

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



“MEDICIÓN DE ACTIVOS TANGIBLES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL ÁREA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR”

Trabajo de Investigación Presentado por:

Roxana Carolina Mulato Cruz
Patricia Del Carmen Paniagua
Erika Roxana Velásquez Vidal

Para optar al grado de:
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA

Abril de 2011

San Salvador, El Salvador, Centro América.

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario	:	Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de		
Ciencias Económicas	:	Máster Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad de		
Ciencias Económicas	:	Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de		
Contaduría Pública	:	Máster Juan Vicente Alvarado Rodríguez
Coordinador de Seminario	:	Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Director	:	Máster Carlos Roberto Gómez Castaneda
Asesor Metodológico	:	Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón
Jurado Examinador	:	Licenciado José Cándido Pérez Hernández
		Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón

Abril de 2011

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

AGRADECIMIENTOS

A Dios todo poderoso por ser mi ayudador y sustentador, en todo lo largo de mi vida. A mi amado esposo Santiago Corea Portillo por tener la disposición, colaboración y paciencia que se conjuga en amor para mí y nuestros hijos.

A mis hijos Ricardo Alfonso y Santiago José que les quite mucho del tiempo que les correspondía en su desarrollo, el cual se los devuelvo en un ejemplo vivo que el que persevera llega al final y coronación de su meta establecida.

A mis maestros que nos dieron de su conocimiento y experiencia.

Roxana Carolina Mulato de Corea

A nuestro creador, Dios todo poderoso, por darme la fortaleza cada día, para alcanzar la meta de culminar mi carrera:

A mi madre María Emma Paniagua Platero, mis hermanas por su apoyo moral, comprensión y amor incondicional.

A mis maestros y asesores que contribuyeron a mi formación profesional, transmitiendo sus conocimientos;

A mi equipo de trabajo de graduación por ser amigas y compañeras, por la comprensión y paciencia.

Patricia del Carmen Paniagua

A Dios todo poderoso, por darme la sabiduría y fortaleza cada día y poder alcanzar la meta de completar mi carrera profesional.

A mis padres a quienes dedico este logro, por su valioso apoyo, comprensión y amor enseñándome que puedo alcanzar mis sueños, a mi hermano Luis por creer en mí, a mi bebe por darme fuerzas de seguir adelante y ser mejor persona cada día.

A mis asesores y maestros por brindarnos sus conocimientos.

A mi equipo de trabajo de graduación, por la comprensión y paciencia; a todos aquellos amigos que me apoyaron hasta el final.

Erika Roxana Velásquez Vidal

ÍNDICE

CONTENIDO	PAG.
RESUMEN EJECUTIVO	I
INTRODUCCIÓN	iii
Capítulo I	1
SUSTENTACIÓN TEÓRICA Y TÉCNICA	
1.1 RESEÑA HISTÓRICA DE LA CONTABILIDAD	
1.1.1 Evolución de la Contabilidad en El Salvador	1
1.1.2 Antecedentes de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades	2
1.2 ACTIVOS TANGIBLES DE ACUERDO CON NIIF PARA PYMES	3
1.2.1 Tipos de Activos Tangibles	3
1.2.2 Medición de Activos tangibles	3
1.2.2.1 Principios Generales de Reconocimiento y Medición	4
1.2.3 Reconocimiento de Activos	4
1.2.3.1 Medición de Activos	4
1.3 TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS TANGIBLES DE ACUERDO CON NIIF PARA LAS PYMES	5
1.3.1 Políticas y Procedimientos Contables	5
1.3.2 Inventarios.	5

CONTENIDO	PAG.
1.3.2.1 Medición Inicial de los Inventarios	6
1.3.2.2 Medición de los Inventarios al Costo.	7
1.3.2.3 Medición Posterior de los Inventarios.	9
1.3.3 Propiedades de Inversión	11
1.3.3.1 Medición en el Reconocimiento Inicial de Propiedad de Inversión	11
1.3.3.2 Medición Posterior al Reconocimiento Inicial	12
1.3.3.3 Transferencias de las Propiedades de Inversión	12
1.3.4 Propiedad Planta y Equipo.	13
1.3.4.1 Reconocimiento Inicial de la Propiedad Planta y Equipo.	14
1.3.4.2 Medición Posterior al Reconocimiento Inicial	14
1.3.4.3 Depreciación	14
1.3.4.4 Deterioro del Valor de los Elementos de Propiedad Planta y Equipo	17
1.3.4.5 Medición del Importe Recuperable.	18
1.3.4.6 Medición y Reconocimiento del Deterioro del Valor	18
1.3.4.7 Reversión de una Pérdida por Deterioro del Valor	19
1.4. GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS COMERCIALES	20
1.4.1 Tipos de Empresas Comerciales	20
1.4.2 Proceso Administrativo en la Empresa Comercial	20
1.4.3 Planeación Estratégica de una Empresa Comercial	21
1.4.4 Legislación Aplicable a las Empresas Comerciales	21

CONTENIDO	PAG
Capítulo II	22
CASO PRÁCTICO SOBRE MEDICIÓN DE ACTIVOS TANGIBLES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL ÁREA ME- TROPOLITANA DE SAN SALVADOR.	22
2.1 DESCRIPCIÓN DE LOS CASOS PRÁCTICOS	22
2.2 INVENTARIOS	22
2.3 PROPIEDADES DE INVERSIÓN	37
2.4 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	59
BIBLIOGRAFÍA	67
ANEXOS	
Anexo 1: Metodología y Diagnóstico de la investigación	
Anexo 2: Conclusiones y Recomendaciones	
Anexo3: Vida útil de los componentes del edificio	
Anexo 4: Cédula de amortización del arrendamiento financiero caso # 8	
Anexo 5: Cuadros de depreciación anual caso # 8	
Anexo 6: Conciliación fiscal de arrendatario y arrendador.	
Anexo 7: Cuadros de depreciación anual caso #12	

RESUMEN EJECUTIVO

La investigación está hecha sobre el análisis de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, para la medición de activos tangibles, en empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, esto por la entrada en vigencia de la norma y que la mayoría de ellas son pequeñas y medianas empresas. Lo cual hace necesario desarrollar un estudio con el fin de verificar los puntos de dificultad en la aplicación de la normativa en la medición de los activos tangibles tales como: los inventarios, propiedades de inversión y elementos de propiedad, planta y equipo.

Con el objeto de crear un instrumento para su aplicación en la medición de activos tangibles, que contenga casos prácticos, políticas y procedimientos, cumpliendo los requisitos de la norma (NIIF PYMES).

Para lo cual fue necesario realizar una investigación de campo, las unidades de análisis fueron las Empresas Comerciales del Área Metropolitana de San Salvador, registradas por la DIGESTIC, a julio de 2010 y que están obligadas a llevar contabilidad formal.

La investigación se desarrollo bajo el enfoque hipotético deductivo, realizando un análisis de lo general a lo específico, con el propósito de proporcionar herramientas para procesos de medición de activos tangibles. El tipo de estudio utilizado fue el analítico-descriptivo, pues se analizaron los procedimientos contables que las entidades utilizan para medir dichos activos. El instrumento de recolección de información usado fue el cuestionario de preguntas abiertas, las técnicas empleadas en la investigación fueron el muestreo, la encuesta, y la sistematización bibliográfica lo que permitió determinar las conclusiones siguientes:

En las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador conocen de la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF PYMES), actualmente la colectividad de empresas aplican contabilidad con un enfoque tributario y otra parte las NIIF/ES. La razón expresada es la complicación y la falta de conocimiento para efectuar la transición de una normativa contable a otra.

Las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, cuentan con activos tangibles como inventarios, propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión, (pero pocas poseen), también poseen política y procedimientos contables para la medición de activos tangibles, pero no por escrito.

Para la medición de inventarios, la mayoría de empresas utilizan el costo de adquisición y para la valuación de los inventarios utilizan el costo promedio ponderado y el PEPS. Se verificó que la mayoría de empresas no realizan una evaluación del deterioro de valor de los inventarios.

Usualmente las empresas salvadoreñas no poseen propiedades de inversión y las que poseen realizan la medición inicial aplicando únicamente el costo de adquisición y muy pocas aplican todo lo que incluye el costo de las propiedades, en el reconocimiento posterior un pequeño porcentaje realiza determinación del valor razonable.

En la propiedad, planta y equipo, como terrenos, las empresas en coincidieron que lo registran al momento del reconocimiento inicial, al costo de adquisición, respecto a la medición posterior de las empresas lo realizan determinando el valor posterior, con el costo inicial menos la depreciación acumulada. Las empresas no determinan el deterioro de valor de los elementos de propiedad, planta y equipo.

En las empresas encuestadas los profesionales manifestaron conocer de la entrada en vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y consideran de importancia la creación de un documento que sirva como guía de aplicación de la NIIF PYMES, en la medición de los activos tangibles, en las empresas comerciales.

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la normativa aplicada son las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIIF/ES) y las empresas no han asumido con responsabilidad la aplicación de las mismas, para la preparación de la información contable. La problemática surge a raíz de la entrada en vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, la cual ha sido adoptada, y se hace referencia a la medición de activos tangibles; pues la gran mayoría son pequeñas y medianas empresas. La aplicación de dicha normativa fue adoptada partir del 1 de enero de 2011. La cual tendrá efecto en la información financiera y a la vez en la toma de decisiones de la entidad. El objeto de la investigación es proporcionar a las empresas un instrumento en el cual se encuentren casos prácticos que incluyan políticas, procedimientos y ejemplos de acuerdo a la normativa de estudio.

El documento cuenta con dos capítulos de los cuales el primero incluye la sustentación teórica y técnica de la investigación y el segundo capítulo consta del desarrollo del caso práctico de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

El capítulo I contiene una breve reseña histórica de la contabilidad y la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en El Salvador, una explicación de los activos tangibles, tipos de activos tangibles y el tratamiento contable de los mismos de acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades y las generalidades de las Empresas Comerciales.

En el capítulo II se encuentra una propuesta de casos prácticos basados en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, para que sea aplicada por los contadores de las Empresas Comerciales del Área Metropolitana de San Salvador, en la medición de activos tangibles tales como: inventarios, propiedad de inversión y propiedad planta y equipo de dichas empresas. Además se hace mención de la bibliografía utilizada en el desarrollo de este trabajo de investigación. Por último se localizan los Anexos en los cuales se presentan el procesamiento de la información, el diagnóstico realizado, las conclusiones que el grupo de trabajo obtuvo acerca de la problemática y las recomendaciones que se hacen para dar una solución factible a la problemática abordada.

CAPÍTULO I

SUSTENTACIÓN TEÓRICA Y TÉCNICA

1.1 RESEÑA HISTÓRICA DE LA CONTABILIDAD

1.1.1 Evolución de la Contabilidad en El Salvador

Necesidad En El Salvador, la contaduría pública surgió en 1915, con la creación de la primera escuela contable anexa al Instituto General Francisco Menéndez. Este hecho favoreció el surgimiento de instituciones privadas que se dedicaban a la enseñanza contable, las cuales otorgaban los títulos de Contador de Hacienda, Perito Mercantil, Tenedor de Libros, Contador y otros. No obstante, la contaduría cobro importancia a partir de 1930, a raíz de la deficiente auditoría efectuada por una firma inglesa, en las minas de oro de "El Divisadero". Dada esta situación, se crea la primera Asociación de Contadores, que actualmente se denomina Corporación de Contadores. Diez años después, se constituye el primer Consejo Nacional de Contadores, cuyo objetivo era autorizar a quien lo solicitó, previa aprobación de un examen, el ejercicio de la profesión a través del nombramiento de Contador Público Certificado (CPC), amparado en decreto de Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador (D.O. No. 233, 15/10/1940).

En la década de los noventa, los distintos gremios de contadores unifican sus esfuerzos y realizan varias convenciones nacionales, a partir de las cuales surgen, primero, Las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), posteriormente se adoptan las Normas Internacionales de Contabilidad –NIC's- del IASC. Finalmente, se constituye el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), el 31 de octubre de 1997 – a partir de la fusión del Colegio de Contadores Públicos Académicos, la Asociación de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos-, como una entidad de nacionalidad salvadoreña, con duración indefinida, con carácter no lucrativo, apolítico y laico, con domicilio en San Salvador; cuyos objetivos son elevar el nivel intelectual, cultural y moral de sus socios, proteger y defender la profesión contable y promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros.

En el año 2000 ya existía un gran avance en el campo legal: se implementaron importantes reformas al Código de Comercio, a la Ley de Registro de Comercio, y aparecieron la Ley de la Superintendencia de Obligaciones Mercantiles, la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría y el Código Tributario.

El Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, la Corporación de Contadores y algunos despachos contables del país trabajan con instancias internacionales en la difusión de las Normas Internacionales de Información Financieras del IASB, en el nuevo marco jurídico, para unificar los programas de estudio y el ejercicio de la profesión a nivel centroamericano y el resto de países. Es notable la relevancia que se le ha brindado al ejercicio de la profesión contable en el siglo XXI, los cuales plantean grandes retos.¹

1.1.2 Antecedentes de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

Con el pasar de los años las actividades comerciales internacionales se han incrementado, por lo que se advirtió la necesidad de crear una normativa que le diera uniformidad a la presentación de la información en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviera leyendo e interpretándola; siendo su principal objetivo dar solución a la problemática: interpretación de los estados financieros a nivel internacional, esto originó la creación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC'S).

La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), surge ante la necesidad de una normativa específica a las pequeñas y medianas entidades, así se creó un borrador en el 2007. Siendo aprobada y emitida en julio de 2009 por el IASB, en respuesta a la necesidad de una norma que se adapte a las necesidades de la pequeña y mediana empresa, simplificando los principios de reconocimiento y medición, la cual es comprensible para los usuarios de cualquier país.

La decisión sobre la adopción y a qué entidades se les requiere o permite utilizar las Normas de IASB, recaen en las autoridades legislativas y reguladoras y en los emisores de las normas en cada jurisdicción. En El Salvador, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) en septiembre del 2009 acordó que la NIIF para PYMES, sería adoptada a partir del 1 de enero de 2011, para las pequeñas y medianas entidades salvadoreñas.²

La NIIF para las PYMES esta organizada por 35 secciones, presentándose separado por párrafos. Las referencias a párrafos se identifican por el número de sección y párrafo.

¹ Manuel de J. Fornos 2003 Curso de Contabilidad

² [www.taringa.net/post/downloads/NIIF para PYMES en El Salvador.html](http://www.taringa.net/post/downloads/NIIF+para+PYMES+en+El+Salvador.html)

1.2 ACTIVOS TANGIBLES DE ACUERDO CON NIIF PARA PYMES

Se considera activos tangibles todos los bienes de naturaleza material susceptibles de ser percibidos por los sentidos, tales como: Inventarios, Propiedades de Inversión (edificios y terrenos), Propiedad Planta y Equipo (Edificios, terrenos, maquinaria, mobiliario y equipo).

De acuerdo a la NIIF para PYMES un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos. Los beneficios económicos futuros de un activo son su potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Estos flujos de efectivo pueden proceder de la utilización del activo o de su disposición.³

Toda empresa, cualquiera que sea su actividad económica, necesita como parte de su crecimiento, construir información financiera que ayude a la toma de decisiones, y es por ello que surge la necesidad de realizar la medición de los importes monetarios de los activos tangibles, para su registro y revelación, con el fin, de que la información generada sea fiable y oportuna.

1.2.1 Tipos de Activos Tangibles

Los activos tangibles, están formados por aquellos que pueden ser palpables, están integrados por los bienes: producidos, adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de: venderlos, emplearlos en forma permanente para la producción o suministro de otros bienes y servicios, arrendarlos o de utilizarlos en la administración de la empresa.

1.2.2 Medición de Activos Tangibles

Para que la información de la entidad sea fiable los activos tangibles, deben ser valorados de acuerdo a la normativa técnica contable. La medición es la determinación de los importes monetarios en los que la entidad mide sus activos, para ser incorporados en los estados financieros, lo cual implica la selección de una base de medición, adecuada a los activos tangibles de la entidad.

³ "Normas de Información Financieras aplicada a las pequeñas y medianas empresas en la presentación de estados financieros y para la contabilización de inventarios, ingresos y gastos"

Dos bases de medición frecuentes son el costo histórico y el valor razonable. Para los activos, el costo histórico es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación concedida para adquirir el activo en el momento de su adquisición.

1.2.2.1 Principios Generales de Reconocimiento y Medición

El requerimiento de la medición de activo, de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PYMES), se basa en principios generales que se derivan del marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros del IASB y las NIIF completas. Esta NIIF no trata de forma específica una transacción, suceso o condición, es la gerencia de una entidad la que utilizará su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que dé lugar a información que sea relevante y fiable, considerando la aplicabilidad de las siguientes fuentes en orden:

- a) requerimientos y guías establecidos en esta NIIF que traten cuestiones similares y relacionadas y
- b) definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición para activos.

La importancia de la medición de los activos tangibles es significativa porque refleja los importes monetarios de los activos, la cual sirve para generar una contabilidad que muestre con fiabilidad la situación financiera y le sirve a los usuarios, para la toma de decisiones.

1.2.3 Reconocimiento de Activos

Los activos, para ser reconocidos e incorporados en los estados financieros, deben cumplir con la definición de activo y deben satisfacer los siguientes criterios: que tenga probabilidad de beneficio económico futuro, que es el grado de incertidumbre con que los beneficios llegarán a la empresa y que tenga un costo o valor razonable, que pueda ser medido con fiabilidad o sea, que los costos o valor de los activos puedan medirse fiablemente sin costo o esfuerzo desproporcionado.

1.2.3.1 Medición de Activos

Para que una partida pueda ser reconocida debe poseer un costo o un valor que pueda medirse fiablemente. La medición, es el proceso de determinar las cantidades monetarias en las que una entidad mide activos, en sus estados financieros. La medición implica la selección de una base de medición.

- a) **Costo de Histórico:** Para los activos es el importe de efectivo y equivalentes al efectivo pagado o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su obtención.
- b) **Valor Razonable:** Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, entre un comprador y vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

1.3 TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS ACTIVOS TANGIBLES DE ACUERDO CON NIIF PARA LAS PYMES.

1.3.1 Políticas y Procedimientos Contables

Las políticas contables son los principios, bases, convenciones, reglas y procedimiento específicos aceptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros. Los procedimientos son una explicación detallada de cómo desarrollar las políticas. Las cuales deben ser elaboradas de acuerdo a normativa contable internacional vigente en el país.

Con el fin de que la información financiera sea fiable, y pueda ser utilizada para la toma de decisiones por parte de los usuarios. Para lo cual deberá aplicar la normativa, las empresas tendrán que seleccionar las políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros sucesos y condiciones similares, al menos que la NIIF para PYMES, permita aplicar políticas diferentes para cada tipo de partida o categorías.

1.3.2 Inventarios

Los inventarios son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en el proceso de producción de cara a la venta, en la forma de materiales y suministros para ser consumidos en el proceso productivo o en el suministro de servicios. Toda entidad los posee de acuerdo a su naturaleza, las empresas comerciales, cuentan con inventarios que se mantienen en constante movimiento por lo que deben tener tratamiento contable de acuerdo a la normativa técnica.

La clasificación de éstos puede hacerse según el tipo de entidad que los tiene, para los comerciantes representan el eje fundamental de sus operaciones y se clasifican en:

- ✓ Mercadería para la venta: artículos de comercio que se tienen disponibles para su venta.

- ✓ Mercadería en tránsito: son aquellos productos sobre los que se tiene el derecho a propiedad y que no han sido recibidas físicamente debido a la transportación.
- ✓ Mercadería entregada en consignación: son aquellas enviadas al consignatario sin traspaso del título de la propiedad, pagando una comisión por la venta que éste realiza.

Los inventarios en la pequeña y mediana empresa dedicadas al comercio, se caracterizan por:

- ✓ Diversidad de producto: el inventario se encuentra constituido por diferentes artículos según marcas y modelos, los cuales varían por su calidad y precio.
- ✓ Duración: dentro de los inventarios pueden existir productos perecederos y no perecederos, cuya vida útil, depende del manejo y cuidado.
- ✓ Rotación: la rotación de los inventario depende en gran medida de las condiciones de demanda de mercados por lo que existen mercancía almacenada y que se reemplaza durante un período específico.
- ✓ Tecnología: en algunas ocasiones las existencias pueden desarrollarse por generaciones, lo que puede ser una limitante en la vida útil.

Los inventarios son la razón para ampliar su giro y realizar el ciclo normal de las operaciones. Por otra parte constituyen una inversión, siendo necesario el abastecimiento de los mismos, pues de ellos depende la actividad primaria para la que se constituyó la entidad, es decir, las operaciones que se verán reflejadas como utilidades y a su vez proporcionarán un flujo de efectivo con el que se reiniciará el ciclo financiero a corto plazo.

1.3.2.1 Medición Inicial de los Inventarios

En el reconocimiento inicial, una entidad medirá los inventarios al costo de adquisición, incluyendo el precio de compra, transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actual.

Los costos de adquisición incluyen:

- ✓ Precio de compra, aranceles de importación, otros impuestos, los cuales no serán recuperables posteriormente de las autoridades fiscales, transporte, la manipulación de mercadería.
- ✓ Otros costos: En los inventarios siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actual.
- ✓ Costos excluidos: almacenamiento, servicios indirectos de administración que no contribuyan a dar su condición y ubicación actuales, para el importe de venta, el costo de venta.

- ✓ Además se reducirán los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares para poder determinar el costo.
- ✓ En las compras con pagos aplazados, la diferencia entre el precio de compra normal y los pagos aplazados se reconocerá como gastos por intereses y no se incluirá en el costo del inventario.

1.3.2.2 Valuación de los Inventarios al Costo.

a) Técnicas de Medición del Costo.

Entre estas se encuentran: el estándar, método de los minoristas y el precio de compra más recientes. Las fórmulas de cálculo de costos como: base de identificación específica para partidas no habituales, de la misma forma el del costo promedio y el de primeras entradas primeras salidas.

✓ Técnica del Costo Estándar:

Es el método utilizado por las empresas industriales, son utilizados a partir de los niveles normales de consumo de materia prima, suministros y mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Las condiciones de cálculo se revisan de forma regular y si es preciso se cambian los estándares siempre y cuando los niveles de consumo han modificado su comportamiento o flujo de salida en el inventario. Está basado en el costo histórico, tomando en cuenta la materia prima, suministros, mano de obra y costos indirectos de fabricación, de los productos.

- ✓ Técnica de Medición del Costo de los Minoristas: Es el método utilizado por este sector comercial, para la medición de los inventarios, cuando los artículos rotan velozmente, que tienen márgenes de ganancia similares y para los cuales es impracticable utilizar otros métodos de cálculo. Este mide reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje tendrá en cuenta parte de los inventarios que se han marcado por debajo del precio de venta original. Se utiliza un porcentaje medio para cada sección. Para la aplicación de este método se debe tomar en cuenta, los gastos que debe recuperar la empresa por la venta de sus productos. Se incluyen entre las categorías económicas más sensibles y polémicas pues afectan el nivel y calidad de vida de la población. En los casos que se establecen normativas de tasas de utilidad para la formación de precios minoristas de productos, estas son máximas, por lo que no pueden aumentarse, productos de primera necesidad seleccionados del mercado. Los precios minoristas deben cubrir los precios mayoristas, los márgenes de ganancia y los impuestos que correspondan.

✓ **Método del Precio de Compra más Reciente:**

Conocido también como procedimiento de precio de última compra o sea la más reciente. Con este se usa el costo aplicable a la última operación de compra para valorar toda la cantidad del artículo que hay en el inventario. Este método usa costos que no han sido incurridas en todas las compras, es muy parecido al promedio ponderado pues ocupa una línea para los movimientos, ya sea compra, venta, devolución, etc.

b) Formulas de Valuación del Costo

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los procedimientos de: método de identificación específica, primeras entradas primeras salidas o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares.

✓ **Método de Identificación Específica:**

Una empresa cuyo inventario consta de mercadería iguales, pero que cada una se distingue de los demás por sus características individuales de número, marca o referencia y un costo determinado. Se aplicará siempre que la empresa tenga el control y registro necesario sobre los productos adquiridos a diferentes precios para con esto poder determinar el costo específico de cada uno de los elementos del inventario. Si esta identificación no es posible, se aplicaran las formulas de primeras entradas primeras salidas (PEPS) o del costo medio ponderado. Un ejemplo de estos productos son los automóviles, estos aparentemente son iguales pero se diferencian por color, número de motor, serie, modelo, numero de chasis, etc.

✓ **Primeras Entradas Primeras Salidas. (PEPS)**

Establece el costo unitario mediante el agotamiento de las primeras compras, es decir, se van vendiendo los productos de las primeras compras por ende el inventario queda valuado al costo de las últimas compras. Hay un costo unitario, saldo de unidades y costo total de inventario.

✓ **Costo Promedio Ponderado**

Lo pondera por unidad como el costo unitario promedio durante un período, esto es, si el costo unitario de la unidad sube o baja durante el período, se utiliza el promedio de estos valores. El precio de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del valor de los productos iniciales y de los adquiridos o producidos durante el ejercicio. Se puede calcular el promedio de forma periódica o después de recibir cada nueva adquisición. Al cierre del ejercicio el inventario final se calcula dividiendo la suma del inventario final entre la cantidad en existencia.

1.3.2.3 Medición Posterior de los Inventarios

Los inventarios se reconocerán posteriormente midiéndolos al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta. Para ello la empresa debe determinar el valor neto realizable.

a) Valor Neto de Realizable

La sección 13 de la NIIF para PYMES, establece una regla para medir el inventario "al menor entre el costo y el precio de venta estimado." El valor neto realizable es el precio de venta estimado 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. El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de las existencias.

El valor neto realizable es importante debido a que toma en cuenta las variaciones tales como daños, la obsolescencia y a las caídas del precios, por lo que hace necesario la actualización de la información financiera, para la toma de decisiones.

Formula: $VNR = PVE - CEV$

Donde:

VNR= Valor Neto Realizable

PVE= Precio de Venta Estimado

CEV= Costo Estimado de Venta

Las variables de esta fórmula pueden ser afectados por una o más variables como: los daños, obsolescencia y caída de precios.

b) Deterioro de Valor de los Inventarios

La NIIF para PYMES requiere que las empresas evalúen al final de cada período sobre el que se informa si los inventarios se han deteriorado, cuando el valor de los inventarios no es totalmente recuperable, por daños, obsolescencia o declinación de los precios de venta. Cuando los inventarios estén deteriorados la NIIF para PYMES en la sección 27 Deterioro de Valor de los Activos, en los párrafos 27.2 a 27.4, establece que los inventarios se deben medir comparando el importe en libros con su precio de venta

menos los costos de terminación y venta y reconociendo una pérdida por deterioro de valor. La pérdida por deterioro de valor se debe hacer por cada partida de los inventarios o por agrupación de partidas similares. Las causas que generan deterioro de valor de los inventarios y por consiguiente que el valor neto realizable de los inventarios este por debajo de su costo son:

✓ **Inventarios Dañados:**

Factores que ocasionan que los inventarios se dañen; manipulación del personal, traslado de mercadería, almacenaje inadecuado, exceso de mercadería en bodegas, inundaciones, incendios, terremotos, etc.

✓ **Inventarios Obsoletos:**

Consiste en la reducción del valor del costo original de los inventarios, ocasionados por adelantos tecnológicos, económicos y otras causas motivadas por factores externos.

✓ **Caída de los Precios de Venta:**

Entre las causas por las que un producto sufre de caída de precios en el mercado; poca demanda de los consumidores, competencia desleal, la sobre- oferta, tipo de mercadería, poca cantidad de mercadería. Algunos factores que ocasionan la caída de precios pueden ser medidos a través de indicadores económicos, para el caso se puede utilizar el Índice de Precios al Consumidor (IPC). Así como la sensibilidad en la demanda o la disminución de la capacidad efectiva del consumidor de pagar por un bien como también la poca cantidad de mercancías que los consumidores están dispuestos a comprar, el tipo de mercadería, que se vuelven obsoletas debido a mercancías sustitutivas y complementarias.⁴

c) Reversión del Deterioro del Valor.

Una entidad llevará a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa. Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro de valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.

⁴ Tesis "Métodos para la determinación y aplicación del valor neto realizable en la valuación de los inventarios, en las medianas empresas de El Salvador"

1.3.3 Propiedades de Inversión.

Son propiedades como terrenos, edificios, partes de un edificio, o ambos que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para: su uso en la producción, suministro de bienes y servicios, para fines administrativos, o su venta en el curso ordinario de las operaciones. En las propiedades que tienen uso mixto se separará entre propiedades de inversión y propiedad, planta y equipo. Sin embargo, si el valor razonable del componente de éstas no se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, se contabilizará en su totalidad como propiedades, planta y equipo.⁵

1.3.3.1 Medición en el Reconocimiento Inicial de Propiedad de Inversión.

Una entidad medirá las propiedades de inversión por su costo en el reconocimiento inicial. El costo de una propiedad de inversión comprada comprende su precio de compra y cualquier gasto directamente atribuible, tal como honorarios legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de propiedad y otros por su transacción. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales del crédito el costo es el valor presente de todos los pagos futuros. Una entidad determinará el precio de las propiedades de inversión construidas por ella misma de acuerdo al tratamiento de determinación del valor de los elementos de Propiedad, planta y equipo.

El costo inicial de una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento y clasificada como propiedades de inversión será el establecido de acuerdo a la sección 20 Arrendamientos de la NIIF para PYMES. Por ende al comienzo del plazo del contrato, se reconocerá sus derechos de uso y obligaciones bajo los cánones establecidos como activos en su estado de situación financiera por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor. Cualquier costo directo inicial del arrendatario, costos incrementales que se atribuyen directamente a la negociación y acuerdo de este, se añaden al importe reconocido como activo. El valor presente de los pagos mínimos por la transacción debe calcularse utilizando la tasa de interés Implícita en ellos. Si no se puede determinar, se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario.⁶

⁵ www.monografias.com/tesisyttrabajos

⁶ www.tesisymonografias.org

1.3.3.2 Medición Posterior al Reconocimiento Inicial

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se pueda medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, reconociendo en resultados los cambios en su valor. Si una participación en una propiedad mantenida bajo arrendamiento se clasifica como propiedades de inversión, la partida contabilizada por su valor razonable será esa participación y no el costo de la propiedad al momento de la adquisición.

a) Determinación del Valor Razonable.

La determinación del valor razonable puede hacerse, utilizando técnicas de valoración que consisten en el uso de transacciones de mercado recientes para un activo idéntico entre partes interesadas y debidamente informadas que actúen en condiciones de independencia mutua. Si una entidad puede medir el valor razonable sin mayor esfuerzo, este se estimará de la siguiente manera:

La mejor evidencia del valor razonable es un precio cotizado de un activo idéntico del mercado activo.

- ✓ Si los precios cotizados no están disponibles, el precio de una transacción reciente para un activo idéntico suministra evidencia del valor razonable, si no ha existido un cambio en las circunstancias económicas ni ha transcurrido un periodo de tiempo significativo desde el momento de la transacción.
- ✓ Si el mercado para la mercancía no es activo y las transacciones recientes de un producto idéntico por sí solas no constituyen una buena estimación del valor razonable, una entidad estimará el valor razonable utilizando una técnica de valoración.

1.3.3.3 Transferencias de las Propiedades de Inversión.

Cuando no se pueda medir el valor razonable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, para un elemento de propiedades de inversión, que se mide utilizando el modelo del valor razonable, la entidad contabilizará a partir de ese momento la partida como propiedades, planta y equipo, hasta que vuelva a estar disponible una medición fiable del valor razonable. La transferencia se realiza por su importe en libros como costo inicial.

La entidad transferirá un elemento de propiedad, Planta y Equipo a Propiedades de inversión, cuando ésta cambie su naturaleza y es dedicada a generar beneficios económicos y se pueda determinar el valor razonable por su valor en libros.

1.3.4 Propiedad, Planta y Equipo

La propiedad, planta y equipo son todos los bienes tangibles que tienen por objeto a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad; b) la producción de artículos para su venta o para el uso de ella misma, y c) la prestación de servicios a la entidad a su clientela o al público en general. Analizando detalladamente esta definición estos deben ser adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para utilizarlos en la administración, que no están destinados para la venta y cuya vida útil sobrepasé el año de utilización. Toda empresa sin importar su naturaleza posee en sus activos, elementos de propiedad, planta y equipo, debido a lo cual se hace necesario el estudio de este tema aplicando la normativa técnica. Como por ejemplo: terrenos, edificios, maquinaria, mobiliario y equipo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente son propiedades, planta y equipo cuando la entidad espera utilizarlas durante más de un periodo.

Los principales componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará a estos por separado a lo largo de su vida útil.

Cuando se realice una inspección general para el buen funcionamiento, su costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si satisfacen las condiciones para su reconocimiento.

Los terrenos y los edificios son activos separables, y una entidad los contabilizará por separado, incluso si hubieran sido adquiridos de forma conjunta. Además los elementos que conforman los edificios deben ser tratados de forma separada:

- ✓ Estructura: paredes, columnas.
- ✓ Techo: cielo falso, techo, estructura metálica.
- ✓ Pisos: pisos y contra pisos.
- ✓ Instalación: eléctricas, agua, aire acondicionado, fibra óptica, puertas, etc.

1.3.4.1 Reconocimiento Inicial de la Propiedad, Planta y Equipo

Una entidad medirá un elemento de propiedad, planta y equipo por su costo en el momento del reconocimiento inicial. Es conveniente que para cada tipo de activo se establezca una cuenta de control particular, por lo que habrá tantas cuentas colectivas como activos tenga la entidad en posesión y uso. Asimismo, para cada cuenta de control deberán abrirse tantos registros auxiliares o subcuentas como sean necesarias para un adecuado control de las adquisiciones, bajas por venta o retiro. Depreciación del ejercicio, depreciación acumulada y saldo por redimir o depreciar.

El costo de los elementos de propiedad, planta y equipo comprende lo siguiente:

- ✓ El precio de adquisición, incluye honorarios legales y de intermediación, aranceles de importación e impuestos no recuperables, después de deducir descuentos y rebajas comerciales.
- ✓ Los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
- ✓ La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, trayendo el valor futuro a valor presente.

1.3.4.2 Medición Posterior al Reconocimiento Inicial

La empresa medirá todos los elementos de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Los costos de mantenimiento diario de un elemento de propiedad, planta y equipo se incluirán en los resultados del periodo en el que incurra. Para realizar la medición posterior al reconocimiento inicial se debe tomar en cuenta la depreciación de los elementos de propiedad, planta y equipo.

1.3.4.3 Depreciación.

Es la pérdida de valor de los activos físicos como consecuencia del uso o el transcurso del tiempo, la mayoría de los activos excepto los terrenos tienen una vida útil finita. Si los principales componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus unidades principales y depreciará cada uno de estos elementos por separado a lo largo de su vida útil. El cargo por depreciación se reconocerá en el resultado del ejercicio de cada periodo.

a) Métodos de Depreciación.

Una entidad seleccionará un instrumento de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los procedimientos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y los basados en el uso, como por ejemplo el de las unidades de producción:

- ✓ Línea recta: este supone que la depreciación anual es la misma durante toda la vida útil del activo. De acuerdo con ello la base de depreciación se divide entre el número de años de la vida útil calculada. Al final de la vida útil, la depreciación más el valor de salvamento del bien debe ser igual al valor de reposición.
- ✓ Depreciación decreciente: permiten hacer cargos por depreciación más altos en los primeros años y más bajos en los últimos periodos. El método supone que el activo es más eficiente o sufre el mayor deterioro o pérdida de valor en los primeros años, por lo que se debe cargar mayor depreciación. Por lo general con el método del cargo decreciente se siguen dos enfoques: el de suma de números dígitos o el de doble cuota en valor en libros. Con este método, el numerador disminuye año con año aunque el denominador permanece constante (5/15,4/15,3/15,2/15y1/15) al terminar la vida útil del activo, el saldo debe ser el valor residual.
- ✓ Doble cuota sobre valor en libros: utiliza una tasa de depreciación que viene a ser el doble de la que se aplica en línea recta. A diferencia de lo que ocurre con otros métodos, el valor residual se pasa por alto al calcular la base de la depreciación. La tasa de doble cuota se multiplica por el valor en libros que tiene el activo al comenzar cada período. Además, el valor en libros se reduce cada período en cantidad igual al cargo por depreciación.
- ✓ Suma de números dígitos: da lugar a un cargo decreciente por depreciación basado en una fracción decreciente del costo depreciable (el costo original menos el valor de desecho). Con cada fracción se usa la suma de los años como denominador (5+4+3+2+1=15), mientras que el número de años de vida estimada se resta al principal el año viene hacer el numerador.

- ✓ Unidades de producción: es muy similar al de la línea recta en cuanto se distribuye la depreciación de forma equitativa en cada uno de los periodos. Para determinar la depreciación de este, se divide en primer lugar el valor del activo por el número de unidades que puede producir durante toda su vida útil. Luego, en cada periodo se multiplica el número de unidades producidas en el periodo por el costo de depreciación correspondiente a cada unidad.

b) Vida Útil.

Es el periodo durante el cual se deprecia un activo, la entidad deberá distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Los cambios en el uso del activo, un desgaste significativo inesperado, avances tecnológicos y cambios en los precios de mercado podrían indicar que ha cambiado la vida útil de un activo, para determinar eso una entidad deberá considerar los factores:

- ✓ La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o producto físico. El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales el uso del activo, las reparaciones, mantenimiento, cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- ✓ La obsolescencia técnica o comercial.
- ✓ Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

c) Valor Residual.

El valor residual es el valor de cualquier elemento del activo de la empresa sujeto a depreciación, al final de su vida útil o en cualquier otro momento anterior. Todo esto de acuerdo a lo que el dueño considera que el bien valdrá, al final de su realización o vida útil. Este debe revisarse de forma regular o si existe algún indicio de cambio significativo en las expectativas que se tienen en su valor residual, el cual debe de hacerse desde la última fecha en que se haya informado.

El valor residual puede ser base cero, según la gerencia lo establezca en sus políticas contables o el método de depreciación a utilizar. Para efectos de control es recomendable, dejar siempre valor residual.

1.3.4.4 Deterioro del Valor de los Elementos de Propiedad, Planta y Equipo.

En cada fecha sobre la que se informa, una entidad determinará si un elemento o grupo de elementos de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor y, en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro de valor. La entidad reducirá el importe en libros del activo hasta su importe recuperable si, éste es inferior al valor en los registros. Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro el valor inmediatamente en resultados. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo, si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual. Este caso podría ser porque medir el importe recuperable requiere una previsión de los flujos de efectivo, y algunas veces los activos individuales no generan este tipo de flujos por sí mismos. Factores a evaluar para verificar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información:

- ✓ Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente.
- ✓ Durante el periodo han o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto adverso sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien, en el mercado al que está destinado el activo.
- ✓ Durante el periodo, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, se han incrementado y esos incrementos van probablemente afectar significativamente a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso de un activo
- ✓ El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto.

Fuentes internas de información:

- ✓ Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.
- ✓ Cuando en el periodo han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo.
- ✓ Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico de un activo es, o va a ser, peor que el esperado.

Al haber deteriorado su valor, se debe revisar la vida útil restante, el método de depreciación o el valor residual del activo, y ajustarlos, incluso si no se reconociese ningún deterioro del valor para el activo.

1.3.4.5 Medición del Importe Recuperable

El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

- ✓ Valor razonable menos costos de venta: es el importe que se puede obtener por la venta de un activo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes iinteresadas y debidamente informadas, menos los costos de disposición. El valor razonable menos los costos de venta se calculará a partir de la mejor información disponible para reflejar el importe que una entidad podría obtener, en la fecha sobre la que se informa, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, una vez deducidos los costos de disposición.
- ✓ Valor en uso: es el valor presente de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo. El cálculo del valor presente involucra las siguientes fases: estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización continuada del activo y de su disposición final; y aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.
- ✓ La tasa de descuento: será la tasa a utilizar en el cálculo del valor presente antes de impuestos y que refleje las evaluaciones actuales del mercado: del valor temporal del dinero, y de los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas. La tasa de descuento empleada para medir el valor en uso de un activo no reflejarán los riesgos para los cuales ya hayan sido ajustadas las estimaciones de flujos de efectivo futuros para evitar una doble contabilización.

1.3.4.6 Medición y Reconocimiento del Deterioro del Valor.

Sobre la base del importe en libros se distribuirá La pérdida por deterioro del valor de propiedades planta y equipo en cada fecha sobre la que se informa, en la cual se revelará el importe de las pérdidas reconocidas en los resultados y el valor de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en resultados durante el periodo y la partida o partidas del estado de resultado integral en que tales pérdidas por deterioro del valor se revierten.

1.3.4.7 Reversión de una Pérdida por Deterioro del Valor.

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía se revertirá en el periodo en que ocurre, de no hacerlo así no podrá revertirse posteriormente. Cuando se trate de activos distintos a la plusvalía, se evaluará en cada fecha en que se informa, si existen indicios que la pérdida por deterioro del valor ya no existe o haya disminuido, la entidad determinará si se debe revertir o no la pérdida en forma total o parcial. Para poder determinar esta reversión dependerá si la pérdida se basó en:

- a) Cuando el importe recuperable se estimó para un activo individual con deterioro:
 - ✓ La entidad estimará el importe recuperable del activo en la fecha actual sobre la que se informa.
 - ✓ Si el importe recuperable estimado del activo excede su importe en libros, la entidad incrementará el importe en libros al importe recuperable. Por lo tanto la entidad reconocerá la reversión inmediatamente en resultados.
 - ✓ La reversión de una pérdida por deterioro del valor no incrementará el importe en libros del activo por encima del importe en libros que habría sido determinado siempre y cuando no se haya reconocido una pérdida por deterioro del valor para el activo en años anteriores.
 - ✓ Después de haber reconocido una pérdida por deterioro del valor, la entidad ajustará el cargo por depreciación del activo para los periodos futuros para poder distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su valor residual (si hubiera), sobre una base sistemática a lo largo de sus vida útil restante.

- b) Cuando el importe recuperable se estimó para una unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo:
 - ✓ La entidad estimará el importe recuperable de esa unidad generadora de efectivo en la fecha actual sobre la que se informa.
 - ✓ Si el importe recuperable estimado de la unidad generadora de efectivo excede su importe en libros, ese exceso es una reversión de una pérdida por deterioro del valor; la entidad distribuirá el importe de esa reversión a los activos de la unidad, excepto a la plusvalía, de forma proporcional con los importes en libros de esos activos, dichas reversiones se reconocerán inmediatamente en los resultados.

- ✓ Cuando se distribuya la reversión de una pérdida por deterioro del valor a una unidad generadora de efectivo, la reversión no incrementará el importe en libros de ningún activo por encima del menor de su importe recuperable o del importe en libros que habría sido determinado de no haber reconocido la pérdida por deterioro del valor del activo en periodos anteriores.
- ✓ Cualquier importe en exceso de la reversión de la pérdida por deterioro que no se pueda distribuir según las condiciones del punto anterior, se distribuirá en forma proporcional entre los demás activos de la unidad generadora de efectivo, excepto la plusvalía.

Después de haber reconocido una reversión de pérdida por deterioro del valor, si procede, la entidad ajustará los cargos por depreciación de cada activo de la unidad generadora de efectivo para los periodos futuros.

1.4 GENERALIDADES DE LAS EMPRESAS COMERCIALES.

Las empresas son organizaciones o unidad socio económica que a través de la unificación de esfuerzos y recursos busca un fin común, que se traduce en utilidades, beneficios o lucro, que se dedica a actividades o persecución de fines económicos o comerciales. Entre los tipos de empresas están las industriales, de servicio y comerciales.

1.4.1 Tipos de Empresas Comerciales.

- ✓ Mayoristas: Son empresas que efectúan ventas a gran escala y que distribuyen el producto directamente al minorista.
- ✓ Minoristas o Detallistas: Son los que venden productos al menudeo, al consumidor.
- ✓ Comisionistas: Se dedican a vender mercancías que los productores les dan, a consignación percibiendo por esta función una ganancia o comisión.

1.4.2 Proceso Administrativo en la Empresa Comercial.

Es la combinación de las actividades que realiza la planeación, la organización, la dirección y el control de una empresa. La administración es el proceso de planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades de los miembros de la organización.

- ✓ Planeación: establece la determinación de objetivos y cómo alcanzar, con base a una investigación y elaboración de un esquema detallado el cual deberá realizarse en un futuro.
- ✓ Organización: implica el establecimiento de una estructura jerárquica necesaria para la sistematización de recursos, agrupando actividades para simplificar las funciones del grupo.
- ✓ Dirección: conocida esta etapa como ejecución, liderazgo y establece funciones de tal trascendencia, que ayudan a la ejecución de planes, la motivación, comunicación y supervisión.
- ✓ Control: es el proceso en el cual se aseguran las actividades reales y se ajustan a las actividades planificadas.

1.4.3 Planeación Estratégica de una Empresa Comercial.

Toda empresa comercial debe poseer un plan estratégico el cual debe incluir: objetivos, misión, visión y políticas estratégicas definidas para alcanzar sus metas. Así como información de clientes y proveedores.

- ✓ Misión: en la cual debe reflejar lo que proyecta ser ante los clientes y competencia.
- ✓ Visión: lo que ambiciona lograr en el área competitiva.
- ✓ Políticas: las empresas deben poseer políticas administrativas y contables definidas: Experiencia, solidez y posicionamiento en el mercado, Asesoría y soporte en aspectos operativos, administración y de mercadeo, Innovación permanente en tecnología y desarrollo de productos.
- ✓ Meta: adonde quiere llegar como empresa.
- ✓ Objetivos: los objetivos deben estar orientados al corto y largo plazo.

1.4.4 Legislación Aplicable a las Empresas Comerciales.

Las empresas comerciales en El Salvador se encuentran reguladas por varias leyes entre ellas mercantiles, municipales y tributarias. Dentro del manual de políticas de la empresa se debe detallar las leyes que aplica entre las que se pueden mencionar:

- ✓ Leyes civiles: Ley de ISSS, Ley AFP, Ley de Protección del medio ambiente, Ley de Equiparación de Oportunidades para las Personas con Discapacidad, Ley de Ordenanzas Municipales.
- ✓ Leyes tributarias: Ley de IVA, Ley del Impuesto sobre la Renta, Código Tributario.
- ✓ Leyes Mercantiles: Código de Comercio, Ley de Registro de Comercio, Ley de Superintendencia de Obligaciones Mercantiles.

CAPÍTULO II

CASO PRÁCTICO SOBRE MEDICIÓN DE ACTIVOS TANGIBLES CON BASE A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DEL ÁREA METROPOLITANA DE DAN SALVADOR

2.1 DESCRIPCIÓN DE LOS CASOS PRÁCTICOS.

Se presenta el tratamiento contable y la medición con base a NIIF para PYMES, para la medición de inventarios, propiedades de inversión y propiedad, planta y equipo, en las empresas comerciales del área Metropolitana de San Salvador. Se han desarrollado casos prácticos de acuerdo al tema investigado, la estructura es la siguiente:

- ✓ Título del caso.
- ✓ Enunciado del caso práctico.
- ✓ Políticas Contables con base a la NIIF/PYMES, establecidos por la administración de la entidad.
- ✓ Procedimientos contables de acuerdo a la NIIF/PYMES.
- ✓ Solución del caso práctico.
 - Descriptiva, explicación conforme a NIIF/PYMES
 - Contable, registros contables.

2.2 INVENTARIOS.

2.2.1 Caso Práctico 1

Registro inicial de inventario

La empresa XYZ, S.A. de C.V. tiene en su inventario inicial 10 laptop por un costo de \$4,000.00. El 01 de enero del 2011, efectuó un pedido de 250 computadoras Laptop para ser vendidas al mercado local. El 15 de enero del 2011, la compañía recibe el lote de laptops en aduanas por un valor de \$125,000 .00. Las máquinas compradas solo traen un 1GB de memoria RAM, y las especificaciones del cliente son de 2GB de memoria RAM, por lo que se adquirieron 250 memorias RAM de 1GB adicionales, con un costo de 12,500.00. La compra se cancela en efectivo el mismo día.

- ✓ Se cancelan \$18,750.00 de impuestos arancelarios de importación,
- ✓ Además se cancela en aduana: servicio profesional de agente aduanal \$150.00,
- ✓ Impuestos aduanales \$210.00,
- ✓ Gastos de Transporte a nuestras bodegas \$300.00, Seguro de mercadería en bodegas \$768.00.
- ✓ Se contrata a dos técnicos para que instalen a cada máquina una memoria adicional, estos gastos fueron de mano de obra por configuración de máquinas: \$300.00.
- ✓ El 20 de enero las laptops están listas para ser entregadas al cliente.

Nota: el sistema de registro utilizado por la empresa es el sistema analítico.

Política de medición inicial de los inventarios.

La entidad medirá los inventarios en el reconocimiento inicial por su costo de adquisición, incluyendo los gastos adicionales para que el bien este disponible para la venta.

Procedimiento de la medición inicial de los inventarios.

- ✓ Para calcular el costo de los inventarios se debe sumar, todos los costos de adquisición como son: precio de compra, aranceles de importación, impuestos no recuperables, transporte, la manipulación.
- ✓ Otros costos incurridos para darle su condición y ubicación en el lugar de venta.
- ✓ No se deben tomar en cuenta en el costo del inventario los impuestos recuperables (IVA), los gastos de bodega, costos indirectos de administración, los costos por comercialización.
- ✓ Se deducirán del costo de adquisición los descuentos comerciales, y otras partidas similares.⁷

Solución del caso práctico

De acuerdo a la NIIF/PYMES, en la sección 13 Inventarios, establece que la entidad debe medir el costo de los inventarios por su costo de adquisición, el cual incluye costo de compra, costo por aranceles de importación y otros impuestos no recuperables, costos de transporte, gastos de agente aduanal, gastos de aduanas y otros costos incurridos para darle su condición y ubicación actual como accesorios extras,

⁷ Referencia: NIIF/PYMES Sección 13 Inventarios (13.5, 13.6, 13.11)

para el buen funcionamiento (memorias RAM de 1 GB) y gastos por instalación de las mismas. El costo no incluye el IVA pues es un impuesto recuperable. No se debe incluir los descuentos, rebajas y otras similares. Esto de acuerdo a la NIIF/PYMES sección 13 Inventarios párrafos 13.5, 13.6, 13.11 y 13.12.

Calculo del costo de las 250 laptops compradas

DESCRIPCIÓN	RAZÓN	MONTOS	REFERENCIA A LA NIIF PARA PYMES
Costo de compra	Precio de compra de las 250 laptops	\$ 125,000.00	13.5 y 13.6
	Precio de compra de las 250 memorias RAM adicionales	\$ 12,500.00	13.5 y 13.6
	Total de Compras	\$ 137,500.00	
Gastos sobre compras	Impuestos de importación	\$ 18,750.00	13.6
	Gastos de transporte	\$ 300.00	13.5 y 13.6
	Gastos de desaduánaje	\$ 210.00	13.5 y 13.6
	Gastos de agente aduanal	\$ 150.00	13.5 y 13.6
	Mano de obra de los técnicos	\$ 300.00	13.5 y 13.11
	Seguro de mercadería	\$ 768.00	13.12
	Total gastos sobre compras	\$ 20,478.00	
COSTO TOTAL DE LOS INVENTARIOS		\$ 157,978.00	

Calculo del IVA crédito fiscal por la compra realizada

Costo de compra \$ 137,500.00

Gastos sobre compra \$ 20,478.00

Costo total de la compra \$ 157,978.00

IVA crédito fiscal $157,978.00 \times 0.13 = \$20,537.14$

Para determinar el inventario disponible para la venta		
Inventario inicial		\$ 4,000.00
+ Compras	\$ 137,500.00	
+ Gastos sobre compras	\$ <u>20,478.00</u>	
= Compras Netas o bienes disponibles para la venta		\$ <u>157,978.00</u>
= Inventario final o disponible para la venta		\$ 161,978.00

Registro por la compra de las laptops. En la cual el costo del inventario incluye costo de compra y otros gastos necesarios para la ubicación de los bienes en el lugar para la venta.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/01/11	Pda. No. 1			
	Compras		\$137,500.00	
	Gastos sobre compras		\$ 20,478.00	
	IVA crédito fiscal		\$ 20,537.14	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$178,515.14
	Bancos	\$178,515.14		
	V/ por la compra de 250 laptops y de 250 memorias RAM de 1 GB adicionales, para la venta.		\$178,515.14	\$178,515.14

Registro por determinación de las compras netas, esta partida se realiza al 31-12-2011

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	Pda. No. 2			
	Compras		\$ 20,478.00	
	Gastos sobre compras			\$ 20,478.00
	V/por determinación de compras netas.		\$ 20,478.00	\$ 20,478.00

Para el ejemplo presente no existen descuentos, rebajas y devoluciones sobre compra. Por lo que no se registran, únicamente los gastos sobre compras. En caso de existir descuentos y rebajas estos se reducen del costo con la finalidad de determinar el costo del inventario real.

2.2.2 Caso Práctico 2

Valuación de inventarios por el método de los minoristas

El 01/01/2011 La empresa XYZ, tiene 3,500 unidades un producto cuyo precio de adquisición es de \$500.00. En la cual espera tener un margen bruto del 40 % sobre el precio de compra. El 15/01/2011 adquieren 500 unidades a un costo de \$ 500.00 se venden 2000 unidades en el año.

Política de valuación del inventario al método del minorista.

La empresa utiliza el método del minorista para la rotación de los inventarios, debido a que los costos de los inventarios se aproximan al costo de adquisición.

Procedimientos de valuación del inventario al método del minorista.

- ✓ Este método mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje más apropiado del margen bruto.
- ✓ El precio que obtiene consiste en fijar una proporción de rendimiento deseada y determinar el volumen de ventas esperado, posteriormente, fijar el precio de la venta del producto el cual proporciona la rentabilidad calculada.
- ✓ Se incluye los gastos como: precio de venta, recargo comercial mayoristas, descuento comercial minorista, impuestos.⁸

Solución de caso práctico.

La sección 13 Inventario, el párrafo 13.16 hace mención a las técnicas de medición del costo, entre las cuales menciona el método del minorista, puede ser utilizado si el resultado de aplicarlo se aproxima al costo de adquisición, el cual es recomendado para las empresas comerciales, si la rotación del inventario es frecuente, los productos tienen márgenes similares y resulta impracticable el uso de otro. En este método mide el costo deduciendo del precio de venta del inventario por un porcentaje adecuado del margen bruto.

⁸ Referencia: NIIF/PYMES sección 13 inventarios (13.16)

Cálculo del costo del inventario por medio del Método del Minorista

El beneficio viene dado por la diferencia entre ingresos totales (PQ) y el costo total, es decir (Cv*Q), donde Cv* es el costo de la mercadería comprada unitario, y Q el volumen ventas. Por tanto.

Determinación del precio venta

$$P = Cv + Cv \cdot r \quad ; \quad P = Cv + m$$

$$P = \$500 + (\$500 \times 0.4) = \$700.00 \quad \text{ó} \quad P = \$500.00 + \$200.00 = \$700.00$$

Determinación del beneficio en ventas totales

$$B = PQ - Cv \cdot Q$$

$$B = (\$700 \times 2000 \text{uni}) - (\$500 \times 2000 \text{uni}) = 400,000.00$$

Determinación del margen unitario. Como P- Cv es el margen de utilidad unitario:

$$\text{Margen Unitario} = P - Cv \quad ; \quad \text{Margen Unitario} = \frac{Cv \cdot Q \cdot r}{Q}$$

$$\text{MU} = \frac{(\$500.00 \times 2000 \text{uni})(0.4)}{2.000 \text{uni}} = \$200.00$$

Costos unitarios					
Concepto	Márgenes (r)	(1 - r/100)	Costo (Cv)	Precio [Cv+m]	Margen unitario, Mu=P-CV
Minorista	40%	0.60	\$ 500.00	\$ 700.00	\$ 200.00

Costo del Inventario					
	Unidades	Precio Unitario de compra	Precio Unitario de venta	Importe Precio de compra	Importe Precio de venta
Inventario inicial	3,500	\$ 500.00	\$700.00	\$ 1,750,000.00	\$ 2,450,000.00
Compra	500	\$500.00	\$700.00	\$ 250,000.00	\$ 350,000.00

Registro de la compra de 500 unidades a \$500.00, realizada por empresa.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/01/11	Pda. No. 2			
	Compras		\$250,000.00	
	IVA Crédito Fiscal		\$32,500.00	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$282,500.00
	Bancos	\$282,500.00		
	V/ por compra de 500 unidades para la venta.		\$282,500.00	\$282,500.00

Registro de las ventas realizadas en el año de las 2000 unidades

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	Pda. No. 3			
	Efectivo y equivalente		\$1,400,000.00	
	Ventas			\$1,400,000.00
	IVA Debito Fiscal			\$ 182,000.00
	V/por venta de las 2000 unidades valuadas al precio de los minoristas, en \$ 700.00 cada una.		\$1,582,000.00	\$1,582,000.00

Para determinar el inventario final por medio del método del minorista se debe tener: el inventario inicial, el monto y valor de las compras netas, el valor de las ventas realizadas al precio de venta.

Con estos datos se obtiene el inventario final al precio de venta al cual se le aplica el 100% entre el porcentaje de margen esperado (40), para así obtener el inventario final a costo de compra.

Para obtener el margen comercial se aplica la formula

$$Mc = \frac{(P. \text{ costo } \% + MC \%)}{\text{Número de unidades}} \times \text{número unidades} = \frac{(100\% + 40\%) \times 4000 \text{ unidades}}{4000 \text{ unidades}} = 140\%$$

DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL INVENTARIO FINAL POR EL MÉTODO DE LOS MINORISTAS			
	CUENTAS	IMPORTE	
		Precio de Compra	Precio de Venta
	Inventario inicial	\$ 1,750,000.00	\$ 2,450,000.00
+	Compras	\$250,000.00	\$350,000.00
=	Inventario disponible para la venta	\$ 2,000,000.00	\$ 2,800,000.00
-	Ventas netas	\$ 1,000,000.00	\$1,400,000.00
=	Inventario final	\$ 1,000,000.00	\$ 1,400,000.00

Determinación del porcentaje del costo $100/140 = 0.714285714$

Determinación del inventario final a precio de costo= $\$1,400,000.00 * 0.7143 = \underline{\$1,000,000.00}$

El resultado obtenido es un inventario final a precio de venta de \$1,400,000.00, que corregido por el factor del costo (71.43%), indica que el valor del inventario final a precio de costo es de \$1,000,000.00, el costo del inventario final a precio de costo también se puede obtener dividiendo el inventario final a precio de venta entre 1.4 (margen de 40%).

El costo de venta.

Inventario inicial	\$ 1,750,000.00+
Compras	\$ <u>250,000.00</u>
Bienes disponibles para la venta	\$ 2,000,000.00 -
Inventario final	<u>\$ 1,000,000.00 =</u>
Costo de venta	\$ 1,000,000.00

Quedando valuado el inventario final en \$1,000,000.00 que es el costo de compra. Siendo el menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de venta. Cumpliendo así con lo establecido por la NIIF/PYMES sección 13 Inventarios párrafos 13.4 medición de los inventarios y 13.16 técnicas de medición del costo método de los minoristas.

2.2.3 Caso práctico 3

Método de precio de compra más reciente.

La empresa XYZ al inicio del año 2011, posee 10 computadoras a un costo de \$200.00 cada una.

- ✓ El 10 de enero del presente año la empresa adquiere 15 computadoras a \$190.00 cada una
- ✓ El 25 de enero la empresa adquiere 20 computadoras a \$ 200.00 cada una
- ✓ El 30 de enero se vende un lote de 35 computadoras en \$260.00 cada una.
- ✓ El 5 de febrero se compra 25 computadoras a un costo de \$210.00 cada una.
- ✓ El 20 de febrero se venden 15 computadoras en \$270.00 cada una.
- ✓ El 26 de febrero se adquieren 20 computadoras a un precio de \$215.00 cada una.

Política de valuación del costo del inventario por el método de precio de compra más reciente.

La empresa utiliza método de precio de compra más reciente, en el cual el inventario se valúa al precio de la última transacción de compra a toda la mercancía existente a una fecha determinada.

Procedimientos de valuación del costo del inventario por el método de precio de compra más reciente.

- ✓ Mediante este método el inventario, se valúa al precio de la última compra.
- ✓ En el kardex se debe incluir una columna extra para los ajustes en el costo del inventario, cada vez que se registre una compra a un nuevo precio, pues es el objetivo del método.
- ✓ Este método es parecido al método promedio, pues se utiliza una sola línea para las ventas, compras, devoluciones en venta o compra.⁹

Solución del caso práctico

La NIIF/PYMES en el párrafo 13.16 hace mención de las técnicas de medición del costo entre ellas la de precio de compra más reciente, este método requiere que el inventario sea valuado al costo de compra más reciente, por medio de ajustes al costo de la mercadería. Dando como resultado valores similares a los obtenidos con el método de valuación del costo promedio ponderado.

⁹ Referencia: NIIF/PYMES sección 13 inventarios (13.16)

TARJETA DE INVENTARIO, METODO DEL COSTO DE PRECIO DE COMPRA MÁS RECIENTE											
FECHA	DETALLE	ENTRADAS			SALIDA			SALDO			AJUSTE
		U.	C. U.	C. T.	U.	C. U.	C. T.	U.	C. U.	C. T.	
	Inventario Inicial	10	\$ 200.00	\$ 2,000.00				10	\$ 200.00	\$ 2,000.00	
10/01/2011	Compra	15	\$ 190.00	\$ 2,850.00				25	\$ 190.00	\$ 4,750.00	-100
25/01/2011	Compra	20	\$ 200.00	\$ 4,000.00				45	\$ 200.00	\$ 9,000.00	250
30/01/2011	Venta				35	\$ 200.00	\$ 7,000.00	10	\$ 200.00	\$ 2,000.00	
05/02/2011	Compra	25	\$ 210.00	\$ 5,250.00				35	\$ 210.00	\$ 7,350.00	100
20/02/2011	Venta				15	\$ 210.00	\$ 2,100.00	20	\$ 210.00	\$ 4,200.00	
26/02/2011	Compra	20	\$ 215.00	\$ 4,300.00				40	\$ 215.00	\$ 8,600.00	100
	Inventario final							40	\$ 215.00	\$ 8,600.00	

Los ajustes son la diferencia del precio de los inventarios al valor en libros y la valuación de los mismos al precio de compra más recientes. Estos ajustes pueden ser negativos o positivos dependiendo si el valor en libros se incrementa o disminuye.

2.2.4 Caso práctico 4

Valuación del inventario por medio del método del costo PEPS

La empresa XYZ al inicio del año 2011, posee en su inventario 10 computadoras a un costo de \$200.00 cada una.

- ✓ El 10 de enero del presente año la empresa adquiere 15 computadoras a \$190.00 cada una
- ✓ El 25 de enero la empresa adquiere 20 computadoras a \$200.00 cada una
- ✓ El 30 de enero se vende un lote de 35 computadoras en \$260.00 cada una.
- ✓ El 5 de febrero se compra 25 computadoras a un costo de \$210.00 cada una.
- ✓ El 20 de febrero se venden 15 computadoras en \$270.00 cada una.
- ✓ El 26 de febrero se adquieren 20 computadoras a un precio de \$215.00 cada una.

El uso de este procedimiento se debe a que resulta muy fácil de aplicar, al conocerse mejor los costes que la demanda y a que su uso por parte de todas las empresas del sector lleva a ofrecer precios similares.

Política de valuación del inventario por medio del método del costo PEPS

La empresa medirá los inventarios por medio del método del costo PEPS siempre y cuando sea de la misma naturaleza.

Procedimiento de valuación del inventario por medio del método del costo PEPS

- ✓ Esta medición se realiza suponiendo que el costo de las primeras entradas al inventario, son las primeras en salir del mismo, esto quiere decir que las primeras que se compran, son las primeras que se venden.
- ✓ Con este método se considera que los precios siempre van subiendo en el tiempo y determina un costo relativamente bajo.
- ✓ Mediante este método se valúa el costo de venta a un precio más antiguo por ende más bajo, en consecuencia refleja utilidades mayores. ¹⁰

Solución del caso práctico

La NIIF PYMES en la sección 13.18, entre los métodos de valuación de inventarios permitidos es el método del costo PEPS para la valuación del inventario. El cual consiste en vender el inventario de acuerdo a la compra. El inventario queda valuado al final al costo de las compras más recientes.

TARJETA DE INVENTARIO, METODO DEL COSTO PEPS										
FECHA	DETALLE	ENTRADAS			SALIDA			SALDO		
		U.	C. U.	C. T.	U.	C. U.	C. T.	U.	C. U.	C. T.
	Inventario Inicial	10	\$ 200.00	\$ 2,000.00				10	\$ 200.00	\$ 2,000.00
10/01/2011	Compra	15	\$ 190.00	\$ 2,850.00				15	\$ 190.00	\$ 4,850.00
25/01/2011	Compra	20	\$ 200.00	\$ 4,000.00				20	\$ 200.00	\$ 8,850.00
					10	200.00	\$ 2,000.00			
					15	\$ 190.00	\$ 2,850.00			
30/01/2011	Venta				10	\$ 200.00	\$ 2,000.00	10	\$ 200.00	\$ 2,000.00
05/02/2011	Compra	25	\$ 210.00	\$ 5,250.00				10	\$ 200.00	\$ 2,000.00
								25	\$ 210.00	\$ 7,250.00
					10	\$ 200.00	\$ 2,000.00			
20/02/2011	Venta				5	\$ 210.00	\$ 1,050.00	20	\$ 210.00	\$ 4,200.00
26/02/2011	Compra	20	\$ 215.00	\$ 4,300.00				20	210.00	\$ 4,200.00
								25	215.00	\$ 4,300.00
	Inventario final							40		8,500.00

¹⁰ Referencia: NIIF/PYMES sección 13 inventarios, párrafo 13.18 formulas del cálculo del costo, método PEPS.

Al final del periodo el inventario final por el método PEPS queda valuado así:

20 unidades compradas a \$210.00 y	\$ 4,200.00
20 unidades compradas a \$215.00 de la última compra.	\$ <u>4,300.00</u>
Inventario final 40 unidades método PEPS	\$ 8,500.00

2.2.5 Caso práctico 5

Valuación del costo del inventario por medio del método del costo promedio ponderado.

La empresa XYZ al inicio del año 2011, posee en su inventario 10 computadoras a un costo de \$200.00 cada una.

- ✓ El 10 de enero del presente año la empresa adquiere 15 computadoras a \$190.00 cada una
- ✓ El 25 de enero la empresa adquiere 20 computadoras a \$200.00 cada una
- ✓ El 30 de enero se vende un lote de 35 computadoras en \$260.00 cada una.
- ✓ El 5 de febrero se compra 25 computadoras a un costo de \$210.00 cada una.
- ✓ El 20 de febrero se venden 15 computadoras en \$270.00 cada una.
- ✓ El 26 de febrero se adquieren 20 computadoras a un precio de \$215.00 cada una.

El uso de este procedimiento se debe a que resulta muy fácil de aplicar, al conocerse mejor los costes que la demanda y a que su uso por parte de todas las empresas del sector lleva a ofrecer precios similares, evitando situaciones de competencia en los precios.

Política de valuación del inventario por medio del método del costo promedio

La empresa valuará los inventarios que tengan uso similar o sean de una misma naturaleza por medio del método del costo promedio.

Procedimiento valuación del inventario por medio del método del costo promedio

- ✓ Se pondera el costo por unidad como el costo unitario promedio durante el periodo, esto es, si el costo unitario de la unidad sube o baja durante el periodo, se utiliza el promedio de la mercancía
- ✓ El costo promedio se calculará dividiendo el costo total de las mercancías disponibles para la venta entre el número de unidades disponibles para la venta, podrá medirse periódicamente o cada vez que se efectuó una recepción o venta de mercadería.¹¹

¹¹ Referencia: NIIF/PYMES sección 13 inventarios párrafo 13.18 formulas de cálculo del costo, método del costo promedio.

Solución del caso práctico

La NIIF PYMES en la sección 13.18, entre los métodos de valuación de inventarios permitidos es el costo promedio para la valuación del inventario. El cual consiste en sumar el inventario inicial con la nueva compra para obtener el costo promedio y así sucesivamente. Este es uno de los métodos permitidos legalmente por el FISCO, al utilizar este método las utilidades que la empresa refleja, son mayores que al utilizar el método PEPS en la valuación de inventario, lo que implica que la empresa pagara más impuesto en el periodo que informa.

TARJETA DE INVENTARIO, MÉTODO DEL COSTO PROMEDIO PONDERADO										
FECHA	DETALLE	ENTRADAS			SALIDA			SALDO		
		U.	C. U.	C. T.	U.	C. U.	C. T.	U.	C. U.	C. T.
	Inventario Inicial	10	\$ 200.00	\$ 2,000.00				10	\$ 200.00	\$2,000.00
10/01/2011	Compra	15	\$ 190.00	\$ 2,850.00				25	\$ 194.00	\$4,850.00
25/01/2011	Compra	20	\$ 200.00	\$ 4,000.00				45	\$ 196.67	\$8,850.00
30/01/2011	Venta				35	\$ 196.67	\$6,883.33	10	\$ 196.67	\$1,966.67
05/02/2011	Compra	25	\$ 210.00	\$ 5,250.00				35	\$ 206.19	\$7,216.67
20/02/2011	Venta				15	\$ 206.19	\$3,092.86	20	\$ 206.19	\$4,123.81
26/02/2011	Compra	20	\$ 215.00	\$ 4,300.00				40	\$ 210.60	\$8,423.81
	Inventario final							40	\$ 210.60	\$8,423.81

El inventario final por el método promedio, queda valuado así:

40 unidades en 210.60

2.2.6 Caso práctico 6

Deterioro de los inventarios.

Deterioro de los inventarios por daño.

El 14 de Julio del 2011 una empresa de distribución de computadoras compro 25 computadoras a un valor de \$ 230.00 cada una. El precio de venta de la maquina fue de \$300.00, entre las políticas de la administración esta realizar inventarios físicos por lo que el 31 de Diciembre se realiza un inventario físico, en el inventario físico se encontró que tres de las computadoras había sufrido daños por el lugar de almacenamiento.

Política de deterioro del valor de los inventarios por daños

La empresa evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa, si los inventarios han sufrido pérdida de valor por medio de un inventario físico, para verificar si ha habido deterioro por daños, una vez encontrado las mercancías dañadas se debe determinar la pérdida de valor por medio de la valuación de un experto, y el gasto de venta estimado. De igual manera establecer el nuevo precio de venta.

Procedimiento de deterioro del valor de los inventarios.

- ✓ Se realiza la evaluación del riesgo, de acuerdo a su naturaleza.
- ✓ Revisión física, de los inventarios vulnerables a sufrir daños.
- ✓ Determinación del precio estimado de venta.
- ✓ Determinación del gasto estimado de venta.
- ✓ Determinación del valor neto realizable.
- ✓ Se deberá reconocer una pérdida por deterioro del valor de los activos al final de cada periodo sobre el que se informa siempre y cuando el importe en libros sea irrecuperable.
- ✓ El deterioro del valor de los inventarios, deberá reconocerse al final del periodo reduciendo el importe en libros del inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta, para poder reconocer la pérdida por deterioro del valor.
- ✓ Se disminuirá del importe en libros del inventario se reconocerá como gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.¹²

Solución del caso práctico

El párrafo 13.19 trata los daños como un deterioro de valor de los inventarios, por manipulación, transporte o almacenamiento, que no son cubiertos por seguros y que el valor de estos puede ser recuperado por revisión físico, revisión de los registros históricos y por valuación de un técnico en computación. El deterioro de valor del inventario debe ser aplicado como un gasto en el periodo donde se dio el daño físico del inventario. Para lo cual debe determinar el precio de venta estimado, el gasto de venta estimado para calcular el valor neto realizable del bien dañado y hacer el ajuste por la pérdida.

¹² Referencia: NIIF/PYMES Sección 13 inventarios, párrafo 13.19 deterioro de valor de los inventarios y 13.20 reconocimiento como un gasto y sección 27 deterioro del valor de los activos, párrafo 27.2 deterioro de valor de los inventarios.

Registros de la compra de 25 computadoras.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
14/07/2011	Pda. N. 1			
	Compras		\$ 5,750.00	
	IVA Crédito Fiscal		\$ 747.50	
	Efectivo y Equivalentes			\$ 6,497.50
	V/ compra de 25 computadoras para la venta		\$ 6,497.50	\$ 6,497.50

La empresa evaluó la existencia de riesgo de daños en los inventarios debido a la manipulación, transporte y almacenamiento en bodega. Por lo que se procedió a realizar el inventario físico el 31 de diciembre del cual se encontraron 3 computadoras dañadas. Se determinó que los gastos de venta estimados de las computadoras ascienden a \$10.00. Para determinar el precio de venta del bien dañado es necesario el trabajo de un técnico en computación, para que revisará y valorará las computadoras quien determinó que los daños físicos no afectaban su funcionamiento, tendrían que venderse a un precio más bajo, precio de venta estimado \$ 200.00.

Utilizando la formula $VNR = PEV - CEV$, el valor neto realizable queda en; $VNR = \$ 200.00 - \$ 10.00 = \$ 190.00$

Descripción	Cantidad	costo unitario	precio de venta estimado	gastos de venta	valor neto realizable	Diferencia (perdida)
computadoras	3	\$ 230.00	\$ 200.00	\$ 10.00	\$ 190.00	\$ 40.00

3 unidades x \$40.00= \$120.00 total a ajustar, para realizar la reducción del importe en libros del inventario de acuerdo al párrafo 27.2 de la NIIF para PYMES. Se cargan como gastos del periodo contra deterioro de valor de inventarios, en caso de reversión se cargaría deterioro de valor de inventarios contra otros ingresos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2011	Pda.N.6			
	<u>Otros Gastos</u>		\$ 120.00	
	Pérdida por daños de inventario			\$ 120.00
	Deterioro de valor de inventarios			\$ 120.00
	V/ registrar el daño ocasionado a 3 computadoras.		\$ 120.00	\$ 120.00

2.3 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

2.3.1 Caso práctico 7

Reconocimiento inicial de la adquisición de una propiedad de inversión.

El 1 de enero de 2011 la empresa XYZ, S.A. de C.V., adquirió un Edificio nuevo, con la finalidad de arrendarlo, por un costo de \$75,000.000. Se paga además al intermediario de transacción \$ 1,500.00, honorarios del abogado por \$2,000.00, aranceles por registro de la propiedad en el CNR por \$ 472.50, se pago de impuestos a la transferencia de bienes raíces \$ 1,392.86. Vida útil 25 años.

Política de Medición de las propiedades de inversión en el reconocimiento inicial.

La entidad medirá las propiedades compradas con la finalidad de obtener renta como una propiedad de inversión, y se reconocerá su costo en el reconocimiento inicial tomando en cuenta su precio de compra y cualquier gasto directamente atribuible.

Procedimientos de Medición de las propiedades de inversión en el reconocimiento inicial.

- ✓ Debe cumplir con el criterio que ha sido adquirido con el propósito de obtener renta.
- ✓ El costo de la propiedad de inversión es el precio de la compra o contrato.
- ✓ Otros costos incluidos son: honorarios legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de bienes raíces y otros costos de transacción necesarios.¹³

De acuerdo a la sección 16 de la NIIF PYMES, en sus párrafos 16.5 las propiedades de inversión al inicio deben reconocerse por su costo, el cual incluye el costo de la adquisición más otro gasto directamente atribuible: gastos de intermediación, honorarios notariales, impuestos no recuperables.

La entidad valora el costo inicial del edificio en:

Precio de Compra	\$ 75,000.00
Aranceles por registro del inmueble en el CNR	\$ 472.50
Intermediario de transacción	\$ 1,500.00
Honorarios del abogado	<u>\$ 2,000.00</u>
El costo inicial del bien en conjunto es de:	\$ 78,972.50
Impuesto a la transferencia de bienes raíces	<u>\$ 1,392.86</u>
Costo total del inmueble	<u>\$ 80,365.36</u>

¹³ Referencia Técnica NIIF PYMES Sección 16 Propiedades de Inversión, párrafos 16.5 a 16.6

Calculo del Impuesto a la transferencia de bienes raíces

Impuesto imponible 3% sobre el exceso de 28,571.43 ¹⁴

Costo del inmueble \$ 75,000.00 –

Monto exento \$ 28,571.43

\$ 46,428.57 x 0.03 = \$ 1,392.86

Retención de impuesto sobre la renta retenida a profesionales

Intermediarios de transacción \$ 1,500.00 x 0.10 = \$ 150.00

Honorario de abogado \$ 2,000.00 x 0.10 = \$ 200.00

Total de ISR \$ 350.00

Registro inicial de la propiedad de inversión.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/11	Pda. No.1			
	<u>Propiedad de inversión</u>		\$80,365.36	
	Edificio	\$80,365.36		
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$80,015.60
	Bancos	\$80,060.86		
	<u>Retenciones por pagar ISR</u>			\$ 350.00
	Intermediarios de transacción	\$ 150.00		
	Honorarios abogado	\$ 200.00		
	V/ registro de la compra del inmueble y las retenciones		\$80,365.36	\$80,365.36

2.3.2 Caso Práctico 8

Propiedad de Inversión en Arrendamiento Financiero

Medición inicial de la propiedad de inversión como arrendamiento financiero

El 5 de enero de 2011, la empresa XYZ, S.A. de C.V., firma un contrato de arrendamiento por el edificio comprado el 1 del enero del corriente año, con la empresa la empresa La ABC, S.A. de C.V., en el cual, la arrendadora transfiere todas las obligaciones y concede el uso y el goce del bien, para un plazo de

¹⁴ Ley del Impuesto sobre transferencia de bienes raíces, artículo 4, e interpretación autentica D N534 art. 1.

cumplimiento forzoso y obligando al arrendatario a pagar una cuota de arrendamiento y otros costos, según el artículo 2 de la Ley de Arrendamiento Financiero. Y dentro de sus principales cláusulas están:

- ✓ Según especificaciones del perito valuador la vida útil de los edificios es 25 años.
- ✓ Valor del edificio en los registros del arrendador es \$ 80,365.36
- ✓ El arrendamiento es no cancelable
- ✓ La empresa XYZ, transfiere la propiedad del activo a la empres ABC.
- ✓ La empresa ABC tiene opción de compra al final del contrato del arrendamiento por el monto del valor residual del activo.
- ✓ La vigencia del contrato de arrendamiento es de 22 años.
- ✓ Las cuotas de arrendamiento son pagaderas anualmente al final del periodo, por un valor de \$9,386.28, por el periodo de vigencia del contrato, las cuales no incluyen IVA. Se acuerda pagar la primera cuota por adelantado.
- ✓ La tasa de interés implícita es del 12% anual.
- ✓ La empresa ABC, S.A. de C.V., estima que el valor razonable del bien asciende a \$ 81,000.00 al inicio de la vigencia del contrato. Realizada de mutuo acuerdo por un perito valuador contratado.

UTILIDAD DE ARRENDATARIO Y ARRENDADOR DE LOS 5 PRIMEROS AÑOS DEL CONTRATO			
No.	AÑO	ARRENDATARIO	ARRENDADOR
1	2011	\$ 50,000.00	\$ 100,000.00
2	2012	\$ 40,000.00	\$ 150,000.00
3	2013	\$ 25,000.00	\$ 100,000.00
4	2014	\$ 40,000.00	\$ 500,000.00
5	2015	\$ 10,000.00	\$ 200,000.00

DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL ARRENDADOR

Política de medición inicial de una propiedad de inversión arrendada.

Las propiedades de inversión mantenidas en arrendamiento serán tratadas como arrendamientos financieros. Se reconocerá en el estado de situación financiera los activos mantenidos en arrendamiento financiero y los presentarán como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

Procedimientos de medición inicial de propiedad de inversión en arrendamiento financiero

Se reconocerá como una cuenta por cobrar, por el importe igual a la inversión neta del arrendamiento. La inversión neta en el arrendamiento financiero es la inversión bruta en el arrendamiento descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento. La inversión bruta del arrendamiento es la suma de:

- ✓ Los pagos mínimos a recibir bajo un arrendamiento financiero.
- ✓ Cualquier valor residual no garantizado que corresponda a la empresa.
- ✓ Se incluirán en la medición inicial, los derechos de cobro por el arrendamiento financiero.
- ✓ Se reducirán el importe de ingresos reconocidos a lo largo del plazo de arrendamiento.¹⁵

Política de medición posterior de una propiedad de inversión en arrendamiento financiero

El reconocimiento de los ingresos financieros se basará en un patrón que refleje una tasa de rendimiento periódica constante sobre la inversión financiera neta del arrendador en el arrendamiento financiero.

Procedimientos medición posterior de una propiedad de inversión arrendada

- ✓ Los pagos del arrendamiento relativos al periodo. Se excluyen los costos por servicios, se aplicarán contra la inversión bruta en el arrendamiento, para reducir tanto el principal como los ingresos financieros no ganados.
- ✓ Si hubiera una indicación de que ha cambiado significativamente el valor residual no garantizado estimado utilizado al calcular la inversión bruta del arrendamiento, se revisará la distribución del ingreso a lo largo del plazo del arrendamiento, y cualquier reducción respecto a los importes acumulados (devengados) se reconocerá inmediatamente en resultados.¹⁶

Solución del caso práctico

Para desarrollar el caso práctico es necesario determinar primeramente que tipo de arrendamiento es, de acuerdo a lo que la NIIF PYMES en la sección 16 Propiedades de inversión la cual hace mención de que los arrendamientos de las propiedades de inversión serán tratados de acuerdo a la sección 20 Arrendamiento financiero en los 20.4 a 20.8 y en el párrafo 20.5 literal b, c y d, la norma, detalla como clasificar el arrendamiento como financiero, tales como:

¹⁵ Referencia Técnica NIIF PYMES Sección 20 Arrendamientos 20.17 a 20.18

¹⁶ Referencia Técnica NIIF PYMES Sesión 20 Arrendamientos en los párrafos 20.19

- ✓ El arrendador a transferido todos los derechos sobre la propiedad al arrendatario.
- ✓ El arrendatario tiene opción de compra por parte del arrendador.
- ✓ El plazo de arrendamiento es por la mayor parte de la vida útil del bien y para el caso el plazo la vida útil es de 25 años y el plazo del arrendamiento es de 22 años, por consiguiente casi en la totalidad de la vida útil económica del edificio será aprovechada por el arrendatario.
- ✓ El valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es sustancialmente igual al valor razonable del activo.

Una vez identificado el arrendamiento como arrendamiento financiero, se procede al reconocimiento de la cuenta por cobrar adquirida. Para ello debe calcularse el valor presente de los pagos mínimos a cobrar durante la vigencia del arrendamiento y compararse contra el valor razonable del bien al inicio de la vigencia del contrato, debiendo registrar el activo.

Cálculos del valor presente, de los pagos mínimos, representa cuánto se debería cancelar si se pagara hoy la deuda. Para el uso de la siguiente fórmula financiera:

$$VP = \frac{R[1-(1+i)^{-n}]}{i}$$

Donde:

VP= valor presente

R = cuotas o pagos iguales

i = tasa de interés

n = tiempo o periodo del arrendamiento.

Determinación del valor presente

Fecha de arrendamiento: 5 de enero de 2011.

Cuota anual: \$9,386.28

Interés : 12% anual.

Plazo : 22 años

Calculo del valor presente de los pagos mínimos

$$VP = \frac{9,386.28 [1 - (1 + 0.12)^{-21}]}{0.12} + 9,386.28$$

$$VP = \$ 70,979.08 + \$ 9,386.28$$

$$VP = \$ 80,365.36$$

Valor presente de los pagos mínimos \$ 80,365.36 el valor razonable es de \$ 81,000.00 por ende el bien se registrara al valor presente.

De acuerdo a la sección 20.17 Arrendamiento financieros, establece el arrendador reconocerá el bien arrendado como una cuenta por cobrar, por un importe igual a la inversión neta bruta en el arrendamiento, la cual se determina por medio de la determinación del valor presente descontada a un tasa de interés implícita en el arrendamiento para el caso 12% anual. El valor presente determinado asciende a \$ 80,365.36 y el valor razonable a \$81,000.00, por tanto es menor el valor presente, debiendo por tanto registrar el activo al valor presente.

Registro contable por Inicial del arrendamiento de la propiedad de inversión. En la cual en el contrato se acordó que se pagaría por adelantado la primera cuota por lo que se registra la cuenta por cobrar a corto plazo por la primera cuota y la cuenta por cobrar a largo plazo por el resto de cuotas.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/11	Pda. N.1			
	<u>Cuentas por Cobrar a C.P.</u>		\$ 9,386.28	
	Arrendamiento financiero	\$ 9,386.28		
	<u>Cuentas por Cobrar a L.P.</u>		\$70,979.08	
	Arrendamiento financiero	\$ 70,979.08		
	<u>Propiedad de inversión</u>			\$ 80,365.36
	Arrendamiento financiero			
	V/ registro de las cuentas por cobrar resultado del arrendamiento financiero de la propiedad de inversión.		\$80,365.36	\$80,365.36

Medición posterior de una propiedad de inversión en arrendamiento financiero por parte del arrendador

La NIIF PYMES, en la sección 20.19 al tratar el reconocimiento posterior requiere que el reconocimiento se base en un patrón que refleje una tasa de rendimiento periódica y constante sobre la inversión financiera neta del arrendador en el arrendamiento financiero. Los pagos del arrendamiento relativos al periodo, excluidos los costos por servicios, se debe aplicar contra la inversión bruta del arrendamiento, para reducir tanto el principal como los ingresos financieros no ganados. Las cuotas por pago del arrendamiento financiero, deben incluir capital e intereses.

Registro del pago de la primera cuota la cual fue pagada por anticipado, por lo cual será de aplicación directa al capital, debido a acuerdo en el contrato, por tanto no se reconoce ingreso. (Anexo 4). El cálculo del IVA $9,386.28 \times 0.13 = \$ 1,220.00$ ¹⁷ (igual para todas las cuotas).

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/12/11	Pda. N.2			
	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$10,606.50	
	Bancos			\$ 9,386.28
	<u>Cuentas por Cobrar a C.P.</u>			\$ 1,220.22
	Arrendamiento financieros			
	Propiedad de Inversión			
	<u>IVA Debito Fiscal</u>			
	V/ por la primera cuota pagada por anticipada.		\$10,606.50	\$10,606.50

Registro del activo por ISR diferido y del ISR por pagar correspondiente al año 2011. (Anexo 6).

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	Pda. N.3			
	<u>Pérdidas y Ganancias</u>		\$ 25,000.00	
	<u>Activo por ISR Diferido</u>		\$ 1,433.33	
	<u>ISR por Pagar</u>			\$ 26,433.33
	V/ por registro del ISR por pagar y el reconocimiento del activo por ISR diferido.		\$26,433.33	\$26,433.33

¹⁷ Ley de IVA, artículo 18, inciso 3 y artículo 48 literal b).

El tratamiento contable del ISR, es tratado de acuerdo a la sección 29 Impuesto a la ganancia de la NIIF para Pymes, reconociendo el impuesto diferido y el impuesto corriente o por pagar.

Traslado de la cuota del 2012, de cuenta por cobrar a largo plazo a cuenta por cobrar a corto plazo.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/11	Pda. N.4			
	<u>Cuentas por Cobrar a C.P.</u>		\$ 868.79	
	<u>Cuentas por Cobrar a L.P.</u>			\$ 868.79
	V/ registro de la cuenta por cobrar a corto plazo por la cuota del año 2012.		\$ 868.79	\$ 868.79

A partir de la segunda cuota, el registro contable debe incluir capital e intereses y de igual manera se registran hasta el final del contrato: (Anexo 4).

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/12	Pda. N.5			
	Efectivo y Equivalente		\$10,606.50	
	Bancos			
	<u>Cuentas por Cobrar a C.P.</u>			\$ 868.79
	<u>Arrendamiento financiero</u>			
	Propiedad de inversión			
	<u>Otros Ingresos</u>			\$ 8,517.49
	Intereses	\$8,517.49		
	IVA debito fiscal			\$ 1,220.22
	V/ por el registro de la cuota del año 2012.		\$10,606.50	10,606.50

Registro por el ISR por pagar y compensación de impuestos. (Anexo 6)

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/12	Pda. N.6			
	<u>Pérdidas y Ganancias</u>		\$ 37,500.00	
	<u>ISR por pagar</u>			\$ 36,803.95
	<u>Activo por ISR diferido</u>			\$ 696.05
	V/ por registro del ISR por pagar		\$ 37,500.00	\$37,500.00

Para los próximos años resultan pasivos por ISR diferidos y ya para finalizar el arrendamiento surgirán activos por ISR diferidos y se compensarán como el caso de la primera y segunda cuota, donde el primer año dio un activo por ISR diferido y el segundo un pasivo compensándose de esa manera hasta agotar el activo por impuesto diferido.

DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL ARRENDATARIO

Política de medición inicial de una propiedad de inversión bajo arrendamiento financiero.

Las propiedades de inversión mantenidas en arrendamiento serán tratadas como arrendamientos financieros, se reconocerá los derechos de uso y obligaciones como activo y pasivo en estado de situación financiera por el importe igual al valor razonable o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento si fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento, incluyendo también cualquier costo directo inicial del arrendamiento.

Procedimientos de medición inicial de propiedad de inversión en arrendamiento financiero

El derecho de uso se reconocerá como un activo en arrendamiento financiero, y por la obligación se reconocerá un pasivo por pagar, por el importe igual a la inversión neta del arrendamiento. La inversión neta en el arrendamiento financiero es la inversión bruta en el arrendamiento el menor entre el valor razonable y el valor presente de los pagos mínimos, descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento. Incluyendo:

- ✓ El costo de los pagos mínimos descontados al valor presente a pagar bajo un arrendamiento financiero o el valor razonable el que sea menor.
- ✓ Se incluirán en la medición inicial, cualquier costo directo inicial atribuible a la negociación y acuerdo del arrendamiento financiero.¹⁸

Política de medición posterior de una propiedad de inversión bajo arrendamiento financiero

La medición a través de los pagos mínimos del arrendamiento financiero repartidos entre las cargas financieras de cada periodo a lo largo del plazo del arrendamiento y la reducción de la deuda pendiente utilizando el método del interés efectivo.

¹⁸ Referencia Técnica NIIF PYMES Sección 20 Arrendamientos 20.9 a 20.10.

Procedimientos medición posterior de una propiedad de inversión bajo arrendamiento financiero.

El arrendamiento financiero se distribuirá la carga financiera entre cada periodo a lo largo del plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar.

- ✓ Las cuotas se cargarán como gasto en los periodos en los que se incurran.
- ✓ El activo se depreciará a lo largo del plazo arrendamiento o en la vida útil del bien el menor.
- ✓ Se debe evaluar en cada fecha en la que se informa si se ha deteriorado el valor del activo arrendado mediante el arrendamiento financiero.¹⁹

Solución del caso práctico

La propiedad de inversión, obtenido bajo arrendamiento financiero, será tratado como arrendamiento financiero de acuerdo a la NIIF/PYMES, sección 16 Propiedad de Inversión, párrafo 16.6 donde hace mención que serán tratados de acuerdo a la sección 20 Arrendamiento, la cual trata los arrendamientos financieros y operativos. La sección establece primeramente, que se debe encontrar el valor presente de los pagos mínimos para determinar el valor a registrarse el menor entre el valor razonable y el valor presente. Posteriormente se debe reconocer un activo en arrendamiento financiero por el derecho de uso y una cuenta por pagar por la obligación la cual se irá cargando a lo largo del plazo del arrendamiento.

El arrendatario se hace responsable de pagar las rentas anualmente, durante el plazo establecido, asumir los riesgos y beneficios asociados con la naturaleza física y económica del activo, a responder civil y penalmente por el uso del bien arrendado.

De acuerdo a la sección 20.17 Arrendamiento financieros, establece el arrendatario reconocerá el bien arrendado como un activo en arrendamiento financiero, por el valor establecido en el inicio del contrato y un pasivo por pagar por la obligación. El valor presente del arrendamiento determinado asciende a \$ 80,365.36 y el valor razonable a \$81,000.00, debiendo por tanto registrar el activo del valor presente por ser menor que el valor razonable.

El inmueble ha sido arrendado con la finalidad de ocuparlo para el desarrollo de las operaciones de la empresa por ende el activo será registrado como un elemento de propiedad, planta y equipo en arrendamiento financiero.

¹⁹Referencia Técnica NIIF PYMES Sesión 20 Arrendamientos en los párrafos 20.11 y 20.12

Los datos del contrato:

- ✓ Fecha del contra 05/01/2011
- ✓ Cuota anual : \$ 9,386.28
- ✓ Interés : 12% anual.
- ✓ Plazo : 22 años
- ✓ Vida útil del edificio: 25

Valor presente de los pagos mínimos \$ 80,365.36

- ✓ El valor razonable es de \$ 81,000.00
- ✓ Valor del contrato \$ 80,365.36 por ser el menor entre el valor razonable y el valor presente determinado
- ✓ Se pagan \$19.79, por inscribirse del contrato de arrendamiento financiero, en registro de comercio, para que tenga valides ante terceros.
- ✓ El inmueble será utilizado para el departamento de ventas de la empresa.

Vida útil y porcentaje de participación de los componentes principales del edificio, determinada por el perito valuador contratado.(Anexo 5)

DETERMINACIÓN DE LA PARTICIPACIÓN PORCENTUAL DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO Y LA VIDA ÚTIL DE LOS MISMOS.			
Componentes	Vida útil	% participación de en el edificio	Valor de cada componente del edificio
Estructuras	55	45.97%	\$ 36,943.96
Techos	21	16.46%	\$ 13,228.14
Pisos	53	8.60%	\$ 6,911.42
Instalaciones	37	28.97%	\$ 23,281.84
Suma		100.00%	\$ 80,365.36

La empresa adquirió el inmueble para ser utilizado en el desarrollo de las operaciones normales, por tal razón tomando en cuenta la NIIF/PYMES, la empresa reconocerá dicho activo como un elemento de propiedad, planta y equipo en arrendamiento financiero.

Registro contable por Inicial del arrendamiento de la propiedad de inversión

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/11	Pda. N.1			
	<u>Propiedad, planta y equipó</u>			
	<u>Arrendamiento financiero</u>			
	<u>Edificio</u>		\$80,365.36	
	Estructuras	\$36,943.96		
	Techos	\$13,228.14		
	Piso	\$ 6,911.42		
	Instalaciones	\$23,281.84		
	<u>Cuentas por pagar a C.P.</u>			\$ 9,386.28
	Arrendamiento financiero			
	<u>Cuenta por pagar a L.P.</u>			\$70,979.15
	Arrendamiento financiero			
	V/ registro de la adquisición de un inmueble en arrendamiento financiero.		\$80,365.36	\$80,365.36

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/2011	Pda. N.2			
	<u>Otros gastos</u>		\$ 19.72	
	<u>Efectivo y equivalente</u>			\$ 19.72
	Bancos			
	V/ por el pago en el registro de comercio del contrato de arrendamiento financiero.		\$ 19.72	\$ 19.72

Medición posterior de una propiedad de inversión en arrendamiento financiero por parte del arrendatario

La NIIF PYMES, en la sección arrendamientos en el párrafo 20.11y 20.12, al tratar la medición del activo bajo arrendamiento financiero por parte del arrendatario, el valor del contrato de arrendamiento se distribuirá la carga financiera a cada periodo a lo largo del plazo del arrendamiento. Las cuotas por pago del arrendamiento financiero, deben incluir capital e intereses, de manera que se obtenga una tasa constante en cada periodo, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Si no existe la certeza de comprar el activo al final del plazo del contrato, el bien se debe depreciar en el plazo menor entre el plazo del contrato y la vida útil del mismo de acuerdo a 20 Arrendamientos, párrafo 20.12. Para el caso planteado la empresa no tiene certeza de comprar el edificio, por lo que decide depreciarlo totalmente.

Registros de la primera cuota de amortización de la deuda por el arrendamiento financiero del edificio donde se pacto, que se pagaría por adelantado. (Anexo 4)

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/11	Pda. N.3			
	<u>Cuentas por Pagar a C.P.</u>		\$ 9,386.28	
	<u>Arrendamiento financiero</u>			
	Edificio			
	IVA Crédito Fiscal		\$ 1,220.22	
	<u>Efectivo y equivalente</u>			\$10,606.50
	Bancos			
	V/ por el pago anticipado de la primera cuota.		\$10,606.50	\$ 10,606.50

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO (ANEXO 5)	
Estructuras	\$ 1,679.27
Techos	\$ 601.28
Pisos	\$ 314.16
Instalaciones	\$ 1,058.27
Suma total de depreciación	\$ 3,652.97

Para realizar la depreciación, de los inmuebles se debe separar en cada uno de sus componentes principales

Registro del gasto por depreciación del inmueble bajo arrendamiento financiero. De acuerdo a lo establecido en la sección 20 Arrendamientos, en los párrafos 20.12 que menciona que un arrendatario depreciara un activo arrendado bajo un arrendamiento financiero.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	Pda. No. 4			
	<u>Gastos de Venta</u>		\$ 3,652.97	
	Depreciación de estructuras	\$ 1,679.27		
	Depreciación de techos	\$ 601.28		
	Depreciación de Piso	\$ 314.16		
	Depreciación de Instalaciones	\$ 1,058.27		
	<u>Depreciación Acumula</u>			\$ 3,652.97
	Estructuras	\$ 1,679.27		
	Techos	\$ 601.28		
	Piso	\$ 314.16		
	Instalaciones	\$ 1,058.27		
	V/ registro de la depreciación acumulada		\$ 3,652.97	\$ 3,652.97

Registro el impuesto sobre la renta por pagar del año 2011 por parte del arrendatario. (Anexo 6)

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/11	Pda. No. 5			
	<u>Pérdidas y Ganancias</u>		\$ 12,500.00	
	<u>ISR por pagar</u>			\$ 11,066.67
	<u>Pasivo por ISR diferido</u>			\$ 1,433.33
	V/ registro por registro del ISR por pagar		\$ 12,500.00	\$12,500.00

Registro del traslado de la cuenta por cobra a corto plazo de la cuota del 2012.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2011	Pda. N.6 <u>Cuentas por Pagar a L.P.</u> <u>Arrendamiento financiero</u> Edificio <u>Cuenta por Pagar a C.P.</u> Arrendamiento financiero V/ por el traslado a la cuenta por pagar de C. P.		\$ 868.79	\$ 868.79
			\$ 868.79	\$ 868.79

A partir de la segunda cuota, el registro contable debe incluir capital e intereses y de igual manera se registran contablemente las cuotas hasta la finalización del contrato: (Anexo 4). Los intereses pagados por el arrendamiento son tratados como gastos del periodo en el que se incurre de acuerdo a la sección 25 Costos por Préstamos, en el párrafo 25.1 literal b) las cargas financieras respecto a los arrendamientos financieros reconocidos de acuerdo a la sección 20 Arrendamientos son costos por préstamos. Ver cuadro de Anexo numero 4, los valores amortizables se obtuvieron de acuerdo a formulas de matemáticas financieras, introduciendo los datos, en la formula de amortización de Excel.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2012	Pda. N.7 <u>Cuentas por Pagar a C.P.</u> <u>Arrendamiento financiero</u> Edificio <u>Gastos Financieros</u> Intereses sobre arrendamiento financiero IVA Crédito Fiscal Efectivo y equivalente Bancos V/ por el registro de la segunda cuota correspondiente al año 2012. La cual incluye capital e interés.		\$ 868.79 \$ 8,517.49 \$ 1,220.22	\$10,606.50
			\$10,606.50	\$10,606.50

Registro del gasto por depreciación del inmueble bajo arrendamiento financiero. (Anexo 5)

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2012	Pda. No. 8			
	<u>Gastos de Venta</u>		\$ 3,652.97	
	Depreciación de estructuras	\$ 1,679.27		
	Depreciación de techos	\$ 601.28		
	Depreciación de Piso	\$ 314.16		
	Depreciación de Instalaciones	\$ 1,058.27		
	<u>Depreciación Acumula</u>			\$ 3,652.97
	Estructuras	\$ 1,679.27		
	Techos	\$ 601.28		
	Piso	\$ 314.16		
Instalaciones	\$ 1,058.27			
	V/ registro de la depreciación acumulada del inmueble en arrendamiento del 2012.		\$ 3,652.97	\$ 3,652.97

Registro el impuesto sobre la renta por pagar del año 2011 por parte del arrendatario. (Anexo 6)

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2012	Pda. No. 9			
	<u>Pérdidas y Ganancias</u>		\$ 10,000.00	
	<u>Pasivo por ISR diferido</u>		\$ 696.05	
	<u>ISR por pagar</u>			\$ 10,696.05
	V/ por registro del ISR por pagar del año 2012.		\$ 10,696.05	\$ 10,696.05

Este procedimiento se lleva a cabo para los años siguientes el pasivo diferido surgido en el primer año se extinguirá hasta el año 2015 ósea 5 año del arrendamiento financiero. La NIIF/PYMES, en la sección 20 Arrendamiento, en el párrafo 20.12 menciona que el arrendatario depreciara un activo arrendado bajo un arrendamiento financiero de acuerdo con la sección 17 Propiedad, planta y equipo. Si no existe la certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, también hace mención que lo depreciara en el plazo que sea menor entre la vida útil y el plazo del arrendamiento. Para el caso el menor es el plazo del arrendamiento. Las partidas son iguales para todos los periodos.

2.3.3 Caso Práctico 9

Propiedades de Inversión de Uso Mixto

El 01 de marzo de 2011 la empresa XYZ, adquiere un edificio de 5 plantas el cual será utilizado en un 60% por ciento para la empresa en el cual se establecerá una sala de venta nueva y el otro 40% con la finalidad de obtener renta por medio de arrendamiento, por valor de \$60,000.00, se le pago un perito valuador calificado para la valuación del bien por \$1,000.00, honorarios del abogado por \$1,000.00, aranceles de registro de la propiedad en centro nacional de registro de por \$ 378.00, intermediario de transacción \$400.00.

Política Propiedades de inversión de uso mixto

En las propiedades mantenidas por la empresa para uso mixto, en la cual la empresa utiliza parte del inmueble para el desarrollo de sus operaciones normales y otra parte con la finalidad de obtener renta por medio de un arrendamiento, el activo deberá separar y reconocer en el estado de situación financiera en propiedad de inversión la parte que se mantendrá para arrendar y en propiedad, planta y equipo la parte que la empresa utilizara para el desarrollo de sus operaciones.

Procedimiento Propiedades de inversión de uso mixto

- ✓ La parte que la empresa utiliza en sus operaciones se contabiliza como propiedad, planta y equipo.
- ✓ La parte del inmueble que es destinada para arrendamiento será reconocida como una propiedad de inversión, para lo cual se debe determinar el valor razonable, de forma fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, Sin embargo, si el valor razonable del componente de propiedad de inversión no se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, se contabilizara como un elemento de propiedad, planta y equipo.²⁰

Solución del caso práctico

De acuerdo a la sección 16.4 Propiedades de inversión en el párrafo 16.4, un activo mantenido por la empresa para ser utilizado para dos propósitos diferentes en sus operaciones normales y para arrendarlo y obtener renta, la empresa deberá registrar la parte utilizada para sus operaciones como un elemento de

²⁰Referencia Técnica NIIF PYMES SECCION 16 Propiedades De Inversión, párrafo 16.4

propiedad, planta y equipo, y la parte que se arrenda como propiedad de inversión todo y cuando su valor razonable pueda medirse de forma fiable sin costo desproporcionado.

La entidad valora el costo inicial del edificio en:

Costo de transferencia	\$ 60,000.00
Aranceles por registro del inmueble	\$ 378.00
Intermediario de transacción	\$ 400.00
Valuación del bien por un perito calificado	\$ 1,000.00
Honorarios del abogado	\$ 1,000.00
Impuesto a la transferencia de bienes raíces	\$ <u>942.86</u>
Costo total del inmueble	\$ <u>63,720.86</u>

Calculo del Impuesto a la transferencia de bienes raíces

Impuesto imponible 3% sobre el exceso de \$ 28,571.43 ²¹

Costo del inmueble	\$ 60,000.00-
Monto exento	\$ <u>28,571.43</u>
	\$ 31,428.57 x 0.03 = \$ 942.8571

Retención de impuesto sobre la renta retenida a profesionales

Intermediarios de transacción	\$ 400.00 x 0.10 =	\$ 40.00
Valuación del inmueble	\$ 1,000.00 x 0.10 =	\$ 100.00
Honorarios abogado	\$ 1,000.00 x 0.10 =	\$ <u>100.00</u>
Total de ISR		\$ 240.00

Segregación entre la propiedad, planta y equipo y la propiedad de inversión

Propiedad de inversión	\$ 63,720.86 x 0.40 =	\$ 25,488.34
Propiedad, planta y equipo	\$ 63,720.86 x 0.60 =	\$ <u>38,232.52</u>
		\$ 63,720.86

Determinación del porcentaje de participación en el inmueble del edificio y terreno de la propiedad, planta y equipo por parte del perito valuador.

Edificio	\$ 38,232.51 x 0.50 =	\$ 19,116.26
Terreno	\$ 38,232.51 x 0.50 =	\$ <u>19,116.26</u>
		\$ 38,232.52

²¹ Ley del Impuesto sobre transferencia de bienes raíces, artículo 4, e interpretación autentica D N534 art. 1.

Vida útil y porcentaje de participación de los componentes principales del inmueble, determinada por el perito valuador contratado. (Anexo 3)

DETERMINACIÓN DE LA PARTICIPACIÓN PORCENTUAL DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO Y LA VIDA ÚTIL DE LOS MISMOS.			
Componentes	Vida útil	% participación de en el edificio	Valor de cada componente del edificio
Estructuras	55	45.97%	\$ 8,787.74
Techos	21	16.46%	\$ 3,146.54
Pisos	53	8.60%	\$ 1,644.00
Instalaciones	37	28.97%	\$ 5,537.98
Suma		100.00%	\$ 9,116.26

Registro de la propiedad de inversión comprada, la cual será utilizada una parte para las operaciones de la empresa y otra parte como propiedad de inversión para obtener renta por medio de arrendamientos financieros.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/03/11	Pda. No.1			
	<u>Propiedad de inversión</u>		\$25,488.34	
	Edificio	\$25,488.34		
	<u>Propiedad, planta y equipo</u>		\$38,232.52	
	Edificio	\$19,116.26		
	Terreno	19,116.26		
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$63,480.86
	Bancos	\$63,480.86		
	<u>Retenciones por pagar ISR</u>			\$ 240.00
	Intermediarios de transacción	\$ 40.00		
	Valuación del inmueble	\$ 100.00		
	Honorarios abogado	\$ 100.00		
	V/ registro de la compra del inmueble y las retenciones		\$63,720.86	\$63,720.86

2.3.4 Caso Práctico 10

Medición posterior de las propiedades de inversión

La empresa al 31 de diciembre de 2011, contrata un perito valuador para realiza la medición del inmueble comprado el 1 de marzo de 2011, para lo cual se debe realizar la medición por medio de la determinación del valor razonable, para lo cual la sección 16 Propiedades de inversión establece que la determinación del valor razonable debe ser de forma fiable y sin esfuerzo desproporcionado. Costo del edificio 50% y el terreno 50%. Para lo cual se contrata a un ingeniero dedicado a la valuación del inmueble por \$ 200.00.

Política de medición posterior de la propiedad de inversión

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable.

Procedimiento medición posterior de las propiedades de inversión

- ✓ La partida contabilizada por su valor razonable
- ✓ El valor razonable se calculará por medio del precio de una transacción reciente para un activo idéntico si no ha habido un cambio significativo.
- ✓ En caso no haya un valor reciente se utilizará una técnica de valoración de precios de inmuebles contratando a un perito evaluador.
- ✓ Si no se puede determinar el valor razonable se contabilizará como propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de costo-depreciación- deterioro.²²

Solución del caso práctico.

La NIIF PYMES, en la sección 16 Propiedades de inversión para realizar el cálculo del valor razonable lo remite a la sección 11 Instrumentos financieros párrafos 11.27 a 11.29, donde hace mención de el precio de mercado, en el país no hay mercado activo de bienes, menciona también precio de transacción reciente para lo cual no hay información disponible y da la opción de técnicas de valuación, para lo cual debe ser realizada por un perito conocedor de la materia por lo general ingenieros u arquitectos y en El Salvador existe una asociación de ingenieros que prestan sus servicios como evaluadores de inmuebles. Respecto a los cambios en el valor razonable, surgidos de una valuación de la propiedad de inversión, se debe reconocer en resultados en cada fecha sobre la que se informa.

²² Referencia Técnica NIIF PYMES Sesión 16 Propiedades de Inversión, párrafos 16.7

Medición posterior en caso de revaluación

El ingeniero que realizo la valuación del edificio

Costo inicial del Edificio \$ 25,488.34

El ingeniero determinó por medio de precio de mercado reciente que el valor del metro cuadrado actual de la zona donde está ubicado el edificio se ha incrementado en \$ 4.00 el mt². Tamaño del terreno 150 mt².

Calculo del costo de la valuación del terreno 150 mt² x \$ 4.00 = \$ 600.00.

Registro Contable

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/12	Pda. N.1			
	Otros gastos		\$ 200.00	
	Honorarios	\$ 200.00		
	Propiedades de Inversión		\$ 600.00	
	Plusvalía	\$ 600.00		
	Otros Ingresos			
	Plusvalía			\$ 600.00
	<u>Efectivo y equivalente</u>			\$ 200.00
	Banco			
	V/ por medición de activos al valor razonable		\$ 800.00	\$ 800.00

Medición posterior en caso de propiedad de inversión arrendada para el primer año.

Para el caso de las propiedades de inversión que se encuentran bajo arrendamiento, la norma establece que a cada fecha sobre lo que se informa la partida registrada será el valor razonable del arrendamiento financiero contratado y no el valor de la propiedad.

Para La medición se realizará utilizando el valor del contrato del arrendamiento financiero menos el capital cancelado a la fecha sobre la que se informa.

Valor del contrato de arrendamiento \$ 80,365.36

Cuota \$ 9,386.28, primera cuota cancelado por adelantado

Tasa de interés 12 %

Plazo 22 años

Fue dado en arrendamiento el 5 de enero de 2011.

Al 31 de diciembre de 2011, quedara medido de la manera siguiente:

Valor del contrato de arrendamiento	\$ 80,365.36
Primera cuota	<u>9,386.28</u>
Saldo en capital al 31/12/2011	\$ 70,979.08

Medición posterior en caso de propiedad de inversión arrendada para el segundo año

$\$ 70,979.08 \times 0.12 = 8,517.49$, de interés de la primera cuota. (Anexo 4)

Cuota pagadera anualmente $9,386.28 - 8,517.49 = 868.79$, disminución en el capital

Al 31 de diciembre de 2012

Valor del contrato de arrendamiento	\$ 70,979.08 –
Primera cuota (capital amortizado)	<u>868.79</u>
Saldo en capital al 31/12/2012	\$ 70,110.29

La cuota es de \$ 9,386.28 formada por:

Capital	868.79
Interés	<u>8,517.49</u>
	9,386.28

2.2.5 Caso Práctico 11

Transferencia de medición de propiedades de inversión a propiedad, planta y equipo

La empresa al 31 de diciembre de 2012, contrata a un perito valuador por \$400.00 para que realice la valuación del inmueble comprado el 1 de marzo de 2011 y que fue clasificado como propiedad de inversión, el perito valuador no pudo determinar el valor razonable de manera fiable y sin un costo desproporcionado, debido a que no habían precios de mercado disponible por lo que la empresa decide trasladar el inmueble de propiedad, planta y equipo a propiedad, planta y equipo. El costo en libros actual de \$ 25,488.34.

Política transferencias de medición propiedades de inversión a propiedad, planta y equipo

Cuando no esté disponible una medición fiable del valor razonable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, para un elemento de propiedades de inversión que se mide utilizando el modelo del valor razonable, la entidad lo contabilizará, desde ese momento como propiedad, planta y equipo. El importe en libros de la propiedad de inversión en dicha fecha se convierte en su costo.²³

El perito valuador determinó que el edificio tiene un porcentaje del inmueble del 60% y el terreno un 40% del total del inmueble.

$$\begin{array}{l} \text{Edificio } \$ 25,488.34 \times 0.6 = \$15,293.00 \\ \text{Terreno } \$ 25,488.34 \times 0.4 = \underline{10,195.34} \\ \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \$ 25,488.34 \end{array}$$

La NIIF PYMES en la sección párrafos 16.8 y 16.9, establece que si un inmueble considerado como propiedad de inversión a una fecha determinada no puede determinarse su valor razonable, debe ser contabilizada como si fuese propiedad, planta y equipo, y ser tratada como determinando su costo por medio de costo de adquisición menos depreciación y cualquier deterioro de valor.

2.4 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

2.4.1 Caso Práctico 12

Medición inicial y medición posterior de los elementos de propiedad, planta y equipo

El 02 de enero de 2011, la EMPRESA XYZ S.A. DE C.V. compró un inmueble por \$ 61,849.40 más otros costos: Costos de impuesto \$ 389.34, Costos de intermediación \$800.00, Costos de abogado \$1800.00. Para la determinación de la vida útil de cada elemento del edificio se contrato el servicio de un ingeniero experto en determinación de vida útil de edificaciones. \$ 1,500.00. El edificio tiene un valor de 65% del valor del inmueble y el terreno un 35%.

Política de medición Inicial de los elementos de propiedades, planta y equipo.

Medición de los elementos de propiedad, planta y equipo en el momento del reconocimiento inicial. Los elementos de propiedad, planta y equipo se medirán al inicio por su costo de adquisición.

²³ Referencia Técnica NIIF PYMES Sección 16 propiedad de Inversión, párrafos 16.8 y 16.

Procedimientos medición inicial de los elementos de propiedades, planta y equipo

Componentes del costo: el precio de adquisición, incluyendo honorarios legales e intermediarios, aranceles de importación e impuestos no recuperables, después de descuentos y rebajas y todos los costos atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y condiciones necesarias para su funcionamiento.

- ✓ Incluye también los costos de desmantelamiento o retiro de elementos el cual se incluye en el costo al valor presente.
- ✓ La medición del costo del un elemento de propiedad, planta y equipo, será el precio equivalente en efectivo a la fecha del reconocimiento y si los pagos se aplazan mas allá de los términos normales, el costo es el valor presente de los pagos futuros.

Política de medición posterior al reconocimiento inicial de los elementos de propiedad, planta y equipo.

La medición posterior de los elementos de propiedad, planta y equipo, se realizara al costo inicial menos la depreciación acumulada y las perdidas por deterioro de valor acumuladas.

Procedimientos medición posterior al reconocimiento inicial de los elementos de propiedad, planta y equipo.

Para realizar la medición posterior de un elemento de propiedad, planta y equipo se debe determinar la depreciación de los componentes del mismo los elementos de propiedad, planta y equipo se depreciaran por separado.

- ✓ El cargo por depreciación se reconocerá en el resultado del periodo como un gasto.
- ✓ El importe y periodo de depresión, para fines financieros se determinara de acuerdo al desgaste físico y para efectos legales los exigidos por el fisco.
- ✓ El método de depreciación utilizado es el método de línea recta.

Solución del caso práctico

De acuerdo a la sección 17 Propiedad, planta y equipo, establece que los componentes de algunos elementos de propiedad, planta y equipo requerir remplazo su reemplazo a intervalo regulares al realizar estos cambios la empresa, añadiera el valor del elemento al importe en libros. A las vez se dan de baja en

cuentas a la parte reemplazada, también estable que los componentes de un elemento propiedad, planta y equipo, tienen vida útil diferente ósea patrones de consumo diferente, la empresa debe distribuir el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciara cada componente por separado a lo largo de la vida útil. Los terrenos y los edificios son activos separables y la entidad los contabilizara por separado aunque ha sido adquirida de forma conjunta. La empresa utiliza el inmueble ventas. ²⁴

Costo inicial del inmueble determinado por la entidad:

Costo de transferencia	\$ 61,849.00
Arancel por registro en CNR	389.34
Intermediario de transacción	800.00
Valuación del bien por un perito calificado	1,500.00
Honorarios del abogado	1,800.00
Impuesto sobre la transferencia de bienes raíces	<u>996.86</u>
Costo total del inmueble	\$ 67,335.60

Calculo del Impuesto a la transferencia de bienes raíces

Impuesto imponible 3% sobre el exceso de 28,571.43

Costo del inmueble	\$ 61,800.00-
Monto exento	<u>28,571.43</u>
	\$ 33,228.57 x 0.03 = \$ 996.86

Costo de edificio 65% (\$67,335.60 x 0.65) =	\$ 43,768.14
Costo del terreno 35% (\$67,335.60 x 0.35) =	<u>23,567.46</u>
Total	\$ 67,335.60

Impuesto sobre la Renta retenidos

²⁴ Referencia Técnica: Sección 17 Propiedad, planta y equipo, párrafos 17.6, 17.8, 17.16

Intermediario de transacción	\$	800.00 x 0.10 =	\$	80.00
Valuación del bien por un perito calificado	\$	1,500.00 x 0.10 =	\$	150.00
Honorarios del abogado	\$	1,800.00 x 0.10 =	\$	<u>180.00</u>
			\$	410.00

La NIIF/PYMES, en la sección 17 Propiedad, planta y equipo en el párrafo 17.6 hace mención de la segregación de los principales componentes de los elementos de propiedad, planta y equipo que tienen patrones de vida útil diferentes en el consumo de los beneficios económicos, por lo tanto la empresa debe distribuir el costo inicial del bien entre sus principales componentes y depreciarlos por separado.

Segregación de los componentes del edificio

- ✓ Estructuras (paredes, columnas, bases)
- ✓ Techos (techo, vigas, cielos falsos, etc.)
- ✓ Pisos (pisos y contra pisos)
- ✓ Instalaciones (eléctricas, tuberías de agua potable y aguas negras, tanques sépticos, etc.)

Vida útil y porcentajes de participación de los componentes del edificio determinados por el perito valuador (Anexo 3)			
Componentes	Vida útil	% participación de en el edificio	Valor de cada componente del edificio
Estructuras	55	45.97%	\$ 20,120.21
Techos	21	16.46%	\$ 7,204.24
Pisos	53	8.60%	\$ 3,764.06
Instalaciones	37	28.97%	\$ 12,679.63
Suma		100.00%	\$ 43,768.14

El registro inicial de los elementos de propiedades, planta y equipo, se debe distribuir entre los componentes principales, debido a que tienen patrones de consumo de beneficios económicos diferentes, esto de acuerdo a la sección 17 Propiedades, planta y equipo, párrafo 17.6.

Registro contable del reconocimiento inicial

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/01/2011	Pda. N.1			
	<u>Propiedad, planta y equipó</u>			
	<u>Edificio</u>		\$ 43,768.14	
	Estructuras	\$ 20,120.21		
	Techos	\$ 7,204.24		
	Piso	\$ 3,764.06		
	Instalaciones	\$ 12,679.63		
	Terrenos		\$ 23,567.46	
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 66,925.60
	Bancos			
	<u>Retenciones por pagar ISR</u>			\$ 410.00
	Intermediarios de transacción	\$ 80.00		
	Valuación del inmueble	\$ 150.00		
	Honorarios abogado	\$ 180.00		
	VI por registro de la adquisición del edificio, en el cual un 65% es del edificio y un 35% del terreno, el valor del edificio se distribuye entre sus componentes principales.		\$ 67,335.60	\$ 67,335.60

Medición posterior de los componentes del edificio

La medición posterior según la sección 17 Propiedad, planta y equipo, en el párrafo 17.15, establece que tras su reconocimiento inicial, al costo inicial menos la depreciación acumulada y cualquier deterioro de valor acumulado.

Lo cual requiere que cada uno de estos componentes sea depreciado por separado. Para lo cual hay que determinar la vida útil de cada componente para ello se debe contratar el servicio de un perito valuator de edificios para que determine su valor.

Registro contable de la depreciación anual de los componentes de los edificios. El registro es el mismo para los otros años.

DEPRECIACIÓN ACUMULADA DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO (Anexo 6).	
Estructuras	\$ 365.82
Techos	\$ 343.06
Pisos	\$ 71.02
Instalaciones	\$ 342.69
Suma	\$1,122.62

La depreciación según la sección 17 Propiedad, planta y equipo, los componentes de los edificios deben depreciarse por separado de acuerdo a su vida útil, o patrones de consumo y debe ser reconocida como un gasto en el periodo en que se incurre. Esto de acuerdo a la sección 17 Propiedades, planta y equipo en los párrafos 17.5 y 17.6 que determinan que los elementos de propiedades, planta y equipo se reconocerán y depreciaran por separado.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/2011	Pda. No. 2			
	<u>Gastos de Venta</u>		\$ 1,122.62	
	Depreciación de estructuras	\$ 365.82		
	Depreciación de techos	\$ 343.06		
	Depreciación de Piso	\$ 71.02		
	Depreciación de Instalaciones	\$ 342.09		
	<u>Depreciación Acumulada</u>			\$ 1,122.62
	Estructuras	\$ 365.82		
	Techos	\$ 343.06		
	Piso	\$ 71.02		
	Instalaciones	\$ 342.09		
	V/ registro del año 1° depreciación acumulada segregada de los componentes.		\$ 1,122.62	\$ 1,122.62

Entonces el valor al cierre contable de 2011

VALOR DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO AL CIERRE CONTABLE					
Conceptos	Estructuras	Techos	Pisos	Instalaciones	Totales
Costo inicial	\$ 20,120.21	\$ 7,204.24	\$ 3,764.66	\$ 12,679.63	\$ 43,768.14
Depreciación acumulada	\$ 365.85	\$ 343.06	\$ 71.02	\$ 343.06	\$ 1,122.62
Costo al final del periodo contable	\$ 19,754.36	\$ 6,861.18	\$ 3,693.64	\$ 12,336.57	\$ 42,645.52

2.4.2 Caso Práctico 13

Deterioro de valor del terreno.

La Empresa XYZ Valuó el terreno a un 35% del total del valor contable del inmueble adquirido que es de \$ 67,335.60 con un costo de venta de \$ 1,081.50, la tasa de actualización se estima en un 2 % anual y su valor razonable es \$ 21,630.00

Política de la determinación del deterioro del valor de la propiedad planta y equipo.

La empresa evaluará si existen indicios de deterioro, en cuyo caso, deberá estimar sus importes recuperables efectuando las correcciones valorativas que procedan.

Procedimiento para determinar el deterioro de valor.

Para el cálculo de los importes recuperables se establece el mayor de los siguientes importes. Su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso

Del enunciado se deduce que el valor contable del terreno es de \$ 23,567.46

Valor del inmueble	Porcentaje del Terreno	Valor Razonable
\$ 67,335.60	35%	\$ 23,567.46

Que el valor razonable menos los costos de venta asciende a \$ 20,548.50

Concepto	Valor
Valor Razonable	\$ 21,630.00
Costo de Venta	\$ <u>1,081.50</u>
Importe Recuperable	\$ 20,548.50

Comprobación y cálculo en su caso de deterioro

Concepto	Valor
Valor Contable	\$ 23,567.46
Importe recuperable	\$ <u>20,548.50</u>
Deterioro	\$ 3,018.96

Registro contable

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2012	Pda. No. 2			
	<u>Otros Gastos</u>			
	Perdida por deterioro del terreno		\$ 3,018.96	
	Deterioro acumulado en terrenos			\$3,018.96
	v/ Por deterioro del valor del terreno			
			\$3,018.96	\$ 3,018.96

BIBLIOGRAFÍA

Libros:

- ✓ Argueta Iglesias, José Noel. Contabilidad Financiera I Imprenta Universitaria, San Salvador
- ✓ Davidson, Sidney. L. WEIL, Roman. "Biblioteca MC Graw-Hill de Contabilidad". McGraw Hill Colombia. Santa Fe Bogotá. 1992.
- ✓ IFAB, Norma Internacional de Información Financiera Para Pequeñas y Medianas Entidades, IASCF Publications Department, London, 2009.
- ✓ Manuel de J. Fornos, Curso de Contabilidad
- ✓ Meigs, Williams, Haka, Bettner; Contabilidad la base para decisiones gerenciales Irwin Mc Graw Hill, Santafé de Bogotá Buenos Aires
- ✓ Romero López, Javier. Contabilidad Intermedia MC Graw Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V. México D.F.
- ✓ Terán Gandarillas, Gonzalo J. Temas de Contabilidad Básica e Intermedia. Editorial Educación y Cultura. Bolivia. La Paz. 1998
- ✓ Thompson Baldivieso, Janneth Mónica. "Concepto de Contabilidad" [en línea]. Promonegocios.net.
- ✓ Vásquez López, Luis, Recopilación de Leyes Tributarias, Editorial Lis

Trabajos de investigación:

- ✓ Adrian Arturo Amaya Palacios, Sandra del Carmen Castillo Santos, Santos Celina Guerrero Sánchez, " La contabilización de activos y pasivos corrientes con base a normas de información financiera adaptadas en el salvador , como instrumento de apoyo para el aprendizaje en la carrera de contaduría pública" , Universidad de El Salvador, San Salvador , Marzo 2006.
- ✓ Nelson Melanio Valencia Chavarría, Carlos Alberto Pineda Hernández, Lilian Ivett López Meléndez, "Guía Práctica para el tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas como herramientas para los estudiantes de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador. Universidad de El Salvador, San Salvador Diciembre 2007.

- ✓ Noelia Arelly Alvarado Girón, Nely Guadalupe Monge Urbina Edwin, Endel Urias García, "Normas de Información Financieras aplicada a las pequeñas y medianas empresas en la presentación de Estados financieros y para la contabilización de inventarios, ingresos y gastos", Universidad de El Salvador, San Salvador Marzo 2008.
- ✓ Roxana Marilyn Avelar Cruz, José Roberto Colacho Mancía, Neydin Marleni Hernández Trejo, "Métodos para la determinación y aplicación del valor neto realizable en la valuación de los inventarios, en las medianas empresas de el Salvador", Universidad de El Salvador, San Salvador, Junio 2008.

Decretos Legislativos:

- ✓ Decreto No. 552 de Fecha 18/12/1986 "Ley de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces"
- ✓ Decreto No. 592 de Fecha 29/11/2001 "Ley relativa a las Tarifas y Otras Disposiciones Administrativas del registro de la propiedad Raíz e Hipotecas"
- ✓ Decreto No. 884 de Fecha 20/06/202 "Ley de Arrendamiento Financiero"

Direcciones electrónicas:

- ✓ http://www.aeca.es/seccion_articulos/tecnicacontable_rafaelmoreno.pdf, (Julio 2010)
- ✓ <http://www.digestyc.gob.sv/>, Directorio de empresas de la DIGESTIC, DIGESTIC, 2010.
- ✓ <http://www.iasb.org>, (Julio 2010)
- ✓ <http://www.mistareas.com.ve/tesis.htm>, (Julio 2010)
- ✓ <http://www.mistareas.com.ve/tmonografias.htm>, (Julio 2010)
- ✓ www.buenastareas.com/temas/tesis-de-niif-pyme
- ✓ www.camarasal.com
- ✓ www.monografias.com/tesisyttrabajos
- ✓ www.tesisymonografias.org
- ✓ www.wikipedia.org/wiki/Investigación

ANEXOS

METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 TIPO DE ESTUDIO

La investigación se basó en el tipo analítico-descriptivo, pues lo que se pretendió no solo describir las variables relacionadas con el proceso de medición de activos tangibles sino también analizar las causas, características y variables, estudiando la forma en que la variable independiente (la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades), influye sobre la variable dependiente (empresas comerciales en el área metropolitana de san salvador) .

1.2 PROBLEMA OBSERVADO

Se ha identificado como principal problema que existe una dificultad en la aplicación de la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades, en la medición de los activos tangibles en las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, lo que afecta la adecuada determinación de los valores monetarios de los activos tangibles para dar razonabilidad a la información de los estados financieros, por parte de los profesionales de la contaduría pública.

1.3 OBJETIVO DE INVESTIGACIÓN

Se determino que existe una dificultad en la aplicación de la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades, en la medición de activos tangibles en las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.

1.3.1 Objetivo General

Presentar instrumentos de medición y valoración de activos tangibles, con base a la Norma Internacional de Información Financiera par Pequeñas y Medianas Entidades, para ser utilizados en los registros contables en las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.

1.3.2 Objetivos Especificos

- ✓ Elaborar políticas contables, tomando como referencia el tratamiento contable relacionado con los activos tangibles en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, en las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.
- ✓ Elaborar procedimientos para la medición de activos tangibles con base a la Norma Internacional de Información Financiera par Pequeñas y Medianas Entidades, de las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.

- ✓ Elaborar ejemplos prácticos para la medición de activos tangibles basados en la Norma Internacional de Información Financiera par Pequeñas y Medianas Entidades, de las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador.

1.4 LA UTILIDAD SOCIAL

La investigación busco contribuir a las empresas comerciales del área metropolitana de san salvador, proporcionando herramientas para los procesos de medición de activos tangibles, de acuerdo a la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades, / (NIIF para las PYMES). Así como casos prácticos relacionados al tratamiento contable de las diferentes situaciones de procesos de medición de los activos tangibles que se dan en las empresas comerciales.

1.5 POBLACIÓN Y MUESTRA

1.5.1 Población

La población para esta investigación estuvo formada por 3,267 empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador que se encuentran registradas por la dirección general de estadísticas y censos (Digestic), a julio de 2010. La población de estudio de acuerdo a las unidades observadas, son de características homogéneas, por tratarse de empresas comerciales ubicadas en una área geográfica.

1.5.2 Muestra

La determinación de la muestra se realizó de forma aleatoria simple, aplicando a través del método de selección sistemática de elementos muestrales, a las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, por tratarse de una población finita se efectuó mediante la fórmula estadística siguiente:

$$\frac{z^2 \cdot p \cdot q}{n} = e^2$$

Donde:

n = tamaño de muestra =?

n = población = x

z^2 = coeficiente de confianza al cuadrado (área bajo la curva para un nivel de confianza dado)

e^2 = margen de error al cuadrado

p = probabilidad de éxito de que la problemática exista

q = probabilidad de fracaso $^{10}(1-p)$

La importancia de las técnicas de muestreo se debe a que no se puede investigar, en la mayoría de los casos, a toda la población o universo para conocer el comportamiento de las distintas variables objeto de estudio a nivel de toda la población. Resultan obvias las ventajas que representan investigar solo una porción del universo de la población, sin que ello signifique que los resultados carezcan de validez. La probabilidad de éxito y menor la probabilidad de fracaso, se determina en función del conocimiento previo que se tiene sobre el problema.

El nivel de confianza es de 95% (1.96) y el margen de error de 5%.

$n = x$; $n = 3,267$ empresas comerciales; $z^2 = 1.962$; $e^2 = 0.10^2$; $p = 0.50$; $q = 0.50$; $n \approx 93$ empresas comerciales es el tamaño de la muestra a encuestar

1.6 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

El instrumento utilizado para la recolección de datos es el cuestionario, con preguntas cerradas y abiertas, las cuales se dirigieron a los contadores de las empresas comerciales en el área metropolitana de San Salvador, según las condiciones que determinó la muestra. Por medio del uso de esta herramienta se obtuvo información de campo para el desarrollo del planteamiento del caso práctico y se demostró la existencia de la problemática planteada y que requiere de solución por medio de la elaboración de instrumentos de medición de activos tangibles.

1.6.1 Investigación Documental

Las técnicas utilizadas en el desarrollo de la investigación:

- a) La sistematización bibliográfica: recopilación de información de normas, libros, trabajos de investigación y revistas.
- b) El muestreo: por medio de la aplicación de técnica estadística para determinar la población finita.
- c) La encuesta: por medio del instrumento de recolección de información el cuestionario.

1.7 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

Se tabuló las 16 preguntas con respecto a las respuestas obtenidas de los contadores de las diferentes empresas comerciales encuestadas se proceso por medio de EXCEL.

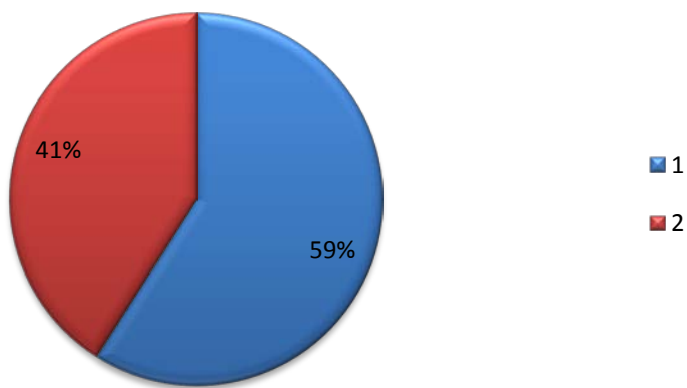
PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN PROCESADA.

Pregunta no. 1

¿Qué normativa contable aplica para la valoración, medición y registro de los activos tangibles?

Objetivo: saber que normativa aplican e las empresas comerciales del área metropolitana de san salvador. y. si cumple con los requisitos legales establecido en el artículo 443 del código de comercio, de que se debe aplicar la normativa adoptada por el concejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	Principios de contabilidad generalmente aceptados	55	59%
2	Normas internacionales de información financieras adoptadas en el salvador	38	41%
	Total	93	100%



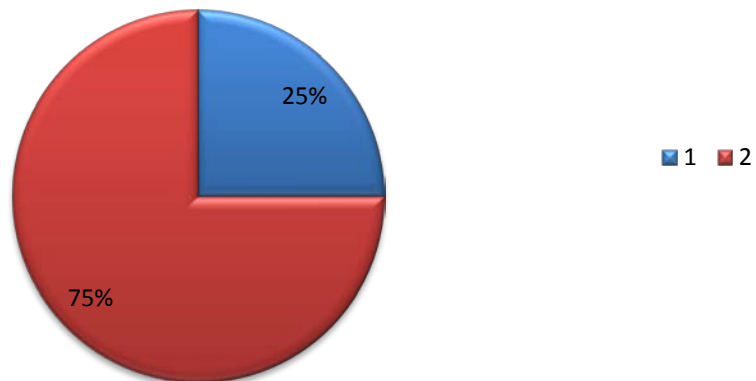
Interpretación: de los resultados recabados, el 59% manifestó aplicar los principios de contabilidad generalmente aceptados, el 41% de la empresa aplica las normas internacionales de información financiera, adoptadas en El Salvador.

Pregunta no. 2

¿Describe algunos activos tangibles existen, en su empresa?

Objetivo: conocer el tipo de activos tangibles que posee la empresa, que comercializan las empresas incluidas en la investigación.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	Inventario, propiedad, planta y equipo, propiedades de inversión	23	25%
2	Inventario, propiedad, planta y equipo	70	75%
	Total	93	100%



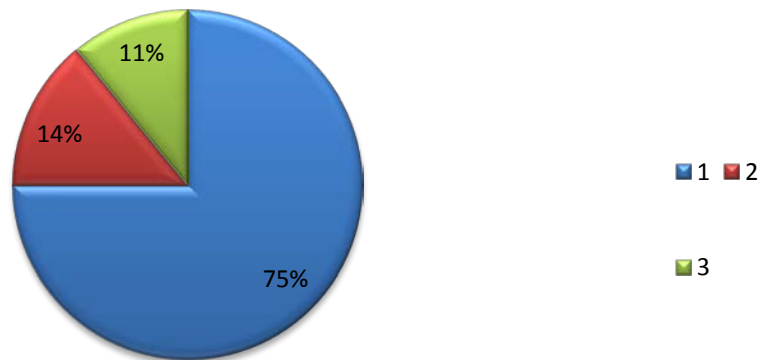
Interpretación: de los resultados recabados, el 75% posee solamente inventario y propiedad, planta y equipo (edificios, terrenos, mobiliario y equipo de oficina, vehículos, maquinaria), no así propiedades de inversión. Y el 25% posee entre los activos intangibles inventario, propiedad, planta y equipo, y propiedades de inversión.

Pregunta no. 3

¿Existen políticas por escrito para la valuación y registro de los activos tangibles en la empresa?

Objetivo: conocer si la empresa posee un documento formal en el cual se dé a conocer las políticas contables y en especial sobre la valuación y registro de los activos tangibles.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	si, poseen políticas contables pero no por escrito	70	75%
2	si, tienen políticas contables por escrito	13	14%
3	no, tienen políticas contables	10	11%
	total	93	100%



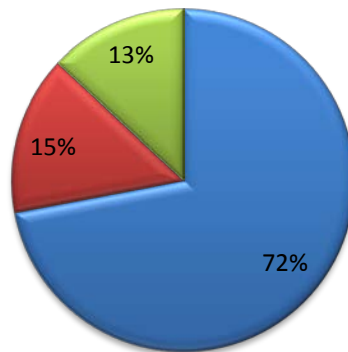
Interpretación: de los resultados recabados, el 75% de las empresas poseen políticas contables pero no por escrito sobre la valuación y registro de activos tangibles, el 14% posee políticas contables por escrito, y 11% no posee políticas contables para la valuación de activos tangibles.

Pregunta no. 4

¿Existen procedimientos definidos por escrito para la valuación y registro de los activos tangibles en la empresa?

Objetivo: conocer si la empresa posee procedimientos contables definidos en el cual se dé a conocer el tratamiento contable de la valuación y registro de los activos tangibles.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	No, tienen políticas contables	67	72%
2	Si, tienen políticas contables por escrito	14	15%
3	Si, poseen políticas contables pero no por escrito	12	13%
	Total	93	100%



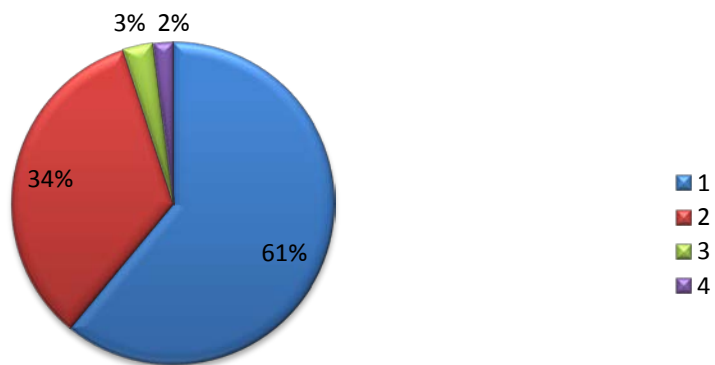
Interpretación: de los resultados recabados, el 72% no poseen procedimientos contables definidos sobre la valuación y registro de activos tangibles, el 15% si poseen procedimientos contables por escrito, y 13% de las empresas poseen procedimientos contables pero no por escrito.

Pregunta no. 5

¿Qué instrumento o método utilizan para valuación los inventarios en su empresa?

Objetivo: conocer que método utilizan las empresas para medir y valorar el inventario en el reconocimiento inicial.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	Método de costo promedio	57	61%
2	Método PEPS	31	34%
3	Costo de adquisición	3	3%
4	Sistema analítico	2	2%
	Total	93	100%



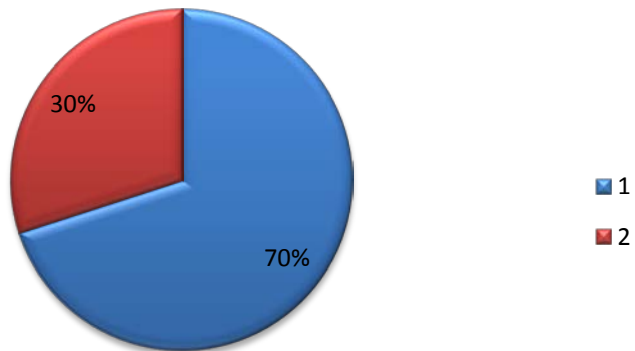
Interpretación: de los resultados recabados, el 61% utiliza el método, el 34% usa el método PEPS o FIFO (Primeras entradas primeras salidas), el 3% utiliza el costo de adquisición, y 2% utiliza el sistema analítico.

Pregunta no. 6

¿Qué sistema de medición de costos utiliza para los inventarios en su empresa?

Objetivo: conocer que método utilizan las empresas para medir el inventario en el reconocimiento inicial

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	sistema analítico	65	70%
2	sistema perpetuo	28	30%
	Total	93	100%



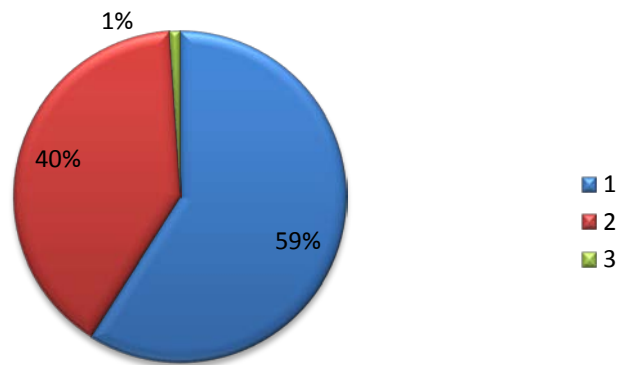
Interpretación: de los resultados recabados, el 70% utiliza el método analítico, el 30% usa el método perpetuo.

Pregunta no. 7

¿Qué método de valuación de inventario se aplica en la empresa al final del ejercicio?

Objetivo: conocer que método utilizan las empresas para medir el inventario al final de cada ejercicio.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	método de costo promedio	55	59%
2	método PEPS	37	40%
3	valor de adquisición	1	1%
	total	93	100%



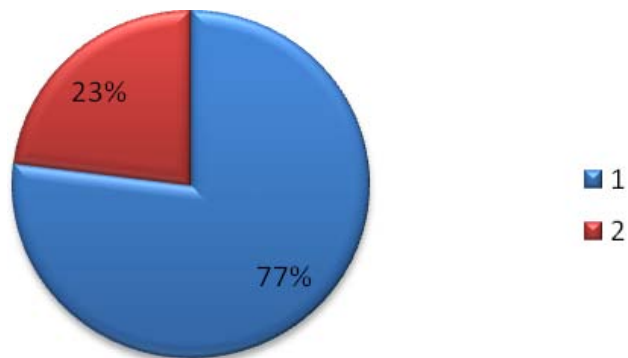
Interpretación: de los resultados recabados, el 59% utiliza el método del costo promedio, el 40% usa el sistema analítico, 1% lo registra al valor de adquisición.

Pregunta no. 8

¿Explique de forma breve como determinan el deterioro de valor de los inventarios en la empresa?

Objetivo: conocer que método utilizan las empresas para medir el deterioro de valor del inventario.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	no se realiza determinación del deterioro de valor	72	77%
2	otros	21	23%
	total	93	100%



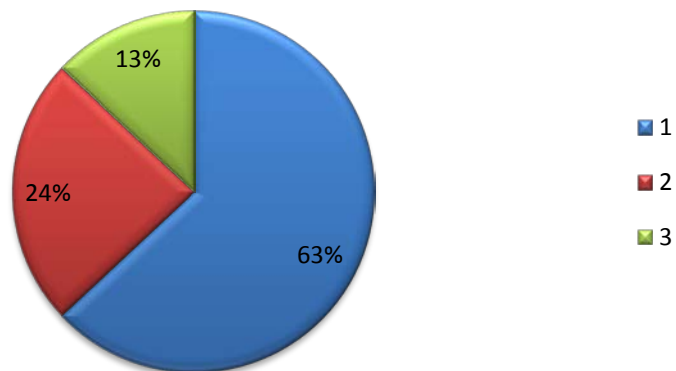
Interpretación: de los resultados recabados, el 77% no determinan el deterioro de valor, el 23% realizan otras situaciones como darle de baja a los productos obsoletos, venderlos al costo pero no realizan una evaluación del deterioro de valor de los inventarios.

Pregunta no. 9

¿En qué forma realizan la medición inicial de las propiedades de inversión como, terrenos y edificios

Objetivo: conocer de qué forma realizan la medición al momento del reconocimiento inicial de las propiedades de inversión.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	no poseen propiedades de inversión	59	63%
2	al costo de adquisición	22	24%
3	otros	12	13%
	total	93	100%



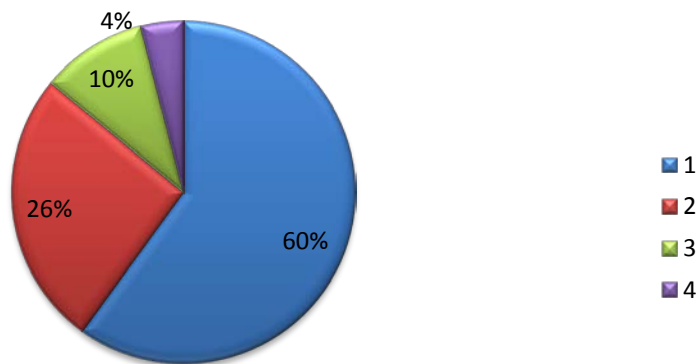
Interpretación: de los resultados recabados, el 63% no poseen propiedades de inversión debido a esto no se realiza reconocimiento inicial, el 24% realiza la medición inicial de las propiedades de inversión al costo de adquisición, y el 13% realiza otros procedimientos como registrar los como activos en arrendamientos.

Pregunta no. 10

¿Cómo realiza la medición posterior al reconocimiento inicial de las propiedades de inversión, en la empresa?

Objetivo: tener conocimiento de qué forma realiza la medición posterior al reconocimiento inicial de las propiedades de inversión en las empresas.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	no realiza medición posterior	56	60%
2	por medio de la determinación del valor razonable	24	26%
3	valor adquisitivo menos la depreciación acumulada	9	10%
4	otros	4	4%
	total	93	100%



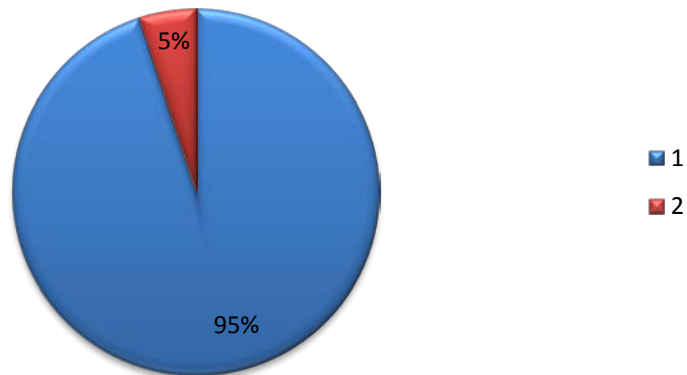
Interpretación: de los resultados recabados, el 60% no realiza medición posterior de los elementos de propiedades de inversión debido a que no tienen propiedades de inversión, 26% realiza revaluó de las propiedades para realizar la medición posterior, el 10% los mide al valor de adquisición menos la depreciación acumulada, el 4% otros entre ellos el uso de peritos especializados.

Pregunta no. 11

¿En qué forma determinan la medición al momento de del reconocimiento inicial, de los edificios, en la empresa?

Objetivo: investigar de qué modo realizan la medición en el reconocimiento inicial de las propiedades como edificios de las empresas.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	costo de adquisición	88	95%
2	otros	5	5%
	total	93	100%



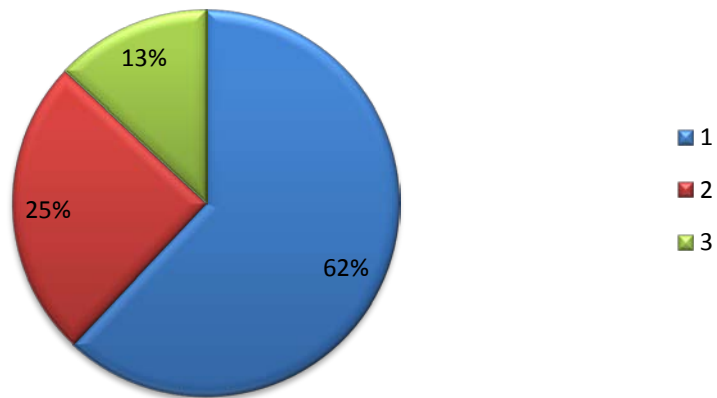
Interpretación: de los resultados recabados, el 95% coincidió en que la medición inicial de los edificios al costo de adquisición con algunas variaciones en que algunos toman en cuenta otros gastos y otros únicamente el valor de compra, el 5% utiliza otra forma de medir el costo para su reconocimiento inicial.

Pregunta no. 12

¿Cómo realizan la medición de los terrenos en su reconocimiento inicial, en la empresa?

Objetivo: investigar de qué modo realizan la medición en el reconocimiento inicial de los terrenos en las empresas.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	costo de adquisición	58	62%
2	no hay terrenos en la empresa	23	25%
3	Determinando un porcentaje al edificio y al terreno adquirido.	12	13%
	total	93	100%



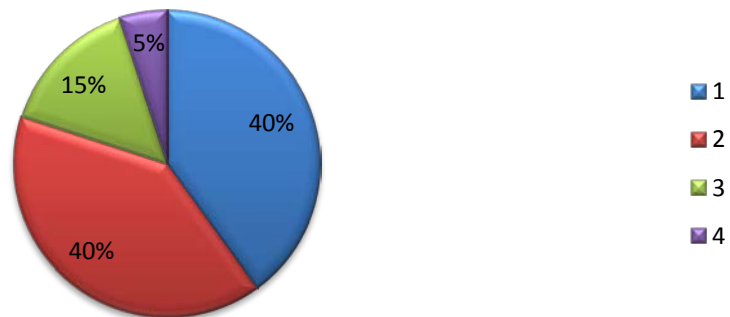
Interpretación: de los resultados recabados, el 62% realiza la medición de los terrenos en su reconocimiento inicial al costo de adquisición, 25% manifestó no tener terreno en sus activos debido a que arrendan los locales, y un 13% manifestó que le asignan un porcentaje del valor del inmueble adquirido al terreno y al edificio.

Pregunta no. 13

¿Cómo evalúa los elementos de propiedad, planta y equipo posteriormente al reconocimiento inicial, en la empresa?

Objetivo: conocer la forma en que miden los elementos de propiedad, planta y equipo posteriormente al reconocimiento inicial en las empresas.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. Relativa
1	costo de adquisición	37	40%
2	valor actual (costo inicial menos depreciación)	37	40%
3	otros	14	15%
4	no aplica	5	5%
5	total	93	100%



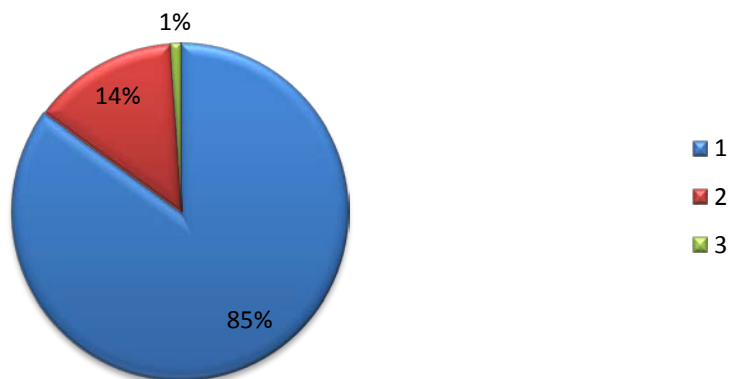
Interpretación: de los resultados recabados, el 40% realiza la medición posterior de los elementos de propiedad, al costo de adquisición, 40% manifestó realizar la medición posterior al valor actual o costo histórico ósea determinándolo por medio del costo inicial menos la depreciación acumulada, el 15% manifestó que otras respuestas diferentes a las antes mencionadas y un 5% dijo no aplicar medición posterior de la propiedad, planta y equipo.

Pregunta no. 14

¿Cómo determinan el deterioro de valor de los elementos de propiedad, planta y equipo, en su empresa?

Objetivo: conocer si las empresas aplican el deterioro de valor de los elementos de propiedad, planta y equipo.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	no aplican deterioro de valor de propiedad, planta y equipo	79	85%
2	al valor actual	13	14%
4	otro	1	1%
	total	93	100%



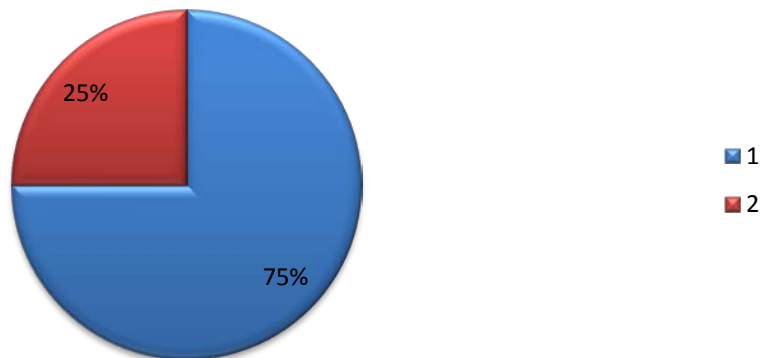
Interpretación: de los resultados recabados, el 85% no realiza la medición posterior de los elementos de propiedad, debido a la complejidad, un 13% manifestó realizar la medición posterior al valor actual o sea costo inicial menos depreciación, y un 1% menciona otra forma.

Pregunta no. 15

¿Tiene conocimiento de la entrada en vigencia y aplicación de la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES)?

Objetivo: saber el conocimiento de la norma a entrar en vigencia el 1 de enero de 2011, emitida por IASB.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	si, conoce de la NIIF para PYMES	70	75%
2	no, conoce de la normativa	23	25%
	total	93	100%



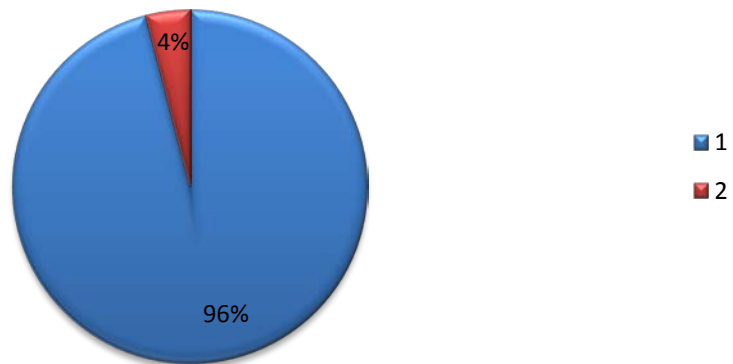
Interpretación: de los resultados recabados, el 75% manifestó conocer de la entrada en vigencia de la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades aun que en diferente cantidad de conocimiento y un 25% dijo no tener conocimiento de la normativa.

Pregunta no. 16

¿Considera necesario la elaboración de un instrumento adicional a la NIIF para PYMES, que pres. forma comprensible y ejemplificada la medición de los activos tangibles?

Objetivo: conocer el grado de necesidad y de aceptación de un documento en el cual se ejemplifique la NIIF para PYMES.

No.	Respuesta	Fr. absoluta	Fr. relativa
1	si, consideran que sería muy útil	89	96%
2	no, puesto que no considera que lo utilizaría	4	4%
	Total	93	100%



Interpretación: de los resultados recabados, el 96% manifestó que un documento en el cual se ejemplifique la aplicación de la NIIF para PYMES sería de mucha utilidad y un 4% manifestó que no utilizara la norma y por ende no le sirve un instrumento sobre la normativa.

1.8 DIAGNÓSTICO.

En la investigación que se realizó en las medianas empresas del área metropolitana del municipio de san salvador dedicadas al comercio se encontraron diferentes tipos de activos tangibles, como son inventario de mercaderías, propiedades de inversión y propiedad, planta y equipo.

De lo cual se pudo observar que la gran mayoría de las empresas para la valuación y medición de sus activos tangibles, utilizan los PCGA, y otra parte las NIF/ES, las cuales fueron adoptadas por el consejo de vigilancia de la profesión de la contaduría pública y la auditoría. Por ende las empresas que utilizan PCGA, están incumpliendo a lo establecido en el artículo 443 del código de comercio que le da potestad al concejo de tomar acuerdos que deben ser acatados por los contadores.

Además se pudo observar que las empresas salvadoreñas casi en su totalidad no poseen por escrito las políticas ni procedimientos para el tratamiento contable y la valuación y medición de los activos tangibles.

Se encontró que todas las empresas comercializadoras poseen un eje fundamental para el desarrollo de las operaciones y la principal fuente generadora de sus ingresos que son los inventarios, en los cuales poseen diferentes tipos de artículos para la venta entre ellos: ferretería, repuestos para vehículos, equipo y aparatos de radio comunicación (radios, teléfonos, celulares y fijos), computadoras, fotocopiadoras y accesorios, de aparatos electrodomésticos, venta de tarjetas para teléfono, maquinaria, equipo y accesorios para la industria, cosméticos, calzado, bazares, almacenes, estaciones de gasolina y aceites lubricantes, farmacias etc.

Por lo que tradicionalmente el personal que maneja el control y la valuación de los inventarios son los propietarios o los contadores la cual es realizada al costo y el promedio debido a que es exigido legalmente y no es muy habitual la práctica de procedimientos para llevar a cabo la valuación del deterioro de valor de los activos en caso de que éstos se encuentran en obsolescencia, sufren daños o caída de precios, esto permite el uso de diferentes criterios de las personas responsables para darle de baja al inventario o disminuir el precio sin considerar factores económicos y financieros, sin realizar procedimientos para la determinación de valor de los inventarios de acuerdo a normativa contable.

En lo relacionado a las propiedades de inversión en la investigación realizada se pudo encontrar que las se pudo encontrar que la mayoría de empresas no poseen propiedades de inversión y que las empresas que poseen no tienen en forma clara del tratamiento contable que se les debe dar a estos activos, que no

tienen como política la valuación posterior al reconocimiento inicial de las propiedades de inversión sino que toman el costo de adquisición como valuación del bien.

Todas las empresas poseen en sus activos tangibles elementos de propiedad, planta y equipo entre ellas: mobiliario, maquinaria, equipo de cómputo, edificios y terrenos. se pudo constatar también que las empresas no tienen claro el tratamiento contable que se les debe dar a los elementos de propiedad, planta y equipo debido a que se observó que todas tienen diferente forma de medir u evaluar los activos en su reconocimiento inicial algunas incorporan solo el costo pagado por el bien sin tomar en cuenta los otros gastos para su buen funcionamiento y la valuación posterior las empresas tienen muchas maneras diferentes de determinarlas, al igual que se pudo verificar que la mayoría de empresas no realizan el deterioro de valor de los activos

Respecto a la norma de información financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para PYMES), la mayoría de los encuestados manifestó tener conocimiento de la normativa y manifestaron de la necesidad de un documento técnico práctico el cual facilite la comprensión y aplicación de dicha norma.

En conclusión las empresas comercializadoras del área metropolitana de san salvador utilizan las NIF/ES y los PCGA para el desarrollo de la contabilidad y como algo cultural la mayoría de empresas no cuenta con políticas ni procedimientos contables por escrito para la valuación y medición de los activos tangibles.

Con la entrada en vigencia de la norma de información financiera para pequeñas y medianas entidades, las empresas salvadoreñas deberán adaptar su contabilidad a dicha normativa en la cual requiera la valuación de inventarios, propiedades de inversión y propiedad, planta y equipo al igual que la determinación de deterioro de valor de dichos activos. y entre los cambios que las empresas enfrentarán está el desglose de los componentes de los edificios para lo cual hace necesario y útil la elaboración de un instrumento adicional que dé a conocer de forma práctica la norma internacional de información financiera para pequeñas y medianas entidades, que muestre de forma comprensible y ejemplificada de la medición y valuación de los activos tangibles y de este modo más empresas utilizarían los métodos adecuados para la medición de los activos tangibles.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

CONCLUSIONES

1. La entrada en vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas entidades, ha traído la incorporación de nuevos criterios de medición de los activos tangibles. Entre los activos susceptibles a su aplicación están: inventarios, propiedades de inversión, propiedad, planta y equipo, activos que toda empresa comercial posee. Lo cual influirá en la contabilidad de empresas salvadoreñas, pues el 99% son pequeñas y medianas entidades.
2. Se identificó que las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, tienen diversidad de inventarios, desde vehículos hasta granos básicos, bienes que por su naturaleza, están expuestos a sufrir daños, obsolescencia y caída de precios. Sin embargo no es muy habitual que las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, practiquen la valuación del deterioro de valor de los inventarios, esto permite el uso de diferentes criterios para dar de baja o disminuir el costo de los inventarios.
3. La sección 16 Propiedades de Inversión, aplicada a edificios y terrenos mantenidos para la obtención de plusvalía o renta por medio arrendamiento, establece las bases de medición, de la propiedad de inversión, bajo el modelo del costo al inicio y posteriormente al valor razonable. En las empresas investigadas se encontró que la mayoría de ellas no poseen propiedades de inversión y las que poseen, no realizan una adecuada valuación de estos activos.
4. Las empresas comerciales determinan el costo de los elementos de propiedad, planta y equipo por su costo de adquisición tomando en cuenta diferentes criterios, y la medición posterior tomando el costo de adquisición menos la depreciación acumulada. Casi en su totalidad las empresas no determinan el deterioro de valor de los elementos de propiedad, planta y equipo.
5. Las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador tienen conocimiento de la entrada en vigencia de la Norma Internacional de Información Financiera para pequeñas y Medianas entidades y consideran de gran importancia la creación de herramientas o instrumentos de acuerdo a la NIIF para PYMES, que sirva para facilitar la comprensión de la norma de contabilidad en estudio.

RECOMENDACIONES.

Las empresas comerciales del área metropolitana de san Salvador deberán considerar las siguientes recomendaciones:

1. Que las empresas comerciales del área metropolitana de San Salvador, capaciten de forma teórica y práctica, a su personal de contabilidad, en la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, para que puedan realizar un adecuado uso de las técnicas de medición de los activos tangibles de acuerdo a la NIIF para PYMES, en la empresa, con el objeto de que la información financiera sea útil para la toma de decisiones de los usuarios.
2. Para que las pequeñas y medianas empresas puedan darle un adecuado tratamiento a los inventarios ante la obsolescencia, daño y caída de precios, es recomendable elaborar políticas y procedimientos escritos para la valuación y medición de los inventarios, considerando los requerimientos de la sección 13 Inventarios de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, sobre la determinación del Valor Neto Realizable por medio del precio de venta estimado menos los costo de terminación y venta.
3. Crear política y procedimientos contables aplicando los requerimientos de la sección 16 Propiedades de Inversión, para la medición de estos activos, tanto en el reconocimiento inicial al costo como la medición posterior al valor razonable, para que los estados financieros reflejen valores reales y no sub o sobrevaluados.
4. Las empresas comerciales deben tomar en cuenta la sección 17 Propiedad, Planta y Equipo, para la elaboración de las políticas y procedimientos contables, de medición inicial, posterior y deterioro de valor de propiedad, planta y equipo, con la finalidad, que los valores reconocidos en los estados financieros de la empresa sean los razonables a fin de reflejar información financiera fiable y útil para la toma de decisiones de la empresa.
5. Se recomienda a las empresas capacitar a su personal para lograr una apropiada actualización con la normativa contable vigente, y ampliar conocimientos para la aplicación de la NIIF para PYMES, tomando en cuenta este trabajo sobre medición de activos tangibles, para facilitar el proceso de actualización para los profesionales.

Anexo 3

VIDA ÚTIL DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO CASO PRÁCTICO No. 7.

PARTICIPACIÓN PORCENTUAL DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO

Componentes	vida útil	% participación de en el edificio
Estructuras	55	45.97%
Techos	21	16.46%
Pisos	53	8.60%
Instalaciones	37	28.97%
Suma		100.00%

calculo del % de participación de estructuras				
No.	renglón de obra	vida útil probable (años)	porcentaje de participación en el edificio	porcentaje de participación en paredes
1	Cimientos	85	2.90%	7.66%
2	Paredes de bloques	80	15.87%	41.93%
3	Paredes de madera	30	12.39%	32.73%
4	Columnas	25	6.69%	17.68%
	Sumatoria	55	37.85%	100.00%
calculo del % de participación del techo				
1	Cimientos	85	2.90%	7.66%
2	Paredes de bloques	80	15.87%	41.93%
3	Paredes de madera	30	12.39%	32.73%
4	Columnas	25	6.69%	17.68%
	Sumatoria	55	37.85%	100.00%
calculo del % de participación del piso				
1	Cimientos	85	2.90%	7.66%
2	Paredes de bloques	80	15.87%	41.93%
3	Paredes de madera	30	12.39%	32.73%
4	Columnas	25	6.69%	17.68%
	Sumatoria	55	37.85%	100.00%
calculo del % de participación de las instalaciones				
1	Cimientos	85	2.90%	7.66%
2	Paredes de bloques	80	15.87%	41.93%
3	Paredes de madera	30	12.39%	32.73%
4	Columnas	25	6.69%	17.68%
	Sumatoria	55	37.85%	100.00%

CASO PRÁCTICO No. 7

VIDA ÚTIL DE LOS COMPONENTES DEL EDIFICIO DETERMINADO POR PERITO				
No.	Renglón de obra	Vida útil probable (años)	Porcentaje de participación	Incidencia de la partida (años)
1	Cimientos	85	2,90	2,50
2	Paredes de bloques	80	15,87	12,70
3	Paredes de madera	30	25,31	7,62
4	Viga corona	25	3,02	0,79
5	Columnas	25	6,69	1,70
6	Viga banquina	25	2,31	0,61
7	Tubería de potable	50	0,83	0,45
8	Tubería de aguas negras y pluvial	40	4,45	1,81
9	Tanque séptico	50	1,72	0,89
10	Electrificación	30	3,82	1,18
11	Canoas	15	0,61	0,12
12	Closets tablilla c/puertas	30	4,14	1,27
13	Techos	15	5,87	0,91
14	Cielos fibrocemento	20	5,26	1,08
15	Puertas externas	20	2,46	0,52
16	Contra piso	80	4,25	3,43
17	Piso de cerámica	25	4,35	1,77
18	Puertas internas	25	0,63	0,19
19	Fregadero	25	0,38	0,13
20	Rodapié	15	0,38	0,09
21	Rejas de protección	30	5,61	1,71
22	Cornisa	15	0,12	0,05
23	Baño	30	0,83	0,28
24	Pintura	5	1,12	0,09
	Sumatoria vida útil pondera	790		41

Anexo 4

EL MÉTODO DE INTERÉS. CASO PRÁCTICO No. 8							
No.	Saldo Inicial	Periodo	Pagos por arrendamiento (cuota)	Amortización a Capital	12% Interés Sobre V.L.	Saldos Final	Interés acumulado
1	\$ 80,365.36	2011	\$ 9,386.28	\$ 9,386.28		\$ 70,979.08	
2	\$ 70,979.08	2012	\$ 9,386.28	\$ 868.79	\$ 8,517.49	\$ 70,110.29	\$ 8,517.49
3	\$ 70,110.29	2013	\$ 9,386.28	\$ 973.05	\$ 8,413.23	\$ 69,137.24	\$ 16,930.72
4	\$ 69,137.24	2014	\$ 9,386.28	\$ 1,089.81	\$ 8,296.47	\$ 68,047.43	\$ 25,227.19
5	\$ 68,047.43	2015	\$ 9,386.28	\$ 1,220.59	\$ 8,165.69	\$ 66,826.84	\$ 33,392.89
6	\$ 66,826.85	2016	\$ 9,386.28	\$ 1,367.06	\$ 8,019.22	\$ 65,459.79	\$ 41,412.11
7	\$ 65,459.79	2017	\$ 9,386.28	\$ 1,531.11	\$ 7,855.17	\$ 63,928.68	\$ 49,267.28
8	\$ 63,928.68	2018	\$ 9,386.28	\$ 1,714.84	\$ 7,671.44	\$ 62,213.84	\$ 56,938.72
9	\$ 62,213.84	2019	\$ 9,386.28	\$ 1,920.62	\$ 7,465.66	\$ 60,293.22	\$ 64,404.38
10	\$ 60,293.22	2020	\$ 9,386.28	\$ 2,151.09	\$ 7,235.19	\$ 58,142.13	\$ 71,639.57
11	\$ 58,142.13	2021	\$ 9,386.28	\$ 2,409.22	\$ 6,977.06	\$ 55,732.91	\$ 78,616.63
12	\$ 55,732.91	2022	\$ 9,386.28	\$ 2,698.33	\$ 6,687.95	\$ 53,034.58	\$ 85,304.58
13	\$ 53,034.58	2023	\$ 9,386.28	\$ 3,022.13	\$ 6,364.15	\$ 50,012.45	\$ 91,668.73
14	\$ 50,012.45	2024	\$ 9,386.28	\$ 3,384.79	\$ 6,001.49	\$ 46,627.66	\$ 97,670.22
15	\$ 46,627.66	2025	\$ 9,386.28	\$ 3,790.96	\$ 5,595.32	\$ 42,836.70	\$ 103,265.54
16	\$ 42,836.70	2026	\$ 9,386.28	\$ 4,245.88	\$ 5,140.40	\$ 38,590.82	\$ 108,405.94
17	\$ 38,590.82	2027	\$ 9,386.28	\$ 4,755.38	\$ 4,630.90	\$ 33,835.44	\$ 113,036.84
18	\$ 33,835.44	2028	\$ 9,386.28	\$ 5,326.03	\$ 4,060.25	\$ 28,509.41	\$ 117,097.09
19	\$ 28,509.41	2029	\$ 9,386.28	\$ 5,965.15	\$ 3,421.13	\$ 22,544.26	\$ 120,518.22
20	\$ 22,544.26	2030	\$ 9,386.28	\$ 6,680.97	\$ 2,705.31	\$ 15,863.29	\$ 123,223.53
21	\$ 15,863.29	2031	\$ 9,386.28	\$ 7,482.68	\$ 1,903.60	\$ 8,380.61	\$ 125,127.13
22	\$ 8,380.61	2032	\$ 9,386.28	\$ 8,380.61	\$ 1,005.67	\$ -	\$ 126,132.80

CASO PRÁCTICO # 8

DEPRECIACIÓN ANUAL DE LAS ESTRUCTURAS				
N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros
	02/01/2011	\$36,943.96		\$36,943.96
1	31/12/2011		\$1,679.27	\$35,264.69
2	31/12/2012		\$1,679.27	\$33,585.41
3	31/12/2013		\$1,679.27	\$31,906.14
4	31/12/2014		\$1,679.27	\$30,226.87
5	31/12/2015		\$1,679.27	\$28,547.60
6	31/12/2016		\$1,679.27	\$26,868.33
7	31/12/2017		\$1,679.27	\$25,189.06
8	31/12/2018		\$1,679.27	\$23,509.79
9	31/12/2019		\$1,679.27	\$21,830.52
10	31/12/2020		\$1,679.27	\$20,151.25
11	31/12/2021		\$1,679.27	\$18,471.98
12	31/12/2022		\$1,679.27	\$16,792.71
13	31/12/2023		\$1,679.27	\$15,113.44
14	31/12/2024		\$1,679.27	\$13,434.17
15	31/12/2025		\$1,679.27	\$11,754.90
16	31/12/2026		\$1,679.27	\$10,075.62
17	31/12/2027		\$1,679.27	\$8,396.35
18	31/12/2028		\$1,679.27	\$6,717.08
19	31/12/2029		\$1,679.27	\$5,037.81
20	31/12/2030		\$1,679.27	\$3,358.54
21	31/12/2031		\$1,679.27	\$1,679.27
22	31/12/2032		\$1,679.27	\$0.00

DEPRECIACIÓN ANUAL DEL TECHO				
N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros
	02/01/2011	\$13,228.14		\$13,228.14
1	31/12/2011		\$601.28	\$12,626.86
2	31/12/2012		\$601.28	\$12,025.58
3	31/12/2013		\$601.28	\$11,424.30
4	31/12/2014		\$601.28	\$10,823.02
5	31/12/2015		\$601.28	\$10,221.74
6	31/12/2016		\$601.28	\$9,620.46
7	31/12/2017		\$601.28	\$9,019.19
8	31/12/2018		\$601.28	\$8,417.91
9	31/12/2019		\$601.28	\$7,816.63
10	31/12/2020		\$601.28	\$7,215.35
11	31/12/2021		\$601.28	\$6,614.07
12	31/12/2022		\$601.28	\$6,012.79
13	31/12/2023		\$601.28	\$5,411.51
14	31/12/2024		\$601.28	\$4,810.23
15	31/12/2025		\$601.28	\$4,208.95
16	31/12/2026		\$601.28	\$3,607.67
17	31/12/2027		\$601.28	\$3,006.40
18	31/12/2028		\$601.28	\$2,405.12
19	31/12/2029		\$601.28	\$1,803.84
20	31/12/2030		\$601.28	\$1,202.56
21	31/12/2031		\$601.28	\$601.28
22	31/12/2032		\$601.28	\$0.00

DEPRECIACIÓN ANUAL DEL PISO CASO PRACTICO No. 8				
N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros
	02/01/2011	\$6,911.42		\$6,911.42
1	31/12/2011		\$314.16	\$6,597.27
2	31/12/2012		\$314.16	\$6,283.11
3	31/12/2013		\$314.16	\$5,968.95
4	31/12/2014		\$314.16	\$5,654.80
5	31/12/2015		\$314.16	\$5,340.64
6	31/12/2016		\$314.16	\$5,026.49
7	31/12/2017		\$314.16	\$4,712.33
8	31/12/2018		\$314.16	\$4,398.18
9	31/12/2019		\$314.16	\$4,084.02
10	31/12/2020		\$314.16	\$3,769.87
11	31/12/2021		\$314.16	\$3,455.71
12	31/12/2022		\$314.16	\$3,141.55
13	31/12/2023		\$314.16	\$2,827.40
14	31/12/2024		\$314.16	\$2,513.24
15	31/12/2025		\$314.16	\$2,199.09
16	31/12/2026		\$314.16	\$1,884.93
17	31/12/2027		\$314.16	\$1,570.78
18	31/12/2028		\$314.16	\$1,256.62
19	31/12/2029		\$314.16	\$942.47
20	31/12/2030		\$314.16	\$628.31
21	31/12/2031		\$314.16	\$314.16
22	31/12/2032		\$314.16	\$0.00

DEPRECIACIÓN ANUAL DE LAS INSTALACIONES CASO PRACTICO No. 8				
N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros
	02/01/2011	\$23,281.84		\$23,281.84
1	31/12/2011		\$1,058.27	\$22,223.58
2	31/12/2012		\$1,058.27	\$21,165.31
3	31/12/2013		\$1,058.27	\$20,107.05
4	31/12/2014		\$1,058.27	\$19,048.78
5	31/12/2015		\$1,058.27	\$17,990.52
6	31/12/2016		\$1,058.27	\$16,932.25
7	31/12/2017		\$1,058.27	\$15,873.99
8	31/12/2018		\$1,058.27	\$14,815.72
9	31/12/2019		\$1,058.27	\$13,757.45
10	31/12/2020		\$1,058.27	\$12,699.19
11	31/12/2021		\$1,058.27	\$11,640.92
12	31/12/2022		\$1,058.27	\$10,582.66
13	31/12/2023		\$1,058.27	\$9,524.39
14	31/12/2024		\$1,058.27	\$8,466.13
15	31/12/2025		\$1,058.27	\$7,407.86
16	31/12/2026		\$1,058.27	\$6,349.59
17	31/12/2027		\$1,058.27	\$5,291.33
18	31/12/2028		\$1,058.27	\$4,233.06
19	31/12/2029		\$1,058.27	\$3,174.80
20	31/12/2030		\$1,058.27	\$2,116.53
21	31/12/2031		\$1,058.27	\$1,058.27
22	31/12/2032		\$1,058.27	\$0.00

CASO PARACTICO NO. 9
CONCILIACIÓN FISCAL
DEL ARRENDATARIO Y ARRENDADOR.

CALCULOS DEL ARRENDATARIO (CIFRAS EN DOLARES USA \$)					
Año	2011	2012	2013	2014	2015
ISR (utilidad Financiera *0.25)					
Utilidad Financiera (supuesta)	50,000.00	40,000.00	25,000.00	40,000.00	10,000.00
+ Gastos no deducibles (dep.) ²⁵	3,652.97	3,652.97	3,652.97	3,652.97	3,652.97
Sub total	53,652.97	43,652.97	28,652.97	43,652.97	13,652.97
- Deducciones no contabilizadas(cuota) ²⁶	9,386.28	868.79	973.05	1,089.81	1,220.59
Utilidad Gravable	44,266.69	42,784.18	27,679.92	42,563.16	12,432.38
Impuesto sobre la Renta	11,066.67	10,696.05	6,919.98	10,640.79	3,108.10
Calculo financiero de ISR	12,500.00	10,000.00	6,250.00	10,000.00	2,500.00
Diferencia a Diferir	(1,433.33)	696.05	669.98	640.79	608.10
CALCULOS DEL ARRENDADOR					
Año	2011	2012	2013	2014	2015
ISR (utilidad Financiera *0.25)					
Utilidad Financiera (supuesta)	100,000.00	150,000.00	100,000.00	500,000.00	200,000.00
+ Ingresos gravables no contabilizados(cuota) ²⁷	9,386.28	868.79	973.05	1,089.81	1,220.59
Sub total	109,386.28	150,868.79	100,973.05	501,089.81	201,220.59
- <u>Deducciones no contabilizadas</u>					
Depreciación	3,652.97	3,652.97	3,652.97	3,652.97	3,652.97
Ingresos no gravables					
Utilidad Gravable	105,733.31	147,215.82	97,320.08	497,436.84	197,567.62
Impuesto sobre la Renta	26,433.33	36,803.96	24,330.02	124,359.21	49,391.91
Calculo financiero de ISR	25,000.00	37,500.00	25,000.00	125,000.00	50,000.00
Diferencia a Diferir	1,433.33	(696.04)	(669.98)	(640.79)	(608.10)

25 Artículo 30 #5 ley de ISR, solo se puede deducir la depreciación de bienes de su propiedad

26 Artículo 28 #4 ley ISR, Es deducible las cuotas por arrendamientos

27 Artículo 30 numeral 5, ley ISR. Solo es deducible bienes de su propiedad.

DEPRECIACIONES DE COMPONENTES DE LOS EDIFICIOS CASO PRÁCTICO #12

Anexo 7

DEPRECIACIÓN ANUAL DE LAS ESTRUCTURAS

N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros	N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros
	02/01/2011	\$20,120.21		\$20,120.21	28	31/12/2038		\$365.82	\$9,877.25
1	31/12/2011		\$365.82	\$19,754.39	29	31/12/2039		\$365.82	\$9,511.43
2	31/12/2012		\$365.82	\$19,388.57	30	31/12/2040		\$365.82	\$9,145.61
3	31/12/2013		\$365.82	\$19,022.75	31	31/12/2041		\$365.82	\$8,779.79
4	31/12/2014		\$365.82	\$18,656.93	32	31/12/2042		\$365.82	\$8,413.97
5	31/12/2015		\$365.82	\$18,291.11	33	31/12/2043		\$365.82	\$8,048.15
6	31/12/2016		\$365.82	\$17,925.29	34	31/12/2044		\$365.82	\$7,682.33
7	31/12/2017		\$365.82	\$17,559.47	35	31/12/2045		\$365.82	\$7,316.51
8	31/12/2018		\$365.82	\$17,193.65	36	31/12/2046		\$365.82	\$6,950.69
9	31/12/2019		\$365.82	\$16,827.83	37	31/12/2047		\$365.82	\$6,584.87
10	31/12/2020		\$365.82	\$16,462.01	38	31/12/2048		\$365.82	\$6,219.05
11	31/12/2021		\$365.82	\$16,096.19	39	31/12/2049		\$365.82	\$5,853.23
12	31/12/2022		\$365.82	\$15,730.37	40	31/12/2050		\$365.82	\$5,487.41
13	31/12/2023		\$365.82	\$15,364.55	41	31/12/2051		\$365.82	\$5,121.59
14	31/12/2024		\$365.82	\$14,998.73	42	31/12/2052		\$365.82	\$4,755.77
15	31/12/2025		\$365.82	\$14,632.91	43	31/12/2053		\$365.82	\$4,389.95
16	31/12/2026		\$365.82	\$14,267.09	44	31/12/2054		\$365.82	\$4,024.13
17	31/12/2027		\$365.82	\$13,901.27	45	31/12/2055		\$365.82	\$3,658.31
18	31/12/2028		\$365.82	\$13,535.45	46	31/12/2056		\$365.82	\$3,292.49
19	31/12/2029		\$365.82	\$13,169.63	47	31/12/2057		\$365.82	\$2,926.67
20	31/12/2030		\$365.82	\$12,803.81	48	31/12/2058		\$365.82	\$2,560.85
21	31/12/2031		\$365.82	\$12,437.99	49	31/12/2059		\$365.82	\$2,195.03
22	31/12/2032		\$365.82	\$12,072.17	50	31/12/2060		\$365.82	\$1,829.21
23	31/12/2033		\$365.82	\$11,706.35	51	31/12/2061		\$365.82	\$1,463.39
24	31/12/2034		\$365.82	\$11,340.53	52	31/12/2062		\$365.82	\$1,097.57
25	31/12/2035		\$365.82	\$10,974.71	53	31/12/2063		\$365.82	\$731.75
26	31/12/2036		\$365.82	\$10,608.89	54	31/12/2064		\$365.82	\$365.93
27	31/12/2037		\$365.82	\$10,243.07	55	31/12/2065		\$365.82	\$0.11

DEPRECIACIÓN ANUAL DEL TECHO CASO PRÁCTICO #12

N.	Fecha	Costo de Adquisición	Depreciación anual	Valor en Libros
	02/01/2011	\$7,204.24		\$7,204.24
1	31/12/2011		\$343.06	\$6,861.18
2	31/12/2012		\$343.06	\$6,518.12
3	31/12/2013		\$343.06	\$6,175.06
4	31/12/2014		\$343.06	\$5,832.00
5	31/12/2015		\$343.06	\$5,488.94
6	31/12/2016		\$343.06	\$5,145.88
7	31/12/2017		\$343.06	\$4,802.82
8	31/12/2018		\$343.06	\$4,459.76
9	31/12/2019		\$343.06	\$4,116.70
10	31/12/2020		\$343.06	\$3,773.64
11	31/12/2021		\$343.06	\$3,430.58
12	31/12/2022		\$343.06	\$3,087.52
13	31/12/2023		\$343.06	\$2,744.46
14	31/12/2024		\$343.06	\$2,401.40
15	31/12/2025		\$343.06	\$2,058.34
16	31/12/2026		\$343.06	\$1,715.28
17	31/12/2027		\$343.06	\$1,372.22
18	31/12/2028		\$343.06	\$1,029.16
19	31/12/2029		\$343.06	\$686.10
20	31/12/2030		\$343.06	\$343.04
21	31/12/2031		\$343.04	

DEPRECIACIÓN ANUAL DEL PISO CASO PRÁCTICO #12

N.	Fecha	Costo de adquisición	Depreciación anual	Valor en libros
	02/01/2011	\$3,764.66		\$3,764.66
1	31/12/2011		\$71.03	\$3,693.63
2	31/12/2012		\$71.03	\$3,622.60
3	31/12/2013		\$71.03	\$3,551.57
4	31/12/2014		\$71.03	\$3,480.54
5	31/12/2015		\$71.03	\$3,409.51
6	31/12/2016		\$71.03	\$3,338.48
7	31/12/2017		\$71.03	\$3,267.45
8	31/12/2018		\$71.03	\$3,196.42
9	31/12/2019		\$71.03	\$3,125.39
10	31/12/2020		\$71.03	\$3,054.36
11	31/12/2021		\$71.03	\$2,983.33
12	31/12/2022		\$71.03	\$2,912.30
13	31/12/2023		\$71.03	\$2,841.27
14	31/12/2024		\$71.03	\$2,770.24
15	31/12/2025		\$71.03	\$2,699.21
16	31/12/2026		\$71.03	\$2,628.18
17	31/12/2027		\$71.03	\$2,557.15
18	31/12/2028		\$71.03	\$2,486.12
19	31/12/2029		\$71.03	\$2,415.09
20	31/12/2030		\$71.03	\$2,344.06
21	31/12/2031		\$71.03	\$2,273.03
22	01/01/2032		\$71.03	\$2,202.00
23	02/01/2032		\$71.03	\$2,130.97
24	03/01/2032		\$71.03	\$2,059.94
25	04/01/2032		\$71.03	\$1,988.91
26	05/01/2032		\$71.03	\$1,917.88

N.	Fecha	Costo de adquisición	Depreciación anual	Valor en libros
27	06/01/2032		\$71.03	\$1,846.85
28	07/01/2032		\$71.03	\$1,775.82
29	08/01/2032		\$71.03	\$1,704.79
30	09/01/2032		\$71.03	\$1,633.76
31	10/01/2032		\$71.03	\$1,562.73
32	11/01/2032		\$71.03	\$1,491.70
33	12/01/2032		\$71.03	\$1,420.67
34	13/01/2032		\$71.03	\$1,349.64
35	14/01/2032		\$71.03	\$1,278.61
36	15/01/2032		\$71.03	\$1,207.58
37	16/01/2032		\$71.03	\$1,136.55
38	17/01/2032		\$71.03	\$1,065.52
39	18/01/2032		\$71.03	\$994.49
40	19/01/2032		\$71.03	\$923.46
41	20/01/2032		\$71.03	\$852.43
42	21/01/2032		\$71.03	\$781.40
43	22/01/2032		\$71.03	\$710.37
44	23/01/2032		\$71.03	\$639.34
45	24/01/2032		\$71.03	\$568.31
46	25/01/2032		\$71.03	\$497.28
47	26/01/2032		\$71.03	\$426.25
48	27/01/2032		\$71.03	\$355.22
49	28/01/2032		\$71.03	\$284.19
50	29/01/2032		\$71.03	\$213.16
51	30/01/2032		\$71.03	\$142.13
52	31/01/2032		\$71.03	\$71.10
53	01/02/2032		0	\$0.07

DEPRECIACIÓN ANUAL DE LAS INSTALACIONES CASO PRÁCTICO #12

no.	Fecha	costo de adquisición	depreciación anual	valor en libros
	02/01/2011	12,679.63		\$12,679.63
1	31/12/2011		\$342.69	\$12,336.94
2	31/12/2012		\$342.69	94.25
3	31/12/2013		\$342.69	\$11,651.56
4	31/12/2014		\$342.69	\$11,308.87
5	31/12/2015		\$342.69	\$10,966.18
6	31/12/2016		\$342.69	\$10,623.49
7	31/12/2017		\$342.69	\$10,280.80
8	31/12/2018		\$342.69	\$9,938.11
9	31/12/2019		\$342.69	\$9,595.42
10	31/12/2020		\$342.69	\$9,252.73
11	31/12/2021		\$342.69	\$8,910.04
12	31/12/2022		\$342.69	\$8,567.35
13	31/12/2023		\$342.69	\$8,224.66
14	31/12/2024		\$342.69	\$7,881.97
15	31/12/2025		\$342.69	\$7,539.28
16	31/12/2026		\$342.69	\$7,196.59
17	31/12/2027		\$342.69	\$6,853.90
18	31/12/2028		\$342.69	\$6,511.21

no.	Fecha	costo de adquisición	depreciación anual	valor en libros
19	31/12/2029		\$342.69	\$6,168.52
20	31/12/2030		\$342.69	\$5,825.83
21	31/12/2031		\$342.69	\$5,483.14
22	31/12/2032		\$342.69	\$5,140.45
23	31/12/2033		\$342.69	\$4,797.76
24	31/12/2034		\$342.69	\$4,455.07
25	31/12/2035		\$342.69	\$4,112.38
26	31/12/2036		\$342.69	\$3,769.69
27	31/12/2037		\$342.69	\$3,427.00
28	31/12/2038		\$342.69	\$3,084.31
29	31/12/2039		\$342.69	\$2,741.62
30	31/12/2040		\$342.69	\$2,398.93
31	31/12/2041		\$342.69	\$2,056.24
32	31/12/2042		\$342.69	\$1,713.55
33	31/12/2043		\$342.69	\$1,370.86
34	31/12/2044		\$342.69	\$1,028.17
35	31/12/2045		\$342.69	\$685.48
36	31/12/2046		\$342.69	\$342.79
37	31/12/2047		\$342.69	\$0.10