

## ABSTRACT

The present thesis has as objective to present a theoretical and practical analysis on the NIIF FOR PYMES “INVENTORIES.”

The inventory is then an important piece in the accounting since it is fundamental to determine the real patrimonial situation of a company in a certain moment.

The physical inventories constitute a valuable tool since only for the control of the countable registration by means of the physical recount of the different goods, and their comparison with the data offered by the accounting, you can conclude that the information provided by this last one is correct.

For the development of our thesis we will base ourselves on the International Norms of Financial Information, International Norms of Accounting, The New Plan General Accountant for PYMES.

**Password:** PYMES, New Plan General Accountant, Inventories, Financial States.

## INDICE

### CAPITULO I

#### MARCO CONCEPTUAL

|   |    |
|---|----|
| 1.1 Pequeñas y Medianas Entidades .....                               | 11 |
| 1.2 Características .....   | 11 |
| 1.3 Clasificación.....  | 12 |
| 1.4 Ventajas y Desventajas que presentan las PYMES en el Ecuador..... | 13 |

### CAPITULO II

#### FUNDAMENTACION TEORICA

|  |    |
|--|----|
| 2.1 Inventarios.....   | 16 |
| 2.1.1 Definición.....  | 16 |
| 2.1.2 Objetivos.....   | 16 |
| 2.1.3 Clasificación.....   | 16 |
| 2.1.4 Medición de los Inventarios.....                             | 18 |
| 2.1.5 Costo de los Inventarios.....                                | 18 |
| 2.2 Sistema de Registro y Control de los Inventarios.....          | 18 |
| 2.2.1 Tipos de Sistemas de Registro.....                           | 18 |
| 2.2.2 Control de los Inventarios.....                              | 19 |
| 2.3 Registro Contable con el Sistema de Inventario Permanente..... | 20 |
| 2.4 Valoración de los Inventarios.....                             | 21 |
| 2.4.1 Valoración Inicial de las Existencias.....                   | 22 |
| 2.4.2 Valoración de las Existencias al cierre.....                 | 24 |

|   |    |
|---|----|
| 2.5 Distribución de los Costos Indirectos de Producción.....      | 25 |
| 2.6 Producción Conjunta y Subproductos.....                       | 27 |
| 2.6.1 Producción Conjunta.....                                    | 27 |
| 2.6.2 Producto Principal.....                                     | 27 |
| 2.6.3 Subproductos.....   | 27 |
| 2.7 Costos excluidos de los inventarios.....                      | 28 |
| 2.8 Costos de los Inventarios para un prestador de Servicios..... | 28 |
| 2.9 Deterioro de los Inventarios.....                             | 29 |
| 2.9.1 Pérdidas irreversibles de valor.....                        | 29 |
| 2.9.2 Pérdidas reversibles de valor.....                          | 30 |

### **CAPITULO III**

#### **PRESENTACION DE INVENTARIOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

|  |    |
|--|----|
| 3.1 Nueva estructura de los Estados Financieros en base a las NIIF.....        | 35 |
| 3.2 Cuentas que se utilizan en el tratamiento contable de los inventarios..... | 40 |

### **CAPITULO IV**

#### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

|                          |    |
|--------------------------|----|
| 4.1 Conclusiones.....    | 53 |
| 4.2 Recomendaciones..... | 54 |

# UNIVERSIDAD DE CUENCA



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

TEMA:

NIIF PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES): "INVENTARIOS".

Título de

Tesis previa a la obtención del

Contadora Pública Auditora

Autoras:

Bertha Judith Rivera Arce

Ruth Cecilia Vázquez Arce

Directora:

Eco. Elizabeth Tacuri

Cuenca – Ecuador

2009-2010

## **AGRADECIMIENTO**

Agradecemos a la Universidad de Cuenca y a todo su personal docente, por habernos escogido en su establecimiento y brindarnos sus conocimientos, queremos agradecer de manera especial a nuestra Directora de Tesis Eco. Elizabeth Tacuri, ya que nos a sabido guiar y dirigir correctamente.

### **DEDICATORIA**

Quiero dedicar esta tesis primeramente a Dios por haberme dado salud y vida, y en especial a mi madre, que con su amor y comprensión me permitió cumplir un sueño tan esperado, ya que a ella le debo todo.

Ruth Vázquez

## DEDICATORIA

Esta tesis le dedico de manera especial a  
mis padres ya que con su esfuerzo he  
logrado llegar a cumplir mi meta.  
Y en especial a Dios quien nos ilumina y  
nos da fuerza todos los días.

Bertha Rivera

## INTRODUCCIÓN

La actividad de un gran número de empresas (industriales, comerciales, constructoras, etc.) gira alrededor de las existencias adquiriendo una gran relevancia por ser el núcleo central de su negocio, de ahí la importancia que adquiere su correcta valoración. Además su repercusión es doble en las Cuentas Anuales, al incidir tanto en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias, a través de la variación de existencias, como en el Balance de Situación, dentro del activo corriente.

Nuestro objetivo es prescribir el tratamiento contable para los inventarios, además conceptos básicos de importancia que toda empresa deberá tener en cuenta de acuerdo a lo establecido en las siguientes normas: NIIF para PYMES sección 13, NIC 2.

Para ello nuestra tesis consta de cuatro capítulos:

Capítulo I: Pequeñas y Medianas Empresas, en este capítulo damos a conocer: concepto, características, clasificación, ventajas y desventajas de las PYMES.

Capítulo II: Fundamentación Teórica, en este capítulo se menciona: que son los Inventarios, Sistema de Registro y Control de los inventarios, Registro Contable según Sistema de Inventario Permanente, Valoración, Distribución de los Costos Indirectos, Producción Conjunta y Subproductos, Costos Excluidos, Costos de los inventarios para un prestador de Servicios, Técnicas de Medición, y Deterioro de los Inventarios.

Capítulo III: Presentación de Inventarios en los Estados Financieros; en este capítulo se indica la nueva estructura de los Estados Financieros en base a las NIIF y las cuentas que se utilizan en el tratamiento contable de los Inventarios.

Capítulo IV: Conclusiones y Recomendaciones, para un adecuado manejo de los Inventarios.



# CAPITULO I

## MARCO CONCEPTUAL:

### 1.1 Pequeñas y Medianas Entidades:

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.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si:

- (a) sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales), o
- (b) una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

### 1.2 Características

- “El capital es proporcionado por una o dos personas que establecen una sociedad.
- Los propios dueños dirigen la marcha de la empresa; su administración es empírica.
- Su número de trabajadores empleados en el negocio crece y va de 16 hasta 250 personas.
- Utilizan más maquinaria y equipo, aunque se sigan basando más en el trabajo que en el capital.

- Dominan y abastecen un mercado más amplio, aunque no necesariamente tiene que ser local o regional, ya que muchas veces llegan a producir para el mercado nacional e incluso para el mercado internacional.
- Está en proceso de crecimiento, la pequeña tiende a ser mediana y está aspira a ser grande.
- Obtienen algunas ventajas fiscales por parte del Estado que algunas veces las considera causantes menores dependiendo de sus ventas y utilidades.
- Su tamaño es pequeño o mediano en relación con las otras empresas que operan en el ramo.”<sup>1</sup>

### 1.3 Clasificación

#### Según la Unión Europea

La Unión Europea (UE) ha propuesto homogenizar los criterios de clasificación de sus empresas en base a dos elementos cuantitativos: número de empleados y volúmenes de ventas.

| CLASIFICACIÓN          | NUMERO EMPLEADOS          | VOLUMEN VENTAS                |
|------------------------|---------------------------|-------------------------------|
| <b>Microempresa</b>    | Menos de 10               | -----                         |
| <b>Pequeña Empresa</b> | Menos de 50               | 7 millones de Euros           |
| <b>Mediana Empresa</b> | Mayor a 49 y menos de 250 | menos de 40 millones de euros |

#### Según el Ecuador

<sup>1</sup> [www.gestiopolis.com](http://www.gestiopolis.com). características

- **“Microempresas:** emplean hasta 10 trabajadores, y su capital fijo (descontado edificios y terrenos) puede ir hasta 20 mil dólares.
- **Talleres artesanales:** se caracterizan por tener una labor manual, con no más de 20 operarios y un capital fijo de 27 mil dólares.
- **Pequeña Industria:** puede tener hasta 50 obreros.
- **Mediana Industria:** alberga de 50 a 99 obreros, y el capital fijo no debe sobrepasar de 120 mil dólares.
- **Grandes Empresas:** son aquellas que tienen más de 100 trabajadores y 120 mil dólares en activos fijos.”<sup>2</sup>

**Ubicación geográfica:** se da una gran concentración en las ciudades de mayor desarrollo; en Quito y Guayaquil se asientan el 77% de los establecimientos; en Azuay, Manabí y Tungurahua el 15%; y el 8% corresponde a 17 provincias.

## 1.5 Ventajas y desventajas que presentan las PYMES en el Ecuador

### Ventajas

- Principales generadoras de riqueza y empleo.
- Requiere menores costos de inversión.
- Es el factor clave para dinamizar la economía de regiones y provincias poco desarrolladas.
- Es el sector que mayormente utiliza insumos y materias primas nacionales.
- Tiene posibilidades de obtener nichos de exportación para bienes no tradicionales generados en el sector.
- Su alto valor agregado de la producción contribuye al reparto más equitativo del ingreso.
- Mantiene alta capacidad para proveer bienes y servicios a la gran industria.
- Es flexible para asociarse y enfrentar exigencias del mercado.

---

<sup>2</sup> www.aladi.org: Cámara de la pequeña industria de Pichincha, PONENCIA: Barrera Marco, clasificación.

## **Desventajas**

- Su tecnología no es muy avanzada.
- Baja calidad de la producción, ausencia de normas y altos costos.
- Mano de obra no calificada.
- Su producción se orienta más al mercado interno.
- Ausencia total de políticas y estrategias para el desarrollo del sector.
- Obsolescencia en su marco legal.

# CAPITULO II

## FUNDAMENTACION TEÓRICA

### 2.1 INVENTARIOS

#### 2.1.1 Definición

“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.
- (c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.”<sup>3</sup>

#### 2.1.2 Objetivos

##### De Operación:

- Utilización efectiva de los materiales, con una reducción en los costos de producción.
- Reducir pérdidas de materiales debido al deterioro.
- Evitar faltantes que paralicen las líneas de producción.
- Promover la organización efectiva de la entidad.
- Promover la efectividad del manejo de materiales.

##### De Productividad:

- Uso eficiente y efectivo de los materiales en el proceso.
- Minimizar la cantidad de materiales a ser empleados en el proceso.
- Disminuir el desperdicio y el reproceso.
- Maximizar el rendimiento (salida/entrada).

#### 2.1.3 Clasificación

---

<sup>3</sup> IASB, IASCF.: NIIF PARA LAS PYMES, 2009, sección 13, Definición de inventarios.

De acuerdo a las características de la empresa encontramos cinco tipos de inventarios.

#### **Inventario de Mercaderías:**

Constituyen todos aquellos bienes que pertenecen a la empresa comercial, los cuales los compran para luego venderlos sin ser modificados. En esta Cuenta se mostrarán todas las mercaderías disponibles para la Venta.

Las que tengan otras características y estén sujetas a condiciones particulares se deben mostrar en cuentas separadas, tales como las **mercaderías en tránsito** (las que han sido compradas y no recibidas aún), las **mercaderías en consignación** (aquellas que son propiedad de la empresa pero que han sido dadas a terceros en garantía de valor que ya ha sido recibido en efectivo u otros bienes).

#### **Inventario de Productos Terminados:**

Son aquellos bienes adquiridos por las empresas manufactureras, los cuales son transformados para ser vendidos como productos elaborados.

#### **Inventario de Productos en Proceso de Fabricación:**

Lo integran todos aquellos bienes adquiridos por las empresas manufactureras, los cuales se encuentran en proceso. Su cuantificación se hace por la cantidad de materiales, mano de obra y gastos de fabricación, aplicables a la fecha de cierre.

#### **Inventario de Materias Primas:**

Está constituido por todos los materiales con los que se elaboran los productos, pero que todavía no han recibido procesamiento.

#### **Inventario de Suministros de Fábrica:**

Son aquellos materiales con los que se elaboran los productos, pero que no pueden ser cuantificados de una manera exacta (Pintura, lija, clavos, lubricantes, etc.).



### **2.1.4 Medición de los Inventarios**

La entidad tiene que medir los inventarios al importe más bajo entre el costo y el precio estimado de venta menos los costos de terminación y venta. Por consiguiente, la entidad tiene que calcular el valor de los inventarios de acuerdo con los dos métodos y contabilizarlo de acuerdo con el más bajo.

Si los inventarios se deterioran, los inventarios se tienen que medir a su precio de venta menos los costos de terminación y venta (reconociendo la pérdida por deterioro).

### **2.1.5 Costo de los Inventarios**

Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra (precio de compra, transporte, descuentos en compras, devoluciones, etc.), costos de transformación (y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.

## **2.2 SISTEMAS DE REGISTRO Y CONTROL DE LOS INVENTARIOS**

### **2.2.1 Tipos de Sistemas de Registro**

Los sistemas de registro y control de inventarios son:

- a) Cuenta única especulativa
- b) Sistema de cuenta múltiple o inventario periódico
- c) Sistema de cuenta permanente o inventario perpetuo

Según las NIIF para las PYMES el sistema que se deberá aplicar es el Sistema de cuenta permanente o inventario perpetuo.

#### **Inventario Permanente:**

Por medio de este sistema la empresa conoce el valor de las mercaderías en existencia en cualquier momento, además el beneficio obtenido después de cada venta; sin necesidad de realizar un conteo físico, por que los movimientos de

compra y venta de mercaderías se registran directamente en el momento de realizar la transacción a su precio de costo.

Las empresas que adoptan este tipo de sistema deberán llevar un control adecuado de las mercaderías a través de las tarjetas denominadas "Kardex", en el cual se registra cada artículo que se compre o que se venda. La suma y la resta de todas las operaciones en un periodo dan como resultado el saldo final de mercaderías.

#### **Ventajas del Método:**

- ❖ Permite ejercer un eficaz control sobre bodega y los encargados de la custodia.
- ❖ Dificultosamente se podrá caer en el desabastecimiento o sobrecarga de stock.
- ❖ El saldo final se determina en cualquier momento, de manera contable.
- ❖ En cualquier instante, se puede conocer la utilidad bruta en ventas.

#### **Desventajas del Método:**

- ❖ Exige mayor inversión monetaria para su operación.
- ❖ No se puede aplicar en determinadas empresas que disponen de artículos masivos.

### **2.2.2 Control de Inventarios**

Los sistemas de inventarios mencionados anteriormente, incorporan un sistema de control para hacer frente a dos problemas importantes:

- a) Mantener un control adecuado sobre cada elemento del inventario.
- b) Asegurar que se mantengan unos registros adecuados de los tipos de materiales existentes y de sus cantidades.

#### **Funciones del control de inventarios**

Las principales funciones son:

1. Mantener un registro actualizado de las existencias.
2. Informar del nivel de existencias, para saber cuándo se debe hacer un pedido y cuánto se debe pedir de cada uno de los productos.
3. Notificar situaciones anormales, que pueden constituir síntomas de errores o de un mal funcionamiento del sistema.
4. Elaborar informes para la dirección y para los responsables de los inventarios.

### **2.3 REGISTRO CONTABLE CON EL SISTEMA DE INVENTARIO PERMANENTE**

Este sistema utiliza tres cuentas que son:

1. Mercaderías (Inventario de Mercaderías)
2. Ventas
3. Costo de Ventas

#### **1) Mercaderías**

“Esta cuenta estará en constante actividad, ya que cada instante mostrará el valor del inventario final.

Se debitará por el valor del inventario inicial, las compras brutas, más el valor de los fletes y transportes, seguros y embalajes en compras que se paguen para hacer efectiva la transacción.

Se acreditará por las ventas de mercaderías al precio de costo, por las devoluciones en compras (al costo), y por errores en facturación.

El saldo denota el valor del inventario final en un momento dado. Si funciona adecuadamente el sistema de control interno, este saldo deberá coincidir con la presencia física de artículos en bodega y con la sumatoria de los saldos de las tarjetas auxiliares Kárdex.”<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> SANCHEZ ZAPATA, Pedro: Contabilidad General, 4ta. Edición, Libros McGraw Hill, Mercaderías.

## 2) Ventas

“La venta es una transacción mercantil por medio de la cual ciertos bienes (mercaderías) se traspasan a la propiedad de otro, recibiendo a cambio una promesa de pago posterior o el equivalente en dinero, o la combinación de estos.

Esta cuenta se utilizará para reflejar las transacciones, con salida o entrega de los bienes objeto del tráfico de la empresa, tales como mercaderías y productos terminados, y, en su caso, productos en curso, subproductos y residuos, envases o embalajes. Deberá realizarse un abono en una cuenta denominada “Ventas de....” por el importe de la venta realizada. Se debitará por error en facturación, devoluciones en ventas y cierre del ejercicio económico, y se acreditará por la venta de artículos, al contado o a crédito. El saldo denota el valor de las ventas netas.”<sup>5</sup>

## 3) Costo de Ventas

“Cuenta de Resultados que anotará las ventas a precio de costo.

Se debitará por la determinación del valor de la venta al costo y se acreditará por las devoluciones en ventas, también al precio de costo. El saldo es el valor que representa el costo de ventas neto.

El sistema de inventario permanente o perpetuo según las NIIF para PYMES consiste en reflejar en cada operación el beneficio que se origina en ella. Es por ello que las compras no se llevan a compras, sino que van directamente a la cuenta de existencias (300). En las ventas por su parte, sólo reflejaremos como ingreso el beneficio (7009). Al final del ejercicio no habrá que regularizar, pues la cuenta de existencias nos refleja su saldo en todo momento.”<sup>6</sup>

## 2.4 VALORACIÓN DE LOS INVENTARIOS

---

<sup>5</sup> SANCHEZ ZAPATA, Pedro: Contabilidad General, 4ta. Edición, Libros McGraw Hill, Ventas.

<sup>6</sup> SANCHEZ ZAPATA, Pedro: Contabilidad General, 4ta. Edición, Libros McGraw Hill, Costo de ventas.

### 2.4.1 Valoración Inicial de las existencias

Los bienes comprendidos en existencias deben valorarse al precio de adquisición o al coste de producción:

#### 1. Precio de adquisición:

El precio de adquisición incluye:

Importe facturado por el vendedor, menos:

- Cualquier descuento, rebaja en el precio u otras partidas similares
- Intereses incorporados al nominal de los débitos, si bien se podrán incluir cuando la deuda tenga un vencimiento no superior a un año.

Y más:

- Impuestos indirectos no recuperables de la Hacienda Pública.
- Gastos adicionales hasta que se hallen ubicados para su venta, tales como transportes, aranceles de aduanas, seguros y otros directamente atribuibles a la adquisición.

Cualquier descuento que se pueda identificar con una determinada compra de existencias minorará su precio de adquisición.

#### Ejemplo:

Una empresa adquiere mercancías a un proveedor. En la factura figura un precio bruto de \$500, habiendo obtenido sobre el precio anterior un descuento comercial en factura de \$30, y un descuento por pronto pago de \$40. Además, la empresa que adquiere la mercancía se hace cargo del transporte que asciende a \$10.

¿Cuál es el coste de adquisición de estas mercancías?

Coste de adquisición =  $500 - 30 + 10 = \$480$

El descuento por pronto pago de \$40 es un ingreso financiero.

## 2. Coste de producción:

El coste de producción se determinará añadiendo al precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, los costes directamente imputables al producto. También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costes indirectamente imputables a los productos de que se trate, en la medida en que tales costes correspondan al periodo de fabricación, elaboración o construcción, en los que se haya incurrido al ubicarlos para su venta y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción

Los costos anteriormente mencionados se clasifican en:

**Costos directos:** Son aquellos que pueden identificarse, medirse y valorarse en los distintos productos.

**Costos indirectos:** Son los elementos que intervienen indirectamente en la producción de una unidad del producto, siendo difícil su cuantificación y en muchos casos muy costoso identificarlos.

Los costos indirectos de producción pueden ser **fijos o variables**. Son costos indirectos de producción **fijos** los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción tales como: la depreciación y mantenimiento de los edificios y Equipos de Fábrica. Son costos indirectos **variables** los que varían directamente o casi directamente, con el volumen de producción tales como: los materiales y mano de obra indirecta.

**Ejemplo:**

|                                    |         |                |
|------------------------------------|---------|----------------|
| Inventario Inicial Materia Prima   | 1000,00 |                |
| + Compras Netas Mat. Prima         | 1500,00 |                |
| = Materia Prima disponible         | 2500,00 |                |
| - Inventario final Materia Prima   | 400,00  |                |
| = Materia Prima utilizada          | 2100,00 |                |
| -Materia Prima Indirecta Utilizada | 200,00  |                |
| =Materia Prima directa Utilizada   |         | 1900,00        |
| + Mano de obra en proceso          |         | 1500,00        |
| + Gastos de Fabricación en Proceso |         | 670,00         |
| Materia Prima Indirecta            | 200,00  |                |
| Mano de Obra Indirecta             | 300,00  |                |
| Reparación de Maquinaria           | 50,00   |                |
| Energía Eléctrica                  | 80,00   |                |
| Depreciación                       | 40,00   |                |
| <b>COSTO DE PRODUCCION</b>         |         | <b>4070,00</b> |

#### 2.4.2 Valoración de las existencias al cierre

Si no se pueden identificar individualmente el precio de adquisición o coste de producción de las unidades de los bienes o se trata de productos de escaso valor,

habrá que aplicar algún criterio valorativo que permita asignar un coste concreto al producto que se vende.

La NIC 2 establece dos métodos para valorar las existencias, estos son **el método de precio o coste medio ponderado (PMP) o el método FIFO.**

#### **a) Precio Medio Ponderado**

La aplicación de este método supone que, tras cada compra o entrada, debe valorarse las existencias en almacén de acuerdo con el precio medio de las unidades que permanecen en él, ponderado por las cantidades de unidades de cada precio distinto.

#### **b) Método FIFO**

Este método recibe su nombre del acrónimo procedente de la expresión First In First Out (primera entrada primera salida). La aplicación de este método supone asumir que cada vez que se produce una salida de existencias la valoración de las primeras que entraron es la valoración de las primeras que salen. O dicho de otro modo, las existencias que no han salido permanecen con la valoración de las que se han comprado más recientemente.

## **2.5 DISTRIBUCION DE LOS COSTOS INDIRECTOS DE PRODUCCION**

Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación (costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como: Mano de Obra Directa, Materia Prima Directa; y a la vez los costos indirectos de producción variables o fijos), sobre la base de 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 periodos o temporadas en circunstancias normales,



teniendo en cuenta la pérdida de capacidad por las operaciones de mantenimiento.”<sup>7</sup>

El importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, debido a que los costos fijos son fijos en el total pero variables por unidad

### Ejemplo:

Costo Fijo Total: Arriendo \$500,00

| Volumen de Producción<br>Unidad | Costo Fijo Total | Costo Fijo por<br>Unidad |
|---------------------------------|------------------|--------------------------|
| 1                               | 500,00           | $500/1 = 500,00$         |
| 100                             | 500,00           | $500/100 = 5,00$         |

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

Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos en el periodo en que hayan sido incurridos.

Para una distribución razonable de los costos indirectos de producción se puede utilizar las siguientes bases:

- ❖ Número de Trabajadores
- ❖ Costo total de Mano de Obra
- ❖ Horas Máquinas
- ❖ Costos de los Materiales

<sup>7</sup> IASB, IASCF.: NIIF PARA LAS PYMES, 2009, sección 13, Capacidad Normal.

## 2.6 PRODUCCIÓN CONJUNTA Y SUBPRODUCTOS

“El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos.”<sup>8</sup>

### 2.6.1 Producción Conjunta:

“Son aquellas cuya elaboración es continua, por medio de uno o varios procesos, donde utilizando los mismos materiales, sueldos y salarios indirectos, para toda la producción surgen artículos de la misma u otra calidad, con características diferentes, independientemente de la voluntad de la empresa.”<sup>9</sup>

### 2.6.2 Producto Principal:

Son aquellos artículos cuya elaboración es la función esencial de la empresa, y por la cual fue creada.

### 2.6.3 Subproductos:

Son sobrantes que se obtienen en forma permanente y pueden destinarse a su venta directamente o en un proceso adicional, con la finalidad de obtener nuevos productos, los cuales no son el objeto principal de la empresa.

Cuando los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto no sean identificables por separado, una entidad los distribuirá entre los productos utilizando bases coherentes y racionales. Esta distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado relativo de cada producto, ya sea como producción en proceso o cuando se termine el proceso de producción.

Si los subproductos no tienen valor significativo puede utilizarse el valor neto realizable deduciendo esa cantidad del coste del producto principal.

---

<sup>8</sup> IASB, IASCF.: NIIF PARA LAS PYMES, 2009, Sección 13, Producción conjunta y subproductos.

<sup>9</sup> <http://cursocontaduría1.blogspot.com/.../costos-de-producción-conjunta-y-de-html.>; Producción Conjunta.

## 2.7. COSTOS EXCLUIDOS DE LOS INVENTARIOS

“Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios y reconocidos como gastos en el periodo en el que se incurren, los siguientes:

- (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 posterior.
- (c) Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
  
- (d) Costos de venta y/o financieros.”<sup>10</sup>

## 2.8 COSTO DE LOS INVENTARIOS PARA UN PRESTADOR DE SERVICIOS

Estos costos deben cumplir la condición básica de ser inventarios. Principalmente son mano de obra y otros costos del personal vinculado directamente a la prestación del servicio, incluyendo el personal de supervisión y los costos generales que sean atribuibles.

No se incluyen:

- Los costos de mano de obra y otros relacionados con las ventas y el personal de administración general, los cuales se reconocen como gastos en el período en el cual se incluyen.
- Los márgenes de utilidad o los costos generales no-atribuibles que a menudo se incluyen en los precios que con cargados por los prestadores de servicios.

---

<sup>10</sup> IASB, IASCF.: NIIF PARA LAS PYMES, 2009, Sección 13, Costos excluidos de los Inventarios.

## 2.9 DETERIO DE LOS INVENTARIOS

Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable.

Si una partida del inventario ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

El inventario de existencias puede experimentar pérdidas irreversibles y reversibles posteriores a su valoración inicial.

Como se indica el deterioro se da cuando los inventarios han sufrido una pérdida de valor por algún motivo, entonces estas pérdidas pueden tener carácter irreversible por ejemplo cuando se hayan deteriorado debido a las condiciones físicas o su destrucción, y de carácter reversible cuando este con el pasar del tiempo se pueden recuperar.

La aplicación de este concepto es evidente porque nos indica claramente que el valor de los inventarios puede o no ser recuperable, dependiendo en las situaciones en que se encuentren dichos inventarios. También nos permitirá determinar para cada caso el respectivo registro contable que se deberá realizar y a la vez nos indicará las afectaciones que producirá cada cuenta utilizada.

### 2.9.1 Pérdidas irreversibles de valor

“Son aquellas que tienen el carácter de definitivo. Es el caso, por ejemplo, del deterioro de las condiciones físicas o su destrucción. En este caso el registro contable de la pérdida se debe poner de manifiesto valorando el inventario en el momento de la regularización de las existencias, por el valor ya corregido por el deterioro.”<sup>11</sup>

#### **Ejemplo:**

---

<sup>11</sup> GARCÍA BERNAL, M.; VICO MARTÍNEZ, A.: Introducción a la contabilidad financiera. Editorial UDIMA, Unidad Didáctica 7, pág. 22, Pérdidas irreversibles de valor.

Una empresa que se dedica a la compraventa de objetos de porcelana, compra 25.000 jarrones a \$10 c/j (incluye IVA). Al ir almacenando se rompen 10 jarrones.

### Registro de la Compra

| CODIGO | CUENTA               | DEBE       | HABER      |
|--------|----------------------|------------|------------|
| 300    | Mercaderías          | 223.214,29 |            |
|        | Hacienda Pública IVA |            |            |
| 472    | Soportado            | 26.785,71  |            |
| 570    | Caja                 |            | 250.000,00 |

### Por el inventario de las existencias finales:

| CODIGO | CUENTA                      | DEBE       | HABER      |
|--------|-----------------------------|------------|------------|
| 300    | Mercaderías                 | 249.900,00 |            |
|        | Variación de existencias de |            |            |
| 610    | mercaderías                 |            | 249.900,00 |

## 2.9.2 Pérdidas reversibles de valor

### Dotación del deterioro

En algunos casos las existencias pueden sufrir pérdidas temporales de valor, es decir pérdidas de valor que puedan revertir con el tiempo. A ese tipo de pérdidas se les denomina reversibles.

El PGC establece que, cuando el valor neto realizable de las existencias sea inferior a su precio de adquisición o a su coste de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas reconociéndolas como un gasto en la cuenta de pérdidas y ganancias, al que denominaremos “Pérdidas por deterioro de existencias”, y simultáneamente reducir el valor de dichas existencias, abonando una cuenta compensadora de activo denominada “deterioro de valor de las existencias”.

**Valor Neto Realizable:** “El valor neto realizable de un activo es el importe que la empresa puede obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costos estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y de los productos en curso, los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.”<sup>12</sup>

**Ejemplo:**

La empresa “X” posee, al cierre del ejercicio 2010, 25000 unidades de mercaderías cuyo precio de adquisición es de \$38 c/u. El precio de venta para esas mercaderías es de \$44. Se prevé que los gastos de distribución y venta de c/u asciendan a \$8.

**Cálculos:**

Primero determinamos el Valor Neto Realizable

**Valor Neto Realizable:**  $44 - 8 = 36$

Luego comparamos el VNR con el precio de adquisición

**VNR = 36 < PA = 38**

Existe un deterioro de \$2 por unidad. El deterioro total del almacén será de 25000 unidades x \$2 = \$50.000

| CODIGO | CUENTA                                | DEBE      | HABER     |
|--------|---------------------------------------|-----------|-----------|
| 693    | Pérdida por deterioro de existencias  | 50.000,00 |           |
| 390    | Deterioro de valor de las existencias |           | 50.000,00 |

<sup>12</sup> GARCÍA BERNAL, M.; VICO MARTÍNEZ, A.: Introducción a la contabilidad financiera. Editorial UDIMA, Unidad Didáctica 7, pág. 23, Valor neto realizable.

## Reversión del deterioro

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.

Al cierre del ejercicio siguiente al que se ha dotado una pérdida por deterioro debe siempre anularse el deterioro computado en el anterior. Ello se realiza mediante la siguiente anotación.

### Ejemplo:

Siguiendo con el ejercicio anterior, se verifica que al cierre del ejercicio 2011, la empresa "X", posee 150.000 unidades de mercaderías en el almacén con un precio de adquisición de \$40 c/u. El precio de venta de esas mercaderías es de \$46. Se prevé que los gastos de distribución y venta de cada unidad, asciendan a 6.

### Cálculos:

Primero determinamos el Valor Neto Realizable

**Valor Neto Realizable:**  $46 - 6 = 40$

Luego comparamos el VNR con el precio de adquisición

**VNR = 40 < PA = 40**

No existe deterioro ya que  $40 = 40$ . Así pues, el deterioro registrado al cierre del ejercicio 2010 ha revertido y procede anularlo.

| <b>CODIGO</b> | <b>CUENTA</b>                          | <b>DEBE</b> | <b>HABER</b> |
|---------------|--|-------------|--------------|
| 390           | Deterioro de valor de las existencias  | 50.000,00   |              |
| 793           | Reversión del deterioro de existencias |             | 50.000,00    |



# CAPITULO III

## **PRESENTACIÓN DE INVENTARIOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

### **INTRODUCCIÓN**

El PGC de PYMES lo podrán aplicar todas las empresas, cualquiera que sea su forma jurídica, individual o societaria, que puedan formular sus cuentas anuales empleando los modelos abreviados de balance, estado de cambios en el patrimonio neto y memoria, debiendo registrar sus operaciones atendiendo a las circunstancias previsibles, efectuando, en su caso y al menos al cierre del ejercicio, los ajustes que procedan; en forma continuada durante un plazo mínimo de tres años, salvo que la empresa, por dejar de estar incluida en el ámbito de aplicación del PGC de PYMES, tuviera que aplicar obligatoriamente el PGC.

El PGC de PYMES hace referencia a contenidos relativos a operaciones que realizan con carácter general las pequeñas y medianas empresas, habiéndose simplificado en él ciertos criterios de registro, valoración e información a incluir en la memoria.

La Estructuración de los nuevos Estados Financieros para las pequeñas y medianas empresas está conformada por cuentas del PGC de PYMES, en el cual se incluyó dos nuevos grupos: Grupo 8 “Gastos Imputados al patrimonio neto”, y Grupo 9 “Ingresos Imputados al Patrimonio Neto”. Cabe recalcar que en la estructuración del nuevo PGC de PYMES con respecto al PGC ciertas cuentas se han modificado.

### **3.1 NUEVA ESTRUCTURA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN BASE A LAS NIIF**

El Plan General Contable para las pequeñas y medianas empresas está estructurado de nuevos grupos, el cual se tomará en cuenta para la estructura de los Estados Financieros en base a las NIIF.

### **Estructura del PGC para PYMES**

Los grupos del 1 al 5, corresponden a Cuentas de Balance. Estas representan elementos patrimoniales de activo, pasivo y patrimonio neto, y como su propio nombre indica, aparecerán en el balance.

**Grupo 1. Financiación Básica:** Reúne cuentas representativas de los recursos propios y los pasivos exigibles a largo plazo.

**Grupo 2. Inmovilizado:** Agrupa las cuentas que designan activos que presentan un carácter permanente o a largo plazo en la empresa.

**Grupo 3. Existencias:** Estas cuentas hacen referencia a los stocks que la empresa tiene para vender, transformar o consumir en su proceso de producción o de prestación de servicios.

**Grupo 4. Acreedores y Deudores por operaciones comerciales:** Reúne instrumentos financieros y cuentas de activo y pasivo que tengan su origen en operaciones comerciales de la empresa, cualquiera que sea su plazo de vencimiento.

**Grupo 5. Cuentas Financieras:** Instrumentos financieros por operaciones no comerciales a corto plazo y medios líquidos disponibles.

Los grupos 6 y 7, corresponden a las cuentas de gestión, con incidencia en la determinación del resultado.

**Grupo 6.** Compras y Gastos

**Grupo 7.** Ventas e Ingresos

Las cuentas con imputación directa al patrimonio neto corresponden al grupo 8 y 9.

**Grupo 8.** Gastos imputados al patrimonio neto

**Grupo 9.** Ingresos imputados al patrimonio neto

La nueva presentación del balance de situación, el de pérdidas y ganancias y flujo de efectivo en las que intervienen las cuentas relacionadas con los inventarios, se presenta a continuación.

**EMPRESA "XY"**  
**BALANCE DE SITUACIÓN**  
**EJERCICIO DEL 1 / 01 AL 31 / 12 DE 2010**

**ACTIVO**

**B) ACTIVO CORRIENTE**

**II. Existencias**

1. Comerciales
2. Materias Primas y otros Aprovisionamientos
3. Productos en Curso
4. Productos Terminados
5. Subproductos, residuos y materiales recuperados
6. Anticipos a Proveedores

**III. Deudores Comerciales y otras cuentas a Cobrar**

1. Clientes por ventas y prestaciones de servicios
2. Clientes, empresas del grupo y asociadas
3. Deudores varios
4. Activos por Impuesto Corriente
5. Otros créditos con la Administración Pública

**PASIVO**

**C) PASIVO CORRIENTE**

**V. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar**

1. Proveedores
2. Proveedores, empresas del grupo y asociadas
3. Acreedores varios
4. Pasivos por impuesto corriente
5. Otras deudas con las Administraciones Públicas
6. Anticipos de Clientes

**EMPRESA "XY"**  
**CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010**

**A) OPERACIONES CONTINUADAS**

**1. Importe Neto de la cifra de negocios**

- a) Ventas de Mercaderías
- b) Prestaciones de servicios

**2. Variación de existencias de productos terminados y en curso**

**4. Aprovisionamientos**

- a) Consumo de Mercaderías
- b) Consumo de materias primas y otras materias consumibles
- c) Trabajos realizados por otras empresas
- d) Deterioro de mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos

**EMPRESA "XY"**  
**ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2010**

**A) ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO DE LAS  
ACTIVIDADES DE EXPLOTACIÓN**

**3. Cambios en el Capital Corriente**

- a) Existencias (+/-)
- b) Deudores y otras cuentas a cobrar (+/-)
- c) Acreedores y otras cuentas a pagar (+/-)

## NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

**Nota 1.** El valor de ventas netas de mercaderías se obtiene del valor de ventas de mercaderías deduciendo los descuentos y devoluciones de ventas.

**Nota 2.** Para determinar el valor de Consumo de mercaderías debemos deducir del valor de compras de mercaderías los descuentos sobre compras, Rappels por compras y a ese valor le sumamos la variación de existencias de mercaderías.

**Nota 3.** La diferencia entre las existencias iniciales y finales nos da como resultado la variación de existencias.

**Nota 4.** El coste de ventas se obtiene con el valor de las compras netas más variación de existencias.

**Nota 5.** Los deterioros de existencias compensan las dotaciones y las reversiones.

**Nota 6.** En el subgrupo “Activos por impuestos corrientes” se detallará el valor de las Retenciones que se realizan a los clientes.

**Nota 7.** En el subgrupo “Otros Créditos con las Administraciones Públicas” se detalla el valor del IVA soportado.

**Nota 8.** En el subgrupo “Pasivos por impuestos corrientes” se detallará el valor de las Retenciones que realizan los proveedores.

**Nota 9.** En el subgrupo “Otras Deudas con las Administraciones Públicas” se detallará el valor del IVA repercutido.

## **3.2 CUENTAS QUE SE UTILIZAN EN EL TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS INVENTARIOS**

A continuación detallaremos el movimiento de cada una de las cuentas que se utilizan en el tratamiento contable de los inventarios:

### **30 Comerciales**

Bienes adquiridos por la empresa y destinados a la venta sin transformación.

Las cuentas 300/309 figurarán en el activo corriente del balance; solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 610.

Se cargarán por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 610.

Si las mercaderías en camino son propiedad de la empresa, según las condiciones del contrato, figurarán como existencias al cierre del ejercicio en las respectivas cuentas del subgrupo 30.

Esta regla se aplicará igualmente cuando se encuentren en camino productos, materias, etc., incluidos en los subgrupos siguientes.

### **31 Materias primas**

Las que, mediante elaboración o transformación, se destinan a formar parte de los productos fabricados.

Las cuentas 310/319 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309.

### **32 Otros Aprovisionamientos**

Dentro de este subgrupo tenemos las siguientes cuentas:

### **320 Elementos y conjuntos incorporables**

Los fabricados normalmente fuera de la empresa y adquiridos por ésta para incorporarlos a su producción sin someterlos a transformación.

### **321 Combustibles**

Materias energéticas susceptibles de almacenamiento.

### **322 Repuestos**

Piezas destinadas a ser montadas en instalaciones, equipos o máquinas en sustitución de otras semejantes.

Se incluirán en esta cuenta las que tengan un ciclo de almacenamiento inferior a un año.

### **325 Materiales diversos**

Otras materias de consumo que no han de incorporarse al producto fabricado.

### **326 Embalajes**

Cubiertas o envolturas, generalmente irrecuperables, destinadas a resguardar productos o mercaderías que han de transportarse.

### **327 Envases**

Recipientes o vasijas, normalmente destinadas a la venta juntamente con el producto que contienen.

### **328 Material de oficina**



El destinado a la finalidad que indica su denominación, salvo que la empresa opte por considerar que el material de oficina adquirido durante el ejercicio es objeto de consumo en el mismo.

Las cuentas 320/329 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 300/309

### **33 Productos en curso**

Bienes o servicios que se encuentran en fase de formación o transformación en un centro de actividad al cierre del ejercicio y que no deban registrarse en las cuentas de los subgrupos 34 ó 36.

Las cuentas 330/339 figurarán en el activo corriente del balance; solamente funcionarán con motivo del cierre del ejercicio.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonarán, al cierre del ejercicio, por el importe del inventario de existencias iniciales, con cargo a la cuenta 710.
- b) Se cargarán por el importe del inventario de existencias de final del ejercicio que se cierra, con abono a la cuenta 710.

### **34 Productos Semiterminados**

Los fabricados por la empresa y no destinados normalmente a su venta hasta tanto sean objeto de elaboración, incorporación o transformación posterior.

Las cuentas 340/349 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

### **36 Subproductos, residuos y materiales recuperados**

#### **Subproductos:**

Los de carácter secundario o accesorio de la fabricación principal.

**Residuos:**

Los obtenidos inevitablemente y al mismo tiempo que los productos o subproductos, siempre que tengan valor intrínseco y puedan ser utilizados o vendidos.

**Materiales recuperados:**

Los que, por tener valor intrínseco entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizados en el proceso productivo.

Las cuentas 360/369 figurarán en el activo corriente del balance y su movimiento es análogo al señalado para las cuentas 330/339.

**39 Deterioro de valor de las existencias**

Expresión contable de pérdidas reversibles que se ponen de manifiesto con motivo del inventario de existencias de cierre de ejercicio.

Las cuentas de este subgrupo figurarán en el activo corriente del balance minorando la partida en la que figure el correspondiente elemento patrimonial.

Se abonarán por la estimación del deterioro que se realice en el ejercicio que se cierra, con cargo a la cuenta 693.

Se cargarán por la estimación del deterioro efectuado al cierre del ejercicio precedente, con abono a la cuenta 793.

**391 Deterioro de valor de las materias primas**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 39.

**407. Anticipos a proveedores**

Entregas a proveedores, normalmente en efectivo, en concepto de «a cuenta» de suministros futuros.

Cuando estas entregas se efectúen a empresas del grupo, multigrupo, asociadas u otras partes vinculadas deberán desarrollarse las cuentas de tres cifras correspondientes. Figurará en el activo corriente del balance en el epígrafe «Existencias».

Con carácter general, su movimiento es el siguiente:

- a) Se cargará por las entregas de efectivo a los proveedores, con abono a cuentas del subgrupo 57.
- b) Se abonará por las remesas de mercaderías u otros bienes recibidos de proveedores «a conformidad», con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 60.

### **60 Compras:**

Las cuentas del subgrupo 60 se adaptarán por las empresas a las características de las operaciones que realizan, con la denominación específica que a estas corresponda.

600/601/602/607 Compras de... Aprovechamiento de la empresa de bienes incluidos en los subgrupos 30, 31 y 32.

Comprende también los trabajos que, formando parte del proceso de producción propia, se encarguen a otras empresas.

Los proveedores o a su puesta en camino si las mercaderías y bienes se transportasen por Estas cuentas se cargarán por el importe de las compras, a la recepción de las remesas de cuenta de la empresa, con abono a cuentas del subgrupo 40 ó 57.

En particular, la cuenta 607 se cargará a la recepción de los trabajos encargados a otras empresas.

### **601 Compras de materias primas**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 600.

### **602 Compras de otros aprovisionamientos**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 60

### **606 Descuentos sobre compras por pronto pago**

Descuentos y asimilados que le concedan a la empresa sus proveedores, por pronto pago, no incluidos en factura.

Se abonará por los descuentos y asimilados concedidos, con cargo, generalmente, a cuentas del subgrupo 40.

Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

### **608 Devoluciones de compras y operaciones similares**

Remesas devueltas a proveedores, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido.

En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la recepción de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

- a) Se abonará por el importe de las compras que se devuelvan y, en su caso, por los descuentos y similares obtenidos, con cargo a cuentas del subgrupo 40 ó 57.
- b) Se cargará por el saldo al cierre de ejercicio, con abono a la cuenta 129.

### **609 "Rappels" por compras**

Descuentos y similares que se basen en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Se abonará por los "rappels" que correspondan a la empresa, concedidos por los proveedores, con cargo a cuentas del subgrupo 40 ó 57.

Se cargará por el saldo al cierre del ejercicio, con abono a la cuenta 129.

### **61 Variación de existencias**

Cuentas destinadas a registrar, al cierre de ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales, correspondientes a los subgrupos 30, 31 y 32 (mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos).

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 30, 31 y 32.

El saldo que resulte en estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

### **611 Variación de existencias de materias primas**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 61.

### **612 Variación de existencias de otros aprovisionamientos**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 61.

### **693 Pérdidas por deterioro de existencias**

Corrección valorativa, realizada al cierre del ejercicio, por el deterioro de carácter reversible en las existencias.

Se cargará por el importe del deterioro estimado, con abono a cuentas del subgrupo 39 o a la cuenta 599.

**70 Ventas de mercaderías, de producción propia, de servicios, etc.**

Las cuentas del subgrupo 70 se adaptarán por las empresas a las características de las operaciones que realizan, con la denominación específica que a éstas corresponda.

Se abonarán por el importe de las ventas con cargo a las cuentas del subgrupo 43 ó 57.

**706 Descuentos sobre ventas por pronto pago**

Descuentos y asimilados que conceda la empresa a sus clientes, por pronto pago, no incluidos en factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los descuentos y asimilados concedidos, con abono, generalmente, a cuentas del subgrupo 43.

b) Se abonará por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129.

**708 Devoluciones de ventas y operaciones similares**

Remesas devueltas por clientes, normalmente por incumplimiento de las condiciones del pedido.

En esta cuenta se contabilizarán también los descuentos y similares originados por la misma causa, que sean posteriores a la emisión de la factura.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por el importe de las ventas de vueltas por clientes y, en su caso, por los descuentos y similares concedidos, con abono a las cuentas de los subgrupos 43 ó 57 que correspondan.

b) Se abonará por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129

### **709 "Rappels" sobre ventas**

Descuentos y similares que se basan en haber alcanzado un determinado volumen de pedidos.

Su movimiento es el siguiente:

a) Se cargará por los "rappels" que correspondan o sean concedidos a los clientes, con abono a las cuentas de los subgrupos 43 ó 57 que correspondan.

b) Se abonará por el saldo al cierre de ejercicio, con cargo a la cuenta 129.

### **71 Variación de existencias**

710/713 Variación de existencias de ...Cuentas destinadas a registrar, al cierre del ejercicio, las variaciones entre las existencias finales y las iniciales correspondientes a los subgrupos 33, 34, 35 y 36 (productos en curso, productos semiterminados, productos terminados y subproductos, residuos y materiales recuperados).

Su movimiento es el siguiente:

Se cargarán por el importe de las existencias iniciales y se abonarán por el de las existencias finales, con abono y cargo, respectivamente, a cuentas de los subgrupos 33, 34, 35 y 36.

El saldo que resulte de estas cuentas se cargará o abonará, según los casos, a la cuenta 129.

### **710 Variación de existencias de productos en curso**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 71

### **711 Variación de existencias de productos semiterminados**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 71

### **713 Variación de existencias de subproductos, residuos y materiales recuperados**

La definición y relaciones contables de esta cuenta están detalladas en la 71

### **793 Reversión del deterioro de existencias**

Importe de la corrección por deterioro existente al cierre del ejercicio anterior.

Se abonará, al cierre del ejercicio, por el deterioro contabilizado en el ejercicio precedente, con cargo a cuentas del subgrupo 39.

### **477 Hacienda Pública, IVA repercutido**

IVA devengado con motivo de la entrega de bienes o de la prestación de servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal.

Se abonará:

a) Por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto, con cargo a cuentas de deudores o clientes de los grupos 2, 4 ó 5 o a cuentas del subgrupo 57.

En los casos de cambio de afectación de bienes, con cargo a la cuenta 472 y a la cuenta del activo de que se trate.

b) Por el importe del IVA repercutido cuando se devengue el impuesto, en el caso de retirada de bienes de inversión o de bienes del activo corriente con destino al patrimonio personal del titular de la explotación o al consumo final del mismo, con cargo a la cuenta 550.

Se cargará:



a) Por el importe del IVA soportado deducible que se compense en la declaración liquidación del período de liquidación, con abono a la cuenta 472.

Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 477, el importe del mismo se abonará a la cuenta 4750.

Se abonará o se cargará, con cargo o abono a cuentas de los grupos 2, 4 ó 5, por el importe del IVA repercutido que corresponda en los casos de alteraciones de precios posteriores al momento en que se hubieren realizado las operaciones gravadas o cuando éstas quedaren sin efecto total o parcialmente o cuando deba reducirse la base imponible en virtud de descuentos y bonificaciones otorgados después del devengo del impuesto.

#### **472 Hacienda Pública, IVA soportado**

IVA devengado con motivo de la adquisición de bienes y servicios y de otras operaciones comprendidas en el texto legal, que tenga carácter deducible.

Se cargará:

a) Por el importe del IVA deducible cuando se devengue el impuesto, con abono a cuentas de acreedores o proveedores de los grupos 1, 4 ó 5 o a cuentas del subgrupo 57.

En los casos de cambio de afectación de bienes, con abono a la cuenta 477.

b) Por las diferencias positivas que resulten en el IVA deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del activo corriente o de bienes de inversión al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata, con abono a la cuenta 639.

Se abonará:

a) Por el importe del IVA deducible que se compensa en la declaración-liquidación del período de liquidación, con cargo a la cuenta 477.

Si después de formulado este asiento subsistiera saldo en la cuenta 472, el importe del mismo se cargará a la cuenta 4700.

b) Por las diferencias negativas que resulten en el IVA deducible correspondiente a operaciones de bienes o servicios del activo corriente o de bienes de inversión al practicarse las regularizaciones previstas en la Regla de Prorrata, con cargo a la cuenta 634.

Se cargará o se abonará, con abono o cargo a cuentas de los grupos 1, 2, 4 ó 5, por el importe del IVA deducible que corresponda en los casos de alteraciones de precios posteriores al momento en que se hubieren realizado las operaciones gravadas, o cuando éstas quedaren sin efecto total o parcialmente, o cuando deba reducirse la base imponible en virtud de descuentos y bonificaciones otorgadas después del devengo del impuesto.

# CAPITULO IV

## CONCLUSIONES

Al finalizar el desarrollo de esta tesis, hemos concluido que el manejo y control de los inventarios es un tema no muy complejo, debido a que las normas mencionadas anteriormente nos indican cómo llevarlas a cabo. También es un tema de importancia, puesto que constituye la base principal que toda empresa debe poseer para que pueda operar en el mercado satisfaciendo las necesidades de sus clientes.

A demás podemos decir que estas normas facilitan el registro contable de los inventarios, ya que existen dos métodos recomendables para su respectiva valoración, mediante el cual cada empresa determinará que método será el más adecuado para obtener el rendimiento que espera cada empresa.

## RECOMENDACIONES

Concluido nuestro tema nuestras recomendaciones son las siguientes:

- Utilizar el sistema de inventario permanente, ya que mediante este sistema las empresas podrán determinar el beneficio obtenido después de cada venta; sin necesidad de realizar un conteo físico.
- Registrar los movimientos de compra y venta de mercaderías en las tarjetas de control denominadas “KARDEX”, a su precio de costo.
- Para la valoración de los inventarios adoptar el método FIFO, porque para las empresas sería beneficioso por el hecho de que las primeras mercaderías que existan puedan ser las primeras en ser vendidas y así sucesivamente.
- Determinar al final del ejercicio, sí las mercaderías almacenadas por la empresa presentan alguna pérdida de valor y al mismo tiempo identificar si se refiere a una pérdida reversible o irreversible.

## BIBLIOGRAFÍA

### LIBROS

- Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES.

Publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Derechos de reproducción de la traducción al español son de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), 2009, Sección 13.

- Introducción a la Contabilidad Financiera.

GARCIA BENAÚ, M.; VICO MARTÍNEZ, A.: Introducción a la Contabilidad Financiera. Editorial UDIMA, unidad didáctica 7.

- CERVERA OLIVER, M.; GONZÁLEZ GARCÍA, Á. y ROMANO APAARICIO, J.: Contabilidad Financiera (adoptada al Nuevo PGC). 3.<sup>a</sup> edición. Editorial CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos), unidad 12.
- ZAPATA SANCHEZ, P.: Contabilidad General, 4.ª edición. Libros McGraw Hill.

### INTERNET

- [www.Gestiopolis.com](http://www.Gestiopolis.com)
- <http://peoi.s483.sureserver.com/Courses/Coursessp/ac/ac10.html>
- [www.google.com](http://www.google.com)
- [www.areadepymes.com](http://www.areadepymes.com)
- [www.finanplan.com](http://www.finanplan.com)
- [www.Contabilidad.tk](http://www.Contabilidad.tk)
- <http://cursocontaduria1.blogspot.com>
- [www.aladi.org](http://www.aladi.org)

# ANEXOS

**UNIVERSIDAD DE CUENCA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
Y ADMINISTRATIVAS**

**DEPARTAMENTO DE  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TESIS DE CURSO DE GRADUACIÓN**

**TEMA**

NIIF PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (PYMES): "INVENTARIOS".

**DIRECTORA**

ECO. ELIZABETH TACURI

**INTEGRANTES**

BERTHA RIVERA

RUTH VAZQUEZ





## DISEÑO DE TESIS

### 1. TITULO DE TESIS:

NIIF para pequeñas y medianas empresas (PYMES): “Inventarios”.

### 2. ANTECEDENTES:

Las NIIF aparecen como consecuencia del Comercio Internacional mediante la Globalización de la Economía, en la cual intervienen la práctica de Importación y Exportación de Bienes y Servicios, los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros promoviendo así el cambio fundamental hacia la practica internacional de los negocios.

Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros de información general es por ello que establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros anteriormente mencionados.

Debido al desarrollo económico y a la globalización, la Unión Europea se enfrenta a la decisión de adaptar los estándares internacionales de contabilidad el cual busca eliminar las incompatibilidades entre las NIIF con las directivas para que sean acordes al marco europeo, se regula la Auditoria, se modifica el Código del Comercio y el Plan General de Contabilidad.

Según el IASB, las PYMES están diseñadas con el objetivo de mostrar la imagen fiel de las entidades, es decir su situación financiera actual y futura, es por ello que las Normas Contables para las PYMES serán las mismas normas empleadas por las NIIF en general.

Hemos decidido realizar este tema puesto que las NIIF para PYMES son un nuevo cuerpo normativo que deberá aplicarse obligatoriamente a partir del año 2010, permitiéndonos de esta manera ayudar a las pequeñas y medianas empresas para que puedan cumplir con esta disposición en cuanto se refiera la norma “Inventarios” y le permita presentar estados financieros que puedan ser

comparados con estados financieros de otras empresas a nivel nacional e internacional, dependiendo de la magnitud y actividad económica que esta realice.

Por lo tanto, nuestro tema seleccionado nos permitirá dar a conocer la importancia sobre la aplicación que tiene esta norma para dichas instituciones, así como también la demostración sobre los diferentes tratamientos contables de inventarios.

Cabe recalcar que el desarrollo de este proyecto proporcionará información suficiente que servirá como consulta bibliográfica para docentes, alumnos y otras personas interesadas, así como también para futuros proyectos de investigación.

### **3. MARCO CONCEPTUAL:**

#### **PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS (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.

Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si:

- (a) sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales),  
o
- (b) una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las

cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

### **NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC)**

Son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los Estados Financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos Estados. Las NIC no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre de acuerdo a sus experiencias comerciales ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las NIC son emitidas por el IASB (Internacional Accounting Standards Board).

### **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF's)**

Las Normas Internacionales de información Financiera (NIIF's), son un conjunto de normas que se están implementando a nivel mundial con el propósito de que los usuarios de los Estados Financieros puedan comparar los mismos con estados financieros de otras empresas ya sea a nivel nacional o internacional, dependiendo de la actividad y magnitud de las empresas sujetas a la comparación, logrando de esta manera tomar las mejores decisiones.

### **INVENTARIOS:**

Son activos:

- mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones.
- en proceso de producción con vistas a esa venta.

- en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Como se menciona, los inventarios continuamente se renuevan, ya que se venden o se consumen para la realización de la producción, o bien se hallan en curso de producción. Por lo tanto forman parte del activo corriente del Balance General.

Al aplicar esta definición al tema nos permitirá determinar con absoluta claridad el concepto de existencias y las clases que distinguen el Plan General Contable y el Plan General Contable para PYMES, y a la vez comprender los registros contables que se derivan de las operaciones relacionadas con las existencias.

## **METODOS DE VALORACIÓN:**

### **Valoración al Cierre:**

Cuando se trate de asignar valor a los bienes concretos que forman parte de un inventario de bienes intercambiables entre sí, se adoptará con carácter general el método del precio medio o coste promedio ponderado.

El método FIFO es aceptable y puede adaptarse si la empresa lo considerase más conveniente para su gestión.

Se utilizará un único método de asignación de valor para todas las existencias que tengan una naturaleza y usos similares.

### **Valoración Inicial:**

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

Como se menciona anteriormente existen diferentes métodos de valoración de inventarios, cada uno con sus respectivas formas de cálculos.

Estas definiciones se aplican de tal manera que nos permitirán conocer los diferentes efectos que se produce en las cuentas: Ingresos por Ventas, Costo de Ventas y Resultados, para poder determinar cuál sería el método apropiado que cada empresa debería aplicar.

### **DETERIORO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS:**

Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable.

Si una partida del inventario ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

El inventario de existencias puede experimentar pérdidas irreversibles y reversibles posteriores a su valoración inicial.

Como se indica el deterioro se da cuando los inventarios han sufrido una pérdida de valor por algún motivo, entonces estas pérdidas pueden tener carácter irreversible por ejemplo cuando se hayan deteriorado debido a las condiciones físicas o su destrucción, y de carácter reversible cuando este con el pasar del tiempo se pueden recuperar.

La aplicación de este concepto es evidente porque nos indica claramente que el valor de los inventarios puede o no ser recuperable, dependiendo en las situaciones en que se encuentren dichos inventarios. También nos permitirá determinar para cada caso el respectivo registro contable que se deberá realizar y a la vez nos indicará las afectaciones que producirá cada cuenta utilizada.

### **4. OBJETIVOS:**

**Objetivo General:**

Presentar un análisis teórico y aplicación práctica sobre la Norma Internacional de Información Financiera para las pequeñas y medianas empresas (PYMES) “Inventarios”.

**Objetivos Específicos:**

1. Analizar las características e importancia del marco conceptual de las PYMES.
2. Aplicar la disposición de la NIIF para PYMES “Inventarios”.
3. Conocer nueva presentación en los Estados Financieros.

**5. HIPOTESIS:**

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas, proporcionará a sus Estados Financieros relevancia, consistencia, confiabilidad y comparabilidad.

**6. METODOLOGIA:**

Para el desarrollo del presente proyecto, aplicaremos técnicas de investigación como son: revisión bibliográfica y consulta con expertos.

**Revisión bibliográfica:** Principalmente nos basaremos en las Normas Internacionales de Información Financiera, Normas Internacionales de Contabilidad, como también el medio digital como son las consultas en Internet.

**Consulta con Expertos:** Contaremos con la ayuda de nuestra Directora de Tesis, puesto que es una persona experta en el campo de la Contabilidad, la cual nos proporcionará una guía para la aplicación de esta norma.

**7. ESQUEMA TENTATIVO DEL INFORME:****INTRODUCCION****CAPITULO I**

## PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

1.1 Concepto

1.2 Características

1.3 Clasificación

1.4 Ventajas y desventajas de las PYMES

## **CAPITULO II**

### FUNDAMENTACION TEORICA

2.1 Inventarios

2.2 Sistemas de Registro y Control de los Inventarios

2.3 Registro Contable según el Sistema inventario permanente

2.4 Valoración de los Inventarios

2.5 Distribución de los Costos Indirectos de Producción

2.6 Producción Conjunta y Subproductos

2.7 Costos excluidos de los inventarios

2.8 Costos de los Inventarios para un prestador de Servicios

2.9 Deterioro de los Inventarios

## **CAPITULO III**

### PRESENTACION DE INVENTARIOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

3.1 Nueva estructura de los Estados Financieros en base a las NIIF

3.2 Cuentas que se utilizan en el tratamiento contable de los inventarios

## **CAPITULO IV**

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES



4.1 Conclusiones

4.2 Recomendaciones

## **8. VARIABLES:**

### **Variable Independiente:**

Aplicar NIIF para PYMES: “Inventarios”.

### **Variable Dependiente:**

Presentación de Estados Financieros en base a las NIIF.

## **9. BIBLIOGRAFIA:**

### **LIBROS:**

- Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES.  
Publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Derechos de reproducción de la traducción al español son de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), 2009, Sección 13.
- Introducción a la Contabilidad Financiera.  
GARCIA BENAÚ, M.; VICO MARTÍNEZ, A.: Introducción a la Contabilidad Financiera. Editorial UDIMA, unidad didáctica 7.
- CERVERA OLIVER, M.; GONZÁLEZ GARCÍA, Á. y ROMANO APAARICIO, J.: Contabilidad Financiera (adoptada al Nuevo PGC). 3.<sup>a</sup> edición. Editorial CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos), unidad 12.
- ZAPATA SANCHEZ, P.: Contabilidad General, 4.ª edición. Libros McGraw Hill.

### **INTERNET:**

- [www.Gestiopolis.com](http://www.Gestiopolis.com)
- <http://peoi.s483.sureserver.com/Courses/Coursessp/ac/ac10.html>
- [www.google.com](http://www.google.com)

- [www.areadepymes.com](http://www.areadepymes.com)
- [www.finanplan.com](http://www.finanplan.com)
- [www.Contabilidad.tk](http://www.Contabilidad.tk)
- <http://cursocontaduria1.blogspot.com>
- [www.aladi.org](http://www.aladi.org)