, siendo responsabilidad de la Administración adoptar la más eficiente.

Algunas bases para distribuir este tipo de gastos, pueden ser:

- Por cada unidad monetaria vendida
- Por cada unidad monetaria de utilidad obtenida
- Por cada unidad de producto vendida

- Por cada línea de producto
- Por territorio

El control de los gastos de comercialización puede hacerse por medio de presupuestos. El estudio presupuestal lleva al establecimiento de estándares derivados de investigaciones sobre medidas de eficiencia, comparables con los desembolsos reales, para efectos de localizar desviaciones e investigar las causas.

1.2.4.5 CONDICIONES PARA VALUAR LOS INVENTARIOS POR ARTICULO

“La rebaja de los inventarios hasta alcanzar el valor neto realizable, normalmente se calcula por cada tipo de artículo”.¹⁴ Procedimiento que es el usual en la mayoría de empresas, debido a que es más factible, ya que se obtiene con mayor facilidad el costo y el valor neto realizable de los inventarios y la medición efectuada dispone de mayor fiabilidad, el valor neto realizable de los inventarios debe ser objeto de revisión al menos cada final de un ejercicio contable. Para lo que es necesario que la empresa disponga de lo siguiente:

- Código de identificación para cada articulo
- Capacidad para generar el precio de venta de manera

¹⁴ Párrafo 26 de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias

individual

- Capacidad para generar los gastos individuales necesarios para realizar la venta

1.2.4.6 CONDICIONES PARA VALUAR LOS INVENTARIOS EN GRUPOS DE ARTICULOS

Como se indicó anteriormente, "en algunas circunstancias puede resultar apropiado agrupar artículos similares o relacionados para aplicar la valuación, sin embargo estos deben de cumplir con alguna de las siguientes condiciones":¹⁵

A. RELACIONADOS CON LA MISMA LINEA DE PRODUCTO

Una de las características de este tipo de artículos, es que los mismos, deben pertenecer a productos de la misma línea de negocio, con iguales condiciones y características.

B. CON PROPÓSITOS O USOS FINALES SIMILARES

Los productos deben agruparse, por propósito o por usos finales similares que la administración de la compañía ha definido de

¹⁵ Párrafo 26 de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias

acuerdo a sus características. Esto con la argumentación que los productos con las mencionadas características tienen la misma posibilidad de realizarse en el mercado en el que se comercializan

C. SE PRODUCEN Y VENDEN EN LA MISMA ÁREA GEOGRÁFICA

Los productos pueden agruparse, tomando de parámetro el mercado en el que son comercializados. Esto con la argumentación que los productos con las mencionadas características tienen la misma posibilidad de realizarse.

Los sistemas de control de inventarios de la compañía, deben proporcionar información fiable y oportuna que permitan agrupar los productos de acuerdo con los criterios mencionados, de tal forma que facilite realizar la valuación de los mismos.

La fiabilidad de la información significa que la misma debe estar libre de error material y de sesgo o perjuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, por lo que la administración de la compañía debe de considerar si la información proporcionada por los sistemas de información cumple con esta característica.

Así mismo, se debe considerar que la información debe obtenerse en el plazo debido, de tal forma que no exista retraso alguno, por que si no perdiese la importancia y dificultaría la

utilización deseada y esperada

D. OTRAS CONSIDERACIONES

Adicionalmente para la determinación del valor neto realizable debe considerarse lo siguiente:

- DETERMINACIÓN DEL IMPORTE A RECUPERAR

Al momento de efectuar "la estimación del valor neto realizable, la Administración debe basarse en la información más fiable que se disponga, en el momento de hacerla, acerca del importe que se espera recuperar de los inventarios. Tales estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del periodo"¹⁶

Por lo que es necesario que la empresa, disponga de actividades para proporcionar fiabilidad a los valores que espera recuperar de los inventarios, así como de los gastos que están relacionados con la venta de los mismos

¹⁶ Párrafo 27 de Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias

- PROPÓSITOS DE LOS INVENTARIOS

“ Al efectuar las estimaciones del valor neto realizable de los inventarios, debe considerarse el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo:

El valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato. Si los precios de los contratos de ventas son por menor cantidad que la mantenida en inventario, el valor neto realizable del exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta ¹⁷

1.2.4.7 OBJETIVOS DE LA APLICACIÓN DEL VALOR NETO REALIZABLE

Entre los objetivos que se esperan lograr, están los siguientes:

- a) Asignar razonablemente el valor que se espera realizar a las existencias, para su presentación en la situación económica de la empresa.
- b) Determinación de los resultados, incluyendo el impacto por el ajuste del costo no recuperable de las mercaderías disponibles para la venta al cierre del ejercicio

¹⁷ Párrafo 28 de Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias

1.2.4.8 PRINCIPIOS CONTABLES RELACIONADOS CON LA VALUACIÓN

“Entre los principios de contabilidad que tienen relación con la determinación del valor de los inventarios se pueden mencionar los siguientes”:¹⁸

a) Principio de Realización

Los ingreso y gastos deben ser reconocidos al momento de ser devengados o incurridos, independientemente del momento de la salida o entrada de efectivo.

b) Periodo Contable

Los eventos económicos deben ser registrados en el período en que ocurren.

c) Valor Histórico Original

Las transacciones y eventos se cuantificarán según:

- Las cantidades de efectivo que se afecten
- Su equivalente
- La estimación razonable, al momento que se consideren realizados

d) Consistencia

Se requiere que la información contable utilice procedimientos que permanezcan en el tiempo.

¹⁸ Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia. Editorial McGraw Hill. Mexico. 1997. P.208

1.2.4.9 PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACION DE LOS INVENTARIOS

De acuerdo a lo indicado en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, los inventarios al final del periodo deber ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor. Por lo que al valuar los productos al final del periodo, deben efectuarse procedimientos para determinar el valor neto realizable de los mismos y comparar con el costo, para determinar si se debe efectuar o no ajuste el correspondiente, los pasos para realizar dicha actividad son los siguientes:

a) DETERMINACION DE EXISTENCIAS AL CIERRE MEDIANTE TOMA FISICA DE INVENTARIOS

Para determinar las existencias físicas de productos al cierre se debe efectuar conteos físicos de las mercancías y compararlas con los registros contables. Si como resultado de dicha comparación surgieran diferencias, se deberán hacer las investigaciones y aclaraciones pertinentes y, en su caso, registrar los ajustes que sean necesarios. Después de efectuados los ajustes deben de valorizarse dichas existencias al costo de adquisición

Para la valorización debe considerarse un método que cumpla con lo prescrito por la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias y que esté en concordancia con las leyes tributarias y fiscales vigentes en El Salvador. El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

b) DETERMINACIÓN DEL VALOR NETO REALIZABLE

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, ya sea de forma individual o en grupos.

GASTOS NECESARIOS PARA VENTA DE ARTICULOS

Se deben obtener los gastos necesarios para la realización de la 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 existencias, al momento de

la determinación del valor neto realizable que en algunos casos es un porcentaje fijo que se aplica al precio de venta.

2 Fletes y Transporte

Se debe estimar el valor que se pagará bajo dicho concepto (si es necesario) para efectuar la venta de los artículos en existencia, al momento de la determinación del valor neto realizable

Este procedimiento debe ser aplicado en las empresas que tengan su equipo de transporte, por lo que 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\$	XXX
(Menos) Gastos de Comercialización	US\$	<u>XXX</u>
Valor Neto Realizable	<u>US\$</u>	<u>XXX</u>

CAPITULO II

METODOLOGIA Y DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACION

2.1 DISEÑO METODOLOGICO

Para llevar a cabo la investigación se adoptó el diseño hipotético-deductivo, también denominado paradigma, positivista-racionalista o cuantitativo.

Dicho enfoque parte de proposiciones generales hipotéticas para llegar a obtener proposiciones particulares, concibe la realidad, capaz de estudiarse a partir de datos estadísticos; además deduce partiendo de datos generales, aceptados como válidos, por lo cual se considera que es el apropiado, ya que por medio del razonamiento lógico pueden deducirse varias suposiciones, las cuales se someten a prueba, para así poder obtener un nuevo conocimiento, o crear nuevas ideas que sirvan para explicar un problema reciente.

2.2 TIPO DE ESTUDIO

El estudio realizado es de tipo descriptivo-analítico, ya que en el mismo se describe un evento, señalándose sus características y la interrelación de los hechos que lo conforman.

En ese sentido, se explica el concepto Valor Neto Realizable para la valuación de inventarios y los diversos elementos relacionados con su aplicación, registro y presentación de resultados, llevando a cabo el análisis dentro del contexto de las medianas empresas del sector comercio, dedicadas a la compra y venta de computadoras y accesorios.

2.3 POBLACION Y MUESTRA

La investigación se realizó en las medianas empresas dedicadas a la compra y venta de computadoras y accesorios del área metropolitana de San Salvador.

2.3.1 DETERMINACION DEL UNIVERSO

Con la finalidad de llevar a cabo la investigación, se analizó un universo conformado por las medianas empresas dedicadas a la compra y venta de computadoras y accesorios de la zona metropolitana de San Salvador.

De acuerdo a la Dirección General de Estadística y Censos, en el Area Metropolitana de San Salvador se encuentran un total de 11

medianas empresas dedicadas al comercio de computadoras y accesorios. (Anexo 1)

Para la determinación del universo se tomaron en cuenta los parámetros utilizados por la Dirección General de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), en la clasificación de los sectores empresariales. Estos comprenden: toda unidad económica que tenga de veinte hasta noventa y nueve ocupados.

2.3.2 DETERMINACIÓN DE LA MUESTRA

Dado que el universo de acuerdo a la delimitación geográfica es de 11 elementos, la investigación se desarrolló en todos ellos.

2.4 METODOS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCION DE DATOS

2.4.1 INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

En esta investigación se utilizaron las técnicas necesarias a efecto de recolectar los elementos útiles para cubrir de modo razonable el índice proyectado y contestar a los planteamientos expuestos, considerando la sistematización de la documentación bibliográfica especializada con la temática y la concentración

de los datos obtenidos para proceder a estructurarlos y redactar el trabajo.

2.4.2 INVESTIGACION DE CAMPO

Se efectuó a través de cuestionarios contestados por profesionales en Contaduría Pública, que se desempeñan como contadores generales de las medianas empresas que se dedican a la compra y venta de computadoras y accesorios del área metropolitana de San Salvador.

Con los datos obtenidos se procedió a la tabulación, medición y síntesis en hojas electrónicas de Excel, obteniéndose frecuencias absolutas y relativas. Seguidamente, se analizó de manera global la información relacionada con los procedimientos desarrollados en las empresas para determinar o realizar la valuación de los inventarios, bajo el concepto del valor neto realizable.

2.4.2.1 INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCION DE DATOS

Se utilizó un cuestionario diseñado con preguntas que permitieran obtener datos acerca de elementos relacionados con

los procedimientos utilizados por las medianas empresas dedicadas al comercio de computadoras y accesorios del Area metropolitana de San Salvador, para la realización de mediciones de los inventarios y registrar sus efectos aplicando el concepto de valor neto realizable, de tal forma que el mismo instrumento proporcionó los datos necesarios para el desarrollo de la investigación. (Anexo 2)

2.5 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

En El Salvador el uso de las computadoras aumenta rápidamente, ya que no sólo las empresas gozan de sus beneficios sino también han tenido una gran aceptación a nivel doméstico, principalmente para aplicaciones sencillas como procesador de palabras, correo electrónico e internet.

En la investigación que se realizó en las Medianas Empresas del Área Metropolitana de San Salvador que se dedican a la comercialización de computadoras y accesorios, se conoció que éstas poseen inventarios muy diversos, que van desde equipos ensamblados de fábrica hasta repuestos para variedad de modelos, además se incluyen accesorios y periféricos que facilitan o mejoran su uso. La amplia oferta de estos productos ha generado una cerrada competencia para obtener la preferencia de los

consumidores, lo cual abarata los precios de los equipos, con la finalidad de lograr una alta rotación de los inventarios y evitar tener capital inmovilizado, debido a que por sus características se vuelven obsoletos rápidamente, principalmente por los constantes avances de la tecnología, lo que ocasiona que los equipos sean desplazados por otros más modernos y con mejor funcionamiento; sin embargo, algunas empresas tratan de minimizar esta situación utilizando los equipos en actividades secundarias como: en demostraciones o prestarlos a clientes que presentan reclamos en el funcionamiento de los equipos mientras les revisan y reparan los suyos.

El crecimiento del mercado de equipos de computación, ha obligado a las empresas que se dedican a esta actividad a abastecerse suficientemente de productos para hacerle frente a la demanda, lo cual trae consigo la dificultad de tener un adecuado control sobre un inventario muy significativo tanto en unidades como en dinero. En este sentido, el método más utilizado por las empresas sujetas a la investigación para determinar el costo de los inventarios es el Costo promedio por Aligación Directa, por su facilidad de aplicación y la obtención de costos más actualizados debido a que sólo se toman en cuenta las últimas cinco compras; también son utilizados los métodos del Costo Promedio Ponderado y Costo de Adquisición, aunque este último no es permitido por las leyes tributarias vigentes.

El control de los inventarios es mayoritariamente de forma individual, aunque algunas empresas lo hacen por grupo, basándose en el tipo y marca del equipo, tratando de cumplir sus expectativas propias, con respecto al manejo de sus inventarios. La información disponible sobre inventarios, es muy limitada para efectos de análisis, ya que sólo puede conocerse el costo y cantidad en existencia por medio de tarjetas de almacén, careciendo de datos específicos sobre precios de venta y gastos de comercialización relativos a cada producto en existencia, lo anterior demuestra que las empresas no cuentan con un sistema de información eficiente; esta situación dificulta de gran manera obtener información confiable, necesaria para llevar a cabo la medición de los inventarios aplicando el concepto del Valor Neto Realizable, según como lo prescribe la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias.

En la actualidad las empresas carecen de un ordenamiento sistemático y propio sobre los principios de contabilidad adoptados y los métodos para la aplicación de los mismos en la preparación y presentación de los Estados Financieros, quedando esto a criterio del profesional en turno que realiza la función de contabilidad, teniendo como consecuencia la falta de uniformidad con respecto al registro de las operaciones originadas por la valuación de inventarios, lo cual provoca una presentación inconsistente de la información, restándole

fiabilidad y comparabilidad a la misma. Adicionalmente el personal encargado de la Contabilidad se enfrenta al desconocimiento de lo que significa la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad; esto además de generar un problema de aplicación, no le permite evaluar el impacto en los Estados Financieros, procesos contables y administrativos, sistemas de información y estructura organizativa, lo cual incrementa la resistencia al cambio, principalmente por la inseguridad de no estar lo suficientemente preparados para afrontar los nuevos requerimientos que exige la normativa contable internacional.

Como agravante de lo mencionado anteriormente, la mayoría de empresas incluidas en la investigación realizada se enfrentan a una la falta de procedimientos, la desactualización y/o la poca difusión de los mismos para la realización de actividades que tengan como resultado el suministro de la información útil para los registros contables, como por ejemplo la valuación de los inventarios, no sólo tiene como consecuencia la utilización excesiva de recursos, sino también permite la improvisación en el accionar del personal, provocando inconsistencia y desconfianza en el trabajo desempeñado, además de la falta de fiabilidad en la medición de los elementos de los Estados Financieros, en este caso, los inventarios.

Un aspecto que requiere bastante atención y cuidado es el control interno, ya que en algunas empresas, no existe una adecuada separación de las actividades de registro, revisión y autorización de los eventos económicos; éstas no deben estar concentradas en una sola persona o departamento, con el fin de evitar malos manejos.

La mayoría de empresas consideradas en la investigación, no tienen políticas establecidas por la alta gerencia con el objetivo de regular toda la actividad contable referente a los registros, tratamiento y presentación resumida de las transacciones financieras, careciendo de esta manera de una valiosa herramienta de administración y control, que apoye la toma de decisiones.

En términos generales las empresas poseen un limitado sistema de información y un deficitario nivel de logística y organización, lo que sumado a la falta de conocimiento sobre la normativa contable internacional, representan un reto muy grande para éstas, con respecto a la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad en la preparación y presentación de los Estados Financieros.

CAPITULO III

PROPUESTA DE PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS BAJO EL CONCEPTO DEL VALOR NETO REALIZABLE EN LAS MEDIANAS EMPRESAS DEDICADAS A LA COMERCIALIZACION DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS

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

Por lo que las empresas deben efectuar Valuación de los Inventarios al final de cada periodo contable, con el objeto de reflejar en sus estados financieros los valores recuperables de los mismos. De esta manera proporcionaría información confiable a los usuarios de los estados financiero para la toma de decisiones económicas.

3.1 PROCEDIMIENTOS PARA LA VALUACIÓN Y REGISTROS DE LOS INVENTARIOS

Para efectuar la valuación y registro de las existencias por medio del concepto del Valor Neto Realizable al cierre del

periodo se deben seguir ciertos pasos, los que fundamentalmente son los siguientes:

1. Determinación del Costo de los Inventarios
2. Determinación del Valor Neto Realizable
3. Comparación del Costo de los Inventarios con el Valor Neto Realizable
4. Tratamiento Contable de los Ajustes Correspondientes
5. Presentación y revelación en los Estados Financieros
6. Conciliación de la Utilidad Financiera y Fiscal para efectos del cálculo del Impuesto Sobre la Renta

3.2 CASO ILUSTRATIVO DE LA VALUACIÓN Y REGISTRO DE LOS INVENTARIOS APLICANDO EL VALOR NETO REALIZABLE

Con el fin de mostrar la aplicación de la valuación y registro de los inventarios, considerando lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, realizamos a continuación el planteamiento de un problema, el cual se desarrollara de forma sencilla para ilustrar los pasos que se mencionaron anteriormente.

3.2.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La información financiera para el desarrollo del caso práctico es la siguiente:

ABC, S.A. DE C.V.

Balance General

Al 31 de diciembre de 2002

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

<u>Activo</u>	2002
Circulante:	
Efectivo	US\$ 15,000
Cuentas por cobrar - netas	58,000
Inventarios - netos (Nota 2)	<u>95,000</u>
Total del activo circulante	168,000
Maquinaria, mobiliario y equipo, netos	48,000
Otros activos	<u> </u>
Total del Activo	US\$ <u>216,000</u>

Pasivo y Patrimonio de los Accionistas

Circulante:

Cuentas por pagar a proveedores	US\$	46,087
Cuentas por pagar y gastos acumulados		42,288
Impuestos por pagar		<u>6,838</u>

Total del Pasivo Circulante 95,213

Total del Pasivo 95,213

Patrimonio de los accionistas:

Capital social - 700 acciones comunes, autorizadas, emitidas y pagadas con valor nominal de US\$114.285714 cada una (capital mínimo US\$11,428.57)	80,000
Reserva legal	2,450
Utilidades disponibles	<u>38,337</u>

Total del patrimonio de los accionistas 120,787

Total Pasivo más Patrimonio US\$ 216,000

Véanse notas que acompañan a los Estados Financieros.

ABC, S.A. DE C.V.

Estado de Resultados

Del 1 de Enero Al 31 de diciembre de 2002

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

	<u>2002</u>
Ventas netas	US\$ 225,000
Costo de ventas	<u>143,000</u>
Utilidad bruta	<u>82,000</u>
Gastos de operación:	
Gastos generales de administración y ventas	<u>42,200</u>
Total gastos de operación	<u>42,200</u>
Utilidad de operación	39,800
Otros ingresos (gastos) netos	<u>(4,800)</u>
Utilidad antes de Reserva e impuesto sobre la renta	35,000
Reserva Legal	2,450
Impuesto sobre la renta	<u>10,213</u>
Utilidad neta	US\$ <u><u>22,337</u></u>

Véanse notas que acompañan a los Estados Financieros.

ABC, S.A. DE C.V.

Notas a los Estados Financieros relacionadas con los Inventarios

31 de diciembre de 2002

(1) Resumen de Políticas Significativas de Contabilidad

(a) Base de Presentación

Los Estados Financieros de la Compañía han sido preparados en base a 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 Ponderado.

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

(2) Inventarios - Netos

Un resumen de los inventarios al 31 de diciembre, es como sigue:

		<u>2002</u>	
Computadoras	US\$	91,550	
Impresores		<u>11,750</u>	
		103,300	
Menos provisión por obsolescencia		<u>(8,300)</u>	(a)
	US\$	<u>95,000</u>	

(a) Este valor corresponde al ajuste por la valuación de los inventarios al final del año 2002, de la siguiente forma:

DETALLE	CANT.	COSTO	VNR	DIFERENCIA	AJUSTE
COMPUTADORA LAPTOP TOSHIBA	23	\$850.00	\$925.00	SIN EFECTO	\$ -
IMPRESORA LASER XEROX	30	\$250.00	\$300.00	SIN EFECTO	\$ -
COMPUTADORA CELERON 400 MHZ	26	\$650.00	\$330.77	\$319.23	\$8,300.00
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO SWV 313	35	\$700.00	\$775.00	SIN EFECTO	\$ -
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO 5000T	30	\$820.00	\$900.00	SIN EFECTO	\$ -
COMPUTADORA IBM 125 PG	10	\$600.00	\$650.00	SIN EFECTO	\$ -
IMPRESOR HP-86	10	\$425.00	\$500.00	SIN EFECTO	\$ -

La computadora Celerón 400 Mhz sufrió una baja en los precios en el mercado, por lo que fue necesario ajustar el valor en libros en \$ 319.23 por unidad en existencia de conformidad a lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias.

A continuación se presenta información sobre algunas de las transacciones de la compañía durante el año 2003:

a. El 01/12/2003 la empresa ABC, S.A. DE C.V. compro al crédito a Xerox de El Salvador, S.A. según Comprobante de Crédito Fiscal No 350 lo siguiente:

- 38 Impresores Láser Xerox a \$ 350.00 c/u
- 13 Computadoras IBM 125 PG a \$ 650.00 c/u
- 15 Computadoras Laptop Toshiba a \$ 900.00 c/u

b. El 30/12/2003 la empresa vende al crédito a Compushop, S.A. con CCF No 90 lo siguiente:

- 14 computadoras Celerón 400 mhz a \$ 1,120 c/u
- 38 Impresores Láser Xerox a \$ 480.00 c/u
- 13 Computadoras IBM 125 PG a \$ 1,168.00 c/u
- 15 Computadoras Laptop Toshiba a \$ 1,440.00 c/u

c. Las existencias según registros al 31 de diciembre de 2003 son las siguientes:

PRODUCTOS	CANTIDAD	VALOR	SALDO
	CONTABLE	LIBROS	CONTABLE
COMPUTADORA LAPTOP TOSHIBA	23	\$869.74	\$ 20,004.02
IMPRESORA LASSER XEROX	30	\$305.88	\$ 9,176.40
COMPUTADORA CELERON 400 MHZ	12	\$650.00	\$ 7,800.00
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO SWV 313	35	\$700.00	\$ 24,500.00
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO 5000T	30	\$820.00	\$ 24,600.00
COMPUTADORA IBM 125-PG	10	\$628.26	\$ 6,282.61
IMPRESOR HP-86	10	\$425.00	\$ 4,250.00
			\$ 96,613.03

d. Al finalizar el año la empresa realizó un inventario físico obteniendo los siguientes resultados:

DESCRIPCION	CANTIDAD	COSTO	
		UNITARIO	TOTAL
Computadora Laptop Toshiba	21	\$ 869.74	\$ 18,264.54
Impresora Láser Xerox	30	305.88	9,176.40
Computadora Celerón 400 Mhz	12	650.00	7,800.00
Computadora Compaq Pre SWV 313	35	700.00	24,500.00
Comp Compaq Presario 5000T	30	820.00	24,600.00
Computadora IBM 125 PG	10	628.26	6,282.61
Impresor HP-86	10	425.00	<u>4,250.00</u>
			<u>\$ 94,873.55</u>

e. En diciembre del 2002 se registró una provisión por US\$ 8,300.00 debido a que la COMPUTADORA CELERON 400 MHZ había disminuido los precios en el mercado, por lo anterior se realizó el siguiente registro contable

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2002	<u>PARTIDA No. 1</u>			
	<u>Gastos de Venta</u>		\$ 8,300.00	
	Estimación por Valuación de Inventarios			
	<u>Inventarios</u>			\$ 8,300.00
	Estimación por Valuación de Inventarios			
	V/ Para registrar el ajuste en inventarios por la valuación al 31/12/2002			
	TOTALES		\$ 8,300.00	\$ 8,300.00

Sin embargo durante el año 2003 la causa de la baja de los precios de los inventarios dejó de existir, por lo que se debe realizar el ajuste correspondiente.

f. Al finalizar el año 2003 la empresa realizó una Valuación de sus Inventarios, bajo el concepto del Valor Neto Realizable en cumplimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, por lo que es necesario realizar los registros correspondientes.

Con la información anterior se pide:

- a. Efectuar el registro contable de las transacciones económicas durante el año.
- b. Efectuar el registro de la diferencia determinadas al comparar las existencias físicas con los registros.
- c. Determinar el valor neto realizable de las existencias al cierre del ejercicio.
- g. Comparar el Valor en Libros de los inventarios con su respectivo Valor Neto Realizable
- h. Efectuar los registros contables correspondientes a las variaciones surgidas de la comparación del literal (g)
- i. Efectuar la conciliación de la utilidad contable con la utilidad fiscal para efectos del calcular el respectivo Impuesto sobre la Renta
- j. Elaborar Balance General y Estado de Resultados con sus respectivas notas.

3.2.2. DESARROLLO DEL CASO PRACTICO

Para desarrollar el presente ejercicio, aplicaremos los pasos mencionados anteriormente, para efectuar la medición de las existencias al cierre del periodo, de acuerdo a lo siguiente:

3.2.2.1 Paso 1: Determinación del Costo de los Inventarios

a. Registros de las operaciones

El costo de los inventarios se determina mediante el uso de algún método de medición prescrito en la Norma Internacional de Contabilidad No 2 Existencias, para el caso práctico planteado la Empresa ABC, S.A. de C.V. utiliza el Método de Costo Promedio Ponderado.

A continuación se realizan los registros contables correspondientes a las operaciones de compra y venta planteadas en los literales (a) y (b) del caso práctico:

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

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/2003	<u>PARTIDA No. 1</u> <u>Inventarios</u> <u>IVA Crédito Fiscal</u> <u>Proveedores Locales</u> <u>Xerox, de El Salvador, S.A.</u> V/ Compra de Computadoras e Impresores al Crédito a nuestro proveedor Xerox de El Salvador, S.A. con CCF No 350 del 01/12/2003		\$ 35,250.00 \$ 4,582.50	
		\$ 39,832.50		\$ 39,832.50
	TOTALES	\$ 39,832.50	\$ 39,832.50	\$ 39,832.50

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

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/12/2003	<u>PARTIDA No. 2</u> <u>Cuentas por Cobrar</u> Compushop, S.A. de C.V. <u>Ventas</u> <u>IVA Débito Fiscal</u> V/ Venta al Crédito a nuestro cliente Compushop, S.A. de C.V. Según CCF No 90 de fecha 30/12/2003		\$ 79,895.52	
				\$ 70,704.00 \$ 9,191.52
	TOTALES		\$ 79,895.52	\$ 79,895.52

Como la empresa ABC, S.A. DE C.V. utiliza el sistema de registro permanente se realiza el siguiente registro contable para reconocer el costo de los artículos vendidos el 30/12/2003.

Es importante mencionar que el Costo de Venta ha sido calculado aplicando el Método del Costo Promedio Ponderado el cual se lleva por medio de Registros Kardex los cuales se incluyen en Anexo 4

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/12/2003	<u>PARTIDA No. 3</u> <u>Costo de Venta</u> <u>Inventarios</u> V/ Para reconocer el costo de los productos vendidos a Compushop, S.A. según CCF No 90		\$ 41,936.97	\$ 41,936.97
	TOTALES		\$ 41,936.97	\$ 41,936.97

Una vez registrado el Costo de Ventas de los productos, se debe revertir parcialmente el monto de la rebaja por la valuación de inventarios aplicando el Valor Neto Realizable del Ejercicio 2002 en lo que se refiere a la COMPUTADORA CELERON 400 MHZ, solamente por el número de unidades que se están vendiendo, según el siguiente detalle:

Ajuste por valuación de inventarios Ejercicio 2002 (Ver Literal (e) del planteamiento del caso práctico) \$319.23 por 14 unidades vendidas en esta oportunidad resulta: \$4,469.23

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/12/2003	<u>PARTIDA No. 4</u> <u>Inventarios</u> Estimación por Valuación de Inventarios <u>Otros Ingresos</u> Valuación de Inventarios V/ Para disminuir la Estimación por valuación de las 14 unidades vendidas		\$ 4,469.23	\$ 4,469.23
	TOTALES		\$ 4,469.23	\$ 4,469.23

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

Ingresos gravados por Actividades de Comercio \$70,704.00 por 1.5% resulta un anticipo de \$1,060.56

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
30/12/2003	<u>PARTIDA No. 5</u> <u>Anticipo Pago a Cuenta</u> <u>Impuestos por Pagar</u> Impuesto sobre la Renta V/ Para registrar el valor de pago a cuenta de la venta realizada en Diciembre 2003.		\$ 1,060.00	\$ 1,060.00
	TOTALES		\$ 1,060.00	\$ 1,060.00

Además se procede a realizar la liquidación mensual del Crédito y Débito Fiscal por Ventas y la determinación del impuesto a pagar.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2003	<u>PARTIDA No. 6</u> <u>IVA Debito Fiscal</u> <u>IVA Crédito Fiscal</u> <u>Impuestos por Pagar</u> IVA Debito Fiscal V/ Registro para determinar el valor a pagar de IVA de Diciembre 2003		\$ 9,191.52	\$ 4,582.50 \$ 4,609.02
	TOTALES		\$ 9,191.52	\$ 9,191.52

b. Toma Física de Inventarios

Para realizar la valorización de los inventarios, es importante asegurarse que existan las cantidades mostradas en los auxiliares, a fin de evitar un error que afecte en alguna medida los resultados de la medición y en consecuencia distorsionar los Estados Financieros. Para evitarlo es necesario practicar inventario físico al final del año. El cual puede dar como resultado faltantes o sobrantes de mercancías, los que deben ser ajustados previo a efectuar la valorización de los mismos.

En el literal (c) del planteamiento se menciona que la empresa efectuó un inventario físico las existencias, el que debe compararse con los saldos contables para determinar diferencias por sobrantes y faltantes, para proceder a registrar las mismas en los Estados Financieros.

En este caso la empresa utiliza el Método del Costo Promedio Ponderado para determinar el valor en libros de los inventarios

PRODUCTOS	CANTIDAD FISICO	CANTIDAD CONTABLE	VALOR EN LIBROS	SALDO CONTABLE	SALDO INVENTARIO FÍSICO	DIFERENCIA
COMPUTADORA LAPTOP TOSHIBA	21	23	\$869.74	\$20,004.02	\$18,264.54	\$(1,739.48)
IMPRESORA LASSER XEROX	30	30	\$305.88	\$9,176.40	\$ 9,176.40	\$ -
COMPUTADORA CELERON 400 MHZ	12	12	\$650.00	\$7,800.00	\$ 7,800.00	\$ -
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO SWV 313	35	35	\$700.00	\$24,500.00	\$24,500.00	\$ -
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO 5000T	30	30	\$820.00	\$24,600.00	\$24,600.00	\$ -
COMPUTADORA IBM 125-PG	10	10	\$628.26	\$6,282.60	\$6,282.60	\$ -
IMPRESOR HP-86	10	10	\$425.00	\$4,250.00	\$4,250.00	\$ -
				\$96,613.02	\$94,873.54	\$(1,739.48)

En el cuadro anterior se efectúa la comparación de las existencias físicas con las mostradas en los registros, con el objeto de determinar diferencias y efectuar los ajustes correspondientes.

Como se observa en la comparativa anterior se ha determinado un faltante de 2 Computadoras Laptop Toshiba por valor de \$ 1,739.48, cuyo registro contable lo presentamos a continuación:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2003	<u>PARTIDA No. 7</u> <u>Gastos de Venta</u> Faltantes de Inventario <u>Inventarios</u> V/ Para registrar el faltante de inventario según toma física del 31 de diciembre de 2003		\$ 1,739.48	\$ 1,739.48
	TOTALES		\$ 1,739.48	\$ 1,739.48

3.2.2.2 Paso 2: Determinación del Valor Neto Realizable.

En este paso lo primero que se realiza es obtener el precio de venta o el valor en que se espera realizar los inventarios que existen al final del periodo.

Para el presente ejercicio los precios de venta de los articulo en existencias son los siguientes:

PRODUCTO	PRECIO DE VENTA
Computadora Laptop Toshiba	\$ 975.00
Impresora Láser Xerox	400.00
Computadora Celerón 400 Mhz	750.00
Computadora Compaq Presario SVW 313	980.00
Computadora Compaq Presario 5000T	666.20
Computadora IBM 125-PG	725.00
Impresor HP-86	530.00

El segundo paso es determinar los gastos que se consideran necesarios o que se van a incurrir para llevar a cabo la realización de la transferencia de los mismos

Para ilustrar el presente caso, el gasto que se considera relacionado directamente con la venta de los productos es la comisión que debe pagarse al vendedor por venta del producto, la cual equivale al 5% sobre el precio de venta del producto. Dicho valor se disminuye del precio estimado de venta de los inventarios, obteniendo como resultado el valor neto realizable, tal como se muestra en el cuadro siguiente:

Producto	Precio Estimado de Venta	% Comisión	Gastos de Venta	Valor Neto Realizable
Computadora Laptop Toshiba	\$ 975.00	5%	\$ 48.75	\$ 926.25
Impresora Láser Xerox	400.00	5%	20.00	380.00
Computadora Celerón 400 Mhz	750.00	5%	37.50	712.50
Computadora Compaq Presario SVW 313	980.00	5%	49.00	931.00
Computadora Compaq Presario 5000T	666.20	5%	33.31	632.89
Computadora IBM 125-PG	725.00	5%	36.25	688.75
Impresor HP-86	530.00	5%	26.50	503.50

3.2.2.3 Paso 3: Comparación del Costo de los Inventarios con el Valor Neto Realizable

Después de determinar el valor en libros de las existencias y el Valor Neto Realizable se comparan para establecer si es necesario efectuar algún ajuste por deterioro.

Para este caso se efectúa dicha comparación y se obtienen los siguientes resultados:

ABC, S.A. DE C.V.

CUADRO COPMPARATIVO ENTRE VALOR EN LIBROS Y VALOR NETO REALIZABLE POR UNIDAD

PRODUCTOS	VALOR EN LIBROS	VALOR NETO REALIZABLE	DIFERENCIA	EFFECTOS EN RESULTADOS
COMPUTADORA LAPTOP TOSHIBA	\$ 869.00	\$ 926.25	\$ (57.25)	SIN EFECTO
IMPRESORA LASSER Xerox	\$ 305.88	\$ 380.00	\$ (74.12)	SIN EFECTO
COMPUTADORA CELERON 400 MHZ	\$ 650.00	\$ 712.50	\$ (62.50)	AJUSTE (a)
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO SWV 313	\$ 700.00	\$ 931.00	\$ (231.00)	SIN EFECTO
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO 5000T	\$ 820.00	\$ 632.89	\$ 187.11	AJUSTE
COMPUTADORA IBM 125-PG	\$ 628.26	\$ 688.75	\$ (60.49)	SIN EFECTO
IMPRESOR HP-86	\$ 425.00	\$ 503.50	\$ (75.50)	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. (Vea paso 4)

3.2.2.4. Paso 4: Tratamiento Contable de los Ajustes Correspondientes

1. Tratamiento contable de las Reversiones por Medición de los Inventarios

Como se ha mencionado, cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja 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 revisado, para este efecto debemos comparar nuevamente el valor de adquisición con el valor neto realizable determinado en la fecha de revisión.

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 Existencias, 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.

Como se menciona en el literal (e) del planteamiento del problema, la empresa realizó un ajuste a los inventarios por valor de \$8,300.00 al final del año 2002, debido a una baja en los precios en el mercado de la Computadora Marca Celerón 400 Mhz, pero durante el año 2003 las condiciones por las cuales se disminuyó el precio desaparecieron recuperando su valor.

A continuación se presenta el cálculo realizado en diciembre de 2002 para la determinación del ajuste:

COMPUTADORA CELERON 400 MHZ

Valor en Libro al 31/12/2002	\$ 650.00
Precio de Venta en el mercado:	\$ 348.18
Comisión por Ventas	<u>\$ 17.41</u>
VALOR NETO REALIZABLE	<u>\$ 330.77</u>
Diferencia por cada computadora	\$ 319.23
No de Computadoras en existencias	26
<u>TOTAL AJUSTE (\$ 319.23 X 26)</u>	<u>\$ 8,300.00</u>

Para el 31 de Diciembre de 2003 se encuentran en existencias 12 de las 26 computadoras Celeron 400 Mhz. que fueron ajustadas el año anterior y que en el presente año su Valor Neto de Realización es mayor al Valor en Libros, por lo que se debe realizar el siguiente ajuste:

Calculo del Ajuste del periodo:

Valor Ajustado por Computadora en 2002	\$ 319.23
Computadoras en existencias al 31/12/2003	12
Total Ajuste	\$ 3,830.77

Por lo anterior se realiza el siguiente registro contable:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2003	<u>PARTIDA No. 8</u> <u>Inventarios</u> Estimación por Valuación de Inventarios <u>Otros Ingresos</u> Valuación de Inventarios V/ Para registrar el ajuste en inventario por la recuperación de los precios en el mercado de las computadoras Celeron 400 mhz que se valoraron en el 2002 y se tienen en existencias		\$ 3,830.77	\$ 3,830.77
	TOTALES		\$ 3,830.77	\$ 3,830.77

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 12 Computadoras Celerón 400 mhz que se tienen en existencias al 31/12/2003 ($\$ 319.23 \times 12 = \$ 3,830.77$).

2. Tratamiento contable del ajuste por Medición de los Inventarios por primera vez

Al determinar el Valor Neto Realizable y compararlo con el costo (Paso 2 y 3) observamos que la Computadora Compaq Presario 5000T es la única en la que se debe de realizar un ajuste, ya que su valor de realización es menor al costo (Ver Cuadro en Paso No 3) Por lo tanto debemos calcular el valor con el que se va a ajustar la estimación por valuación de Inventarios, de la siguiente forma:

COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO 5000T

Valor en Libros al 31/12/2003	\$	820.00
Precio de Venta en el mercado:	\$	666.20
Comisión por Ventas	\$	<u>33.31</u>
VALOR NETO REALIZABLE	\$	<u>632.89</u>

Diferencia por cada computadora	\$	187.11
No de Computadoras en existencias		30

TOTAL AJUSTE (\$ 187.11 X30) \$ 5,613.30

Por lo anterior se realiza el siguiente registro contable:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2003	<u>PARTIDA No. 9</u> <u>Gastos de Venta</u> Estimación por Valuación de Inventarios <u>Inventarios</u> Estimación por Valuación de Inventarios V/ Para registrar el ajuste en inventario por la valuación al 31/12/2003		\$ 5,613.30	\$ 5,613.30
	TOTALES		\$ 5,613.30	\$ 5,613.30

3.2.2.5 CONCILIACIÓN DE LA UTILIDAD CONTABLE CON LA FISCAL

Tal como se mencionó en el Capítulo I, en la parte final del numeral 1.2.2.3, para efectos de determinar la utilidad imponible se debe ajustar la utilidad contable con las transacciones que no son consideradas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la siguiente forma:

	<u>2003</u>
Utilidad antes de impuesto y Reserva Legal	US \$ 23,518
Menos:	
Disminución a Estimación de Valuación de Inventarios	(8,300)
Reserva Legal	(1,646)
Más:	
Provisión por Valuación de Inventarios	5,613
Faltantes de Inventario	<u>1,740</u>
Utilidad Para efectos Fiscales	US \$ <u>20,925</u>
Impuesto Sobre la Renta del Periodo	US \$ 5,231

Como se ilustra en el ejemplo anterior la utilidad imponible se determina a partir de la utilidad antes de impuesto y Reserva Legal según del Estado de Resultados \$ 23,518.00, restándole el importe de la reversión a la rebaja por Valuación de Inventarios del Ejercicio 2002 (\$8,300.00) por ser un ingreso no gravable y la reserva legal por \$ 1,646.00 y adicionándole el valor de la provisión por valuación del inventario del ejercicio 2003 \$5,613.00 y los faltantes de inventarios por \$ 1,740.00 ya que son considerados como gastos no deducibles.

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 corre para registrar el impuesto sobre la renta determinado, así como su liquidación con el anticipo a cuenta del impuesto y el respectivo impuesto por pagar.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2003	<u>PARTIDA No.10</u>			
	<u>Perdidas y Ganancias</u>		\$ 5,231.13	
	<u>Anticipo Pago a Cuenta</u>			\$ 1,060.56
	<u>Impuestos por Pagar</u>			\$ 4,170.57
	Impuestos Sobre la Renta V/ Registro para determinar el valor a pagar de Impuesto Sobre la Renta 2003			
	TOTALES		\$ 5,231.13	\$ 5,231.13

3.2.2.6 ELABORACION DEL BALANCE GENERAL Y ESTADO DE
RESULTADOS Y SUS NOTAS

ABC, S.A. DE C.V.

Balances Generales

Al 31 de diciembre de 2002 y 2003

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

<u>Activo</u>	2003	2002
Circulante:		
Efectivo (nota 3)	US\$ 12,089	15,000
Cuentas por cobrar - netas (nota 4)	135,233	58,000
Inventarios - netos (nota 5)	<u>89,261</u>	<u>95,000</u>
Total del activo circulante	236,583	168,000
Maquinaria, mobiliario y equipo, netos		
(nota 6)	38,000	48,000
Total del Activo	US\$ <u>274,583</u>	<u>216,000</u>

Pasivo y Patrimonio de los Accionistas

Circulante:

Cuentas por pagar proveedores	US\$85,919	46,087
Cuentas por pagar y gastos acumulados (nota 8)	39,750	42,288
Impuestos por pagar (nota 7)	<u>9,840</u>	<u>6,838</u>
Total del pasivo circulante	135,509	95,213
Total del pasivo	<u>135,509</u>	<u>95,213</u>

Patrimonio de los accionistas:

Capital social - 700 acciones comunes, autorizadas, emitidas y pagadas con valor nominal de US\$114.285714 cada una (capital mínimo US\$11,428.57)	80,000	80,000
Reserva legal	4,096	2,450
Utilidades disponibles (nota 9)	<u>54,978</u>	<u>38,337</u>
Total del patrimonio de los accionistas	<u>139,074</u>	<u>120,787</u>
Total Pasivo más Patrimonio	US\$ <u>274,583</u>	<u>216,000</u>

Véanse notas que acompañan a los Estados Financieros.

ABC, S.A. DE C.V.

Estado de Resultados

Del 1 de Enero Al 31 de diciembre de 2002

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

	<u>2003</u>	2002
Ventas netas	US\$ 70,704	225,000
(-)Costo de ventas	<u>41,937</u>	<u>143,000</u>
Utilidad bruta	<u>28,767</u>	<u>82,000</u>
 (-)Gastos de operación:		
Gastos generales de administración		
y ventas	<u>13,549</u>	<u>42,200</u>
Total gastos de operación	<u>13,549</u>	<u>42,200</u>
 Utilidad de operación	 15,218	 39,800
 (+/-)Otros ingresos (gastos) netos		
(nota 10)	<u>8,300</u>	<u>(4,800)</u>
 Utilidad antes de Reserva e Impuesto		
sobre la renta	23,518	35,000

(-)Reserva Legal	1,646	2,450
Utilidad antes de Impuesto sobre		
la Renta	21,872	32,550
Impuesto sobre la renta (nota 7)	<u>5,231</u>	<u>10,213</u>
Utilidad neta	<u>16,641</u>	<u>22,337</u>

Véanse notas que acompañan a los estados financieros.

El cálculo de la Reserva Legal en el Estado de Resultados se realizó en base al Art.123 del Código de Comercio de la República de El Salvador, el cual dispone que la cantidad 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 \$23,518.00 x 7% = \$1,646.26

Además el monto calculado 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 (3.6)

ABC, S.A. DE C.V.

Notas a los Estados Financieros

31 de diciembre de 2003 y 2002

(1) Resumen de Políticas Significativas de Contabilidad

(a) Base de Presentación

Los Estados Financieros de la Compañía han sido preparados en base a 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 Ponderado

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

(c) Maquinaria, Mobiliario y Equipo

La maquinaria, mobiliario y equipo se llevan al costo más las revaluaciones 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 cancelación o la fecha del cierre contable si no ha sido pagada, se registra contra los resultados del ejercicio.

(2) Operaciones

La Compañía fue organizada en Enero de 2001, bajo las leyes de El Salvador y su principal actividad consiste en la compraventa de computadoras y accesorios

(3) Efectivo

Un resumen del efectivo al 31 de diciembre es el siguiente:

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Caja	US\$	2,000	2,000
Bancos		<u>10,089</u>	<u>13,000</u>
	US\$	<u>12,089</u>	<u>15,000</u>

(4) Cuentas por Cobrar - Netas

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

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Comerciales	US\$	139,896	60,000
Menos provisión para cuentas dudosas		<u>(4,663)</u>	<u>(2,000)</u>
	US\$	<u>135,233</u>	<u>58,000</u>

(5) Inventarios - Netos

Un resumen de los inventarios al 31 de diciembre, es como sigue:

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Computadoras	US\$	81,448	91,550
Impresores		<u>13,426</u>	<u>11,750</u>
		94,874	103,300
Menos provisión por obsolescencia (a)		<u>(5,613)</u>	<u>(8,300)</u>
	US\$	<u>89,261</u>	<u>95,000</u>

(a) Este valor corresponde al ajuste por la valuación de los inventarios al final del año 2003, de la siguiente forma:

PRODUCTOS	CANT.	VALOR		DIFERENCIA	AJUSTE
		LIBROS	VNR		
COMPUTADORA LAPTOP TOSHIBA	21	\$869.74	\$925.00	(\$55.26)	SIN EFECTO
IMPRESORA LASER XEROX	30	\$305.88	\$350.00	(\$44.12)	SIN EFECTO
COMPUTADORA CELERON 400 MHZ	12	\$650.00	\$700.00	(\$50.00)	AJUSTADO (a)
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO SWV 313	35	\$700.00	\$925.00	(\$225.00)	SIN EFECTO
COMPUTADORA COMPAQ PRESARIO 5000T	30	\$820.00	\$632.89	187.11	\$5,613.30
COMPUTADORA IBM 125-PG	10	\$628.26	\$685.00	(\$56.74)	SIN EFECTO
IMPRESOR HP-26	10	\$425.00	\$500.00	(\$75.00)	SIN EFECTO

La computadora Compaq Presario 5000T sufrió una baja en los precios del mercado por lo que se ajustó su Valor en Libros en \$5,613.30 (\$ 187.11 x 30)

(a) Durante el periodo 2003 se reverso un valor de US\$ 3,831 para reflejar el Valor Neto Realizable, el que se registró como otros ingresos. Dicha reversión se realizó debido a que existió un aumentó en el precio del producto por incremento en la demanda.

(6) Maquinaria, Mobiliario y Equipo - Netos

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

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Al costo:			
Edificio	US\$	45,000	45,000
Mobiliario y equipo de oficina		10,000	10,000
Mobiliario y equipo pequeño		3,000	3,000
Vehículos		<u>25,000</u>	<u>25,000</u>
		83,000	83,000
Menos depreciación acumulada		<u>(45,000)</u>	<u>(35,000)</u>
Sub - total al costo		<u>38,000</u>	<u>48,000</u>

(7) Impuestos por Pagar

El detalle de impuestos por pagar al 31 de diciembre, es el siguiente:

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Impuesto sobre la renta	US\$	5,231	10,213
Menos pago a cuenta del impuesto sobre la renta		<u>(1,061)</u>	<u>(3,375)</u>
		3,170	6,838
IVA por Pagar		4,609	0
Pago A Cuenta Dic-2003		1,061	0
	US\$	<u>9,840</u>	<u>6,838</u>

El Impuesto sobre la Renta por los años que terminaron el 31 de diciembre de 2003 y 2002 ascendió a US \$5,231 y \$ 10,213 (una tasa efectiva del 24% y 31%), respectivamente. El impuesto calculado difiere del que resultaría de aplicar las tasas impositivas a la utilidad antes del impuesto, según detalle a continuación:

	<u>2003</u>	<u>2002</u>
Impuesto que resultaría de aplicar las tasas impositivas a la utilidad antes del impuesto	US\$ 5,468	8,138
Efecto impositivo de:		
Gastos no deducibles	1,838	2,075
Liquidación cuentas incobrables		
Ingresos no gravados	<u>(2,075)</u>	<u> </u>
	US\$ <u>5,231</u>	<u>10,213</u>

(8) Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados

Un resumen de las cuentas por pagar y gastos acumulados, al 31 de diciembre, es el siguiente:

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Provisión gastos varios	US\$	11,450	10,125
Retenciones		5,250	3,500
Otras cuentas por pagar		<u>23,050</u>	<u>28,663</u>
	US\$	<u>39,750</u>	<u>42,288</u>

(9) Regímenes Legales que Afectan a las Utilidades Disponibles

Las utilidades disponibles al 31 de diciembre, se detallan a continuación:

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Ejercicio 2001	US\$	16,000	16,000
Ejercicio 2002		22,337	22,337
Ejercicio 2003		<u>16,641</u>	_____
	US\$	<u>54,978</u>	<u>38,337</u>

(10) Otros Ingresos (Gastos) Netos

El detalle de los otros ingresos (gastos) netos al 31 de diciembre, se compone así:

		<u>2003</u>	<u>2002</u>
Otros ingresos (a)	US\$	8,300	3,500
Gastos no deducibles (a)			(8,300)
	US\$	<u>8,300</u>	<u>(4,800)</u>

CAPITULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 CONCLUSIONES

De la investigación de campo orientada a la valuación y registro de los inventarios realizada en las medianas empresas del área metropolitana de San Salvador, dedicadas a la compra y venta de computadoras y accesorios, se logró obtener información que ha permitido establecer las siguientes conclusiones:

1. La mayoría de las Medianas Empresas dedicadas a la Comercialización de Computadoras y accesorios del Área Metropolitana de San Salvador no poseen políticas y procedimientos establecidas para la Valuación de sus Inventarios, y las que sí poseen éstas no están siendo actualizadas y revisadas de forma permanente. Tal situación afecta a los Estados Financieros, debido a que no existe consistencia en la aplicación de procedimientos y la valuación se efectúa de acuerdo al criterio de la persona que este en ese momento como encargado de la valuación, por lo que distorsiona en alguna medida la comparabilidad de los Estados Financieros a través del tiempo, dificultando así a los usuarios de los mismos.

2. La generalidad de los contadores encuestados que laboran en este tipo de empresas no están familiarizados con la aplicación del valor neto realizable para valuar los inventarios, por lo que se dificulta la adopción de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias. Al desconocer la aplicación de este concepto en la valuación del inventario, se deja de reconocer su efecto en los Estados Financieros, debido a que la información financiera no proporciona la totalidad de los sucesos ocurridos en la empresa en un periodo determinado y en consecuencia no refleja de manera fiel la situación económica de la entidad.
3. La mayoría de este tipo de empresas no poseen un Sistema de Control de Inventario que le brinde toda la información necesaria como: Precios de Ventas, Costos, Gastos de Comercialización, etc., que facilite la determinación del valor neto realizable de los inventarios. Dicha deficiencia sumada al desconocimiento de la temática por parte de los encuestados, aumenta la problemática para la apropiada aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, propiciando que se deje de reconocer y revelar en la información financiera sucesos o eventos que inciden en la evaluación del desempeño de la compañía, así mismo afecta los

análisis financieros, ya que la información proporcionada en los estados financieros no es confiable.

4. La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad no se limita únicamente a un cambio en la forma de registrar los eventos económicos, sino que alcanza aspectos más complejos como lo son los sistemas de información, los procedimientos, control interno, todo con la finalidad de llevar a la práctica lo prescrito por ellas. En lo que respecta a la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias, las empresas deben adoptar un sistema de información y una estructura organizativa de tal manera que les provea de forma oportuna y confiable la información necesaria para llevar a cabo la valuación de sus inventarios aplicando el concepto del Valor Neto Realizable, cuidando que los resultados obtenidos sean lo más apegados a la realidad, ya que el valor económico de este rubro es muy significativo.

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. Es necesario que las Medianas Empresas que se dedican a Comercializar Computadoras y Accesorios, elaboren Políticas y Procedimientos escritos para la valuación de sus Inventarios tomando en consideración lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias. Adicionalmente se deben dar a conocer dichos procedimientos a todo el personal relacionado con en el Manejo y administración de los Inventarios.

2. Que las empresas incentiven a los contadores para que se capaciten en la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, mediante seminarios, foros y conferencias, impartidos por el Instituto de Contadores Públicos, Corporación de Contadores de El Salvador o a través de seminarios privados impartidos por firmas de Auditoría, con el fin que se conozca a profundidad dichas normativa y que inicien en las empresas su aplicación.

3. Es indispensable que este tipo de empresas mejoren o adquiera un sistema de información que facilite el control de inventarios y que permita visualizar de forma eficiente la información necesaria relacionada con los inventarios, que permita de manera ágil la determinación del valor neto realizable de los inventarios de las empresas.

4. Para que la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad sea más efectiva, las empresas deben planificar de forma oportuna e integral este cambio y diseñar programas de trabajo, con el fin de cuantificar su impacto en las actividades y establecer los planes de acción necesarios para facilitar el proceso de transición. Deben cambiar la mentalidad en cuanto al uso de la información, incluso la utilizada para llevar a cabo la valuación de los inventarios aplicando el valor neto realizable, enfocándola principalmente a la toma de decisiones económicas y no simplemente a sustentar los registros contables.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS

Catacora Carpio, Fernando. 1997. Sistemas y Procedimientos Contables. Editorial McGraw-Hill. Venezuela.

Código de Comercio de El Salvador y sus reformas. Editorial Jurídica Salvadoreña. 25^a.Edición. Enero 2002. 293 p.

Código Tributario de El Salvador. Editorial Jurídica Salvadoreña. 1^a.Edición Reimpresión. Junio 2001. 162 p.

Elizondo López, Arturo. 1997. Metodología de la Investigación Contable. 2^a.Edición. Ediciones Contables, Administrativas y Financieras, S.A. de C.V. México. 446 p.

Hernández Sampieri, Roberto; C. Fernández C. y P. Baptista L. 1998. Metodología de la Investigación. 2^a.Edición. Editorial McGraw-Hill. México 501 p.

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

Ley del Impuesto sobre la Renta de El Salvador y sus reformas
Editorial Jurídica Salvadoreña Enero 2001

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la
Prestación de Servicios IVA de El Salvador y sus reformas
Editorial Jurídica Salvadoreña Enero 2001

Meigs, Robert F. Y Otros. 2000. Contabilidad: La base para
decisiones gerenciales. 11ª.Edición. Editorial McGraw-Hill.
Colombia.

Romano Aparicio, Javier y M. Cervera O. Introducción a la
Contabilidad. Pagina Web www.redcontable.com

Romero López, Javier. 1997. Contabilidad Intermedia. 1ª.Edición.
Editorial McGraw-Hill. México. 792 p.

Stephens, Margarita y Treays, Rebeca. 1996. La Informática.
Editorial Anaya Multimedia. Madrid.

Normas Internacionales de Contabilidad. Comité de Normas
Internacionales de Contabilidad (IASC) Edición 2003

BOLETINES Y REVISTAS

Ministerio de Economía. Encuesta Económica. El Salvador. 1998

TESIS PROFESIONALES

López Hernández, Juana de Jesús; R. Méndez U. y J. R. Menjívar T. 2002. Diseño de un Control Interno del Area de Inventarios para las Medianas Empresas dedicadas al Sector Comercio de Repuestos para Vehículos Automotores. Universidad de El Salvador. El Salvador. 128 p. y Anexos

ANEXO 1
UNIVERSO DE LA INVESTIGACION

DIRECCION GENERAL DE ESTADISTICA Y CENSOS (DIGESTYC)
CATALOGO DE CODIGOS GEOGRAFICOS, POR DEPARTAMENTO, MUNICIPIO Y CANTONES

tipo	nsucursale	depto	munic	canton	ciiu	Estable	noremu	remune	total
2	1	5	1	1	610423	TECNASA ES, S.A. DE C.V.	0	26	26
2	1	6	1	1	610423	TECNO AVANCE	0	37	37
2	1	6	1	1	610423	FONSECA COMPUTADORAS, S.A. DE C.V.	2	18	20
2	1	6	1	1	610423	RODRIGUEZ COMPUTADORAS	5	21	26
2	1	6	1	1	610423	DATUM , S.A. DE C.V.	2	28	30
2	1	5	2	1	620983	I.D.S. DE CENTROAMERICA, S.A. DE C.V.	0	40	40
2	0	6	1	0	620983	EQUIPOS ELECTRONICOS VALDES, S.A DE C.V.	0	44	44
2	1	6	1	1	620983	ESCOTO, S.A. DE C.V.	2	33	35
2	1	6	1	1	620983	GBM DE EL SALVADOR, S.A. DE C.V.	1	43	44
2	1	6	1	1	620983	COMPUTER TRADING EL SALVADOR, S.A. DE C.V.	0	36	36
2	1	6	1	1	620983	SIPROSE, S.A. DE C.V.	0	21	21

DEPARTAMENTO 5 LA LIBERTAD
MUNICIPIO 1 NUEVA SAN Salvador
2 ANTIGUO CUSCATLAN

DEPARTAMENTO 6 SAN Salvador
MUNICIPIO 1 SAN Salvador

CIIU 610423 COMPRA Y VENTA DE COMPUTADORAS Y ACCESORIOS
620983 COMPRA Y VENTA DE COMPUTADORAS, FOTOCOPIADORAS Y ACCESORIOS

CLASIFICACION DE 20 A 99 OCUPADOS

ANEXO 2

INSTRUMENTO PARA LA RECOLECCIÓN DE DATOS

Estimado (a) Señor (a):

Somos estudiantes de la Universidad de El Salvador, de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública, por este medio nos permitimos saludarle y a la vez solicitarle su valiosa colaboración en el sentido de responder al siguiente cuestionario, el cual servirá para realizar el trabajo de investigación titulado "Procedimientos para la Valuación y Registro de los Inventarios, bajo el concepto del Valor Neto Realizable, en las Medianas Empresas del Sector Comercio, dedicadas a la Compra y Venta de computadoras y accesorios", el cual servirá de base a las empresas del mencionado sector.

No omitimos comunicarle que la información proporcionada, será utilizada para fines exclusivos del trabajo de investigación, por lo que le garantizamos estricta confidencialidad.

Agradecemos de antemano su colaboración.

Atentamente,

Ernesto Argueta

Julio César Hernández Garméndez José Oswaldo Valladares Sánchez

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA

De la objetividad de sus respuestas dependerá el éxito de la investigación, la cual será de mucho beneficio para la población estudiantil de la Universidad de El Salvador y la sociedad en general.

Indicaciones : Marque con una " X " la respuesta que considere conveniente y complete cuando sea necesario.

1. ¿Qué clase de inventarios manejan?

Equipo de Computación	_____
Accesorios para Computadoras	_____
Repuestos	_____
Todos los Anteriores	_____

2. ¿Considera que sus inventarios se vuelven obsoletos o pierden su valor con el transcurrir del tiempo?

SI _____ NO _____

Explique:

3. ¿Cuál método utilizan para la determinación del costo del inventario?

Costo de Adquisición _____

Costo según última compra _____

Costo promedio por aligación directa _____

Otros (Especifique) _____

Por qué:

4. ¿De que forma está codificado el inventario?

Explique:

5. ¿Cómo son controlados los productos en inventario?

INDIVIDUAL _____

GRUPOS _____

Explique:

6. ¿El sistema de información utilizado en la empresa para el control de inventarios, proporciona para cada uno de los productos: el precio de venta y los gastos de comercialización (comisiones, fletes, entre otros) respectivos?

Explique:

7. ¿De qué manera aplicaría el Valor Neto Realizable como base para valuar los inventarios?

Explique:

8. ¿Por qué medio debería ser dada a conocer la normativa contable?

Seminarios _____

Boletines _____

Trabajos de Investigación _____

Otros _____

Explique:

9. ¿Cuál sería el tratamiento contable y fiscal que se aplicaría a los valores originados de la medición de los inventarios bajo el concepto del Valor Neto Realizable?

En que consiste:

10. ¿Qué efectos tendría la valuación de los inventarios por medio del Valor Neto Realizable en los resultados de la empresa?

Explique:

11. ¿En cuáles cuentas registra las operaciones originadas de los efectos de la valuación de inventarios?

Cuales son:

12. ¿Cuál es procedimiento para el registro, revisión y autorización de los valores originados de la valuación de los inventarios?

Explique:

13. ¿Cuáles son los procedimientos establecidos en la empresa para la valuación de los inventarios?

Efectúe una breve descripción:

14. ¿Conoce el personal correspondiente dichos procedimientos?

SI _____ NO _____ NS/NR _____

15. ¿Los procedimientos para la valuación de los inventarios son actualizados periódicamente?

SI _____ NO _____ NS/NR _____

Explique:

16. ¿Los resultados de la valuación de inventarios son revisados por persona diferente de quien los determinó?

SI _____ NO _____ NS/NR _____

Que cargo ocupa:

17. ¿Existe política que establezca la periodicidad para efectuar la medición de los inventarios?

SI _____ NO _____ NS/NR _____

Efectúe una breve descripción de la política:

18. ¿Qué políticas se utilizan para la valuación de los inventarios?

Explique:

19. ¿Cuál es el procedimiento para registrar las variaciones en los valores recuperables de productos que ya fueron valuados anteriormente?

Explique:

ANEXO 3

TABULACION, ANALISIS E INTERPRETACION DE DATOS

A continuación se presentan los datos obtenidos de los cuestionarios contestados por los encargados de la Contabilidad de las empresas consideradas como unidades de observación.

Pregunta No.1

¿Qué clase de inventarios manejan?

Objetivo:

Conocer cuales productos son los que comercializan las empresas incluidas en la investigación

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Equipo de Computación y Accesorios para Computadoras	3	27.3
Repuestos	1	9.1
Todos los Anteriores	7	63.6
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 63.6% de las empresas se dedican a la distribución de equipos completos, accesorios y repuestos, por lo que su nivel de inventarios es significativo y diverso, lo que vuelve más complejo su control; el 42.8% distribuyen solamente equipos de computación y accesorios, entre estos últimos se pueden mencionar: impresores, bocinas, web cam, entre otros; y el 7.2% comercializa exclusivamente repuestos para computadoras, es decir partes internas tales como: discos duros, tarjetas de video y sonido, para citar algunos ejemplos.

Pregunta No.2

¿Considera que sus inventarios se vuelven obsoletos o pierden su valor con el transcurrir del tiempo?

Objetivo:

Valorar la percepción de las empresas respecto a la susceptibilidad o no de obsolescencia de los productos que venden

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	9	81.8
NO	2	18.2
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 81.8% de las empresas considera que los productos se vuelven obsoletos, principalmente por los constantes avances tecnológicos. El 18.2% no los considera sujetos a obsolescencia básicamente porque les dan usos marginales.

Pregunta No.3

¿Cuál método utilizan para la determinación del costo del inventario?

Objetivo:

Establecer cual método es el más utilizado por las empresas para la determinación del costo del inventario.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Costo de Adquisición	4	36.4
Costo según última compra	-	-
Costo promedio por aligación directa	6	54.5
Otros (Especifique)	1	9.1
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 54.5% de las empresas utilizan el Costo promedio por Aligación Directa. En segundo plano se encuentra el costo de adquisición, utilizándose en el 36.4% de los elementos que conforman el universo de la investigación. Sólo el 9.1% agregó una opción adicional a las planteadas, la cual es el Método del Costo Promedio Ponderado.

Pregunta No.4

¿De que forma está codificado el inventario?

Objetivo:

Reconocer la forma en la que las empresas asigna código a los productos para efectos de identificación y control.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Marca y Modelo del Fabricante	9	81.8
Alfanumérico propio	1	9.1
Combinado	1	9.1
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 81.8% de las empresas adoptan la marca y modelo de fabricación para identificar los productos en el inventario, debido a que se les facilita la identificación no sólo del artículo sino también del proveedor, además de ahorrarse el trabajo de diseñar un código propio. El 9.1% asigna un código propio a los productos, ya que esto les permite clasificar y agrupar los productos de acuerdo a las necesidades propias de la empresa. Otro 9.1% combina la marca y modelo de fábrica más un correlativo propio para individualizar las mercaderías de

acuerdo a características específicas de cada artículo o un grupo de ellos.

Pregunta No.5

¿Cómo son controlados los productos en inventario?

Objetivo:

Determinar la forma en que las empresas llevan el control de los productos en inventario.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Individual	6	54.5
Grupos	5	45.5
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 54.5% de las empresas controlan sus inventarios de forma individual, ya que no consideran necesario hacer una agrupación determinada de los artículos que mantienen en inventario, y el 45.5% restante lo hace por grupos, principalmente por tipo y marca del equipo, pues de esa manera se les facilita conocer de cada tipo de producto aspectos importantes, tales como rentabilidad, rotación, nivel de inversión, entre otros.

Pregunta No.6

¿El sistema de información utilizado en la empresa para el control de inventarios, proporciona para cada uno de los productos: el precio de venta y los gastos de comercialización (comisiones, fletes, entre otros) respectivos?

Objetivo:

Examinar la capacidad que tienen las empresas para obtener la información necesaria para realizar la medición de los inventarios utilizando el Valor Neto Realizable.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI se cuenta con información para la valuación de inventarios aplicando el Valor Neto Realizable	1	9.1
NO se cuenta con información para la valuación de inventarios aplicando el Valor Neto Realizable	10	90.9
Totales	11	100.00%

Interpretación:

El 90.9% de empresas no dispone de información que le permita conocer de forma oportuna los precios de venta y gastos de comercialización relativos a cada producto en existencia. Sólo disponen del costo de los productos; en cuanto al precio de venta deben referirse a una lista de precios y no pueden relacionar los gastos de comercialización a cada uno de los productos. Solamente el 9.1% dispone de un sistema de

información capaz de proporcionar en todo momento información relacionada a cada artículo con respecto a costo, precio de venta y gastos necesarios para su venta.

Pregunta No.7

¿De qué manera aplicaría el Valor Neto Realizable como base para valorar los inventarios?

Objetivo:

Evaluar el grado de conocimiento que poseen los encargados de llevar la Contabilidad de las empresas, con respecto a la medición de los inventarios mediante el valor neto realizable.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Costo o VNR, el que sea menor	5	45.4
Siempre a Costo de Adquisición	1	9.1
Costo o Mercado, el más bajo	1	9.1
No Responde	4	36.4
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 45.4% de los encargados de Contabilidad respondió de manera breve que se debe valorar el inventario al costo o valor neto realizable, el más bajo, porque es la manera en que lo prescribe la NIC No.2 Existencias. El 9.1% manifestó que el inventario siempre debe valorarse a su costo de adquisición, por ser más real y actualizado; otro 9.1% mencionó que la valuación debe hacerse al costo o mercado, el que sea menor, por ser más razonable. El 36.4% se abstuvo de opinar con respecto a la aplicación del método en estudio, pues desconocen sobre éste.

Pregunta No.8

¿Por qué medio debería ser dada a conocer la normativa contable?

Objetivo:

Obtener la opinión sobre las preferencias de los encargados de llevar la Contabilidad con respecto a la obtención del conocimiento necesario para desarrollar su trabajo.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Seminarios	3	27.2
Boletines	2	18.2
Trabajos de Investigación	2	18.2
Seminarios y Boletines	2	18.2
Seminarios y Trabajos de Investigación	2	18.2
Otros	0	0.0%
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 27.2 de los profesionales prefiere los seminarios para dar a conocer la normativa contable, principalmente por la facilidad de intercambio de ideas. El 18.2% optó por los boletines e igual porcentaje 18.2% por los trabajos de investigación como medios para obtener conocimientos, debido a que a través de ellos se desarrolla de manera más detallada un tema específico. De igual forma el 18.2% combinó los Seminarios y Boletines, y otro 18.2% asoció a los Seminarios y Trabajos de Investigación, en ambos casos debido a la conveniencia de disponer de material

para consulta y la respectiva explicación de parte de facilitadores especialistas en la materia.

Pregunta No.9

¿Cuál sería el tratamiento contable y fiscal que se aplicaría a los valores originados de la medición de los inventarios bajo el concepto del Valor Neto Realizable?

Objetivo:

Determinar el criterio adoptado por los encargados de Contabilidad, para el tratamiento contable a las cifras surgidas de la aplicación del valor neto realizable a los inventarios.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Registrar contra Resultados, Gasto No Deducible Fiscalmente	7	63.6
No Responde	4	36.4
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 63.6% es de la opinión que dichas cantidades se deben registrar afectando a los resultados, considerando que el gasto, en su caso, no sería deducible para efectos fiscales. Dicho criterio prevaleció en la mayor parte de las respuestas y está en concordancia con lo prescrito en la Norma Internacional de Contabilidad No.2 Existencias y en la Ley de Impuesto sobre la Renta vigente en El Salvador. Sólo un 36.4% no emitió opinión sobre este aspecto, debido a la falta de información al respecto.

Pregunta No.10

¿Qué efectos tendría la valuación de los inventarios por medio del Valor Neto Realizable en los resultados de la empresa?

Objetivo:

Obtener la opinión de los encargados de la Contabilidad con respecto al efecto que tendría en los resultados de la empresa, la aplicación del valor neto realizable.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Incremento en los Gastos	6	54.5
Medición razonable de utilidades	3	27.3
No Responde	2	18.2
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 54.5% opinó que la aplicación de este método causará un incremento en los gastos, debido a la constante pérdida de valor que sufren los productos a causa de su limitada vida tecnológica, volviéndolos obsoletos en poco tiempo y cuyo reconocimiento debe hacerse en el ejercicio en que ocurre.

El 27.3% es de la opinión que las utilidades serán medidas de manera más razonable mediante el reconocimiento oportuno de los gastos, en el momento en que se incurre en ellos, ya que esto

permite una adecuada confrontación de los ingresos y gastos del período. El 18.2% se abstuvieron de opinar con respecto al efecto de la aplicación de este método para la valuación de inventarios.

Pregunta No.11

¿En cuáles cuentas registra las operaciones originadas de los efectos de la valuación de inventarios?

Objetivo:

Conocer las cuentas contables que podrían ser utilizadas para el registro de los resultados de medir los inventarios por su valor neto realizable.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Provisión por Obsolescencia o Pérdida de Inventario	5	45.4
Provisión por Obsolescencia, Superavit por Revaluación de Inventarios y Gastos	2	18.2
Provisión por Obsolescencia o Pérdida de Inventario y Gastos	2	18.2
Cuenta Complementaria de Activo y Gastos de Venta	1	9.1
No Responde	1	9.1
Totales	11	100.0%

Interpretación:

Se tiene que el 45.4% de las repuestas corresponde al uso de la cuenta Provisión por Obsolescencia o Pérdida de Inventario, omitiendo especificar la cuenta de resultados a utilizar para

completar el registro. El 18.2% se pronunció por el uso de las cuentas Provisión por Obsolescencia, Superavit por Revaluación y Gastos; otro 18.2% de respondió de manera similar, excepto por no usar la cuenta patrimonial Superavit por Revaluación. El 9.1% utilizaría una cuenta complementaria de activo junto con el rubro Gastos de Venta; además otro 9.1% no emitió opinión con respecto a las cuentas para el registro de estas operaciones.

Pregunta No.12

¿Cuál es el procedimiento para el registro, revisión y autorización de los valores originados de la valuación de los inventarios?

Objetivo:

Conocer los procedimientos empleados por las empresas, para asegurar la fiabilidad de los registros contables derivados de la valuación de inventarios.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Aprobación y Autorización de los registros por Contraloría	1	9.08
Registra Contador y autoriza Gerencia Financiera	3	27.3
Valuación hecha por Peritos, autorizada por Gerencia y revisada por Auditor Externo	2	18.2
Valuación hecha por expertos, registrada por Contador y revisadas por la Gerencia	1	9.08
Contador hace el registro	2	18.2
Registra Contador, revisa Auditor Externo y Autoriza Gerencia General	1	9.08
No Responde	1	9.08
Totales	11	100.0%

Interpretación:

Las empresas emplean diferentes medidas de control buscando asegurar un adecuado registro de las operaciones derivadas de la valuación de inventarios, las cuales varían dependiendo de la estructura organizativa utilizando incluso los servicios de profesionales independientes ajenos a la empresa. Un alto porcentaje, el 72.7% manifestó que dichos procedimientos incluía a más de una persona como responsable de elaborar, revisar y autorizar los registros, solo el 18.2% de los encuestados manifestaron que el contador registraba los efectos de la valuación sin previa autorización de funcionarios de mayor jerarquía. El 9.08% decidió no emitir opinión con respecto al cuestionamiento planteado.

Pregunta No.13

¿Cuáles son los procedimientos establecidos en la empresa para la valuación de los inventarios?

Objetivo:

Conocer los procedimientos utilizados por las empresas para llevar a cabo la valuación de los inventarios.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Elaboración de Retaceos para determinación de costos	1	9.1
Se registra provisión basada en la antigüedad de productos	2	18.2
Realización de Conteo Físico y se concilia con saldo contable	3	27.3
No Existen Procedimientos	4	36.4
No Responde	1	9.1
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 36.4% de las empresas carece de procedimientos para llevar a cabo la valuación de los inventarios; además el 54.5% de las empresas aunque mencionan algún procedimiento, estos no se encuentran bien definidos, lo cual podría ocasionar que la empresa incurra en errores al momento de realizar la valuación de sus inventarios.

Adicionalmente el 9.1% de los encuestados no emitió una opinión sobre la pregunta planteada.

Pregunta No.14

¿Conoce el personal correspondiente dichos procedimientos?

Objetivo:

Determinar si el personal involucrado en la valuación de los inventarios conoce los procedimientos establecidos por la empresa.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	6	54.5
NO	1	9.1
No Responde	4	36.4
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 54.5% de las empresas, dan a conocer al personal los procedimientos para la valuación de inventarios. Un 36.4% no respondió a esté pregunta ya que según las respuestas de la

pregunta anterior son los mismos que manifestaron no tener procedimientos establecidos y sólo una empresa manifestó que sus empleados no conocen los procedimientos

Pregunta No.15

¿Los procedimientos para la valuación de los inventarios son actualizados periódicamente?

Objetivo:

Conocer si las empresas revisan y actualizan periódicamente los procedimientos para la valuación de los inventarios.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	0	0.0
NO	4	36.4
No Responde	7	63.6
Totales	11	100.0%

Interpretación:

Basándose en los resultados se puede deducir que el 100% de las empresas no actualizan periódicamente los procedimientos para la valuación de los inventarios, lo cual puede conllevar a la

utilización de procedimientos inadecuados y fuera de la Normativa Contable

Pregunta No.16

¿Los resultados de la valuación de inventarios son revisados por persona diferente de quien los determinó?

Objetivo:

Determinar si existe una adecuada segregación de funciones con respecto a la determinación y revisión del Valor Neto Realizable

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	8	72.7
NO	1	9.09
No Responde	2	18.2
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 72.7% de las empresas afirmaron que la información resultante de la valuación de los inventarios es revisada por persona diferente de quien la determinó. De estas la mitad manifestó que

el Auditor Externo es la persona encargada de revisar los valores determinados. El 18.2% no emitió opinión sobre la interrogante y el 9.09% manifestó que la información no es revisada por otra persona.

Pregunta No.17

¿Existe política que establezca la periodicidad para efectuar la medición de los inventarios?

Objetivo:

Conocer como las empresas norman la periodicidad para efectuar la medición de los inventarios.

Resultado:

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
SI	1	9.1
NO	9	81.2
NS/NR	1	9.1
Totales	11	100.0%

Interpretación:

El 81.8% de las empresas no poseen una política que establezca la periodicidad de la valuación de los inventarios. Una

empresa se abstuvo de emitir opinión y la misma cantidad manifestó sí poseer política que regule este aspecto. Las empresas que no poseen política establecida realizan la valuación generalmente cada fin de ejercicio.

Pregunta No.18

¿Qué políticas se utilizan para la valuación de los inventarios?

Objetivo

Conocer si las empresas tienen políticas definidas para desarrollar la valuación de los inventarios.

Resultado

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Basados en la antigüedad de los productos	1	9.1
Rotación de Inventarios	1	9.1
No existen políticas definidas	2	18.20
No responde	7	63.6
Totales	11	100.0%

Interpretación

El 18.2% de los encuestados manifestaron que si tienen políticas definidas para la valuación de sus inventarios, lo cual les permite tener lineamientos claros que permita llevar un mejor control de los efectos resultantes de la valuación. El 63.6% de los contadores no respondieron a la pregunta planteada y sólo el 18.2% mencionaron que no poseen políticas.

Pregunta No.19

¿Cuál es el procedimiento para registrar las variaciones en los valores recuperables de productos que ya fueron valuados anteriormente?

Objetivo

Conocer la manera en la cual las empresas llevan a cabo los ajustes en el seguimiento de los productos valuados anteriormente.

Resultado

Alternativa	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa (%)
Ajuste Provisión, Otros Ingresos	5	45.5
No Responde	6	54.5
Totales	11	100.0%

Interpretación

El 45.5% manifestó que aplica el criterio de ajustar la cuenta Provisión o Estimación por Obsolescencia de Inventarios contra los resultados del ejercicio. El 54.5% de las empresas no respondió a esta consulta ya que los contadores no tienen claro el tratamiento contable a aplicar en la valuación de los inventarios.

**ANEXO 5
MAYORIZACION DE ASIENTOS CONTABLES**

**ABC, S.A. DE C.V.
LIBRO MAYOR AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003
(CIFRAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

CUENTAS POR COBRAR	
S \$	60,000.00
2 \$	79,895.52
\$	139,895.52
\$	139,895.52

IVA CRÉDITO FISCAL	
1 \$	4,582.50
\$	4,582.50
\$	4,582.50
\$	-

INVENTARIO	
S \$	103,300.00
1 \$	35,250.00
\$	138,550.00
\$	94,873.61

ESTIMACION POR VALUAC.INVENT.	
4 \$	4,469.23
8 \$	3,830.77
\$	8,300.00
\$	13,913.30
\$	(5,613.30)

ANTICIPOS PAGO A CUENTA	
5 \$	1,060.56
\$	1,060.56
\$	1,060.56
\$	-

CUENTAS POR PAGAR	
\$	46,087.00
\$	39,832.50
\$	85,919.50
\$	(85,919.50)

IVA DEBITO FISCAL	
6 \$	9,191.52
\$	9,191.52
\$	9,191.52
\$	-

**ANEXO 5
MAYORIZACION DE ASIENTOS CONTABLES**

**ABC, S.A. DE C.V.
LIBRO MAYOR AL 31 DE DICIEMBRE DE 2003
(CIFRAS EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA)**

IMPUESTOS POR PAGAR			
	\$	1,060.56	5
	\$	4,609.02	6
	\$	4,170.57	10
<hr/>			
\$	-	\$	9,840.15
<hr/>			
\$		\$	(9,840.15)

COSTO DE VENTAS			
3	\$	41,936.97	
<hr/>			
\$	41,936.97	\$	-
<hr/>			
\$	41,936.97		

GASTOS DE ADMINISTRACION			
7	\$	1,739.42	
9	\$	5,613.30	
<hr/>			
\$	7,352.72	\$	-
<hr/>			
\$	7,352.72		

VENTAS			
	\$	70,704.00	2
<hr/>			
\$	-	\$	70,704.00
<hr/>			
\$		\$	(70,704.00)

OTROS INGRESOS			
	\$	4,469.23	4
	\$	3,830.77	8
<hr/>			
\$	-	\$	8,300.00
<hr/>			
\$		\$	(8,300.00)

PERDIDAS Y GANANCIAS			
10	\$	5,231.13	2
<hr/>			
\$	5,231.13	\$	-
<hr/>			
\$	5,231.13		

NOTA IMPORTANTE: SOLAMENTE SE HAN MAYORIZADO LAS CUENTAS UTILIZADAS EN EL DESARROLLO DEL CASO PRACTICO. ESTA INFORMACION SE COMPLEMENTO CON OTROS DATOS SUPUESTOS PARA EFECTOS DE ELABORAR BALANCE GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS CON SUS RESPECTIVAS NOTAS