



RESUMEN

La presente tesis tiene como finalidad:

- a) Profundizar los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera - Sección 27 Deterioro del Valor de los Inventarios; en cuanto al reconocimiento, medición, valuación y tratamiento contable de los mismos para con ello determinar el importe por deterioro de las existencias en base a la norma; además de dar a conocer los requisitos para que una empresa o entidad sea considerada una PYME dentro del país y la ventaja de presentar estados financieros bajo ésta normativa.
- b) Durante el desarrollo de éste tema se han establecido los requisitos para considerar a un activo como deteriorado, los métodos de medición y valoración de los inventarios de acuerdo al tipo de bienes y a las necesidades de la PYME; además, de establecer los rubros que la empresa o entidad debe considerar dentro del costo de los inventarios y su tratamiento contable tanto cuando se haya considerado un deterioro como cuando se ha identificado que dichos sucesos que lo causaron han dejado de existir.
- c) Se ha analizado que el rubro por concepto de inventarios al estar reflejado en el Estado de Situación Financiera a su Valor Razonable o Valor de Mercado permite su comparabilidad a estándares internacionales por lo que obliga la norma a las empresas a presentar información económica – financiera real reconociendo la pérdida por deterioro para cumplir con los requisitos impuestos por los órganos de control además de contribuir a la gerencia para una adecuada toma de decisiones.

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



PALABRAS CLAVES:

- Deterioro del Valor
- Valor Neto Realizable
- Importe en Libros
- Valor de Mercado
- Reversión del Deterioro

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*

**ABSTRACT**

This thesis aims to:

a) To deep the guidelines given by the International Financial Reporting Standard, Section 27, Impairment of Inventories, about measurement, valuation and accounting treatment and then determining the impairment of stock based on the standard. In addition, to communicate the requirements that a company needs to fill to be considered as a PYME and the advantages to present the financial reports under this legislation.

b) Developing this topic it has been established the requirements to consider an asset as impaired, the methods of measurement and valuation of stocks; based on the type of goods and needs of the PYME. Furthermore, it sets up the values that the company should include in the cost of the stock and the accountant treatment that must be followed at the moment to consider if exists an impairment or not and the reasons that caused it has ceased to exist.

c) It was analyzed that the value of the inventory shown on the Statement Financial Report allows it to be comparable with internationals standards. The value must be reflected in its Reasonable Value or Market Value. Then, this legislation requires companies to present real financial information recognizing the impairment loss and trying to fulfill the requirements given by the supervisory bodies and help administration to get a proper decision making.

KEYWORDS:

- Value Impairment
- Net Realizable Value
- Amount in Books
- Market Value
- Reversal of Impairment

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*

**ÍNDICE**

INTRODUCCIÓN-----	14
1. MARCO CONCEPTUAL -----	15
1.1 REQUISITOS PARA QUE UNA EMPRESA Ó ENTIDAD SEA CONSIDERA COMO PYME DE ACUERDO A LA NORMATIVA ECUATORIANA-----	15
1.2 OBJETIVO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS PYMES	16
1.3 CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS. -----	16
1.3.1 Características generales -----	17
1.3.2 Situación Financiera -----	18
1.4 RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS ACTIVOS-----	19
2. DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS -----	21
2.1 INVENTARIOS -----	21
2.1.1 Concepto -----	21
2.1.2 Medición de los Inventarios -----	22
2.1.3 Costo de los Inventarios -----	23
2.1.3.1 Costos de Adquisición. -----	23
2.1.3.2 Costo de transformación -----	24
DISTRIBUCIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE PRODUCCIÓN.-----	25
2.1.3.3 Otros Costos -----	26
APLICACIÓN PRÁCTICA-----	27
2.1.4 Método de Valoración de los inventarios -----	33
2.1.4.1 Precio o Coste Medio Ponderado -----	33



2.1.4.2 Método FIFO (first input o primera entrada - first output o primera salida) -----	
-----	34
<i>APLICACIÓN PRÁCTICA</i> -----	35
2.1.4.3 Método del Costo Estándar -----	38
<i>APLICACIÓN PRÁCTICA</i> -----	38
2.1.4.4 Método de los Minoristas -----	40
<i>APLICACIÓN PRÁCTICA</i> -----	40
2.1.4.5 Método de Precio de Compra más reciente-----	41
2.1.4.6 Método de Identificación Específica-----	41
<i>APLICACIÓN PRÁCTICA</i> -----	42
2.2 DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS -----	42
2.2.1 Concepto -----	42
2.2.2 Indicadores del deterioro -----	44
2.2.3 Precio de venta menos costos de terminación y venta -----	46
<i>APLICACIÓN PRÁCTICA (PARTE A)</i> -----	48
2.2.4 Reversión del deterioro del valor -----	55
<i>APLICACIÓN PRÁCTICA (PARTE B)</i> -----	55
CONCLUSIONES -----	60
RECOMENDACIONES -----	62
ANEXOS -----	63
BIBLIOGRAFÍA -----	64



UNIVERSIDAD DE CUENCA

6

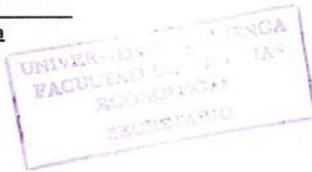


UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, ADRIANA FERNANDA ORELLANA CASTILLO, reconocemos y aceptamos el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de CONTADOR PÚBLICO AUDITOR. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Adriana Orellana
010561960-5



Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316
e-mail: cdibv@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103

Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo



UNIVERSIDAD DE CUENCA


7



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, MAYRA SOLEDAD CAMPOVERDE PACHECO, reconocemos y aceptamos el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de CONTADOR PÚBLICO AUDITOR. El uso que la Universidad de Cuenca hiciera de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.


Mayra Campoverde
010562407-6



Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316

e-mail cdjbv@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103

Cuenca - Ecuador

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



UNIVERSIDAD DE CUENCA

8



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, MAYRA SOLEDAD CAMPOVERDE PACHECO, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor/a.


MAYRA CAMPOVERDE
010562407-6

UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS
ECONÓMICAS
SECRETARÍA

Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316
e-mail cdjvb@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103
Cuenca - Ecuador

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



UNIVERSIDAD DE CUENCA

9



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fundada en 1867

Yo, ADRIANA FERNANDA ORELLANA CASTILLO, certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor/a.

ADRIANA ORELLANA.

010561960-5



Cuenca Patrimonio Cultural de la Humanidad. Resolución de la UNESCO del 1 de diciembre de 1999

Av. 12 de Abril, Ciudadela Universitaria, Teléfono: 405 1000, Ext.: 1311, 1312, 1316

e-mail cdjbv@ucuenca.edu.ec casilla No. 1103

Cuenca - Ecuador

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESCUELA DE CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORÍA

“ANÁLISIS DEL DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS”

Tesis previa a la obtención
del Título de Contador
Público Auditor

AUTORAS:

Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo

DIRECTORA:

Econ. Gladys Fernández

Cuenca, Abril de 2012

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



AGRADECIMIENTO

Agradecemos, primeramente a Dios por habernos dado la sabiduría y fortaleza necesaria para haber desarrollado con éxito esta tesis y haber guiado nuestros caminos.

A nuestros familiares por haber estado siempre junto a nosotras a lo largo de nuestras vidas dándonos sus sabios consejos, orientación, paciencia y apoyo incondicional en una más de nuestras metas alcanzadas.

Además a los docentes de la prestigiosa "UNIVERSIDAD DE CUENCA" por habernos transmitido sus sabios y sólidos conocimientos durante nuestros años de estudio; de manera muy especial a la Econ. Gladys Fernández por su ayuda incondicional durante la dirección de esta tesis.

Finalmente, a todas aquellas personas que fueron participes directa o indirectamente en la elaboración de esta tesis, nuestros más sinceros agradecimientos.

Adriana y Mayra

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



Todo esfuerzo tiene su premio, todo sacrificio su triunfo; sin embargo muchas veces no lo podemos conseguir solas; y es allí; cuando es que se llama gratitud aflora en nuestros corazones y trae a la mente a personas especiales a quienes debemos dedicar el fruto del esfuerzo.

Por la paciencia y el apoyo que me dieron durante toda mi carrera, esta tesis la dedico a mis padres por haberme dado la vida, a mis hermanos y a todos quienes día a día de una u otra forma, me ayudaron para que mis sueños de ser una profesional sea hoy una realidad.

MAYRA C.

Quiero dedicar la presente tesis:

A **DIOS**, quien me dotó de fe, esperanza, salud, fortaleza, valor y sabiduría para con ello poder culminar con éxito mi carrera; además de su infinito amor y bondad;

A mi **MADRE**, porque desde el inicio de mis estudios me sacó en adelante, dándome ejemplos dignos de superación y entrega, por ayudarme a cuidar de mi hijo mientras realizaba mi tesis y a más de ello por ser pilar fundamental en mi vida, ya que siempre estuvo impulsándome en los momentos más difíciles de mi carrera;

A mi amado **hijo MATÍAS**, por todas las veces que no pudo tener a una mamá de tiempo completo;

A mi **ESPOSO**, por darme el tiempo suficiente para realizarme profesionalmente y por su optimismo que siempre me impulsó a seguir en adelante; y

A mis demás **familiares y amigos** que tuvieron siempre una palabra de apoyo y aliento para mí durante toda mi carrera.

**ADRIANA FERNANDA ORELLANA
CASTILLO**

“No gerra quien pone sus miras muy alto, sino quien las sitúa al ras del suelo. Una meta clara, definida y elevada aviva nuestras energías físicas y morales, despierta nuestra inteligencia y nuestra inventiva; da a las tareas, que han de conducirnos al resultado último, un sentido sin el cual habrían de parecerse tediosas y mezquinas.”

Henry Kaiser

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS

ABREVIATURAS

- **NIIF (NIIF`S):** Normas Internacionales de Información Financiera.

- **PYMES:** Pequeñas y Medianas Entidades.

- **IASB:** International Accounting Standards Board (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad).

- **PGCA:** Plan General de Contabilidad Aceptado.

- **CINIIF:** Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera.

- Durante el desarrollo en esta tesis se ha considerado el término **Empresa ó Entidad** como similar significado y tratamiento.



INTRODUCCIÓN

Debido a que la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), se han establecido como norma contable vigente de aplicación obligatoria en nuestro país desde el 2012 para todas las empresas con el objetivo de obtener estados financieros reales basándonos en la realidad económica del país y de la industria en la que determinada empresa se desarrolla con el propósito de que sean comparables a nivel internacional.

Este trabajo que hemos realizado de tipo documental y bibliográfico fue realizado fundamentalmente en libros y en las NIIF para PYMES Sección 13 (Inventarios) y Sección 27 (Deterioro de los Activos) utilizando citas textuales y notas bibliográficas con el objetivo de que este apegado a la realidad y que sea lo más cercano a lo establecido en la norma; para facilitar la comprensión del usuario.

Es de gran importancia porque servirá de guía para la correcta aplicación de los lineamientos establecidos en la norma para una adecuada contabilización y valoración de los inventarios ya sea los mantenidos para la venta o para procesos de producción señalando la manera adecuada de registrar dicho rubro ya sea a su Valor de Mercado ó Coste Histórico dependiendo de cada caso; además, de la correcta aplicación de los métodos de control dependiendo de las necesidades de la empresa y de la naturaleza de los mismos, el adecuado uso de las cuentas cuando se determine el deterioro del valor de los inventarios o cuando los sucesos que los causaren se eliminen y la empresa tenga que reversar dicho deterioro para ayudar a la administración a una adecuada toma de decisiones.

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



1. MARCO CONCEPTUAL

1.1 REQUISITOS PARA QUE UNA EMPRESA Ó ENTIDAD SEA CONSIDERA COMO PYME DE ACUERDO A LA NORMATIVA ECUATORIANA

- Según NIIF para PYMES

“Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:

 - a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
 - b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.”¹

- Según resolución N°. SC.ICI.CPAIFRS.G.11 de la SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS:

“ARTÍCULO PRIMERO.- Para efectos del registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como Pequeñas y Medianas Entidades “PYMES”, a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:

 - a) Monto de Activos inferiores a CUATRO MILLONES DE DOLARES;

¹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PÁG 14. PÁRRAFO 1.2



- b) Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales de HASTA CINCO MILLONES DE DOLARES; y,
- c) Tengan menos de 200 trabajadores (Personal Ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.”²

1.2 OBJETIVO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS PYMES

“El objetivo de los estados financieros de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia: dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.”³

1.3 CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

²RESOLUCION Nº. SC.ICI.CPAIFRS.G.11, SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS, AB. SUAD MANSSUR VILLAGRAN

³ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 16. PARRAFO 2.2 – 2.3



1.3.1 Características generales⁴

Comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y la comparabilidad.

a) La información proporcionada en los estados financieros debe presentarse de modo que sea comprensible para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas, empresariales y de contabilidad, así como voluntad para estudiar la información con diligencia razonable. Sin embargo, la necesidad de comprensibilidad no permite omitir información relevante por el mero hecho de que ésta pueda ser demasiado difícil de comprender para determinados usuarios.

b) Un determinado elemento informativo es relevante, cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los usuarios, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes ó futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones pasadas.

c) Un elemento informativo es fiable cuando está libre de error material, sesgo ó prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que representa o puede esperarse que represente.

Algunos principios contables generalmente aceptados como la importancia relativa están relacionados con la relevancia, mientras que otros, como el de predominio del fondo sobre la forma (es decir reconocer algo sobre un sustento real independientemente de la formalidad que pueda tener), o la prudencia está relacionada con la fiabilidad.

⁴ MATERIAL DIDACTICO OTORGADO EN EL XIII CURSO DE GRADUCACION DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA



d) La información es material –y por ello es relevante- si su omisión o su presentación errónea puedan influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros. La materialidad (importancia relativa) depende de la cuantía de la partida o del error juzgado en las circunstancias particulares de la omisión o de la presentación errónea.⁵

En ocasiones, la relevancia y la fiabilidad son antagónicas y deben alcanzarse guardando un cierto grado de equilibrio. Ejemplo: Si la información financiera se retrasa porque deben hacerse estimaciones fiables, puede perderse la relevancia que supone contar con ella a tiempo.

Las hipótesis fundamentales que sirven para la confección de los estados financieros principales son la del devengo⁶ y la de empresa en funcionamiento⁷ (marcha). (Ambas reconocidas como principios – conceptos- contables en PGCA).

1.3.2 Situación Financiera

“La situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio en una fecha concreta, tal como se presenta en el estado de situación financiera. Estos se definen como sigue:

⁵ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PÁG 16 PARRAFO 2.6

⁶“Los efectos de las transacciones o hechos económicos se registrarán cuando ocurran imputándose al ejercicio al que las cuentas anuales se refieran, los gastos y los ingresos que afecten al mismo, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro.” INFORMASA ASESORES ET. ALIUS. “PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007”, UNION EUROPEA, s.e., 2007 PAGINA 24

⁷ Se considerará, salvo prueba en contrario, que la gestión de la empresa continuará en un futuro previsible por lo que la aplicación de los principios y criterios contables no tiene el propósito de determinar el valor del patrimonio neto a efectos de su transmisión global o parcial, ni el importe resultante en caso de liquidación. INFORMASA ASESORES ET. ALIUS. “PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007”, UNION EUROPEA, s.e., 2007 PAGINA 24



- a) Un activo es un recurso controlado por la empresa ó entidad como resultado de sucesos pasados del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
- b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. A estos efectos, se entienden incluidas las provisiones.
- c) Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.”⁸

Incluye las aportaciones realizadas ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, por sus socios o propietarios, que no tengan la consideración de pasivos, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.⁹

1.4 RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS ACTIVOS

RECONOCIMIENTO

“Los activos deben reconocerse, en el balance cuando sea probable la obtención a partir de los mismos de beneficios o rendimientos económicos para la empresa ó entidad en el futuro, y siempre que se puedan valorar con

⁸ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PÁG 18 PARRAFO 2.15

⁹ INFORMASA ASESORES ET. ALIUS. “PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007”, UNION EUROPEA, s.e., 2007 PAGINA 25



habitud. El reconocimiento contable de un activo implica también el reconocimiento simultáneo de un pasivo, la disminución de otro activo o el reconocimiento de un ingreso u otros incrementos en el patrimonio neto.¹⁰

MEDICIÓN

Es el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una empresa ó entidad mide los activos en el estado financiero. La medición involucra la selección de una base de medición. Esta NIIF especifica las bases de medición que una empresa ó entidad utilizará para muchos tipos de activos.

Las bases de medición según NIIF para PYMES son:

- a) Para los activos, el costo histórico es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagado, o el valor razonable de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición.
- b) Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.¹¹

¹⁰ INFORMASA ASESORES ET. ALIUS. "PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007", UNION EUROPEA, s.e., 2007
PAGINA 27



2. DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS

2.1 INVENTARIOS

2.1.1 Concepto

“Inventarios son activos:

- a) mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.”¹²

NOTAS

“Los inventarios son activos. Un activo es un recurso controlado por la empresa ó entidad como resultado de sucesos pasados, del que la empresa ó entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

¹¹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PÁG 22 PARRAFO 2.33 – 2.34

¹² CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 81. PARRAFO 13.1



Los inventarios de una empresa ó entidad manufacturera se clasifican de la siguiente forma:

- a. Productos terminados: activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- b. Trabajo en proceso: activos en proceso de producción con vistas a esa venta;
- c. Bienes fungibles: activos en forma de suministros que se consumirán en el proceso productivo; y
- d. Materia prima: activos en forma de materiales que se consumirán en el proceso productivo.

Se calcula que los bienes fungibles y las materias primas se consumirán en el ciclo de operación normal de la entidad.

Los productos terminados se mantienen principalmente para negociar.”¹³

2.1.2 Medición de los Inventarios

“Una empresa ó entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.”¹⁴

Valor Neto Realizable

¹³ FUNDACION IASC: MATERIAL DE INFORMACION SOBRE NIIF PARA LAS PYMES (VERSION 2010-1)

¹⁴ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 81. PARRAFO 13.4



2.1.3 Costo de los Inventarios

“Una empresa ó entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de adquisición, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.”¹⁵

Costo = costos de adquisición + costos de transformación + otros
costos

2.1.3.1 Costos de Adquisición.- El costo de adquisición comprende:

Costo de adquisición = Precio De Compra + Aranceles De Importación + Otros Impuestos (De Naturaleza No Reembolsables) + Otros Costos Directos – Descuentos Comerciales – Rebajas

“Los costos de adquisición se determinan después de descontar los descuentos comerciales, rebajas, etc.

Si el arreglo de compra contiene un elemento de financiamiento implícito; por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito, la diferencia se reconoce como un gasto

¹⁵ IBIDEM PAG 81. PARRAFO 13.5



por interés durante el período de financiamiento (o sea, no se suma al costo de los inventarios).”¹⁶

2.1.3.2 Costo de transformación.- Los costos de transformación de los inventarios incluirán:

Costo de Transformación.- Costos Directos + Costos Indirectos (**costos indirectos de producción distribuidos**)

Costos Indirectos Fijos + Costos Indirectos Variables de Producción

NOTA: Los costos indirectos de producción no distribuidos no forman parte del costo del inventario. Son reconocidos como un gasto en la determinación de resultados del período en el que se incurrieron.

“Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Los **Costos Indirectos de Producción son Fijos** ó permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son **Costos Indirectos Variables** los que varían directamente, o casi directamente, con

¹⁶ MATERIAL DIDACTICO OTORGADO EN EL XIII CURSO DE GRADUCACION DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA



el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.”¹⁷

DISTRIBUCIÓN DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE PRODUCCIÓN.-

Una empresa ó entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción (permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción) entre:

- Los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en promedio, a lo largo de un número de períodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad procedente de las operaciones previstas de mantenimiento.
- Si la producción real (unidades) se aproxima a la capacidad normal, el importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa.

NOTA: Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como un gasto en el período en que incurran.

¹⁷ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 82. PARRAFO 13.8



- Si la producción es anormalmente alta (de modo que el inventario no se mida por encima del costo) el importe de costos indirectos fijos distribuidos a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo.

NOTA: Los costos indirectos variables se distribuirán a cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.¹⁸

2.1.3.3 Otros Costos.- “Una empresa ó entidad incluirá otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales.”¹⁹

NOTA.- Se excluye del costo de los inventarios y se reconocen como gastos en el período en el que incurren:

- a. Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- b. Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
- c. Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

¹⁸ MATERIAL DIDACTICO OTORGADO EN EL XIII CURSO DE GRADUCACION DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

¹⁹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 83. PARRAFO 13.11



d. Costos de venta.²⁰

APLICACIÓN PRÁCTICA

La PYME “A” comenzó sus operaciones en 2011, incurriendo en los siguientes desembolsos al adquirir materiales para la fabricación de su producto:

- Precio de compra de materias primas = \$ 30.000.
- Arancel de importación y otros impuestos indirectos no recuperables = \$8.000.
- Impuestos indirectos recuperables = \$1.000.²¹
- Costos de flete por transportar los bienes desde el proveedor al depósito de materia prima de la fábrica = \$3.000.
- Costos de descarga del material en el depósito de materia prima=\$20.
- Empaquetado = \$ 2.000.

El 31 de diciembre de 2011, la PYME “A” recibió una rebaja del precio por volumen de \$530,00 de un proveedor por haberle comprado más de \$15.000 durante el año.

²⁰ IBIDEM, PAG 83, PARRAFO 13.13

²¹ “Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales, el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.” IASB, PAG 81-82 PARRAGO 13.6



DESARROLLO

CÁLCULO

Desglose del costo por la adquisición de materia prima que se utilizará en la producción:

Precio de compra.	30.000,00
Arancel de importación, comisión de cambio de la moneda extranjera.	8.000,00
Costos de flete por transportar los bienes al depósito de la fábrica.	3.000,00
Costo de descarga de materias primas en el depósito	20,00
Empaquetado.	2.000,00
Menos: descuentos comerciales, rebajas de precio y subsidios	530,00
COSTO DE ADQUISICIÓN.	42.490,00

(los impuestos recuperables no forman parte del costo del inventario)

REGISTRO CONTABLE

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
2011	Inventarios	42.490,00	
	Bancos		42.490,00
Reconocimiento del costo de las materias primas adquiridas			

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



La PYME A incurrió en los siguientes costos adicionales en la fase de producción:

- Salario de los operadores de máquinas de la fábrica = \$5.000.
- Salario del supervisor de fábrica = \$3.000.
- Depreciación del edificio de la fábrica y del equipo utilizado para el proceso productivo = \$ 600.
- Consumibles utilizados en el proceso productivo = \$ 200.
- Depreciación del vehículo utilizado para transportar los bienes desde el depósito de materia prima al piso de maquinaria = \$400.
- Cargos por uso de electricidad en la fábrica = \$300.
- Arriendo de la fábrica = \$1.000.
- Depreciación y mantenimiento del vehículo de la PYME utilizado por el supervisor de fábrica (50% para uso oficial y 50% para uso personal) = \$200.

El uso privado del vehículo es un beneficio a los empleados.



Durante 2011, la PYME “A” incurrió en los siguientes gastos de administración:

- Depreciación del edificio de administración = \$500.
- Depreciación y mantenimiento de vehículos utilizados por el personal administrativo =\$150.
- Salarios del personal administrativo = \$3.050.

El 20% de los gastos de administración son atribuibles a la administración de la fábrica. El resto de los gastos de administración son atribuibles, en iguales proporciones, a las ventas y otras operaciones que no son de producción (por ejemplo, funciones secretariales corporativas, impositivas y financieras).

CÁLCULO

Desglose del costo de transformación: inventarios enviados a la fábrica para el proceso productivo inicial.²²

²² **COSTOS FIJOS.**- Son aquellos costos cuyo importe permanece constante, independiente del nivel de actividad de la empresa

COSTOS VARIABLES.- Son aquellos costos que varían en forma proporcional, de acuerdo al nivel de producción o actividad de la empresa.

<http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Empresarios/costos.htm#Tiposdecostos>



Mano de obra directa.	5.000,00
Costos indirectos fijos	
Depreciación y mantenimiento de equipos de fábrica	600,00
Depreciación de vehículo utilizado para el transporte de los bienes	400,00
Depreciación del vehículo utilizado por el supervisor de la fábrica (*)	200,00
Uso de electricidad en la fábrica	300,00
Gestión de la fábrica.	3.000,00
Arriendo de la fábrica.	1.000,00
Otros costos de administración de la fábrica	
20% Ca de depreciación del edificio de administración	100,00
20% de depreciación de los vehículos de la administración	30,00
20% de costos del personal de la administración	610,00
Costos indirectos variables de producción	
Material indirecto: consumibles	200,00
(=) COSTO DE TRANSFORMACIÓN.	11.440,00

(*) El costo total del automóvil del supervisor de la fábrica; se incluye, dado que éste forma parte de la remuneración total, sin importar su uso.

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



REGISTRO CONTABLE

FECHA	DESCRIPCION	DEBE	HABER
2011	Inventario	11.440,00	
	Costo de mano de obra directa		5.000,00
	Depreciación acumulada: equipo de la fábrica		600,00
	Depreciación acumulada: vehículo de entrega de materia prima		400,00
	Costo de electricidad utilizada		300,00
	Depreciación acumulada: vehículo del supervisor de la fábrica		200,00
	Salarios de la gerencia de la fábrica		3.000,00
	Arriendo de la fábrica		1.000,00
	Salarios de administración atribuibles a la fábrica		610,00
	Parte atribuible de depreciación acumulada: edificio de administración		100,00
	Parte atribuible de depreciación acumulada: vehículos de administración		30,00
	Inventario (bienes fungibles)		200,00
	Reconocimiento de los costos de transformación.	11.440,00	11.440,00

Costo Total del Inventario = Costos de Adquisición + Costos de Transformación. + Otros Costos
 53.930 = 42.490 + 11.240 + 200
 Costos De Adquisición = 42.490
 Costos De Transformación = 11.440



2.1.4 Método de Valoración de los inventarios

Cuando se trata de asignar valor a bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí se adoptará el método del Costo Promedio Ponderado.

El método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente se utilizará siempre y cuando el costo de los inventarios se aproxime a su costo.

El método FIFO se puede aplicar en los inventarios de bienes intercambiables; con la diferencia de que éste método considera la perecibilidad del producto.

Cuando se trate de bienes no intercambiables entre sí o bienes producidos y segregados para un proyecto específico, el valor se asignará identificando el precio o los costes específicamente imputables a cada bien individualmente considerado.

Cualquiera de éstos métodos puede adoptarse si la empresa ó entidad lo considerase más conveniente para su gestión; la empresa ó entidad utilizará un único método de asignación de valor para todas las existencias que tenga una naturaleza y uso similares.

2.1.4.1 Precio o Coste Medio Ponderado.- El método del precio o coste medio ponderado valora todas las existencias de almacén a un



precio; que, se determina mediante el precio medio –que, como su denominación indica, irá variando-, en una fecha dada, se divide el coste total de las existencias que forman parte del inventario entre el número de unidades que hay en almacén. Las salidas de mercaderías se valorarán a un precio medio obtenido después de la realización de la última compra. Cabe recalcar, que no es preciso establecer un orden de salidas como se requería en el criterio FIFO.²³

2.1.4.2 Método FIFO (first input o primera entrada - first output o primera salida).- En éste método, las existencias que salen del almacén son siempre las más antiguas, quedando en el almacén las últimas que tuvieron entrada, en ocasiones se ha definido este sistema por ser el que más se asemeja a los movimientos físicos del almacén²⁴

²³MERCEDES CERVERA OLIVER ET. ALLI. "CONTABILIDAD FINANCIERA (ADAPTADA AL NUEVO PGC),2007, TERCERA EDICION, PAGINA 254

²⁴MERCEDES CERVERA OLIVER ET. ALLI. "CONTABILIDAD FINANCIERA (ADAPTADA AL NUEVO PGC),2007, TERCERA EDICION, PAGINA 254-255



APLICACIÓN PRÁCTICA

En enero de 2011, la PYME “Z” comenzó la venta del producto “x” al por menor. Las compras y ventas de la PYME “Z” del producto “X” son:

FECHA	COMPRAS			VENTAS		
	Nº UNIDADES	COSTO X UNIDAD	COSTOS TOT.	Nº UNIDADES	COSTO X UNIDAD	COSTOS TOT
01-ene	5.000	10,00	50.000,00			
01-feb	2.000	11,00	22.000,00			
28-feb				2.000	12,00	24.000,00
01-mar	3.000	11,00	33.000,00			
01-abr	2.500	12,00	30.000,00			
30-abr				5.000	14,00	70.000,00
30-jun				4.000	13,00	52.000,00
01-jul	6.000	12,50	75.000,00			
01-ago	2.500	13,50	33.750,00			
31-ago				3.000	13,00	39.000,00
31-oct				1.000	16,00	16.000,00
01-nov	3.000	14,00	42.000,00			
31-dic				5.000	20,00	100.000,00

Determine el costo del inventario durante el período 2011 aplicando costo Promedio Ponderado y el Método FIFO.

DESARROLLO



EMPRESA COMERCIAL " PYME Z"										
KARDEX										
METODO: PROMEDIO PONDERADO										
CODIGO:		IMP01			ARTICULO		PRODUCTO "X"			
CANT MAX:					CAN MIN:					
FECHA	DESCRIPCION	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO		
		CANTIDAD	V. UNITARIO	V. TOTAL	CANTIDAD	V. UNITARIO	V. TOTAL	CANTIDAD	V. UNITARIO	V. TOTAL
01-Ene	Compra	5.000	10,00	50.000,00				5.000	10,00	50.000,00
01-Feb	Compra	2.000	11,00	22.000,00				7.000	10,29	72.000,00
28-Feb	Venta			-	2.000	10,29	20.571,43	5.000	10,29	51.428,57
01-Mar	Compra	3.000	11,00	33.000,00				8.000	10,55	84.428,57
01-Abr	Compra	2.500	12,00	30.000,00				10.500	10,90	114.428,57
30-Abr	Venta			-	5.000	10,90	54.489,80	5.500	10,90	59.938,78
30-Jun	Venta			-	4.000	10,90	43.591,84	1.500	10,90	16.346,94
01-Jul	Compra	6.000	12,50	75.000,00				7.500	12,18	91.346,94
01-Ago	Compra	2.500	13,50	33.750,00				10.000	12,51	125.096,94
31-Ago	Venta				3.000	12,51	37.529,08	7.000	12,51	87.567,86
31-Oct	Venta				1.000	12,51	12.509,69	6.000	12,51	75.058,16
01-Nov	Compra	3.000	14,00	42.000,00				9.000	13,01	117.058,16
31-Dic	Venta				5.000	13,01	65.032,31	4.000	13,01	52.025,85
		24.000	84,00	285.750,00	15.000	57,10	168.691,84	82.000	136,53	944.699,49

NOTA: La Empresa PYME "Z" al 31 de Diciembre del 2011 obtuvo un saldo final de 4.000 unidades con un costo unitario de \$13,01 sobre la base de un promedio móvil.



EMPRESA COMERCIAL " PYME Z"										
KARDEX										
METODO: FIFO (PRIMERO EN ENTRAR, PRIMERO EN SALIR)										
CODIGO:		IMP01			ARTICULO:		PRODUCTO "X"			
CANT MAX:					CAN MIN:					
FECHA	SCRIPCION	ENTRADAS			SALIDAS			SALDO		
		CANTIDAD	V. UNITARIO	V. TOTAL	CANTIDAD	V. UNITARIO	V. TOTAL	CANTIDAD	V. UNITARIO	V. TOTAL
01-Ene	Compra	5000	10,00	50.000,00				5000	10,00	50.000,00
01-Feb	Compra	2000	11,00	22.000,00				2000	11,00	22.000,00
28-Feb	Venta			-	2000	10,00	20.000,00	3000	10,00	30.000,00
								2000	11,00	22.000,00
01-Mar	Compra	3000	11,00	33.000,00				3000	10,00	30.000,00
01-Abr	Compra	2500	12,00	30.000,00				5000	11,00	55.000,00
								2500	12,00	30.000,00
30-Abr	Venta				3000	10,00	30.000,00	3000	11,00	33.000,00
	Venta			-	2000	11,00	22.000,00	2500	12,00	30.000,00
30-Jun					3000	11,00	33.000,00	1500	12,00	18.000,00
	Venta			-	1000	12,00	12.000,00			
01-Jul	Compra	6000	12,50	75.000,00				1500	12,00	18.000,00
01-Ago	Compra	2500	13,50	33.750,00				6000	12,50	75.000,00
								2500	13,50	33.750,00
31-Ago	Venta				1500	12,00	18.000,00	4500	12,50	56.250,00
	Venta				1500	12,50	18.750,00	2500	13,50	33.750,00
31-Oct	Venta				1000	12,50	12.500,00	3500	12,50	43.750,00
								2500	13,50	33.750,00
01-Nov	Compra	3000	14,00	42.000,00				3500	12,50	43.750,00
								2500	13,50	33.750,00
								3000	14,00	42.000,00
	Venta				3500	12,50	43.750,00	1000	13,50	13.500,00
31-Dic	Venta				1500	13,50	20.250,00	3000	14,00	42.000,00
		24000	84,00	285.750,00	15000	91,00	166.250,00	56000	212,50	708.000,00

NOTA: La PYME "Z" obtuvo un saldo final al 31 de Diciembre del 2011 de 4000 unidades (1000 valoradas en \$13,5 y 3000 de \$14,00) haciendo un total por concepto de inventario de \$55.500 dólares sobre la base de primera entrada, primera salida (FIFO)



2.1.4.3 Método del Costo Estándar.- Es un costo que se ha determinado de manera científica cuanto debe costar un producto; es decir, tendrá en cuenta los niveles normales de materias prima, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad.

Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales y de los requerimientos de la empresa ó entidad.²⁵

APLICACIÓN PRÁCTICA

La PYME “Z” se dedica a la producción y comercialización de muebles de oficina, se ha determinado por medio de estudios en su planta de producción que la entidad requiere:

²⁵ MATERIAL DIDACTICO OTORGADO EN EL XIII CURSON DE GRADUCACION DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA



ARJETA DE COSTO ESTÁNDAR: PRODUCTO ESCRITORIO

<u>MATERIALES</u>	<u>CANTIDAD ESTÁNDAR</u>	<u>PRECIO ESTÁNDAR</u>	<u>COSTO ESTÁNDAR</u>
Madera	1 m ²	\$10	\$10.00
Hierro	4 m ²	\$5	\$20.00
<i>TOTAL</i>			<i>\$30.00</i>
MO			
Carpinteros	5 h	\$2.76	\$13.80
Mecánicos	8 h	\$3.05	\$24.40
<i>TOTAL</i>			<i>\$38.20</i>
CIF			
Horas MOD	13 h	\$6	\$78.00
<i>COSTO UNITARIO TOTAL</i>			<u><i>\$146.20</i></u>

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



2.1.4.4 Método de los Minoristas.- Mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

APLICACIÓN PRÁCTICA

Costo de Materia Prima	100.000,00	
Producto Term. con precio referencial	<u>150.000,00</u>	
	50.000,00	33,33% Margen de Utilidad
Entonces; el costo sería	100,000	
	0%	
	33,3300	
	<u> %</u>	
	66,6700	Margen de % Costo
Ventas		Costo de
Costo 80,000*66,67%	<u>53.336,00</u>	Ventas
	26.664,00	Utilidad Bruta
Para determinar el valor del inventario		
Compra	100.000,00	
Costo de Ventas	53.336,00	
INVENTARIO	46.664,00	



2.1.4.5 Método de Precio de Compra más reciente.-

Mediante éste método se conserva en las existencias del inventario, el precio de la última compra, en éste registro vamos a observar una columna adicional en el lado derecho, que sirve para incluir el AJUSTE a la cuenta mercaderías cada vez que se registre compras a un nuevo precio, pues éste es el objetivo de éste método. El método ÚLTIMO PRECIO DE COMPRA, es muy parecido al primer método Promedio ponderado porque ocupan una sola línea para cada movimiento, ya sea compra, venta, devolución en venta o devolución en compra. A diferencia de los otros métodos, éste conserva el precio de la última compra.

2.1.4.6 Método de Identificación Específica.- “Una

entidad medirá el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando identificación específica de sus costos individuales.”²⁶

²⁶ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 84. PARRAFO 13.17

**APLICACIÓN PRÁCTICA**

MODELO	COSTO
AVEO	10.000,00
RAVA	23.000,00
TUCSON	28.000,00
SZ	21.000,00
I10	7.500,00
VITARA	16.800,00
SUZUKI	5.500,00

El costo de cada uno de los vehículos es claramente identificable porque se trata de bienes que no son intercambiables entre sí, y; que se puede determinar su costo individual; así por ejemplo, el costo de venta (todos los costos en los que incurrió la empresa hasta que el bien se encuentre listo para su venta) de un vehículo AVEO sería los \$10,000 y si se realiza una venta por un total de \$14,000 se obtendrá una utilidad bruta para la empresa de \$4,000 estableciendo así la utilidad individual por modelo de vehículo.

2.2 DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS**2.2.1 Concepto**

- En cada fecha sobre la que se informa, se evalúa si existe deterioro del valor de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



una partida del inventario (o grupo de partidas similares) se ha deteriorado (por ejemplo, por daños, por obsolescencia tecnológica o precios de venta decrecientes), se reduce su importe en libros al precio de venta menos los costos de terminación y venta, y se reconoce inmediatamente una pérdida por deterioro del valor de inventarios en resultados.

Si una pérdida por deterioro del valor de los inventarios revierte posteriormente, el importe en libros del activo del inventario (o grupo de activos relacionados) se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable (precio de venta menos costos de terminación y venta, en el caso de los inventarios), sin superar el importe que habría sido determinado; si no se hubiera reconocido ninguna pérdida por deterioro de valor del mismo. Una reversión de una pérdida por deterioro del valor se reconoce inmediatamente en resultados.²⁷

- Se producirá una pérdida por deterioro del valor de los inventarios cuando su valor contable supere a su importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre precio de venta menos los costes de terminación y venta. Al cierre del ejercicio, la empresa evaluará si existen indicios del que el valor del inventario este deteriorado, en cuyo caso, deberá estimar sus importes recuperables efectuando las correcciones valorativas que

²⁷ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), ESTADOS FINANCIEROS ILUSTRATIVOS Y LISTA DE COMPROBACION DE INFORMACION A REVELAR Y PRESENTAR, 2009



procedan. Si las correcciones valorativas por deterioro de los elementos del inventario, así como su reversión cuando las circunstancias que las motivaron hubieran dejado de existir, se reversará el valor por deterioro en la cuenta de pérdidas y ganancias. La reversión del deterioro tendrá como límite el valor contable del inventario que estaría reconocido en la fecha de reversión si no se hubiese registrado el deterioro del valor.²⁸

2.2.2 Indicadores del deterioro

Una entidad evaluará, en cada fecha sobre la que se informa, si existe algún indicio del deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Si no existen indicios de deterioro del valor, no será necesario estimar el importe recuperable.

Al evaluar 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

- a) Durante el período, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

²⁸INFORMASA ASESORES ET. ALIUS. "PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007", UNION EUROPEA, s.e., 2007 PAGINA 29



Durante el período han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto adverso sobre la empresa ó entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta ópera, o bien, en el mercado al que está destinado el activo.

- c) Durante el período, las tasas de interés de mercado, u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, se han incrementado y esos incrementos van probablemente a afectar significativamente a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso de un activo y que disminuyan su valor razonable menos costos de venta.
- d) El importe en libros de los activos netos de la empresa ó entidad es superior al valor razonable estimado de la empresa ó entidad en conjunto (esta estimación se puede haber calculado, por ejemplo, para una venta potencial total o parcial de la entidad).

FUENTES INTERNAS DE INFORMACIÓN

- a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.
- b) Durante el período 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, que afectarán desfavorablemente a la empresa ó entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo



este ocioso, planes de discontinuación o reestructuración de la operación a la que pertenece el activo, planes de disponer del activo antes de la fecha prevista, y la nueva evaluación de la vida útil de un activo como finita²⁹, en lugar de cómo indefinida³⁰.

- c) 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. En este contexto, el rendimiento económico incluye los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo.”³¹

2.2.3 Precio de venta menos costos de terminación y venta

“Una entidad evaluará en cada fecha sobre al que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la

²⁹ VIDA ÚTIL FINITA Existe un período limitado de generación de beneficios para la sociedad. Por lo general, el coste (el valor residual suele ser cero) de un activo inmaterial con vida útil definida **se amortiza** a lo largo de dicho período. La entidad aplicará la NIC 36 en lo que se refiere a las pruebas de **deterioro de valor** cuando exista un indicio de que el importe en libros excede el valor recuperable del activo intangible.

<http://descuadrando.wikispaces.com/NIC+38+Activos+intangibles>

³⁰VIDA ÚTIL INDEFINIDA.-No existe un límite previsible para el período en el que se espera que el activo genere beneficios económicos para la sociedad. “Indefinida” no significa “infinita”. **No se amortizan** sino que deben ser sometidos a **pruebas de deterioro de valor** en cada fecha de cierre. Si el importe recuperable es inferior al importe en libros, se reconoce una pérdida por deterioro de valor. La evaluación también debe considerar si el activo inmaterial sigue teniendo una vida indefinida.

IBIDEM

³¹ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 167 y 168. PARRAFO 27.7 – 27.9



ción comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

Esa reducción es una pérdida por deterioro de valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

Si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan similar propósito o uso final, y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica.”³²

Así por ejemplo; la PYME “H”; que sigue el método FIFO de valoración de inventarios, posee mercancías de tipo A por un importe de \$250.000, mercancías de tipo B valoradas en \$300.000 y mercancías de tipo C por un valor de \$170.000. El valor de realización de estos tipos de inventarios es de \$230.000, \$320.000 y \$110.000 respectivamente; estimándose que las diferencias surgidas en los dos primeros casos responden a motivos coyunturales, mientras que el tercero es consecuencia de un daño irreversible sufrido en algunas unidades.

³² CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 161. PARRAFO 27.2 – 27.3



De esta forma, los inventarios de clase A deben valorarse por \$230.000 (el menor de ambos precios), originándose una pérdida reversible por un valor de \$20.000. Las mercancías de la clase B se valorarán por su precio de adquisición \$300.000 (el menor de ambos precios), no procediendo a realizar ninguna anotación contable pues el activo sigue estando valorado a su precio original. Las mercaderías de clase C deberán valorarse por \$110.000 (el menor de ambos precios), mediante la reducción directa de su valor de \$60.000, pues se trata de un pérdida irreversible.

APLICACIÓN PRÁCTICA (PARTE A)

La PYME "A" se dedica a la comercialización de tres líneas de productos que las ha categorizado de la siguiente manera por tener las mismas características y usos similares; además que se comercializan en la misma zona geográfica: Perfumería, Ropa y Calzado; para un mejor control de sus inventarios la PYME "A" ha tomado la decisión de inventariarlos a través del método FIFO debido a que por su naturaleza dichos productos se renuevan constantemente; obteniendo de esta manera los siguientes resultados de acuerdo a su importe en libros en el año 2011:

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*

**COSTO PARA LA DETERMINACIÓN DEL IMPORTE EN LIBROS:**

Proveedores	28.600,00
Desc. por Volumen de Compra 5%	-
Desc. por Pronto Pago 3%	1.430,00
Impuestos no Recuperables	-
Transporte	858,00
Seguros	3.358,00
Estibaje	800,00
Custodia Armada	650,00
Almacenaje	120,00
Almacenaje	600,00
Almacenaje	1.460,00
TOTAL COSTO INVENTARIOS	33.300,00

De acuerdo al ejemplo dicho costo quedaría distribuido para cada línea de la siguiente manera:

LINEAS	INVENTARIOS (LIBROS)
Perfumería	7.600,00
Ropa	11.200,00
Electrodomésticos	14.500,00
TOTAL	33.300,00

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



ntablemente, se reflejaría de la siguiente manera:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2011	- X -		
	Inventarios	33.300,00	
	Bancos		33.300,00
	RECONOCIMIENTO DEL COSTO DE LOS INVENTARIOS		

DETERMINACIÓN DEL VALOR NETO REALIZABLE:

Para determinar el valor razonable la PYME cuenta con los siguientes datos, considerando que para vender la línea de perfumería la empresa debe incurrir en el pago por comisiones a vendedores para incentivar las ventas por tratarse de una línea cuyo inventario se mantuvo inmovilizado:

PRECIO DE MERCADO	COMISIÓN	V. NETO REALIZABLE
5.400,00	540,00	4.860,00
12.000,00	0,00	12.000,00
14.500,00	0,00	14.500,00
31.900,00	540,00	31.360,00

Al cierre del año; la PYME evaluó sus inventarios y ha determinado que se espera recuperar de la línea de perfumería únicamente \$4.860; los que se

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



an reflejar como su nuevo importe en libros, asumiendo una pérdida por deterioro del valor del inventario de \$2740,00 (\$2.200 por el deterioro en el valor de mercado y \$540,00 por el valor que debe cubrir la empresa para poder vender dichos inventarios); es decir que se debe ajustar el valor del inventario que está por debajo del costo; así

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2011	- X -		
	<u>GASTOS OPERATIVOS</u>	2.740,00	
	Gastos por Deterioro de Inventarios		
	Deterioro Acumulado en el Valor de los Inventarios ³³		2.740,00
	RECONOCIMIENTO DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DEL INVENTARIO		

En tanto que a la línea de ropa la ha valorado en \$11.200,00 (el menor entre el importe en libros vs el valor neto realizable), mientras que el inventario de la línea de electrodomésticos se seguirá valorando a su valor original o costo histórico, por lo que no se realizará ningún ajuste contable.

De acuerdo a lo explicado anteriormente el nuevo valor que debe reflejarse en el estado de situación financiera sería el siguiente:

³³El tratamiento contable del deterioro es únicamente de regulación; en el Estado de Situación Financiera disminuye el valor de los inventarios y en el Estado de Resultados afecta directamente al gasto.



Inventarios (Perfumería)	7.600,00
- Deterioro Acum del Valor de los Inv.	-
	2.740,00
Inventarios (Ropa)	11.200,00
Inventarios (Electrodomésticos)	14.500,00
<hr/>	
= VALOR A REFLEJAR EN EL E.E.F.F.	30.560,00

En el Estado de Resultados se reflejaría el deterioro del Valor de los Inventarios de la siguiente manera:

	SEGÚN NIIF	SEGÚN L.R.T.I.
VENTAS	38.000,00	38.000,00
	-	-
-COSTO DE VENTAS	33.300,00	33.300,00
	-	-
-GASTOS	<u>2.740,00</u>	-
=UTILIDAD BRUTA	1.960,00	4.700,00
-15% PART TRABAJADORES	294,00	294,00
=UTILIDAD ANTES DE IMP	1.666,00	4.406,00
-24% IMP RENTA	427,44	1.057,44
=UTILIDAD NETA	1.238,56	3.348,56


*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



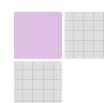
La contabilización del Impuesto a la Renta iría de la siguiente manera:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2011	- X -		
	Gasto de Impuesto a la Renta	1.057,44	
	Impuesto a la Renta por Pagar		1.057,44
	RECONOCIMIENTO DEL IMP. RTA. X PAGAR DEL EJERCICIO ECONOMICO		

Según NIIF para PYMES para determinar el Activo por Impuesto Diferido procedemos de la siguiente manera:

	SEGÚN NIIF	SEGÚN L.R.T.I.
INVENTARIOS	33.300,00	33.300,00
- DETERIORO ACUMULADO	2.740,00	-
VALOR DEL INVENTARIO	30.560,00	33.300,00
		
	2740,00	DIFERENCIA TEMPORARIA³⁴
	630,20 ←	* 23% IMP RENTA PARA EL 2012

³⁴ Es un ACTIVO POR IMPUESTO DIFERIDO cuando el Valor Contable es menor al Valor Tributario; y existe un PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO cuando el Valor Contable es mayor al Valor Tributario. MATERIAL OTORGADO EN EL XIII CURSO DE GRADUACIÓN DE CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORIA.





ntablemente se reflejaría de la siguiente manera:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2011	- X -		
	Activo por Impuesto Diferido	630,20	
	Gasto de Impuesto a la Renta		630,20
	RECONOCIMIENTO DE ACTIVO X IMP DIFERIDO DEL IMP A LA RENTA		

Por lo que al mayorizar la cuenta “Gasto de Impuesto a la Renta” quedaría así a continuación:

GASTO DE IMPUESTO A LA RENTA

L.R.T.I	N.I.I.F
1.057,44	630,20
1.057,44	2.630,20
	427,24 ³⁵
1.057,44	1.057,44

³⁵ Este valor se ve reflejado directamente en el Estado de Resultados según NIIF para PYMES como el Impuesto a la Renta

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



2.2.4 Reversión del deterioro del valor

“Una empresa ó entidad llevará a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada período posterior al que se informa. Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del 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 (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro) 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.”³⁶

APLICACIÓN PRÁCTICA (PARTE B)

Durante el 2012 la Pyme “A” ha realizado nuevamente una valuación de sus inventarios con la finalidad de que los mismos se reflejen a su valor razonable en el Estado de Situación Financiera; se obtuvo como resultado que la línea de perfumería se ha revalorizado en \$2.500,00 debido a que se ha renovado la presentación de producto (nuevas empaques y accesorios) para atraer la atención del cliente; la PYME ha estimado que su precio de

³⁶ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB), “NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES, 2009, PAG 166 y 167. PARRAFO 27.4



en el mercado sería de \$9.000,00 además se mantiene la política de pago del 10% de las comisiones sobre las ventas en la línea de perfumería.

Para determinar el nuevo importe en libros comparamos el menor entre el Costo y el Valor Neto Realizable; así

COSTO

Costo Inv. Final 2011	4.860,00
+ Adecuaciones al Producto	2.500,00
COSTO FINAL	7.360,00

VALOR NETO REALIZABLE:

Valor Razonable (Mercado)	9.000,00
- Gtos de Venta (Comisión 10%)	900,00
VALOR NETO REALIZABLE (VNR)	8.100,00

De acuerdo a los datos obtenidos se debe ajustar el inventario al menor costo; la empresa tiene contabilizado como inventario inicial del 2011 los \$4.860,00, entonces, el ajuste se haría únicamente por los \$2.500,00 para que al final del 2012 el Estado de Situación Financiera refleje un inventario por un valor de \$7.360,00.

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2012	- X -		
	Deterioro Acum. en el Valor de los Inventarios	2.500,00	
	<u>GTOS OPERATIVOS</u>		2.500,00 ³⁷
	Gastos por Deterioro de Inventarios		
	REVALORIZACIÓN DEL INVENTARIO		

Según la CINIIF 1 el Deterioro del Valor de los Inventarios también puede ser contabilizado contra las CUENTAS DEL PATRIMONIO:

“Si el activo correspondiente se valorase utilizando el modelo de revaloración:

a) Los cambios en el pasivo modificarán la revaloración o la devaluación reconocidas previamente en ese activo de forma que:

i. una disminución en el pasivo [con sujeción a lo establecido en el apartado b)] se cargará directamente a la reserva de revaloración en el patrimonio neto, salvo que se haya de reconocer en el resultado del ejercicio, en la medida en que se suponga la reversión de un déficit de revalorización en el activo previamente reconocido en el resultado del ejercicio:

³⁷ El rubro por concepto de Reversión por Deterioro del Valor de los inventarios se limitará al monto de la reversión del ejercicio en que se informó



ii. un aumento en el pasivo se reconocerá en el resultado del ejercicio, excepto que deba ser cargado directamente a la reserva de revalorización en el patrimonio neto, en la medida en que existiera saldo en la reserva de revalorización relativa a ese activo.

b) En el caso de que la disminución del pasivo sea superior al importe en libros que habría sido reconocido si el activo se hubiera contabilizado según el modelo del coste, el exceso se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio.

c) Un cambio en el pasivo es un indicio de que el activo tendría que ser revalorizado para garantizar que su importe en libros no difiere significativamente del que se habría determinado utilizando el valor razonable en la fecha del balance. Cualquiera de esas revalorizaciones será tomada en cuenta al determinar los importes al incluir en el resultado del ejercicio y en el patrimonio neto de acuerdo con a). Si fuera necesario llevar a cabo la revalorización, todos los activos de esa clase serán revalorizados.

d) La NIC 1 exige que se revele, dentro del estado en el patrimonio neto, cada partida de ingresos o cambios que se haya reconocido directamente en el patrimonio neto. Al satisfacer este requerimiento, el cambio en la reserva de revalorización que surja por la variación de un pasivo, se identificará y revelará por separado.”³⁸

³⁸ CINIIF 1: Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares **Corporación Edi-**



En el ejemplo se contabilizaría de la siguiente manera:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2011	- X -		
	<u>PATRIMONIO</u> Déficit por Valoración de Patrimonio Neto	2.740,00	
	Deterioro Acum. Valor de los Inventarios ³⁹		2.740,00
	RECONOCIMIENTO DE LA PERDIDA POR DETERIORO DEL VALOR DEL INVENTARIO		

En el caso de la reversión del deterioro sería de la siguiente manera

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
2012	- X -		
	Deterioro Acum. en el Valor de los Inventarios	2.500,00	
	<u>PATRIMONIO</u> Déficit Valoración de Patrimonio Neto		2.500,00
	REVALORIZACION DEL INVENTARIO		

³⁹El tratamiento contable del deterioro es únicamente de regulación; en el Estado de Situación Financiera disminuye el valor de los inventarios y en el Estado de Resultados afecta directamente al gasto.



CONCLUSIONES

- La Norma Internacional de Información Financiera permite la comparabilidad de los Estados Financieros con estándares internacionales.
- Aplicando los parámetros establecidos por la NIIF para Pymes los inventarios van a estar expresados a su Valor Razonable (Mercado).
- Los estados financieros reflejarán el menor costo de los inventarios entre su importe en libros y su precio de venta menos los costos de terminación y venta.
- Permitirá a los usuarios de la información tomar decisiones basadas en la realidad económica y financiera de la empresa.
- Los métodos de valoración de los inventarios se aplicarán de acuerdo a las necesidades específicas de la empresa o por la naturaleza de sus inventarios.

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



- El único sistema permitido por la NIIF para PYMES para la contabilización de los inventarios es el Sistema Perpetuo – Permanente, el mismo que consiste en que sus ajustes ya sean positivos o negativos se realizarán exclusivamente contra la cuenta inventarios.
- Los costos de adquisición se determinan después de descontar las rebajas o descuentos comerciales.
- El costo de transformación comprenderá los costos efectuados por concepto de Materia Prima, Mano de Obra y Costos Indirectos de Fabricación (Costos Directos e Indirectos)



RECOMENDACIONES

- El rubro tanto en Inventarios como el valor por concepto de deterioro de los mismos reflejados en los estados financieros deben reflejar la realidad de la empresa ó entidad y deben ser establecidos de acuerdo a estudios especializados.
- Hay que tener presente que si los inventarios sufren un deterioro por obsolescencia, daños o cambio tecnológico; se tienen que medir al menor costo entre su importe en libros y su valor neto realizable.
- La empresa debe llevar un control periódico de sus inventarios para que los ajustes respectivos se realicen en el momento en que ocurren los sucesos con el objetivo de que los estados financieros reflejen el valor real de los inventarios.
- El registro contable debe realizarse de acuerdo a lo establecido tanto en las Normas Internacionales de Información Financiera como lo expuesto por el Servicio de Rentas Internas para poder cumplir con estos organismos de control.
- En los tiempos de inflación la empresa ó entidad debe utilizar el método PROMEDIO ó PROMEDIO PONDERADO; se lo puede emplear cuando la empresa se desarrolla dentro de cualquier situación económica porque le permite mantener un precio global de los productos adquiridos con igual similitud y características tanto al principio ó al final del período.

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



ANEXOS

*Mayra Soledad Campoverde Pacheco
Adriana Fernanda Orellana Castillo*



BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

- CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB, NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES. UNITED KINGDOM, 2009.
- CERVERA. MERCEDES, GONZÁLES. ÁNGEL, ROMANO. JAVIER. CONTABILIDAD FINANCIERA (ADAPTADA AL NUEVO PGC), TERCERA EDICIÓN 2007.
- NUEVO PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007 (R.D. 1514/2007 DEL 16 DE NOVIEMBRE).
- CINIIF 1: CAMBIOS EN PASIVOS EXISTENTES POR DESMANTELAMIENTO, RESTAURACIÓN Y SIMILARES **CORPORACIÓN EDI-**



MATERIAL DIDÀCTICO

- ING ELIECER CAMPOS. MATERIAL OTORGADO EN EL XIII CURSO DE GRADUACIÓN DE CONTABILIDAD SUPERIOR Y AUDITORIA. MODULO III NIIF PARA PYMES EN LAS PRINCIPALES PARTIDAS DE ACTIVO.

PÁGINAS WEB

- <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Empresarios/costos.htm#Tiposdecostos>