

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**"PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA
VALUACIÓN DE INVENTARIOS APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL
DE CONTABILIDAD No. 2 EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE ALIMENTOS
PARA COMIDA RÁPIDA"**

LESTER ELADIO RAMÍREZ RODAS

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

GUATEMALA, MAYO DE 2010

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE AUDITORÍA

"PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA
VALUACIÓN DE INVENTARIOS APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL
DE CONTABILIDAD No. 2 EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE ALIMENTOS
PARA COMIDA RÁPIDA"

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

LESTER ELADIO RAMÍREZ RODAS

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, MAYO DE 2010

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1o.:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 2o.:	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal 3o.:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4o.:	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
Vocal 5o.:	P.C. José Antonio Vielman

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. Byron Giovanni Mejía Victorio
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
ÁREA AUDITORÍA	Licda. Esperanza Roldán de Morales

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. Marco Antonio Oliva Orellana
SECRETARIO	Licda. Esperanza Roldán de Morales
EXAMINADOR	Lic. Jorge Luís Monzón Rodríguez

Luis O. Ricardo De la Rosa
Contador Público y Auditor – M.A.I.
Colegiado No. 2,547

Guatemala, 4 de julio de 2009

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria

Estimado Señor Decano:

Por este medio informo que en cumplimiento de la designación de ésa Decanatura "DIC.AUD.177-2008" de fecha 019-Septiembre-2008, he procedido a asesorar al estudiante **LESTER ELADIO RAMÍREZ RODAS** con carné No. 2002-16771-1, en el desarrollo de su trabajo de tesis titulado "**Participación del Contador Público y Auditor en la Valuación de Inventarios Aplicando la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, en una Empresa Comercial de Alimentos para Comida Rápida**".

En mi opinión el contenido y alcance de los temas cubiertos constituirán un valioso aporte para nuestra profesión por la naturaleza del tema estudiado, así como por la aplicación de lineamientos fundamentales de Auditoría; por lo que recomiendo sea aceptado para su evaluación en el examen privado de mérito, previo a conferirsele el título de **Contador Público y Auditor** en el grado académico de Licenciado. Atentamente.

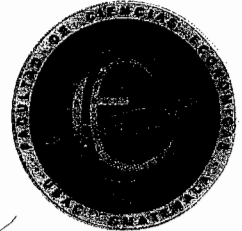
" ID Y ENSEÑAD A TODOS "



Lic. Luis O. Ricardo De la Rosa
C.P.A. – M.A.I



Universidad de San Carlos de Guatemala
Facultad de Ciencias Económicas
Edificio S-8, Segundo Nivel, Ciudad Universitaria Zona 12
Teléfono Planta 24439500 Ext. 1462



DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS.
GUATEMALA, CATORCE DE ABRIL DEL AÑO DOS MIL DIEZ.

Con base al Punto SEXTO, inciso 6.7, subinciso 6.7.1 del Acta 05-2010 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 08 de abril de 2010, se conoció el Acta AUDITORIA 044-2010 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 3 de marzo del año 2010 y el trabajo de Tesis denominado "PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA VALUACIÓN DE INVENTARIOS APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No. 2, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE ALIMENTOS PARA COMIDA RÁPIDA", que para su graduación profesional presentó el (la) estudiante: **LESTER ELADIO RAMÍREZ RODAS**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



/Ingrid

DEDICATORIA

- A DIOS** Por su bondad y sabiduría para alcanzar una de mis metas guiando cada uno de mis pasos
- A MI MADRE** Alma Ernestina Rodas Mazariegos por sus sacrificios y amor incondicional que me permitió seguir adelante
- A MI PADRE** Eladio Ramírez Gramajo (Q.E.P.D.) que me enseñó a ser una persona de bien y me encamino en la ruta de la vida para alcanzar cada una de mis metas.
- A MI NOVIA** Zully Marroquín, por haber estado conmigo a lo largo de mi carrera apoyándome incondicionalmente.
- A MI FAMILIA** Hermanos, tíos, primos, abuela por su apoyo y cariño
- A MIS AMIGOS** Alexander, Arturo y Luís, por la constancia, apoyo y unión que nos permitió culminar con éxito esta etapa de nuestras vidas y que nos ha unido en una sincera amistad.

CAPÍTULO I:

EMPRESA COMERCIAL DE ALIMENTOS PARA COMIDA RÁPIDA

1.1	Definición de empresa	1
1.2	Formas de constitución	2
1.3	Estructura organizacional	3
1.4	Naturaleza de sus operaciones	4
1.5	Actividades que realiza	4
1.6	Aspectos legales y fiscales	6

CAPÍTULO II:

CONTABILIDAD

2.1	Origen	9
2.2	Definición	9
2.3	Funciones	11
2.4	Utilidad de la información contable	12
2.5	Objetivos de los Estados Financieros	13
2.6	Componentes de los Estados Financieros	14
2.7	Estados Financieros básicos	15
2.8	Normas Internacionales de Información Financiera	17
2.9	Organismos Contables Nacionales e Internacionales	19
2.10	Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala	27
2.11	Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor.	29

CAPÍTULO III

INVENTARIOS

3.1	Definición	31
3.2	Características de un inventario	31
3.3	Clases de inventario	32
3.4	Sistemas de control de inventarios	33
3.5	Métodos para la valuación de inventarios	37
3.6	Procedimientos de control de inventarios	40
3.7	Resumen de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2	42

**CAPÍTULO IV:
PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA
VALUACIÓN DE INVENTARIOS APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL
DE CONTABILIDAD No. 2, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE
ALIMENTOS PARA COMIDA RÁPIDA (APLICACIÓN)**

4.1	Antecedentes de la empresa.	53
4.2	Aplicación de los procedimientos contables de la NIC 2	59
4.3	Determinación del sistema de costo utilizado para la valuación de Inventarios	64
4.4	Inventarios físicos	74
4.5	Divulgaciones en las notas a los estados financieros de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad para los inventarios.	83
4.6	Presentación de los inventarios en los Estados Financieros.	85
4.7	Informe del Contador Público y Auditor	87
	Conclusiones	89
	Recomendaciones	91
	Bibliografía	92
	Anexos	94

INTRODUCCIÓN

El constante crecimiento demográfico del país, la globalización y competitividad del mercado ha logrado que cada vez quede menos tiempo para dedicar a otras actividades, al menos durante la jornada laboral, esto ha llevado a que un creciente número de la población prefiera maximizar su tiempo alimentándose rápidamente y lo más cerca posible de su lugar de trabajo.

Esto ha conllevado a que las empresas que se dedican a la comercialización de alimentos de comida rápida vivan una etapa de crecimiento sostenido en el mercado nacional, sin embargo los márgenes de ganancia de estas empresas son demasiado bajos, lo que ha hecho necesario que la Administración tome decisiones de carácter operativo, como la de implementar controles internos que reduzcan, el robo el vencimiento o destrucción de los alimentos, pero sobre todo debe velar por la adecuada valuación de sus inventarios ya que este es uno de los rubros más importante con que cuenta la empresa.

En una empresa de alimentos de comida rápida, muchos de sus inventarios se clasifican como perecederos, acentuándose sobre manera la necesidad de una correcta valuación de los mismos.

En este proceso de valuación, el Contador Público y Auditor tiene una participación muy importante, al aplicar todos los procedimientos que considere necesarios, para lograr los objetivos económicos que persigue toda empresa.

La presente investigación esta conformada por cinco capítulos. En el capítulo I se describen las generalidades de una empresa comercial de alimentos de comida rápida, su estructura organizacional, actividad económica, políticas y aspectos legales; con el propósito de obtener conocimiento de la misma.

El capítulo II trata sobre el origen y desarrollo de la contabilidad a través de la historia y como la utilizamos actualmente de una manera global y uniforme mediante la utilización de normas internacionales, que se encuentran reguladas por organismos independientes; así como la responsabilidad del Contador Público y Auditor en dicha área.

En el capítulo III se encontrará todo lo relacionado al área de inventarios; su definición clasificación e importancia, así como la selección del método de valuación y cuales son los puntos relevantes que nos dicta la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, que es la que se refiere a los inventarios.

En el capítulo IV se desarrolla el caso práctico el cual consiste en la aplicación de la Norma de Contabilidad No. 2 en una empresa comercial de alimentos de comida rápida.

Se finaliza la presente investigación con sus conclusiones y respectivas recomendaciones.

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIAL DE ALIMENTOS PARA COMIDA RÁPIDA

1.1 Definición de empresa:

Una empresa es una entidad integrada por capital de trabajo, dedicada a actividades mercantiles. Generalmente adopta una forma de organización y sus directores o administradores, toman las decisiones sobre la forma de invertir de la misma y como se financiarán sus actividades, con la finalidad de aprovechar al máximo sus recursos y lograr sus metas de utilidad o rendimiento. **(9:1)**

Los objetivos de la empresa son determinados por la actividad económica que realiza y la forma en que está compuesto su capital, por ejemplo una empresa privada tendrá como objeto obtener una utilidad que le permita hacer rentable la actividad que realiza.

1.1.1. Empresa de comida rápida

Se considera que en la forma de vida actual, existe una realidad imposible de desmentir que es con la competitividad y globalización del mercado, la necesidad de mantenerse actualizado y en el puesto de trabajo hace que cada vez quede menos tiempo para dedicar a otras cosas, al menos durante la jornada laboral. Un creciente número de la población guatemalteca que trabaja prefiere maximizar su tiempo alimentándose rápidamente y lo mas cerca del lugar de trabajo. La comida rápida se presenta como una alternativa de alimentación barata y rápida para los consumidores.

La industria de la comida rápida, se encuentra en la actualidad en una etapa de crecimiento sostenido en el mercado nacional, debido fundamentalmente a una fuerte expansión de sus locales ubicados inicialmente en ciudades con gran afluencia de público consumidor.

Este sector se caracteriza por continuas estrategias agresivas, debido a que es un sector relativamente equilibrado, razón por la cual la rivalidad es muy fuerte por sobresalir y ser líder. Esto se ve reflejado en las constantes ofertas, promociones y combos, enfocados a incentivar el consumo de los productos y la lealtad entre los consumidores de comida rápida.

Debido al creciente mercado en que se encuentra inmersa la industria de comida rápida, surgen como una alternativa para la simplificación de los procesos los Centros de Distribución, los cuales se encargan de la compra y distribución de los productos necesarios para el funcionamiento de la industria; por un pequeño margen de ganancia, permite así a las empresas que se encuentran en el sector de la comida rápida concentrar esfuerzos en mercadeo, publicidad y atención al cliente, que es la manera en que logran atraer a los consumidores a sus instalaciones

1.2 Formas de constitución y organización

Existen dos maneras de formar una empresa; individualmente o de forma asociada.

1.2.1 Empresa individual

Es una entidad económica organizada por una persona física, cuya función principal es la obtención de recursos económicos mediante la venta de bienes o prestación de servicios.

En otras palabras es el negocio mediante el cual el dueño realiza toda la actividad empresarial, aporta su capital, trabajo, esfuerzo gerencial y compromete su patrimonio personal en forma limitada.

1.2.2 Empresa asociada

Otra forma de constituir una empresa es por medio de dos o más propietarios, que una vez inscrita en los registros respectivos, genera una persona jurídica de derecho privado.

Una de las características principales de este tipo de empresas, es que el patrimonio social de la empresa responde por las obligaciones de la sociedad; sin perjuicio de la responsabilidad de los socios en el caso de la sociedad colectiva y comanditaria la cual se encuentra regulada por el Código de Comercio en su artículo 30 dice “En las sociedades las obligaciones sociales se garantizan con todos los bienes de la sociedad y únicamente los socios responden con sus propios bienes en los casos previstos especialmente en este Código”.

En el caso de la sociedad colectiva todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente las obligaciones sociales; en el caso de la comanditaria varios socios responden de la misma manera que la sociedad colectiva y uno o varios socios comanditarios tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación.

1.2.2.1 Clasificación de las sociedades

Existen diferentes maneras de conformar una sociedad, de las cuales varía el nivel de compromiso de los socios hacia la empresa, ya que existen tanto las de responsabilidad limitada como ilimitada; dentro de las principales podemos mencionar las siguientes:

- Sociedad Anónima
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sociedad Colectiva
- Sociedad Comanditaria
- Sociedad Comandita por Acciones

1.3 Estructura de los departamentos en una empresa asociada

En este tipo de empresas, el departamento financiero no suele ser muy numeroso, y generalmente esta conformado así:

- Gerente Financiero Administrativo
- Contador General
- 2 o 3 auxiliares de contabilidad

- Encargado de sistemas

En cuanto al departamento de bodega su estructura se encuentra formada por el jefe y 2 supervisores que se conciertan en los 2 turnos existentes.
(Ver anexo 1)

1.4 Naturaleza de sus operaciones

La naturaleza principal de este tipo de empresas es la intermediación en la circulación mediante la compra venta de productos terminados destinados al consumo alimenticio de las familias o bien, para la producción de la industria gastronómica en hoteles y restaurantes. El abastecimiento de alimentos para comida rápida del mercado nacional es por medio de su equipo de ventas tanto a pequeños y medianos como a grandes distribuidores de productos alimenticios.

1.5 Actividades principales

Las actividades principales de las empresas comerciales de compraventa de productos de alimentos para comida rápida, se basa en dos ciclos importantes:

Ciclo de compra, administración de inventario y proveedores

- **Negociación de compras a proveedores**

Estas empresas inician su ciclo con la negociación de compras de productos para reventa, para lo cual pueden tener fuente de productos nacionales e importados, éste ciclo de transacciones de compra es clave para el negocio ya que el éxito de la empresa depende de la habilidad de pactar precios de compra favorables, para poder competir en el mercado con márgenes de ganancia respecto al precio de venta. Estas empresas se caracterizan en tener, márgenes de ganancia bajos y una cantidad grande de productos a vender.

Es importante mencionar que en este negocio se cuenta con una línea de diferentes proveedores, para así garantizar el constante suministro de insumos.

Adicionalmente a la negociación efectiva del precio de compra, está también la negociación de crédito con los proveedores, ya que esto será vital para la negociación en el ciclo de venta, en la oportunidad del crédito que se da a los clientes, esta habilidad de negociación de plazos de crédito con los proveedores también medirá el grado de financiamiento y capital de trabajo que utilizará la empresa, y así determinar el ahorro en los gastos financieros

➤ **Administración de inventario**

La administración de inventarios es otro proceso vital en estas empresas, se caracterizan por tener una alta rotación de inventarios, principalmente por que los productos alimenticios son perecederos, lo cual implica que el no tener una administración eficiente del inventario, repercutirá en pérdidas por inventarios vencidos. También estas empresas desarrollan controles para los niveles de abastecimiento de productos y mantener grados tolerables de existencias de inventarios y negociaciones con los proveedores para que estos puedan abastecerlos oportunamente de acuerdo a los niveles de venta.

“La administración de inventarios será de menor a mayor complejidad de acuerdo a la forma de distribución de sus productos, si es distribución mayorista, minorista o consumidor final, por medio de puntos de venta, por rutas, etc.” (9:3)

Ciclo de venta, distribución y cuentas por cobrar

El éxito de estas empresas, se encuentran principalmente en los grandes volúmenes de venta, debido a que los márgenes de ganancia son bajos; los canales de distribución regularmente son a mayoristas; por el tipo de mercado que abastecen estas empresas, una gran parte de sus ventas son

al crédito, que oscila de 8 a 15 días regularmente, o también trabajan por mercadería en consignación.

1.6 Aspectos legales y fiscales

1.6.1 Marco legal

Toda persona individual o jurídica o en el inicio de sus operaciones debe sujetarse a las leyes vigentes del país, que se relacionan con la actividad en la que se desenvuelve. Así las empresas de alimentos para comida rápida deben sujetarse a las leyes generales y específicas que regulan su actividad.

En este contexto, pueden dividirse las leyes en:

Leyes de observancia general

Son las leyes que se aplican a la mayoría de empresas, sean éstas de comida rápida o no, pero que su importancia es trascendental, pues su aplicación es una obligación ineludible. **(7:19)**

➤ **Código de Comercio de Guatemala**

Toda empresa mercantil encuentra como base legal fundamental para su constitución y funcionamiento el Código de Comercio, fue creado por medio del Decreto número 2-70 del Congreso de la Republica de Guatemala, en el se encuentran todos los contratos y actos mercantiles, los derechos y obligaciones que regirán tanto para la persona individual como para la jurídica.

➤ **Código Tributario**

El Decreto número 6-91 del Congreso de la República, establece la obligación de inscribirse ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), así como las sanciones aplicables a todo contribuyente por el incumplimiento de las obligaciones establecidas en las leyes tributarias: Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto del Valor Agregado, Ley de Timbres Fiscales y Papel Sellado Para Protocolos y el Impuesto de Solidaridad, entre otras.

➤ **Código de Trabajo**

El Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Trabajo y sus Reformas, vigente desde el 16 de agosto de 1961, establece todas las normas que regulan las relaciones entre patronos y trabajadores. Las empresas de alimentos para comida rápida deben de observar dichas normas, debido a que para su funcionamiento necesariamente deben contratar los servicios de trabajadores que ejecuten las labores de funcionamiento de la empresa.

➤ **Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS)**

Creado con el Decreto número 295 del Congreso de la República, el cual establece la obligación de todo patrono de inscribir a sus empleados a dicha institución, con el objeto, que tengan derecho a obtener servicios médicos y de seguridad social que presta el mismo.

Leyes de carácter específico

Estas indican las obligaciones fiscales, laborales, municipales, ambientales y otras que se relacionan con la actividad mercantil de las empresas de comida rápida, entre las más importantes podemos mencionar:

➤ **Ley del Impuesto Sobre la Renta**

El Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas, establece todo lo relacionado con el impuesto sobre las ganancias.

➤ **Ley del Impuesto al Valor Agregado**

El Decreto 27-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor agregado tiene por objeto gravar únicamente el valor que añade o adiciona cada uno de los agentes económicos que intervienen en el proceso de distribución y comercialización de un bien. El impuesto es generado por la venta o permuta de bienes o derechos, la prestación de servicios, las importaciones, entre otros.

➤ **Ley del Impuesto de Solidaridad**

El decreto 73-08 del Congreso de la República, que viene a sustituir el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP), grava la actividad mercantil o agropecuaria en el territorio de Guatemala a las personas individuales o jurídicas, que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos; es acreditable al Impuesto Sobre la Renta, su periodo impositivo es trimestral y se computará por trimestres calendario, el tipo impositivo del mencionado impuesto es del 1%.

CAPÍTULO II

CONTABILIDAD

2.1 Origen

La Contabilidad se remonta desde tiempos muy antiguos, cuando el hombre se ve obligado a llevar registros y controles de sus propiedades porque su memoria no bastaba para guardar la información requerida. Se ha demostrado a través de diversos historiadores que en épocas como la egipcia o romana, se empleaban técnicas contables que se derivaban del intercambio comercial.

El inicio de la literatura contable queda circunscrito a la obra del franciscano Fray Luca Paccioli de 1494 titulado "La Summa de Arithmética, Geometría Proportioni et Proportionalitá", en donde se considera el concepto de partida doble por primera vez.

Actualmente, dentro de lo que son los sistemas de información empresarial, la contabilidad se erige como uno de los sistemas más notables y eficaces para dar a conocer los diversos ámbitos de la información de las unidades de producción o empresas. El concepto ha evolucionado sobremanera, de forma que cada vez es mayor el grado de "especialización" de ésta disciplina dentro del entorno empresarial.

2.2 Definición

"La contabilidad es el arte de registrar, clasificar y resumir en una forma significativa y en términos de dinero, las transacciones y hechos que son, al menos en parte, de carácter financiero, e interpretar los resultados de ello."(1:9)

La contabilidad representa un instrumento efectivo para la gerencia, o para ayudar a la misma y a otras personas interesadas en un negocio. Constituye un servicio de excepcional importancia para la gerencia en:

- La formulación, complementación y apreciación de las normas y políticas de la administración.
- Lograr la coordinación de las actividades.
- La planeación y el control de las operaciones diarias.
- La contabilidad por áreas de responsabilidad dentro del negocio.
- El estudio de proyectos específicos o de las fases de un negocio.
- La información sobre la administración del negocio a los propietarios y la presentación de datos contables a otros grupos externos interesados, lo que incluye a los acreedores, agencias gubernamentales, inversionistas en perspectiva, asociaciones comerciales, empleados y público en general.

Las tareas anteriores se realizan por medio de informes contables, esto es, los estados financieros tradicionales y los informes contables internos destinados a la gerencia, debidamente registrados, interpretados y presentados como medio principal de comunicar los datos financieros. La contabilidad, de manera definitiva, no constituye un fin en sí misma, sino que representa un medio para poder llegar a un fin o a muchos fines.

Para cumplir con sus funciones y objetivos de una manera adecuada la contabilidad se basa principalmente en la Normas Internacionales de Información Financiera que son emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Información Financiera

El objetivo de estas normas consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes. Para alcanzar dicho objetivo, las normas establecen, en primer lugar, requisitos generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre su contenido. Tanto el reconocimiento, como la valoración y la información a revelar

sobre determinadas transacciones y otros eventos, se abordan en otras Normas e Interpretaciones.

2.3 Funciones

La contabilidad se muestra en su actuación mediante distintas facetas de su trabajo que forman el nombre de funciones contables. **(6:19)** Entre estas distintas funciones destacan las siguientes:

- a) **Función histórica.** Se manifiesta por el registro cronológico de los hechos que aparecen en la vida de la empresa; por ejemplo: la anotación de todos los cobros y pagos que se realizan, por orden de fechas, entre otras.
- b) **Función estadística.** Es el reflejo de los hechos económicos en cantidades que dan una visión real de la forma como queda afectada por ellos la situación del negocio; por ejemplo: el cobro de Q10, 000.00 en efectivo, da lugar a un aumento de dinero en la empresa, que ésta deberá contabilizar.
- c) **Función económica.** Estudia el proceso que se sigue para la obtención del producto; por ejemplo: el análisis de a qué precios se deben hacer las compras y las ventas para conseguir ganancia.
- d) **Función financiera.** Analiza la obtención de los recursos dinerarios, para hacer frente a los compromisos de la empresa; por ejemplo: ver con qué dinero cuenta la empresa; conocer los plazos de cobro de los clientes, y los compromisos de pago, con sus acreedores para poder en todo momento disponer de dinero con que hacer frente a los pagos comprometidos y evitar la situación anormal de los negocios llamada suspensión de pagos.
- e) **Función fiscal.** El saber cómo le afectan las disposiciones fiscales mediante las cuales se fija su contribución a las cargas públicas o a través del conocimiento y cumplimiento de los impuestos vigentes.

- f) **Función legal.** Conocer los artículos del Código de Comercio y otras leyes que pueden afectar a la empresa, para que la contabilidad refleje de manera legal el contenido jurídico de la actividad de la misma.

2.4 Utilidad de la información contable

Según el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera “las características cualitativas son los atributos que hacen útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados financieros”.

La utilidad de la información contable se fundamenta en que la información pueda servir de base en la toma de decisiones de los usuarios, dado que es relevante y que ha sido presentada en forma oportuna.

La utilidad es la calidad de adecuar la información contable al propósito del usuario. La utilidad de esta información esta en función de su contenido informativo y de su oportunidad.

La utilidad está compuesta por las siguientes características:

- **Comprensibilidad:** Una cualidad esencial de la información suministrada es que sea fácilmente comprensible para los usuarios. Para este propósito, se supone que los usuarios tienen conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia **(6:40)**.
- **Relevancia:** Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente **(6:40)**.
- **Fiabilidad:** Para ser útil la información debe también ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error

material y de sesgo o perjuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente. **(6:41)**

- Comparabilidad: Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y desempeño. También deben de ser capaces los usuarios de comparar los estados financieros de entidades diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos. Por tanto, la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la entidad, a través del tiempo para tal entidad y también de una manera coherente para diferentes entidades **(6:42)**.

2.5 Objetivos de los estados financieros

Proporcionar información a: Dueños, accionistas, bancos y gerentes, con relación a la naturaleza del valor de las cosas que el negocio deba a terceros, las cosas que pertenecen a la compañía. Sin embargo, su primordial objetivo es suministrar información razonada, con base en registros técnicos, de las operaciones realizadas por un ente privado o público. Para ello deberá realizar:

- Registros con bases en sistemas y procedimientos técnicos adaptados a la diversidad de operaciones que pueda realizar un determinado ente.
- Clasificar operaciones registradas como medio para obtener objetivos propuestos.
- Interpretar los resultados con el fin de dar información detallada y razonada.

Con relación a la información suministrada, esta deberá cumplir con un objetivo administrativo y uno financiero:

Administrativo: ofrecer información a los usuarios internos (junta de accionistas, gerentes y todos los departamentos que necesiten de información financiera) para suministrar y facilitar a la administración intrínseca la planificación, toma de decisiones y control de operaciones. Para ello, comprende información histórica presente y futura de cada departamento en que se subdivide la organización de la empresa.

Financiero: proporcionar información a usuarios externos (bancos, administración tributaria, proveedores, clientes, etc) de las operaciones realizadas por un ente, fundamentalmente en el pasado por lo que también se le denominan estados financieros históricos.

2.6 Componentes de los estados financieros

Según las Normas Internacionales de Contabilidad No. 1, en los componentes de los estados financieros se incluirán los siguientes:

- a. Estado de situación general
- b. Estado de resultados
- c. Un estado de cambios en el patrimonio neto que muestre: todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios de los mismos, cuando actúen como tales
- d. Estado de flujo de efectivo
- e. Notas, en las que se divulgará un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas a los estados financieros.

Muchas entidades presentan, aparte de los estados financieros, un análisis financiero elaborado por la dirección que describe y explica las características principales del rendimiento y la situación financiera de la entidad, así como las incertidumbres más importantes a las que se enfrenta. Este informe puede incluir un examen de:

- a. Los principales factores e influencias que han determinado el rendimiento financiero, incluye los cambios en el entorno en que opera la entidad, la respuesta que la entidad ha dado a tales cambios y su efecto, la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar el mismo, y su política de dividendos.
- b. Las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio neto; y
- c. Los recursos de la entidad cuyo valor no quede reflejado en el balance que se ha confeccionado de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Muchas entidades también presentan, adicionalmente a sus estados financieros, otros informes y estados, tales como los relativos al estado del valor añadido o a la información medioambiental, particularmente en sectores industriales donde los trabajadores se consideran un importante grupo de usuarios o bien los factores del medioambiente resultan significativos, respectivamente. Estos informes y estados, presentados aparte de los estados financieros, quedarán fuera del alcance de las NIIF'S.

2.7 Estados financieros básicos

Los principales estados financieros comprenden el estado de situación general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo, el estado de cambios en situación patrimonial y las notas a los estados financieros. Aunque generalmente no se le encuentran en la práctica, también puede prepararse especialmente para el uso interno de la administración un

estado de necesidades de efectivo, dicho estado proporcionara información valiosa, la cual no se manifiesta fácilmente por medio de los otros cuatro estados mencionados. **(5:4)**

El estado de situación general o balance general, que presenta la situación financiera o las condiciones de un negocio según son reflejadas por los registros contables, contiene una lista del activo, del pasivo y del capital del propietario a una fecha determinada. Un balance general se define por el Comité sobre Terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados como “un estado tabular o resumen de saldos como resultado real o constructivo del cierre de los libros de cuentas que se llevan conforme a los principios contables”. El balance general incluye todas las cuentas con los respectivos saldos que han quedado en el mayor general después de los procesos de ajuste y cierre. Sin embargo, las cuentas similares pueden ser agrupadas o descritas de manera diferente en los estados financieros. Los activos poseídos por el negocio y las fuentes de los fondos utilizados en la adquisición de activos, deben de clasificarse apropiadamente al presentarse el balance general.

El estado de resultados muestra los ingresos, los gastos así como la utilidad o pérdida neta como resultado de las operaciones de un negocio durante el periodo cubierto por el informe; es un estado que refleja la actividad.

El estado de flujo del efectivo muestra el movimiento del efectivo que egresa e ingresa al negocio, por medio de una lista de las fuentes de ingresos de efectivo y los usos (desembolsos) del mismo. Este estado difiere de un estado de pérdidas y ganancias en que se resume las operaciones del negocio que abarcan ingresos y egresos de caja, sin considerar su relación con las actividades que producen utilidades y al proceso de equilibrar los ingresos y costos. Esto es, las fuentes y los usos del efectivo son la materia del estado de flujo de efectivo; las ventas o ingresos realizados y el costo incurrido durante el periodo contables son las materias del estado de pérdidas y ganancias. El estado del flujo de efectivo

también suministra una base para estimar las futuras necesidades de efectivo y sus probables fuentes.

El estado de cambios en la situación patrimonial es el que muestra en forma detallada los aportes de los socios y la distribución de las utilidades obtenidas en un periodo, además de la aplicación de las ganancias retenidas en periodos anteriores. Este muestra por separado el patrimonio de una empresa. También muestra la diferencia entre el capital contable (patrimonio) y el capital social (aportes de los socios), el cual determina la diferencia entre el activo total y el pasivo total, incluye en el pasivo los aportes de los socios.

El estado de utilidades retenidas preparado por las negociaciones muestra un análisis de los cambios en el capital que ha sido registrado en la cuenta de Utilidades no Distribuidas durante un determinado periodo. El estado del capital preparado para negocios de un solo propietario o para sociedades resume los cambios que han tenido lugar en la cuenta o cuentas de capital durante un periodo determinado.

2.8 Normas Internacionales de Información Financiera

“La globalización de las actividades económicas se refleja también en la necesidad de elaborar normas y principios contables que sean utilizados en los distintos mercados internacionales, que puedan ser comprendidos por los diferentes usuarios de la información económica financiera de las entidades y que faciliten la comparación de la información, incrementando la transparencia de los mercados.”(4:21)

Para ello, en publicación del Diario de Centro América de fecha 4 de junio de 2001, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, define una clara política de adopción de las Normas Internacionales de Información de Contabilidad y su armonización con las prácticas del medio, para fomentar la transparencia y claridad de la forma de presentar los estados financieros de las empresas, como los Principios de Contabilidad

Generalmente Aceptados a que se refiere el Código de Comercio, dicha resolución quedo derogada por el Instituto el 18 de diciembre de 2007.

La constante evolución, desarrollo y actualización de las normas contables, llevó al consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) el cual está comprometido en el desarrollo, para el interés público, de un conjunto de normas generales de contabilidad, de elevada calidad, que exijan transparencia y comparabilidad dentro de la información contenida en los estados financieros, es por eso que en el año 2004 se publican las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Desde su comienzo, el IASB adoptó el cuerpo de Normas Internacionales de Contabilidad emitido por su predecesor, el Consejo del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). El término "Normas Internacionales de Información Financiera" incluye NIIF, interpretación IFRIC, NIC e interpretaciones SIC. Dichas normas entraron en vigencia el 01 de enero de 2005.

Con relación a este cambio de las Normas Internacionales de Contabilidad, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores se pronuncio, mediante Asamblea General Extraordinaria de fecha once de diciembre de 2007, cuya resolución fue publicada en el Diario Oficial el 20 de diciembre de 2007, mediante la cual se adoptan como los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala a que se refiere el Código de Comercio, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros y las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF (en Inglés International Financial Reporting Standard - IFRS, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (en Inglés International Accounting Standards Board – IASB), expresión que comprende también las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC y las Interpretaciones. Para el año 2008 la aplicación de estas normas es opcional, pero a partir del 01/01/2009 es obligatoria su utilización y/o aplicación

En la actualidad ya son varias empresas así como firmas de auditoría que para el proceso de elaboración de los estados financieros se enfocan ya en la utilización de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Buscan con eso que se permita la difusión de la información económica financiera de las entidades en un único lenguaje, que favorezca las transacciones internacionales y la toma de decisiones por parte de los inversores al facilitar la comparación de la información. Esto también es una ventaja adicional que la unificación normativa proporciona a las entidades transnacionales, es un importante ahorro de costos administrativos derivado de la preparación de estados financieros de acuerdo con una única normativa, independientemente de los países en los que sea necesario presentar la información.

La aplicación de Normas Internacionales Información Financiera, van a aportar más ventajas que inconvenientes para las empresas guatemaltecas, que deben necesariamente competir en un mercado cada día más interrelacionado. Derivado de esto, se requiere un esfuerzo importante de estudio y adaptación a todos los grupos empresariales y a las empresas individuales de las Normas Internacionales de Contabilidad que participan en procesos complejos de presentación de información, como lo es el proceso de valuación de inventarios.

2.9 Organismos contables nacionales e internacionales

Actualmente existen varios entes que regulan la elaboración y uso de la información contable, tanto a nivel nacional como internacional.

2.9.1 Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas.

El 24 de febrero de 1947, fue publicado en el Diario Oficial N° 78, el Decreto N° 332, Ley de Colegiación Oficial Obligatoria Para el Ejercicio de las Profesiones Universitarias; que indicaba entre otras cosas que el Consejo Superior Universitario, deberá convocar dentro de los quince días siguientes a su publicación a los miembros de las diferentes profesiones, para la organización del colegio correspondiente, concediendo así un

periodo de noventa días para su inscripción. Queda exceptuado de esta disposición las profesiones que no tenían veinte o más representativos en toda la república.

Por no haber egresado la cantidad de profesionales de la Facultad de Ciencias Económicas, exigida por la ley, no pudieron formar su colegio. Por lo que los Economistas, Contadores Públicos y Auditores, de esa época, decidieron organizarse en Asociación, la cual no tuvo el impacto que se esperaba. Por lo que hasta el 23 de marzo de 1950, fue fundada la Asociación de Economistas, Contadores-Auditores Públicos de Guatemala, con 22 profesionales graduados de la Facultad de Ciencias Económicas, incorporados a la Universidad de San Carlos de Guatemala, y estudiantes pendientes del examen general privado.

El Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas fue autorizado por el Consejo Superior Universitario de la Universidad de San Carlos, el 10 de julio de 1951, inició sus actividades con 20 profesionales el 11 de julio de ese mismo año.

La duración del Colegio es por tiempo indefinido y tiene como objetivo específico según el inciso "b" de sus estatutos "defender y proteger el ejercicio profesional de los egresados de las facultades de Ciencias Económicas de las diferentes universidades del país". Actualmente el colegio esta integrado por profesionales de veintitrés carreras entre las que están: Contador Público y Auditor, Economía, Administración de Empresas, Administración de Empresas Turísticas, Administración de Recursos Turísticos, Administración de Sistemas de Información e Informática, Administración Tributaria e Informática, Economía y Comercio Internacional, Eco Turismo, Informática en Administración de la Mercadotecnia, Información y Administración Bancaria, Información y Administración de la Calidad, Información y Administración Educativa, Información en Administración de Empresas, Mercadotecnia y otras. **(11)**

La estructura de la organización del Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas esta formada por: la Asamblea General, Junta Directiva y Tribunal de Honor. Las funciones de cada órgano están definidas en los estatutos de la entidad. La representación legal de colegio le corresponde al presidente de la junta directiva.

2.9.2 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala

Fundamentándose en el Decreto 72-2001, publicado el 21 de diciembre de 2001, que se refiere a la colegiación profesional, un grupo de Contadores Públicos y Auditores decidieron desligarse del Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas, para formar un nuevo colegio que aglutinara únicamente a la profesión de Contaduría Pública y Auditoría. Se inicio mediante una asamblea donde se reunieron más de 600 profesionales, superó así los requerimientos legales que indican que debe de haber por lo menos 500 profesionales para poder iniciar los trámites de la creación del nuevo colegio.

Fue así como a finales del año 2004, no sin una previa batalla legal que duró alrededor de 3 años fue legítimamente constituido y reconocido el Colegio de Profesionales de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala el 1 de junio de 2005 y publicado en el diario oficial de Centroamérica con fecha 9 de junio de 2005, el cual indica lo siguiente:

“En la ciudad de Guatemala, el día 1 de junio de 2005, se inscribe en el registro del Colegio de Profesionales de Guatemala, el Colegio Profesional de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, en cumplimiento del artículo 4 del Decreto 72-2001 del Congreso de la República, Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, y conforme el punto tercero de la sesión extraordinaria de fecha 28 de abril de 2005 de la asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales por la cual acordó; la constitución y registro del colegio profesional ya citado y se ordenó la publicación respectiva. **(10)**

El colegio tiene como fines principales:

- a) Promover, vigilar y defender el ejercicio decoroso, ético y eficiente del Contador Público y Auditor en todos los aspectos principales y conservar al mismo tiempo la disciplina y la solidaridad entre los colegiados.
- b) Promover el mejoramiento cultural y científico del Contador Público y Auditor, combatir el empirismo y la usurpación de calidad.
- c) Promover el bienestar de los colegiados mediante establecimiento de fondos de prestaciones, contratación de seguros y otros medios que se consideren convenientes.
- d) Auxiliar a la Administración Pública en el cumplimiento de las disposiciones legales que se relacionen con el colegio.
- e) Promover la organización y mejoramiento de otras asociaciones y agrupaciones afines a la profesión de Contaduría Pública y Auditoría.
- f) Promover el desarrollo del Contador Público y Auditor a través de la educación continúa.
- g) Promover y mantener normas de ética profesional en beneficio de los intereses de la profesión.
- h) Promover la investigación permanente de normas y técnicas de contabilidad, auditoría, leyes fiscales y tributarias, así como otras ciencias afines para difusión y aplicación.

El Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, cuenta dentro de su estructura organizacional, con los órganos siguientes: Asamblea General, Junta Directiva, Tribunal de Honor y Tribunal Electoral.

2.9.3 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores es una asociación de carácter profesional, con personalidad jurídica propia, con

fines no lucrativos, ajena a actividades políticas o religiosas, la cual fue reconocida por acuerdo Gubernativo del 7 de noviembre de 1968. Fue designado únicamente como "Instituto" bajo las siglas I.G.C.P.A. La duración del Instituto es por tiempo indefinido tiene como objetivos los siguientes:

- a) Estimular el progreso de la profesión del Contador Público y Auditor en Guatemala.
- b) Promover y mantener normas elevadas de ética profesional en beneficio de los intereses del público en general.
- c) Promover el desarrollo de la contabilidad y auditoria, matemática, estadística y ciencias afines.
- d) Promover la educación continuada de los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoria, mediante el estímulo del intercambio permanente de conocimientos y experiencias entre los mismos.
- e) Promover la reglamentación de los profesionales de Contador Público y Auditor y salvaguardar los intereses de sus asociados.
- f) Cooperar con el Colegio Profesional al que los Contadores Públicos y Auditores de Guatemala pertenezcan.
- g) Propiciar relaciones con entidades profesionales similares de Centro América y con otras agrupaciones extranjeras de Contadores Públicos.
- h) Arbitrar conflictos de tipo profesional.
- i) Intervenir en cualquier otro asunto relacionado con sus objetivos. **(12)**

La estructura de la organización del Instituto esta formada por la Asamblea General, Junta Directiva, Tribunal de Honor, Comité Asesor y

Fiscalizadores, Comité de Evaluación y Auditor Titular. Las funciones de cada órgano están definidas en los estatutos de la entidad.

2.9.4 Comité de Normas de Contabilidad y Auditoria Internacionales

El Colegio de Profesionales de Ciencias Económicas de Guatemala en asamblea general extraordinaria del 2 de marzo de 2001, emitió el acuerdo de modificaciones de la comisión de principios de contabilidad y normas de auditoria del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, por su nueva denominación "Comité de Normas de Contabilidad y Auditoria Internacionales NIC". El objetivo del Comité es investigar, estudiar, interpretar y divulgar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), así como investigar, estudiar interpretar y divulgar las Normas Internacionales de Auditoria (NIA), que deben de ser observadas por los Contadores Público y Auditores guatemaltecos en el ejercicio de su profesión.(11)

2.9.5 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board IASB siglas en ingles)

El consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), con sede en Londres, comenzó sus operaciones en 2001, es el organismo independiente creado para establecer normas contables de aplicación mundial, es uno de los componentes de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (fundación IASC), el IASB tuvo como precedente al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) el cuál nació el 29 de junio de 1973, por convenio entre los organismos de la profesión contable de nueve países fundadores (Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Los Países Bajos., el Reino Unido y los Estados Unidos de América).(3:5)

Cuando comenzó a operar el IASB, decidió que todas las Normas Internacionales de Contabilidad NIC (IAS siglas en inglés) y sus interpretaciones-SIC, emitidas por su organismo predecesor, continuarían aplicables a menos que fueran modificadas. Las normas que emite el IASB se designan Normas Internacionales de Información Financiera NIIF

(IFRS siglas en inglés), expresión que comprende también las NIC y sus Interpretaciones. La primera norma emitida por el IASB, es la Norma Internacional de Información Financiera 1 (NIIF 1), apareció en junio de 2003.

El IASB está seleccionado, supervisado y financiado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Fundación IASC). El apoyo financiero procede de las más importantes firmas de la profesión contable, de instituciones financieras privadas y de compañías industriales de todo el mundo, de bancos centrales y de desarrollo, así como de otras organizaciones profesionales e internacionales. **(3:21)**

Los Objetivos del IASB son:

- a) Desarrollar y buscar el interés público, con un único conjunto de normas contables de carácter mundial que sea de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, que exijan información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, con el fin de ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.
- b) Promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas; y
- c) Trabajar activamente con los emisores nacionales de normas para lograr la convergencia de las normas contables nacionales y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de alta calidad.

Las NIIF (IFRS siglas en inglés), por sí mismas, no tienen ninguna validez a menos que los países en particular decidan adoptar las normas en sus respectivos territorios.

Actualmente, unos 35 países requieren el uso de las normas IASB para todas sus compañías nacionales cotizadas en bolsa, otros 6 países requieren su uso por parte de algunas compañías, y muchos países fundamentan sus prácticas nacionales en ellas. En el 2002, algunas jurisdicciones, entre las que se encontraban Australia y la Unión Europea, anunciaron su integración de requerir el uso de las Normas Internacionales el 1 de enero de 2005 o antes. En septiembre de 2002, el IASB y el emisor nacional de normas contables de los Estados Unidos, la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB por sus siglas en inglés), acordaron trabajar en pro de la convergencia de las prácticas contables contenidas en las Normas Internacionales y en las estadounidenses, así como el desarrollo conjunto de normas futuras. El IASB ha iniciado conversaciones con el Consejo de Normas Contables de Japón sobre un proyecto conjunto para minimizar las diferencias entre las NIIF y las normas contables japonesas.

En la actualidad el IASB ha emitido ocho Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF), las cuales son las siguientes:

- NIIF (IFRS) 1 Adopción por primera vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera.
- NIIF (IFRS) 2 Pagos basados en acciones
- NIIF (IFRS) 3 Combinación de negocios
- NIIF (IFRS) 4 Contratos de seguro
- NIIF (IFRS) 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones en discontinuación.
- NIIF (IFRS) 6 Exploración y evaluación de recursos minerales.
- NIIF (IFRS) 7 Instrumentos financieros: información a revelar.
- NIIF (IFRS) 8 Segmentos de operación.

Con excepción de la NIIF 3, se requiere la aplicación de estas normas en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada.

La NIIF 3 se aplica a la contabilización de aquellas combinaciones de negocios, cuya fecha del acuerdo se haya producido a partir del 31 de marzo de 2004, y que su aplicación debe ser prospectiva.

Adicionalmente el IASB como resultado del proyecto de mejoras, revisó quince Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), retiró la NIC 15 información para reflejar los efectos de los cambios en los precios y derivado de la revisión, varias NIC y SIC fueron retiradas por otra norma en concreto.

2.9.6 Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera CINIIF (International Financial Reporting Interpretations Committee IFRIC)

El Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC siglas en inglés) es un comité designado por los administradores de la fundación IASC que ayuda al IASB en el establecimiento y mejora de las normas sobre contabilidad e información financiera, para beneficio de usuarios, elaboradores y auditores de los estados financieros. El IFRIC fue establecido en marzo de 2002, por los administradores, para reemplazar a un comité anterior, que tenía el nombre de Comité de Interpretaciones (SIC siglas en inglés). El papel del IFRIC es el de suministrar las directrices oportunas sobre los nuevos problemas detectados, referentes a la información financiera, que no estén tratados específicamente en las normas IASB (IFRS), o bien sobre aquellos problemas sobre los que se hayan desarrollado, o parezca probable que se desarrollen, interpretaciones poco satisfactorias o contradictorias. De esta manera promueve la aplicación rigurosa y uniforme de las IFRS. **(3:23)**

2.10 Contaduría pública y auditoría en Guatemala

En Guatemala, el Contador Público y Auditor (CPA), es un profesional egresado de una de las universidades del país, con grado académico de Licenciado. Se le considera un especialista de la contabilidad, con capacidad para desarrollarse, ya sea como un funcionario al servicio de una

empresa privada, como un funcionario al servicio del gobierno o como un profesional independiente, en los siguientes campos:

- ✓ La contabilidad propiamente
- ✓ Las finanzas
- ✓ Los impuestos
- ✓ La auditoria operacional y administrativa
- ✓ La auditoria financiera,

La preparación del profesional, en ese sentido, incluye materias relacionadas con las matemáticas, Economía, Derecho y las de su especialidad como:

- ✓ Alta Contabilidad
- ✓ Contabilidad Financiera
- ✓ Contabilidad Administrativa
- ✓ Auditoria
- ✓ Control Interno
- ✓ Costos y Presupuestos
- ✓ Sistematización Contable

El Contador Público y Auditor en esencia, es un dictaminador financiero, informador y analista, diagnóstica y pronostica resultados sobre la base del principio de revelación racional y equitativa.

Tradicionalmente, los auditores externos han sido un medio para imprimir confianza y credibilidad a los estados financieros, mediante su dictamen, y para mantener esta confianza y credibilidad y satisfacer las necesidades de comunicar y confiar, tan indispensables en nuestra actual sociedad, la profesión se ha preocupado de mejorar constantemente la efectividad del trabajo mediante el estudio de asuntos tales como:

- ✓ Las normas de contabilidad y auditoria
- ✓ Regulación de la actuación profesional
- ✓ Independencia de criterio

- ✓ Mejoramiento de los sistemas de contabilidad en las empresas

En su trabajo, son indispensables, la objetividad e independencia de juicio y la integridad moral. El trabajo del auditor profesional, sujeto a normas de aceptación internacional debe ser autónomo y no influenciado por los intereses, muchas veces poderosos, que se mueven a su alrededor para producir resultados a situaciones financieras o económicas tendenciosas.

Por los asuntos que maneja, el secreto profesional es parte de si mismo. Además de ciencia y destreza, posee sentido y sensibilidad para comprender el mundo en que vive e interpretar los hechos sociales del país. En resumen sus obligaciones ciudadanas, profesionales éticas y legales, implican deberes y responsabilidades ante el Colegio Profesional, la Universidad, sus clientes, el público y el país.

2.11 Responsabilidad profesional del Contador Público y Auditor

La responsabilidad del Contador Público y Auditor en el área de inventarios se divide en:

- Responsabilidad como apoyo externo a quien contrata sus servicios: está se deriva de los requisitos necesarios para poder rendir un dictamen profesional acertado, basado en un examen adecuado de los métodos utilizados para el cálculo del costo de las ventas y del inventario, además de la revisión de los libros, de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoria. Dentro de estas responsabilidades están las siguientes: evaluar la estructura del control interno del área de inventarios, observar la toma física de inventarios, comprobar físicamente el inventario, si es razonable y factible de hacerlo, examinar normalmente mediante pruebas, los libros de inventarios del cliente, obtener todos los informes y explicaciones necesarias de los funcionarios y empleados, efectuar pruebas de los métodos de valuación, y verificar si no hay sobre valuación o subvaluación de inventarios.

- Responsabilidad legal: se origina por sus actos u omisiones en el cumplimiento de las obligaciones comprendidas dentro de la esfera profesional de su campo de acción. **(5:36)**

Los profesionales tienen el deber de mostrar un nivel razonable de cuidado al realizar un trabajo para aquellos que solicitan sus servicios. Es importante realizar pruebas de auditoría para descubrir errores importantes no intencionales o fraudes de la administración o empleados.

Por ejemplo, el auditor podría ser demandado si razona fehacientemente los estados financieros de una empresa ante una entidad bancaria, que concederá un préstamo para ésta y se descubre que dichos estados financieros son erróneos. También podría ser demandado por el cliente por no descubrir un desfaldo en la auditoría.

En relación a la defraudación fiscal el Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, contempla los delitos en que incurre el profesional al presentar información dudosa la cual puede ser utilizada como un medio para engañar a la administración tributaria. Entre estos delitos se pueden mencionar los siguientes: falsedad material, falsedad ideológica, la falsificación de facturas no autorizadas por la administración tributaria, la doble contabilidad que afecta negativamente la determinación de pago de tributos. Con relación a la doble contabilidad el Código de Comercio en su artículo 375 hace mención de que el comerciante no debe de llevar más de una contabilidad.

Según el artículo 358 A del Código Penal, el responsable de llevar más de una contabilidad será sancionado con prisión de uno a seis años que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso y multa equivalente al impuesto omitido. Si el delito fuere cometido por un extranjero, además de las penas indicadas, se le impondrá la pena de expulsión del territorio nacional, la que será ejecutada inmediatamente después de haber cumplido la sanción respectiva.

CAPÍTULO III INVENTARIOS

3.1 Definición

Inventarios son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Los inventarios comprenden, además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios.

La contabilidad para los inventarios forma parte muy importante para los sistemas de contabilidad de mercancías, porque la venta del inventario es el corazón del negocio. El inventario es, por lo general, el activo mayor en sus balances generales, y los gastos por inventarios, llamados costo de mercancías vendidas, son usualmente el gasto mayor en el estado de resultados.

Las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser esta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitarán de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de una serie de cuentas principales y auxiliares relacionadas con esos controles.

En las empresas de distribución de comida rápida el inventario está constituido por; productos terminados y mercaderías en tránsito que se adquieren en el mercado local y extranjero.

3.2 Características de un inventario

Para determinar los atributos, así como para tener un mejor control de un inventario es necesario determinar ciertas características, dentro de las cuales podemos mencionar las siguientes:

Cantidad: La cantidad se determina al contar, medir o pesar físicamente los artículos, en una fecha establecida.

Calidad: Existen mercaderías que se diferencia por su grado de calidad o por su tiempo de vida ya que pueden estar obsoletas o dañadas, entonces se hace indispensable determinar la calidad y el estado del inventario.

Propiedad: Esta característica se refiere al derecho de tenencia del bien o inventario, el cual puede ser de las siguientes formas:

- a) Artículos comprados de los que se tiene título de propiedad, aunque no se hayan recibido (mercadería en tránsito).
- b) Artículos comprados y disponibles en bodega y que a la vez se respaldan con un título de propiedad.(mercadería en bodega)
- c) La inclusión de mercadería enviada en consignación a terceros.
- d) La exclusión de mercadería recibida en consignación de terceros.

Valor: esto no es más que la valuación adecuada de los costos reales a los diferentes artículos que componen el total del inventario. El efecto de una valuación correcta proporciona información razonable y es determinante para los resultados financieros de cualquier negocio.

3.3 Clases de inventario

Los inventarios se clasifican según el tipo de empresas de que se trate. Por ejemplo las empresas comerciales no tendrán los tipos de inventario de las empresas fabriles. A continuación se citan algunos tipos de inventarios de manera general

Inventario de mercancías: Consiste en las mercancías adquiridas por una empresa comercial con el propósito de revenderlas. Estas

empresas comerciales no alteran la forma de los artículos adquiridos para la venta.

Inventario de materias primas o materiales: Son los bienes adquiridos para emplearlos como ingredientes o partes componentes de un producto terminado. Varían desde materiales en su estado natural que requieren un mayor tratamiento o fabricación, hasta partes terminadas que pueden armarse sin necesidad de otro procesamiento.

Inventario de repuestos o suministros de fábrica: Estos constituyen aquellos materiales que aunque son necesarios en el procedimiento de fabricación no pueden identificarse en determinado producto en el transcurso de la fabricación, pero su valor forma parte del costo del producto final; el cual integra lo que son costos indirectos o de carga fabril en el proceso de fabricación, y el producto terminado, en cantidades menores en relación a la materia prima. Entre estos se encuentran: materiales eléctricos, fajas, roldanas, motores, rodillos, cilindros, compresores, clavos, fresas, brocas, entre otros.

Inventario de producto en proceso: Representa el saldo de productos que se encuentran aún en proceso de transformación. Su costo depende de la materia prima, mano de obra y gastos de fabricación que aún quedan pendientes de aplicar para convertirse en producto terminado.

Inventario de producto terminado: Son todos aquellos artículos fabricados que se encuentran o se tienen listos para la venta. Puede decirse que son el alma de la empresa, constituyen el centro de todo el proceso productivo y son la fuente principal de ingresos.

3.4 Sistemas de control de inventarios

Los sistemas de administración y de control de los inventarios son de vital importancia, por el monto de la inversión que generalmente se requiere, así como por la complejidad y grado de dificultad que implica

una administración financiera efectiva, la que tendrá como finalidad mantener y/o aumentar la productividad de la empresa, ya que si no hay inventarios no hay ventas y si no hay ventas no hay utilidad que en cierto plazo llevaría a cierre del negocio. **(8:35)**

Los elementos de un buen control interno de inventarios incluyen como mínimo:

- Cuento físico de los inventarios por lo menos una vez al año, independientemente del sistema que se utilice.
- Mantenimiento eficiente de compras, recepción y procedimientos de embarque.
- Almacenamiento del inventario para protegerlo contra el robo, daño ó descomposición.
- Permitir el acceso al inventario solamente al personal que no tiene acceso a los registros contables.
- Mantener registros de inventarios perpetuos para las mercancías de alto costo unitario.
- Comprar el inventario en cantidades económicas.
- Mantener suficiente inventario disponible para prevenir situaciones de déficit, lo cual conduce a pérdidas en ventas.
- No mantener un inventario almacenado demasiado tiempo, con esto se evitará el gasto de tener dinero inmovilizado en artículos innecesarios.**(8:46)**

El auditor tendrá mucho cuidado al hacer la evaluación de la organización y coordinación de las funciones, y deberá considerar las posibilidades de mejorar, si es que en su concepto los métodos, sistemas, rutinas y equipo ya no son apropiados en las circunstancias actuales; así mismo sugerirá se sustituyan por métodos más modernos y económicos, para lograr la eficiencia, economía y efectividad en las operaciones normales de la empresa.

Sistema de costos basados en el sistema ABC

Una gran cantidad de organizaciones tienen en sus bodegas una gran cantidad de artículos que no tienen una misma característica, muchos de estos artículos son relativamente de bajo costo, en tanto que otros son bastante costosos y representan gran parte de la inversión de la empresa. Algunos de los artículos del inventario, aunque no son especialmente costosos tienen una rotación baja y en consecuencia exigen una inversión considerable; otros artículos, aunque tienen un costo alto por unidad, rotan con suficiente rapidez para que la inversión necesaria sea relativamente baja.

En la mayoría de las empresas la distribución de los artículos del inventario el 20% corresponden al 90% de la inversión en inventario, mientras que el 80% restante de los artículos corresponden solamente al 10% de dicha inversión, es por ello que se hizo necesario formular un nuevo sistema de asignación en la prioridad que se le da a las existencias que maneja la empresa:(13)

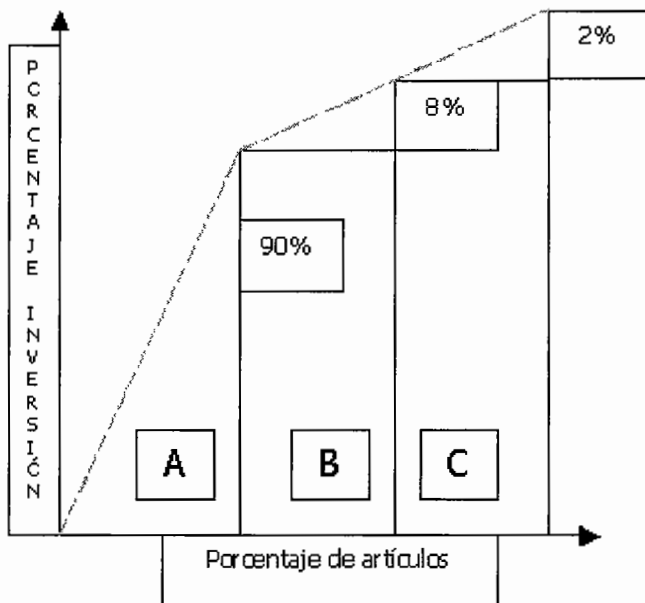
El sistema de costos basado en las actividades o costeo ABC.

La aplicación del sistema de costos ABC en una empresa para el control de inventarios se empieza por la clasificación en grupos de artículos así:

Los artículos "A" que son aquellos en los que la empresa tiene la mayor inversión, estos representan aproximadamente el 20% de los artículos del inventario que absorben el 90% de la inversión. Estos son los más costosos o los que rotan más lentamente en el inventario.(13)

Los artículos "B" son aquellos que les corresponde la inversión siguiente en términos de costo. Consisten en el 30% de los artículos que requieren el 8% de la inversión.

Los artículos "C" son aquellos que normalmente en un gran número de artículos correspondientes a la inversión más pequeña. Consiste aproximadamente el 50% de todos los artículos del inventario pero solo el 2% de la inversión de la empresa en inventario.



Aunque el sistema de costeo ABC tiene algunas deficiencias estructurales, es un método excelente para determinar el grado de intensidad de control que se debe dedicar a cada artículo del inventario.

El diferenciar el inventario en artículos "A", "B" y "C" permite que la empresa determine el nivel y los tipos de procedimientos de control de inventario necesarios.

El control de los artículos "A" del inventario debe ser muy intensivo por razón de la inversión considerable que se hace. A este tipo de artículos se les debe implementar las técnicas más sofisticadas de control de inventario.

En los artículos "B" se pueden controlar mediante técnicas menos sofisticadas pero eficientes en sus resultados.

En los artículos "C" el control que se realiza es mínimo.

Debe tenerse en cuenta que el modelo de costeo ABC de control de inventario no tiene aplicación en todas las empresas, ya que ciertos artículos de inventario que son de bajo costo, pueden ser definitivos en el proceso de producción y no son de fácil consecución en el mercado, es por ello que necesitan una atención especial.(13)

El control que se ejerce en este sistema se relaciona directamente con el control que se hace de los costos, ya que al tener una mejor distribución de los inventarios, el costo de bodegaje, manutención, vigilancia, pérdidas y obsolescencia se pueden contrastar de una mejor forma.

Por último, es necesario conocer todos los fundamentos teóricos y técnicas aplicadas para la implantación de un sistema basado en las actividades, ya que su metodología es mucho más profunda y depende del tipo de empresa en el que es utilizado.

3.5 Método de valuación de inventarios

Existen numerosas bases aceptables para la valuación de los inventarios; algunas de ellas se consideran aceptables solamente en circunstancias especiales, en tanto que otras son de aplicación general. Entre las cuestiones relativas a la valuación de los inventarios, la de principal importancia es la consistencia: La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios durante todo el período contable y durante diferentes periodos contables de manera que resulte factible comparar los Estados Financieros de diferentes periodos y conocer la evolución de la entidad económica; así como también comparar con Estados Financieros de otras entidades económicas que utilicen métodos de valuación similares a los de la organización.

La importancia de una correcta determinación de los costos de inventarios radica en que de estos depende la vida de la empresa, y una valuación incorrecta llevaría en cierto plazo al cierre del negocio

Las Principales bases de valuación para los inventarios son las siguientes:

- ✓ Costo
- ✓ Costo Promedio
- ✓ Costo o Mercado, el más bajo
- ✓ Costo Identificación específica
- ✓ Primero en Entrar, Primero en Salir o "PEPS"

Base de costo para la valuación de los inventarios: el costo incluye cualquier costo adicional necesario para colocar los artículos en los anaqueles. Los costos incidentales comprenden el derecho de importación, fletes u otros gastos de transporte, almacenamiento, y seguros, mientras los artículos y/o materias primas son transportados o están en almacén, y los gastos ocasionales por cualquier período de añejamiento.

Costo promedio: El costo promedio representa la media aritmética o promedio obtenido al dividir el importe acumulado de la compra de una mercancía, entre el número de artículos adquiridos.

Para obtener el costo promedio se divide el valor de inventario de la mercancía en particular entre el número de unidades, obteniéndose un costo promedio unitario que debe utilizarse tanto para valuar los inventarios como para valuar el costo de venta.

Si se valúa el costo de lo vendido al precio unitario del inventario final tiene dos modalidades del cálculo; costo promedio ponderado y el costo promedio

- Costo promedio ponderado: es usado cuando se valúa el inventario en una base periódica. El inventario inicial y las compras netas se suman en unidades e importes y se dividen obteniéndose un costo promedio ponderado que sirve para valuar las unidades vendidas.
- Costo promedio móvil: Se emplea cuando las existencias y el costo de las ventas se valúan permanentemente al estar los costos promedios al día, a través del sistema de inventarios perpetuos.

El método de inventarios perpetuos busca un nuevo precio promedio cada vez que hay un cambio o movimiento en el inventario.

El costo de venta deberá calcularse al precio medio que corresponda a la fecha de operación.

Base de costo o mercado, el más bajo: Si baja el valor del inventario a menos de su costo original, por cualquier razón (por ejemplo obsolescencia, cambio en los niveles de precios o mercancías dañadas), el inventario deberá devaluarse para que refleje esa pérdida y si por el contrario el valor de mercado es más alto, este deberá mantener su costo original.

Método identificación específica: Este método puede arrojar los importes más exactos debido a que las unidades en existencia si pueden identificarse como pertenecientes a determinadas adquisiciones.

Método primero en entrar, primero en salir (PEPS): Se basa en que los primeros artículos que entren en el almacén son los primeros que salen, por lo que a las existencias están representadas por las últimas entradas y están valuadas a los últimos precios de adquisición.

Este método representa los siguientes efectos (precios unitarios se incrementan)

- El inventario queda valuado a los últimos precios unitarios de compra su valor está generalmente actualizado
- El costo de ventas queda valuado a precios unitarios anteriores lo que afectará a los resultados de la entidad lo cual producirá una mayor utilidad.

Épocas deflacionarias

- El inventario queda valuado generalmente a un valor superior al precio de mercado por efecto de las capas de inventario.
- El costo de ventas queda valuado a precios unitarios anteriores que serían superados a los anteriores lo que originaría una reducción en la utilidad del periodo.

El método tiene dos modalidades, Base periódica y base permuta.

- Base periódica: El cálculo se hace periódicamente.
- Base permuta: Mantiene sobre bases de inventario perpetuo.

3.6 Procedimientos de control de inventarios

Según James A. Cashin en su libro "Fundamentos y Técnicas de Costos", los inventarios en una empresa, son considerados como uno de los renglones más importante del activo, es por tal motivo que se genera la necesidad de diseñar procedimientos de control sumamente efectivo ya que éste se vincula con las actividades de compra, producción y distribución de los productos. Un adecuado control permite que los productos sean debidamente pedidos, recibidos, controlados, segregados, usados y contados físicamente para asegurar la razonabilidad de los inventarios y su adecuada valuación.

El Contador Público y Auditor deberá velar que la entidad cumpla como mínimo con los siguientes procedimientos de control:

- a) En la recepción de inventarios, verificar que la mercadería ingrese en las instalaciones de la entidad, que exista requisición, orden de compra o bien pedido formal, las calidades requeridas así como un formulario de ingreso pre numerado, factura del proveedor y su registro al sistema auxiliar de existencias.
- b) Para las devoluciones sobre compras y de ventas deben de existir notas de débito y crédito obligatoriamente pre numeradas, las cuales deben autorizarse por funcionarios responsables.
- c) En el traslado a procesos de producción o a otras bodegas, debe existir un formulario pre numerado, el cual debe contener como mínimo: fecha, cantidad, descripción, nombre, firma y sello de quien entrega y de quien recibe.
- d) En los controles sobre la producción terminada o de los pedidos a proveedores debe existir un formulario pre numerado para el traslado a las bodegas correspondientes ese formulario debe contener como mínimo: fecha, cantidad, descripción, nombres y firmas tanto de las personas que entregan como de las que reciben.
- e) Deben documentarse las salidas de los inventarios, con formas tales como envíos, requisiciones, despachos, facturas u otro documento autorizado que compruebe la salida de los mismos, en los cuales se deben considerar el contenido mínimo descrito en los puntos anteriores.
- f) Para la toma física de los inventarios se debe de contar con una planificación adecuada que incluya el corte de formularios utilizados en el control, los procedimientos en la toma física, la

identificación de los artículos dañados, de lento movimiento u obsoletos, su compilación, valuación y su comparación con los registros teóricos y la justificación de las diferencias establecidas.

(12)

3.7 Resumen de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 Inventarios

Para fines prácticos de esta investigación, el resumen de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 de inventarios se realizará únicamente con los temas que aplican a una empresa comercial de compra y venta de productos alimenticios; esto debido a que la aplicación de la norma depende de las variedades de inventarios y el tipo de actividad a que se dediquen las empresas, por ejemplo una empresa industrial tiene proceso productivo lo cual implica que tenga inventarios como materia prima, materiales y suministros, productos en proceso, productos terminados e inventarios en tránsito; por otro lado una empresa comercial de compra y venta solamente tiene inventarios para la venta e inventarios en tránsito.

Objetivo

EL objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe acumularse en un activo, para diferirlo hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta norma suministra una guía práctica para la determinación de tal costo, así como para el subsecuente reconocimiento como gasto del periodo, se incluir también cualquier deterioro que rebaje el valor en libros al valor neto realizable. También suministra una guía sobre las fórmulas de costo que se usan para atribuir los costos de los inventarios.(3:349)

Alcance

Esta norma es de aplicación a todos los inventarios, excepto a:

- a) Obra en proceso, proveniente de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios relacionados con ella
- b) Instrumentos financieros**(3:349)**
- c) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección.

Esta norma no es de aplicación en la medición de los inventarios mantenidos por:

- a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección de minerales y productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con las prácticas bien consolidadas en esos sectores
- b) Intermediarios que comercien con materias primas cotizadas, siempre que se midan sus inventarios al valor razonable menos costo de venta.

Definiciones

Inventarios: Son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en proceso de producción de cara a tal venta, o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

Valor neto realizable de los inventarios: Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación, menos los costos estimados para terminar su producción y los gastos necesarios para llevar a cabo la venta.

Valor razonable: Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente

informadas, que realizan una transacción de condiciones de independencia mutua.

Costo de los inventarios: El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Método de identificación específica: La identificación específica de los costos significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partida identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de si han sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inapropiada cuando, en los inventarios hay un gran número de productos que son, habitualmente intercambiables. **(3:353)**

Método de primeras entradas primeras salidas PEPS (FIFO siglas en inglés): La formula PEPS que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados más recientemente.**(3:354)** Bajo PEPS, los primeros costos que entran al inventario son los primeros que salen al costo de la mercancía vendidas, a eso se debe el nombre de primeras entradas, primeras salidas. El inventario final se basa en los costos de las compras más recientes; se ha considerado conveniente este método por que da lugar a un valuación del inventario concordante con la tendencia de los precios, puesto que se presume que el inventario está integrado por las compras y esta valorizado a los costos también más recientes, la valorización sigue entonces la tendencia del mercado.

El método PEPS parte del supuesto de que las primeras unidades de productos que se compraron fueron las que primero se vendieron. En una economía inflacionaria esto quiere decir que el costo de las

mercancías o productos vendidos se determina con base en los precios más antiguos y, en consecuencia, las utilidades presentadas van a ser artificialmente más altas, aunque los inventarios no vendidos queden registrados en el balance, a los precios más próximos o actuales.

Este método de valoración de inventarios se emplea para efectos contables más no para propósitos tributarios, pues a mayor utilidad también mayor impuesto a pagar.

Costo promedio ponderado: El costo de cada unidad de producto se determina a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprendidos o producidos durante el período. Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, esto depende de las circunstancias de la empresa.

Medición de los inventarios

Los inventarios deben de ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor. **(3:351)**

La anterior es la forma de medición de los inventarios, por lo que entenderemos por costo de los inventarios los que comprenden todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales, por ejemplo los siguientes:

Costo de adquisición: costo de compra, derechos de importación, otros impuestos no recuperables, costos de transporte y manipulación, descuentos, rebajas y bonificaciones sobre compras.

Costos de transformación: costos directos, costos indirectos variables, costos indirectos fijos.

Otros costos: se incluirá otros costos, en el importe en libros de los inventarios siempre que se hubieran incurrido por dar a los mismos su

condición y ubicación actuales, podemos citar, costos indirectos no derivados de la producción, o costos del diseño de productos para clientes no específicos.

A continuación mencionaremos costos que no forman parte del importe en libros de los inventarios y deben ser reconocidos como gastos del período en el cual se incurren:

- a) Cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra y otros costos de producción, por ejemplo el desperdicio de materiales por fallas mecánicas debe registrarse como gasto y no forma parte del inventario.
- b) Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios para el proceso producido, previamente a un proceso ulterior
- c) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

En la Norma Internacional de Contabilidad 23 costos por intereses, se identifican las limitadas circunstancias en las que los costos financieros se incluyen en el costo de los inventarios.

Si una empresa adquiere inventarios a plazos; cuando el acuerdo contenga de hecho un elemento de financiación, como puede ser, por ejemplo, la diferencia entre el precio de adquisición en condiciones normales de crédito y el importe pagado, este elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación.

Sistemas de medición de costos:

Dentro de los sistemas de medición de costos se puede considerar:

Costos predeterminados: El método del costo estándar o el método minoristas, puede ser usado por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo real.

- a) Costo estándar: Estos se establecen a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso las condiciones de cálculo se revisan de forma regular y, si es preciso, se cambian los estándares siempre y cuando tales condiciones hayan variado.(3:353)

- b) Costo método minoristas: Este método se usa a menudo, en el sector comercial al poner, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuáles es impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. En este método en particular, el costo de los inventarios se determina deduciendo, el precio de venta de artículos en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje que se usa debe tener en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado debajo de su precio original, frecuentemente se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.(3:353)

Formulas del costo:

Inventarios que no son
Intercambiables entre si y
especifica
Proyectos específicos

→

Identificación

Otros Inventarios ponderado \longrightarrow PEPS o promedio

Tratamiento alternativo Eliminado por el IASB \longrightarrow UEPS
Como parte de las IFRS

Ejemplo de aplicación del método PEPS

	Unidades Disponibles	Unidades Vendidas	Costo Unitario actual	Costo total
Inventario inicial	100		Q2.10	Q210.00
Venta		75		
Compra	150		Q2.80	Q420.00
Venta		100		
Compra	<u>50</u>	<u> </u>	Q3.00	<u>Q150.00</u>
	300	175		Q780.00

De acuerdo con los datos anteriores, la determinación del costo de ventas e inventario final por el método PEPS sería de la siguiente forma:

	Unidades	Costo Unitario	Costo total
Costo de ventas	75	Q2.10	Q157.50
	25	Q2.10	Q 52.50
	<u>75</u>	Q2.80	<u>Q210.00</u>
	175		Q420.00
Inventario final	75	Q2.80	Q210.00
	50	Q3.00	Q150.00
	<u>125</u>		<u>Q360.00</u>

Ejemplo de la aplicación del método de promedio ponderado:

Si consideramos los datos del ejemplo anterior, la determinación del método del promedio ponderado sería de la siguiente forma:

Costo total/ total de unidades disponibles

Q780/300

Costo promedio sería de Q2.60 por cada unidad

El inventario final sería $125 \times Q260 = Q325.00$

Cuando el promedio ponderado es utilizado en un sistema de inventario perpetuo, el costo calculado después de cada compra. Este sistema es llamado también promedio móvil, donde las ventas son costeadas al promedio más reciente. Si utilizamos los mismos datos este sería el resultado de la combinación del promedio móvil y promedio ponderado

	Unidades En existencia	Compras en en Q	Ventas en Q	Costo total	Costo Uni
Inventario inicial	100			Q210	Q2.10
Venta (75 un a Q2.10)	25		Q157.50	Q52.50	Q2.10
Compra (150 un a Q2.70)	175	Q420.00		Q472.50	Q2.70
Venta (100 un a Q2.70)	75		Q270.00	Q202.50	Q2.70
Compra (50 un a Q2.82)	125	Q150.00		Q352.50	Q2.82

Costo de ventas sería 75 un. A Q2.10 y 100 un. A Q2.70 para un total de Q427.50 y el inventario final sería de 125 unidades a Q2.82 para un total de Q352.50

Valor neto realizable

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si se han vuelto parcial o totalmente obsoletos, o bien sus precios de mercado han caído. Asimismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado. La práctica de rebajar el saldo, hasta que el importe en libros sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera recuperar de su venta o uso posterior. **(3:354)**

Algunos de los criterios para determinar el valor neto realizable son los siguientes:

- ✓ Se calcula usualmente por cada tipo de artículos
- ✓ Puede ser apropiado agrupar artículos similares o relacionados (una misma línea de productos, se producen o se venden en la misma área geográfica)
- ✓ No es apropiado realizar el cálculo de forma global por la totalidad del inventario y artículos.
- ✓ Regularmente las empresas acumulan sus costos relacionados por cada línea de servicio.
- ✓ Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en información más fiable que se tenga disponible a la fecha de cálculo.

Ejemplo de cálculo de valor neto realizable:

Artículo	Costo	Venta	Terminación	Venta	Realizable	Valuación
A	2.00	2.75	0.50	0.25	2.00	2.00
B	4.00	4.00	0.00	0.80	3.20	3.20
C	6.00	10.00	0.00	1.00	9.00	6.00
D	5.00	6.00	0.00	2.00	4.00	4.00
E	1.00	2.00	0.00	0.25	1.75	1.00

Como se puede observar en el ejemplo anterior, los costos que están encerrados en rectángulo son los menores, al comparar el costo y el valor neto realizable, el artículo A son iguales por lo que se estima que al vender este producto su ganancia sería de cero; en el caso de los productos B y D el valor neto realizable es menor que el costo, esto

indica que se estima que por estos artículos cuando se vendan no se podrán recuperar los gastos necesarios para su venta, por lo cual se procede a ajustar el inventario que se estima está sobrevaluado; en los artículos C y E el costo es menos que el valor neto realizable, en este caso estos artículos quedan valuados al costo.

Información a revelar

La información que debemos revelar al utilizar esta norma es:

- ✓ Políticas contables para la valuación incluye formulas de costeo
- ✓ Valor total de las existencias y valor por clase de existencia
- ✓ Valor de los inventarios al valor neto realizable
- ✓ El importe de los inventarios reconocidos como gastos durante el periodo
- ✓ Segregación del costo de la mercadería vendida en: ajustes por gastos o ingresos para llevar a los inventarios a valor neto realizable y costo de los productos vendidos.
- ✓ Valor de los inventarios dados en garantía

Fecha de vigencia

Esta norma internacional de contabilidad fue revisada y remitida el 31 de marzo de 2004 y todos los cambios tienen vigencia para los estados financieros que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2005.

En Guatemala el Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores resolvió adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera de manera optativa para el año 2008 y de manera obligatoria

en el año 2009, según asamblea general extraordinaria con fecha once de diciembre de 2007, cuya resolución fue publicada en el Diario Oficial el 20 de diciembre de 2007.

CAPÍTULO IV

PARTICIPACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR EN LA VALUACIÓN DE INVENTARIOS APLICANDO LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No. 2, EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE ALIMENTOS PARA COMIDA RÁPIDA (CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes de la empresa

Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. fue constituida el 15 de febrero de 1998 como una sociedad de responsabilidad limitada de acuerdo con las leyes de la República de Guatemala, con un capital autorizado, suscrito y pagado de Q. 1, 260,250.00 según escritura de constitución número 521, emitida por el Notario Juan Carlos Rubéola.

Quedó inscrita definitivamente el 07 de marzo de 1998 en el Registro Mercantil General de la República bajo el No. 54321 Folio 159 del Libro 216 de Sociedades Mercantiles; y ante la Administración tributaria el 30 de marzo de 1998, inició operaciones el mismo año.

Actualmente el representante legal de la sociedad es el Licenciado Roberto Godoy, quien de acuerdo con su nombramiento actúa también como miembro del Consejo de Administración, según acta notarial de nombramiento emitida por el notario Joaquín Reyes.

Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. Con número de identificación tributaria 8076152-1, tiene sus oficinas y bodegas ubicadas en la 35 Avenida 17-60 Zona 5, Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala, el cual tiene registrado como domicilio fiscal ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

El periodo contable y fiscal de la empresa es del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

Su objetivo principal es la compra de productos alimenticios para reventa de variedad de marcas las cuales se distribuyen en toda la República de Guatemala, se utiliza camiones de 6 y 9 ejes con su respectivo Termo King, (refrigerante), actualmente se tienen 68 rutas que se distribuyen en el centro de distribución ubicado en la Ciudad de Guatemala.

El cliente principal es una cadena de restaurantes de comida rápida ubicados en toda la República, los productos que se distribuyen son principalmente, carne, papas, mezcla de batidos, gaseosas, pan y material de empaque. Aproximadamente son un total de 300 variedades y presentaciones de productos de los cuales un 60% son importados principalmente de Estados Unidos, un 25% de México y el resto de Centro América, las ventas son realizadas al crédito a un plazo de 15 días.

Usos que le dan a los estados financieros

La empresa utiliza sus estados financieros principalmente para la presentación de declaración del Impuesto sobre la Renta y en la asamblea general de accionistas para la distribución de utilidades. Sin embargo por lo establecido en la escritura constitutiva deben presentarse anualmente estados financieros auditados.

Normas de contabilidad utilizadas en la preparación de estados financieros

La empresa Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda. Utiliza las Normas Internacionales de Información Financiera dictadas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos, el principal ente fiscalizador es la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), la cual basa sus revisiones en el Impuesto sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y otros.

Los siguientes Estados Financieros para los períodos terminados al 31 de diciembre de 2006 y 2007, son los que a continuación la empresa presenta:

Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda.
Balance General Comparativo 2006, 2007
(Expresado en Quetzales)

Activo	Año 2006	Año 2007
<u>Activos no corriente</u>		
Propiedad Planta y Equipo	7,896,088	9,929,140
Depreciación Acumulada	(4,919,155)	(5,833,511)
Total activos no corrientes	2,976,933	4,095,629
<u>Activos corrientes</u>		
Caja y Bancos	10,845,179	10,911,027
Anticipos	13,028	34,243
Seguros Anticipados	64,984	233,173
Clientes	14,181,873	28,359,509
Reserva p/Cuentas Incobrables	(440,642)	(851,828)
Impuestos por Cobrar	6,243,190	6,163,328
Otras Cuentas por Cobrar	2,540,569	2,858,860
Inventario	10,271,445	9,941,895
Total activos corrientes	43,719,626	57,650,207
TOTAL ACTIVO	46,696,559	61,745,836
PASIVO Y PATRIMONIO NETO		
Capital y Reservas		
Capital	1,260,250	1,260,250
Utilidades Retenidas	9,442,358	15,610,423
Reserva Legal	848,462	1,023,989
Ganancia del Ejercicio	5,319,601	6,174,704
Total del capital y reservas	16,870,671	24,069,366
Pasivo Corriente		
Proveedores	22,979,421	30,063,853
Cuentas por Pagar	1,414,007	1,886,747
Cuentas por Pagar Casa Matriz	306,713	83,494
Impuestos por Pagar	1,958,656	2,382,784
Reserva de Prestaciones Laborales	3,167,091	3,259,592
Suma Total del Pasivo	29,825,888	37,674,471
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	46,696,559	61,745,836

Fuente: Diario Mayor General Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda..

Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda..
Estado de Resultados Comparativo 2006, 2007
(Expresado en Quetzales)

	Año 2006	Año 2007
Ingresos		
Ventas	254,281,074	289,856,216
Costo de Ventas	(232,638,349)	(265,152,395)
Utilidad Bruta en Ventas	21,642,725	24,703,821
Gastos de Operación		
Gastos de Administración	(5,067,132)	(5,410,217)
Gastos de Bodega	(7,283,209)	(8,057,559)
Gastos de Transporte	(3,267,453)	(4,357,130)
Gastos Corporativos	(918,719)	(992,178)
Ganancia en Operación	(16,536,513)	(18,817,084)
Otros Ingresos y Gastos		
Diferencial Cambiario	(425,258)	(487,137)
Intereses Gasto	(3,261)	(7,068)
Ganancia en Venta de Activo	123,532	55,841
Otros Ingresos	251,444	416,982
Intereses Producto	266,932	309,349
Utilidad del Ejercicio	5,319,601	6,174,704

Fuente: Diario Mayor General Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda..

Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda.
Estado Flujo de Efectivo Comparativo 2006, 2007
(Expresado en Quetzales)

	Año 2006	Año 2007
Flujo de Efectivo por Actividades de Operación		
Efectivo Recibido de Clientes	252,124,631	276,089,766
Efectivo pagado a Proveedores y Empleados	(231,969,936)	(276,980,260)
Ingresos por Intereses		309,349
Otros	(15,089,239)	2,850,776
	<hr/>	<hr/>
Efectivo Neto Provisto para Actividades de Operación	5,065,456	2,269,631
Flujo de Efectivo por Actividades de Inversión		
Adquisición Propiedad Planta y Equipo	(2,123,602)	(2,203,784)
Ampliación de Capital Autorizado		
	<hr/>	<hr/>
Efectivo Neto Provisto para Actividades de Inversión	(2,123,602)	(2,203,784)
Flujo de Efectivo por Actividades de Financiamiento		
Efectivo Neto Provisto para actividades de Financiamiento		
Aumento Neto en Efectivo y Equivalente de Efectivo	<hr/> 2,941,854	<hr/> 65,847
Aumento Neto en Efectivo y Equivalente de Efectivo	2,941,854	65,847
Efectivo y Equivalentes de Efectivo al Comienzo del año	<hr/> 7,903,326	<hr/> 10,845,180
Efectivo y Equivalentes de Efectivo al Finalizar el Período	<hr/> 10,845,180	<hr/> 10,911,027

Fuente: Diario Mayor General Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda..

Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda.

Estado de Cambios en la Situación Patrimonial

(Expresado en Quetzales)

<u>Cuenta</u>	<u>Saldo al 31 de diciembre 2006</u>	<u>Disminuciones</u>	<u>Aumentos</u>	<u>saldo al 31 de diciembre 2007</u>
Capital	1,260,250			1,260,250
Utilidades Retenidas	9,442,358		6,168,065	15,610,423
Reserva Legal	848,462	848,462	1,023,989	1,023,989
Ganancia del Ejercicio	5,310,601	5,310,601	6,174,704	6,174,704
Total	16,861,671	6,159,063	13,366,758	24,069,366

Fuente: Diario Mayor General Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda..

Políticas contables utilizadas

Los ingresos y gastos se registran bajo el método de lo devengado.

Para la valuación de las cuentas por cobrar clientes, se crea una estimación de cuentas incobrables con base a un estudio de cobrabilidad preparado por la administración, que oscila en un 1 y 3%

Los inventarios para la venta se valúan sobre la base del costo promedio ponderado, el inventario en tránsito se valúa al costo de adquisición, más los gastos e impuestos de internación.

En cada periodo se carga al resultado del periodo el valor de los inventarios obsoletos, para dejarlos a su valor neto realizable.

La propiedad, planta y equipo, se registra al costo, la depreciación se registra por el método de línea recta de acuerdo a la vida útil estimada de los activos la cual se fija según el uso esperado de los mismos. Los gastos

por reparaciones que no extienden la vida de los activos se cargan a resultados del periodo en que se incurren.

La provisión de indemnizaciones se registra de acuerdo con el 8.33% establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los activos intangibles, tales como gastos de organización y constitución se amortizan de acuerdo al uso esperado de los mismos.

Los valores de transacciones expresadas en moneda extranjera se convierten a moneda local utilizando los tipos de cambio vigentes a la fecha de dichas transacciones y los saldos se convierten a los tipos de cambio vigentes a la fecha de los estados financieros. Las ganancias o pérdidas derivadas de los ajustes de saldos expresados en moneda extranjera, se incluyen en la determinación de los resultados del periodo.

4.2 Aplicación de los procedimientos contables de la Norma Internacional de Contabilidad 2

Uno de los principales procedimientos que nos exige la Norma Internacional de Contabilidad se refiere a los costos de adquisición de los inventarios, y nos dice, que estos comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos no recuperables ante el fisco, los transportes, el almacenamiento y demás costos atribuibles a la adquisición de mercaderías, cabe mencionar, que los descuentos o rebajas comerciales se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Para determinar el costo de adquisición de los productos de la empresa, cuando se trata de inventario importado se necesita la siguiente documentación:

- ✓ Factura del proveedor
- ✓ Lista de paquetes
- ✓ Certificado de origen
- ✓ Certificado de origen CAFTA (TLC)

- ✓ Póliza de importación (incluye Declaración Única Aduanera DUA)
- ✓ Certificados de libre venta, origen para el caso de productos derivados de carne (solicitud Licencia de Ministerio de Agricultura)

A continuación se observa un ejemplo de la factura que se recibió del proveedor Best Cheese , por la compra de 900 cajas de queso a un valor de \$90.12 cada una.

<i>THE BEST CHEESE</i>		N° de factura 130125	
FACTURA			
Cliente		Varios	
Nombre	Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.	Fecha	20/10/2007
Dirección	35 Av. 17-60, Mixco, Guatemala	N° de pedido	43629
Ciudad	Guatemala Estado CP	Representante	
Teléfono		FOB (franco a bordo)	
Cantidad	Descripción	Precio unitario	TOTAL
900	Queso (New Zeland)	90.12	81,111.80
Subtotal			81,111.80
Envío			4,874.20
TOTAL			85,986.00
Medio de pa	Seleccione uno...	Impuestos	
Comentarios	Nombre	Sólo para uso interno	
N° T. crédito	Caducidad		
Escriba información adicional			

Al tener la factura, se debe desglosar, en cantidad de bultos. Valor FOB (valor de la mercancía a bordo de la nave), flete marítimo, otros gastos y el total CIF (valor de la mercancía puesta en el puerto de destino) en dólares.

Para el cálculo de impuestos se debe definir bajo que partida arancelaria debe clasificarse y hacer el cómputo correspondiente a pagar.

El valor CIF debe convertirse a moneda local por el tipo de cambio del día publicado por el Banco de Guatemala.

Prorrateo de costo

Entonces se procede a realizar el prorrateo del costo; como primer paso se debe ingresarse cantidad en cajas, valor FOB, Peso en libras, y cubicaje de cada producto

El flete, y otros gastos de importación se deben prorratear por el cubicaje (volumen por caja de cada producto) o bien por el peso de la mercadería, estos gastos generalmente vienen incluidos en la factura del proveedor, en el caso del seguro representa el 3.08% del valor de envío, al igual manera este porcentaje es determinado por el proveedor.

Se debe calcular del arancel pagado según partida asignada (Impuestos Pagados)

Si hay gastos adicionales para completar el costo se prorratean de igual forma que el flete marítimo y gastos en dólares, se toma de referencia el Cubicaje para el cálculo. De esta forma nos da un costo total por cada producto y por caja, según se necesite.

El IVA importaciones se deja como referencia no es parte del costo del producto.

El prorrateo lo realiza la persona encargada de las importaciones la cual lo traslada a la Gerencia de compras para su debida autorización y por último

se traslada al departamento de contabilidad para su debido registro y trámite de pago.

Con los datos de compra provenientes de la empresa Best Cheese a continuación podemos observar cómo queda el prorrateo de la compra del queso:

COMIDAS RAPIDAS DE GUATEMALA LTDA.

REPORTE DE COSTOS EXPRESADO EN Q

THE BEST CHEESE

PEDIDO No. 43629

FACTURA: 130125

DUA: 249-9351000

INGRESO: 20 DE OCTUBRE DEL 2007

TIPO DE CAMBIO

7.70590

RESUMEN OTROS COSTOS	
MAGA	240.81
Seguridad	655.00
Timbras	775.00
Agente Aduanal	908.93
Almacenaje	1,099.00
Energía	6,476.25
DCS	12,756.25
TOTAL	22,911.24

PARTIDA	ITEM #	DESCRIPCION	CANT. CAJAS	VAL. FACT \$	VAL. SEG \$	VAL. OTR/GTS\$	VIFLETE	TOTAL DOLARES	VALOR QUETZ.	(DAI)VALOR IMPUESTOS	FLETE NACIONAL	OTROS COSTOS	VALOR TOTAL	COSTO / CAJA	LANDED COST
0406.90.90	00013004	QUESO (ZEALAND)	900	81,111.80	150.20	4,724.00		85,986.00	662,599.52	99,389.93	0.00	22,911.24	784,900.69	872.11874	177.6236299
		Subtotal QUESO	900	81,111.80	150.20	4,724.00		85,986.00	662,599.52	99,389.93	0.00	22,911.24	784,900.69		
		TOTALES =====>	900	81,111.80	150.20	4,724.00		85,986.00	662,599.52	99,389.93	0.00	22,911.24	784,900.69		

Hecho por: Juan Pérez

Fecha 22/10/2007

Revisado por: Carlos Hernández

Fuente: Archivo importaciones Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.

4.3 Determinación del sistema de costo utilizado para la valuación de inventarios.

La importancia en la correcta valuación de inventarios radica en que este activo representa uno de los renglones más importantes y delicados dentro de los estados financieros de la compañía, ya que una valuación errónea puede provocar pérdidas tan grandes en una empresa hasta llevarla a la quiebra

Política actual para la valuación de inventarios:

En la empresa objeto de estudio, Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. los inventarios para la venta se valúan sobre la base del costo promedio ponderado, el inventario en tránsito se valúa al costo de adquisición más los gastos e impuestos de internación.

En base al ejemplo anterior de la compra de Queso New Zeland, el costo promedio se calcula de la siguiente manera:

CONTROL DE MOVIMIENTO DE INVENTARIOS COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA LTDA. (EXPRESADO EN Q)									
Fecha	Código	Descripción	Cantidad de cajas	Compra	Venta	Saldo	Costo unitario	Costo total	Costo Promedio
05/06/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	100	100		100	850.00	85,000.00	850.00
07/07/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	50		50	50	850.00	42,500.00	850.00
23/07/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	500	500		550	875.00	480,000.00	872.73
31/07/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	150		150	400	872.73	349,092.00	872.73
14/08/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	75		75	325	872.73	283,637.25	872.73
23/08/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	35		35	290	872.73	253,091.70	872.73
09/09/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	150		150	140	872.73	122,182.20	872.73
12/09/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	40		40	100	872.73	87,273.00	872.73
25/09/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	600	600		700	835.00	588,273.00	840.39
30/09/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	112		112	588	840.39	494,149.32	840.39
01/10/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	99		99	489	840.39	410,950.71	840.39
10/10/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	73		73	416	840.39	349,602.24	840.39
15/10/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	300		300	116	840.39	97,485.24	840.39
20/10/2007	00013004	QUESO(NEW ZELAND)	900	900		1016	872.11	882,384.24	868.49

El costo promedio varía con cada compra, ya que se suma el valor de la compra con el costo total acumulado y se divide dentro de las cantidades en existencia y el valor resultante es el que se utiliza en las ventas de la compañía.

Política de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad No. 2:

Actualmente la política, de la empresa no cumple con la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 ya que la empresa no ha realizado una comparación del costo promedio o valor neto realizable el que sea el menor. Para cumplir con esta política hay que calcular el valor neto realizable y luego compararlo con el costo promedio ponderado al que se encuentra valuado el inventario.

Es importante mencionar que la Norma Internacional de Contabilidad No. 8 (Políticas Contables), respecto a los cambios en estimaciones contables y errores, establece que “no será necesario aplicar las políticas contenidas en las Normas Internacionales de Contabilidad cuando el efecto de su aplicación sea inmaterial”

En este caso, los inventarios son un rubro material en los estados financieros, además se desconoce si al comparar el costo promedio con el valor neto realizable, el efecto sería material; por lo anterior se procedió a calcular el valor neto realizable.

4.3.1 Cálculo del valor neto realizable de los inventarios

Las normas internacionales de contabilidad establecen que “las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se espera realizar los inventarios. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que estos hechos confirmen condiciones existentes al final del periodo”.

Es importante indicar, que a continuación se describirá una forma de determinar el valor neto realizable para la empresa Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda. de acuerdo a la naturaleza de sus tipos de inventario, pero esto no constituye una fórmula única y que las estimaciones se apoyarán en la información más reciente y detallada que genere la empresa. En estos casos, al no generar información interna detallada de los inventarios, es cuando muchas empresas encontrarán dificultades para determinar estimaciones razonables.

A continuación se presentan paso a paso, los elementos para estimar el valor neto realizable:

- a. Calcular la rotación global del inventario durante el año 2007, con el propósito de tener un parámetro de pronóstico de fluctuación de precios posterior al cierre, de la siguiente forma:

<u>Costo de venta</u>	<u>265,152,395</u>	26.24
Promedio de inventario (Inventario inicial + final)/2	10,106,670	
<u>365</u>	<u>365</u>	13.91
Rotación de inventario	26.24	

El cálculo anterior, muestra que el inventario rota 26 veces al año, o sea cada 14 días, lo que nos indica un excelente aprovechamiento de los recursos ya que se beneficia del financiamiento de los proveedores que otorgan crédito de por lo menos 30 días.

- b. Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. No es apropiado realizar las

rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo la totalidad de los productos para la venta, o sobre todos los inventarios en una actividad o segmento geográfico.

Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. tiene aproximadamente 500 ítems de inventarios, clasificados en varias marcas y códigos en diferentes presentaciones, el valor unitario se obtiene de dividir el costo total de los productos por el número de unidades existentes ,estos son distribuidos en toda la República de Guatemala, por medio de 68 rutas que parten de la Ciudad de Guatemala. Según lo anterior y los diferentes tipos de control de ventas y existencias de inventario, para efectos de ejemplo se formaron 30 grupos de productos:

Código	Descripción	Unidades	Costo Unitario Q.	Costo Total Q.
09049000	BEBIDAS CARBONATADAS	3953	63.00	249,040.28
0006054	CARNE LIDER	2500	370.00	924,998.35
00076085	PASTELES PROMOCIÓN	808	366.99	296,526.70
00157761	VASOS MEDIANOS	648	296.00	191,805.24
03236048	QUESOS SUIZOS	259	771.99	199,945.76
01503039	LACTEOS VARIOS	14	716.30	10,028.23
00013004	QUESO NEW ZEALAND	1016	712.00	723,388.83
02048021	SALCHICHAS	1859	282.00	524,234.81
03586009	PAPEL DE EMPAQUE	104	603.98	62,814.27
03723076	BOLSAS DE EMPAQUE	26	600.26	15,606.73
00132084	JUGOS CITRICOS	984	533.01	524,477.73
06087006	HARINAS	504	277.01	139,611.27
03190030	FILTROS DE CAFÉ	9	514.33	4,629.01
07572003	PASTELES VARIOS	445	492.99	219,379.71
01146001	CARNES PREFERENCIALES	967	489.00	472,865.09
03439035	POLLO FILETE	850	480.00	408,000.55
05921000	MEZCLAS LACTEAS	3774	149.00	562,328.64
07438060	HUEVOS	1822	205.00	373,510.95
00407378	NUGGETS	980	475.00	465,499.34
00005090	CARNES VARIAS	4404	465.00	2,047,874.66
03151052	POLLO EN PIEZAS	2091	456.00	953,502.09
05478039	CUBIERTOS	152	447.08	67,956.45
00109022	TAPAS DE BEBIDAS	117	437.05	51,134.70
09246000	ADEREZOS	203	416.99	84,649.90
07634045	CAJETAS	68	417.07	28,360.93
00245015	PERECEDEROS	1200	137.00	164,400.14
02847033	VASOS GRANDES	29	410.96	11,917.90
01242085	POLLO EMPANZADO	43	175.93	7,565.10
03470015	TOPPING	159	400.97	63,754.74
02991048	VASOS PEQUEÑOS	309	298.02	92,086.88
			Total	9,941,894.99

- c. Para determinar el valor neto realizable, se necesita tener el precio estimado de venta menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta

Precio estimado de venta

La rotación promedio del inventario es de cada catorce días, con esa base, y las unidades de inventario agrupadas al 31 de diciembre de 2007, se determina el precio promedio de venta utilizado el 14 y 28 de enero 2008, los cuales para este caso serán de Q.785.02 y Q776.78, por lo que procedemos a sumar

dichos valores y el resultado lo dividimos por 2 ya que es el número de periodos que estamos promediando

$$Q785.02+Q776.78= Q1,528.71/2= Q780.90$$

Queda representado de la siguiente manera:

Código	Descripción	Bodega	Unidades	precio promedio venta 14ene/28 ene
00013004	QUESO NEW ZELAND	GUA	1016	Q. 780.90

Gastos necesarios para la venta

Distribuir los gastos necesarios para la venta, por artículo o agrupación de artículos es complicado, ya que se necesita contar con información suficiente o sistemas informáticos que puedan ayudar a estimarlos de una forma razonable. Regularmente las empresas clasifican un total de gastos de venta y administración en su Estado de Resultados, para éste cálculo será necesario separar únicamente lo que son gastos de venta, y luego estimar su distribución en los diferentes productos, en este caso los gastos de venta se conforman por los gastos de bodega y transporte reflejados en el estado de resultados, es decir:

Gastos de bodega	Q.8,057,559
(+) Gastos de transporte	<u>Q.4,357,130</u>
(=) Gastos de venta	Q.12,414,689

- o Para estimar la agrupación de gastos de venta se utilizará el procedimiento siguiente:

Porcentaje promedio de ventas, es representado así:

$$C = (A+B)/2$$

Donde **A**= % de ventas 2007, y **B**= % de ventas 2006

- Porcentaje promedio estimado sobre los gastos de venta es representado de la siguiente manera:

$$E = (D/A) * 100$$

Donde **A** = gastos de venta acumulado año 2007, y
D = %promedio estimado sobre los gastos de venta

- Gastos de venta promedio estimado, es representado de la siguiente manera:

$$G = (F * E)$$

Donde **F** = inventario al 31 de diciembre de 2007, y **E** = % promedio estimado de gastos de venta.

Estimación del valor neto realizable

El valor neto realizable se representa de la siguiente manera:

$$VNR = (F - G)$$

Donde **F** = inventario al 31 de diciembre de 2007, "valuado al precio estimado de venta y **G** = promedio estimado de gastos de venta.

4.3.2 Comparación del costo del inventario y el valor neto realizable

Despejadas todas las fórmulas el resultado de la comparación del valor neto realizable (VNR) y el costo promedio, de Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda., podemos detallar a continuación el resultado de aplicar las fórmulas:

COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA, LTDA
CALCULO DEL VALOR NETO REALIZABLE
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007
EXPRESADO EN Q

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	A		B		C = (A%+B%)/2		D		E = (D/A) **100		F		G = (E*F)		H = (F-G)		I		H<I	
		2007	%	2006	%	PROMEDIO DE PARTICIPACIÓN DE LOS ART. EN LAS VENTAS	%	GASTOS DE VENTA 2007	% SOBRE LOS GASTOS DE VENTA	GASTOS DE VENTA 2007	% SOBRE LOS GASTOS DE VENTA	INV. AL 31-12-07 A PROMEDIO 14ENE Y 28ENE-08	GASTO DE VENTA PONDERADO POR PARTICIPACIÓN EN LAS VENTAS	VALOR NETO REALIZABLE	INVENTARIO A COSTO PROMEDIO AL 31-12-07	ES MENOR AL COSTO	AJUSTE				
09049000	BEBIDAS CARBONATADAS	7,798,243.00	2.69%	6,861,084.16	2.70%	2.70%	334,582.77	4.29%	286,698.20	12,299.35	274,398.85	249,040.28	VERDADERO	-							
00006054	CARNE LIDER	26,390,203.00	9.10%	30,788,888.32	12.11%	10.61%	1,317,168.93	4.99%	961,879.68	47,997.80	913,881.88	924,998.35	FALSO	(11,116.47)							
00076085	PASTELAS PROMOCIÓN	8,070,077.00	2.78%	6,971,017.51	2.74%	2.76%	343,089.24	4.25%	298,596.40	12,690.35	285,906.05	296,526.70	FALSO	(10,620.65)							
00157761	VASOS MEDIANOS	5,213,373.00	1.80%	4,768,309.29	1.88%	1.84%	228,111.28	4.38%	192,261.60	8,421.06	183,840.54	191,805.24	FALSO	(7,964.70)							
03236048	QUESOS SUIZOS	5,443,311.00	1.88%	4,618,089.13	1.82%	1.85%	229,366.31	4.21%	207,515.98	8,736.42	198,779.56	199,945.76	FALSO	(1,166.20)							
01503039	LACTEOS VARIOS	272,911.00	0.09%	384,862.00	0.15%	0.12%	15,244.67	5.59%	10,157.70	567,815.43	9,589.88	10,028.23	FALSO	(438.35)							
00013004	QUESO NEW ZEALAND	34,208,602.00	11.80%	25,470,209.07	10.02%	10.91%	1,354,693.68	3.96%	793,398.58	31,418.58	761,980.00	723,388.83	VERDADERO	-							
00071018	SALCHICHAS	14,284,623.00	4.93%	12,309,520.89	4.84%	4.89%	606,567.86	4.25%	662,714.91	28,165.38	634,549.53	524,234.81	VERDADERO	-							
03586009	PAPEL DE EMPAQUE	1,709,877.00	0.59%	1,075,223.84	0.42%	0.51%	62,879.70	3.68%	62,797.28	2,310.94	60,486.34	62,814.27	FALSO	(2,327.93)							
03723076	BOLSAS DE EMPAQUE	424,383.00	0.15%	291,483.16	0.11%	0.13%	16,207.72	3.82%	15,615.34	596,505.988	15,018.83	15,606.73	FALSO	(587.90)							
00132084	JUGOS CITRICOS	14,274,962.00	4.92%	8,365,607.50	3.29%	4.11%	510,031.23	3.57%	558,124.80	19,925.06	538,199.74	524,477.73	VERDADERO	-							
00032042	HARINAS	3,796,651.00	1.31%	3,178,009.20	1.25%	1.28%	158,928.86	4.19%	139,849.92	5,859.71	133,990.21	139,611.27	FALSO	(5,621.06)							
03190030	FILTROS DE CAFÉ	126,012.00	0.04%	135,941.13	0.05%	0.05%	6,018.82	4.78%	4,608.36	220,279.608	4,388.08	4,629.01	FALSO	(240.93)							
07572003	PASTELAS VARIOS	5,975,509.00	2.06%	10,337,147.34	4.07%	3.06%	380,451.01	6.37%	222,486.65	14,172.40	208,314.25	219,379.71	FALSO	(11,065.46)							
01146001	PREFERENCIALES	12,865,647.00	4.44%	11,223,171.24	4.42%	4.43%	549,646.15	4.27%	468,859.62	20,020.31	448,839.31	472,865.09	FALSO	(24,025.78)							
Van		140,854,384.00	49.00%	126,778,563.78	50.00%	49.00%	6,112,988.33		4,885,565.02	213,401.96	4,672,163.06	4,599,352.01		(75,175.41)							

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	VENTAS		GASTOS		INVENTARIO				ES MENOR AL COSTO	AJUSTE	
		2007	%	2006	%	PROMEDIO DE PARTICIPACIÓN EN LAS VENTAS	% SOBRE LOS GASTOS DE VENTA 2007	INV. AL 31-12-07 A PROMEDIO 14ENE Y 28ENE-08	GASTO DE VENTA POR PARTICIPACIÓN EN LAS VENTAS			VALOR NETO REALIZABLE
	Vienen	140,854,384.00	49.00%	126,778,563.78	50.00%	49.00%	6,112,988.33	4,885,565.02	213,401.96	4,672,163.06	4,559,352.01	(75,175.41)
03439035	POLLO FILETE	11,095,695.00	3.83%	7,458,362.10	2.93%	3.38%	419,787.02	407,685.50	15,410.51	392,274.99	408,000.55	(15,725.56)
09234000	MEZCLAS LACTEAS	15,346,178.00	5.29%	10,140,872.38	3.99%	4.64%	576,332.30	571,911.96	21,503.89	550,408.07	562,328.64	(11,920.57)
09134000	HUEVOS	10,190,371.00	3.52%	8,260,029.22	3.25%	3.38%	419,979.94	400,748.90	16,510.85	384,238.05	373,510.95	-
00407378	NUGGETS	13,434,406.00	4.63%	9,890,970.77	3.89%	4.26%	529,287.37	579,196.06	22,820.32	556,375.73	465,499.34	-
00005090	CARNES VARIAS	55,728,789.00	19.23%	54,469,917.49	21.43%	20.33%	2,523,869.41	2,030,464.20	91,980.03	1,938,484.17	2,047,874.66	(109,390.49)
03151052	POLLO EN PIEZAS	26,147,663.00	9.02%	22,891,883.47	9.01%	9.01%	1,119,091.23	960,757.20	41,120.41	919,636.79	953,502.09	(33,865.30)
05478039	CUBIERTOS	1,849,924.00	0.64%	1,423,514.98	0.56%	0.60%	74,385.83	67,743.36	2,723.28	65,020.08	67,956.45	(2,936.37)
00109022	TAPAS DE BEBIDAS	1,391,563.00	0.48%	1,351,173.06	0.53%	0.51%	62,802.95	51,985.55	2,343.65	49,621.90	51,134.70	(1,512.80)
09246000	ADEREZOS	2,303,478.00	0.79%	1,377,398.50	0.54%	0.67%	82,972.41	84,651.00	3,047.44	81,603.56	84,649.90	(3,046.34)
07634045	CAJETAS	771,167.00	0.27%	729,592.39	0.29%	0.28%	34,334.95	28,212.52	1,255.46	26,957.06	28,360.93	(1,403.87)
00018123	PERECEDEROS	5,965,807.00	2.06%	5,505,481.53	2.17%	2.11%	262,230.19	219,370.55	9,652.30	209,718.25	164,400.14	(570.42)
02847033	VASOS GRANDES	324,660.00	0.11%	376,734.65	0.15%	0.13%	16,154.39	11,942.20	594,721.56	11,347.48	11,917.90	(294.59)
00211096	POLLO EMPANZADO	206,017.00	0.07%	159,904.85	0.06%	0.07%	8,317.57	7,576.60	306,094.64	7,270.51	7,565.10	(294.59)
03470015	TOPPING	1,737,417.00	0.60%	1,313,094.43	0.52%	0.56%	69,279.45	62,946.51	2,511.57	60,434.94	63,754.74	(3,319.80)
02991048	VASOS PEQUEÑOS	2,508,697.00	0.87%	2,012,401.15	0.79%	0.83%	102,877.10	93,336.54	3,826.80	89,509.74	92,086.88	(2,577.14)
	TOTAL	289,856,216.00	100.00%	254,139,894.73	100.00%	100.00%	12,414,690.44	10,464,073.67	449,009.28	10,015,064.39	9,941,894.99	(261,738.65)

Como pudimos observar varios de los artículos no tiene ningún problema de Valor Neto de Realización, ya que los mismos cuentan con un margen de ganancia. Pero existen varios que no cubren tan siquiera su costo, como podemos observar a continuación

COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA, LTDA
RESUMEN DEL VALOR NETO REALIZABLE
EXPRESADO EN Q

DESCRIPCIÓN	VALOR NETO REALIZABLE	INVENTARIO A COSTO PROMEDIO AL 31-12-07	AJUSTE
CARNES VARIAS	1,938,484.17	2,047,874.66	(109,390.49)
POLLO EN PIEZAS	919,636.79	953,502.09	(33,865.30)
CARNES PREFERENCIALES	448,839.31	472,865.09	(24,025.78)
POLLO FILETE	392,274.99	408,000.55	(15,725.56)
MEZCLAS LACTEAS	550,408.07	562,328.64	(11,920.57)
CARNE LIDER	913,881.88	924,998.35	(11,116.47)
PASTELES VARIOS	208,314.25	219,379.71	(11,065.46)
PASTELES PROMOCIÓN	285,906.05	296,526.70	(10,620.65)
VASOS MEDIANOS	183,840.54	191,805.24	(7,964.70)
HARINAS	133,990.21	139,611.27	(5,621.06)
TOPPING	60,434.94	63,754.74	(3,319.80)
ADEREZOS	81,603.56	84,649.90	(3,046.34)
CUBIERTOS	65,020.08	67,956.45	(2,936.37)
VASOS PEQUEÑOS	89,509.74	92,086.88	(2,577.14)
PAPEL DE EMPAQUE	60,486.34	62,814.27	(2,327.93)
TAPAS DE BEBIDAS	49,621.90	51,134.70	(1,512.80)
CAJETAS	26,957.06	28,360.93	(1,403.87)
QUESOS SUIZOS	198,779.56	199,945.76	(1,166.20)
BOLSAS DE EMPAQUE	15,018.83	15,606.73	(587.90)
VASOS GRANDES	11,347.48	11,917.90	(570.42)
LACTEOS VARIOS	9,589.88	10,028.23	(438.35)
POLLO EMPANZADO	7,270.51	7,565.10	(294.59)
FILTROS DE CAFÉ	4,388.08	4,629.01	(240.93)
TOTALES	6,655,604.25	6,917,342.90	(261,738.65)

Por lo que se procede a registrar el siguiente ajuste:

P # X/Y/Z 31/12/2007

Gastos de venta

Otros gastos (VNR) Q.261,738.65

Activos Corrientes

Inventarios Q.261,738.65

Q.261,738.65 Q.261,738.65

Para registrar la perdida de valor de los inventarios al 31/12/2007

El objetivo de este procedimiento es dejar ajustados los inventarios a su valor real, o sea ajustar los mismos por las pérdidas de valor, ya sea por moda, o algún otro evento interno o externo, estos gastos no son deducibles del impuesto sobre la renta.

4.4 Inventarios físicos

Todos los meses, un día a convenir con los departamentos de bodega y contabilidad, se programa la toma física de inventarios en la bodega, tanto para productos en buen estado como los productos en mal estado, para lo cual bodega prepara unos listados y reparte al personal de contabilidad para la toma respectiva del inventario.

Los productos a inventariarse se encuentran separados por medio de sub-depósitos o bodegas lógicas, los cuales están distribuidos de acuerdo a la clase de producto o mercadería que se trate, por ejemplo si es producto sólido se encuentra en una área, si es producto liquido en otra área.

En comidas rápidas podemos encontrar variedad de productos congelados, refrigerados y por supuesto productos secos, la forma de levantar el inventario físico depende de cada uno de ellos, ya que por ejemplo el producto seco se cuenta con etiquetas, que sirven para identificar el producto ya contado, y así mismo poder iniciar un segundo conteo.

Por el contrario en el producto refrigerado y congelado, no se pueden utilizar etiquetas ya que estas no resisten las altas temperaturas, entonces el procedimiento es contar en base de mapas de ubicación de los productos en dichas bodegas.

Al cumplir estas directrices para realizar los inventarios en Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. Se procedió a realizar el inventario físico en sus bodegas.

El resultado final de la toma física de inventario se proyecta a continuación

**INVENTARIO FISICO
COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA LTDA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007
EXPRESADO EN Q**

Código	Descripción	Costo Promedio	Existencia Teórica	Valorizado Teórico	Conteo	Valorizado Conteo	Variación	Variación Valorizada
09049000	BEBIDAS CARBONATADAS	63.00	3,953	249,040.28	3,953	249,040.28	-	-
0006054	CARNE LIDER	365.55	2,500	913,881.88	2,380	870,015.55	120	43,866.33
00076085	PASTELES PROMOCIÓN	353.84	808	285,906.05	807	285,552.21	1	353.84
00157761	VASOS MEDIANOS	283.70	648	183,840.54	650	187,407.95	(2)	(567.41)
03236048	QUESOS SUIZOS	767.49	259	198,779.56	259	198,779.56	-	-
01503039	LACTEOS VARIOS	684.99	14	9,589.88	14	9,589.88	-	-
00013004	QUESO NEW ZEALAND	712.00	1,016	723,388.83	1,016	723,388.83	-	-
02048021	SALCHICHAS	282.00	1,859	524,234.81	1,862	525,080.80	(3)	(845.99)
03586009	PAPEL DE EMPAQUE	581.60	104	60,486.34	124	72,118.33	(20)	(11,631.99)
03723076	BOLSAS DE EMPAQUE	577.65	26	15,018.83	25	14,441.19	1	577.65
00132084	JUGOS CITRICOS	533.01	984	524,477.73	985	525,010.74	(1)	(533.01)
06087006	HARINAS	265.85	504	133,990.21	503	133,724.35	1	265.85
03190030	FILTROS DE CAFÉ	487.56	9	4,388.08	9	4,388.08	-	-
07572003	PASTELES VARIOS	468.12	445	208,314.25	445	208,314.25	-	-
01146001	CARNES PREFERENCIALES	464.16	967	448,839.31	967	448,839.31	-	-
03439035	POLLO FILETE	461.50	850	392,274.99	851	392,763.49	(1)	(461.50)
05921000	MEZCLAS LACTEAS	145.84	3,774	550,408.07	3,774	550,408.07	-	-
07438060	HUEVOS	205.00	1,822	373,510.95	1,822	373,510.95	-	-
00407378	NUGGETS	475.00	980	465,499.34	981	465,974.34	(1)	(475.00)
00005090	CARNES VARIAS	440.16	4,404	1,938,484.17	4,404	1,938,484.17	-	-
	VAN		25,926	8,204,354	25,831	8,173,805	95	30,549

Código	Descripción	Costo Promedio	Existencia Técnica	Valorizado Teórico	Conteo	Valorizado Conteo	Variación	Variación Valorizada
	VIENEN		25,926	8,204,354	25,831	8,173,805	95	30,549
03151052	POLLO EN PIEZAS	63.00	2091	919,636.79	2,091	919,636.79	-	-
05478039	CUBIERTOS	365.55	152	65,020.08	149	63,736.79	3	1,283.29
00109022	TAPAS DE BEBIDAS	353.84	117	49,621.90	145	61,497.23	(28)	(11,875.33)
09246000	ADEREZOS	283.70	203	81,603.56	203	81,603.56	-	-
07634045	CAJETAS	767.49	68	26,957.06	69	27,353.49	(1)	(396.43)
00245015	PERECEDEROS	684.99	1200	164,400.14	1,200	164,400.14	-	-
02847033	VASOS GRANDES	712.00	29	11,347.48	29	11,347.48	-	-
01242085	POLLO EMPANZADO	282.00	43	7,270.51	45	7,608.67	(2)	(338.16)
03470015	TOPPING	581.60	159	60,434.94	160	60,815.04	(1)	(380.09)
02991048	VASOS PEQUEÑOS	577.65	309	89,509.74	309	89,509.74	-	-
	TOTALES		30,297	9,680,156.33	30,231.00	9,661,314.27	66.00	18,842.06

4.4.1 Tratamiento contable de las diferencias de inventario

Como pudimos observar existen variaciones tanto positivas como negativas dentro de este parámetro la compañía realiza los ajustes correspondientes por medio de salidas y entradas de inventario previamente numeradas.

Se realiza un resumen de los faltantes y sobrantes de inventario el cual queda de la siguiente manera:

Faltantes de inventario

**FALTANTES DE INVENTARIO
COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA LTDA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007
EXPRESADO EN Q**

Código	Descripción	Costo Promedio	Existencia Teórica	Conteo	Variación	Variación Valorizada
06087006	HARINAS	265.85	504	503	1	265.85
00076085	PASTELES PROMOCIÓN	353.84	808	807	1	353.84
03723076	BOLSAS DE EMPAQUE	577.65	26	25	1	577.65
05478039	CUBIERTOS	427.76	152	149	3	1,283.29
00006054	CARNE LIDER	365.55	2,500	2,380	120	43,866.33
	TOTALES		3,990	3,864	126	46,346.97

Como podemos observar en el cuadro anterior tenemos un faltante de 126 cajas de 5 productos diferentes por lo que se procede a facturar (**ver anexo 2**) y se realizan los siguientes ajustes contables:

P # X/Y/Z 31/12/2007

Otros gastos

Obsolescencia (faltante inventario) Q.46,346.97

IVA x cobrar Q. 5,561.64

Ingresos

Ventas Q.46,346.97

IVA x pagar Q. 5,561.64

Q.51,908.61 Q.51,908.61

Para registrar los faltantes en los inventarios físicos al 31/12/2007

P # X/Y/Z 31/12/2007

Egresos

Costo de ventas Q.46,346.97

Activos Corrientes

Inventarios	Q.46,346.97
	Q.46,346.97
	Q.46,346.97

Para registrar los faltantes en los inventarios físicos al 31/12/2007

Sobrantes de inventario

**SOBRANTES DE INVENTARIO
COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA LTDA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007
EXPRESADO EN Q**

Código	Descripción	Costo Promedio	Existencia Teórica	Conteo	Variación	Variación Valorizada
00109022	TAPAS DE BEBIDAS	424.12	117	145	(28)	(11,875.33)
03586009	PAPEL DE EMPAQUE	581.60	104	124	(20)	(11,631.99)
03439035	SALCHICHAS	282.00	1,859	1,862	(3)	(845.99)
02048021	VASOS MEDIANOS	283.70	648	650	(2)	(567.41)
00132084	JUGOS CITRICOS	533.01	984	985	(1)	(533.01)
00407378	NUGGETS	475.00	980	981	(1)	(475.00)
03439035	POLLO FILETE	461.50	850	851	(1)	(461.50)
07634945	CAJETAS	396.43	68	69	(1)	(396.43)
03470015	TOPPING	380.09	159	160	(1)	(380.09)
01242085	POLLO EMPANZADO	169.08	43	45	(2)	(338.16)
	TOTALES		5,812	5,872	(28)	(27,504.91)

Los sobrantes de inventario suman un total de 28 cajas de diferentes productos con un valorizado de Q27,504.91, por lo que se procede a realizar el siguiente ajuste contable:

P # X/Y/Z 31/12/2007

Activo Corriente

Inventarios

Q.27,504.91

Otros ingresos y Gastos

Otros ingresos(sobrantes de inventario)

Q.27,504.91

Q.27,504.91 Q.27,504.91

Para registrar los sobrantes de los inventarios físicos al 31/12/2007

Inventario obsoleto

El 25 de enero de 2006 fueron ajustados y destruidos Q35,000 (producto identificado en la toma física de inventarios al 31 de diciembre de 2005), el 12 de agosto fueron ajustados y destruidos Q28,000.

El 15 de enero de 2007 fueron ajustados y destruidos Q40,000 (producto identificado de la toma física de inventarios al 31 de diciembre de 2006), el 07 de junio fueron ajustados y destruidos Q25,000.

El 17 de enero de 2008 fueron ajustados y destruidos Q14,982(producto identificado en la toma física de inventarios al 31 de diciembre del año 2007.(**ver anexos 3, 4, 5 y 6**)

Por los productos dañados y vencidos que son destruidos en los meses de junio y agosto no existe ningún problema por que las pérdidas son registradas dentro de cada periodo en que se conocieron, sin embargo los productos que son destruidos en los meses de enero de cada año, si es necesario un ajuste al 31 de diciembre con base al reconocimiento como gasto del periodo que se indica en el párrafo 34 de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, debido a que al 31 de diciembre de cada año estos productos ya estaban vencidos por lo cual corresponde a cada periodo anterior al que fueron destruidos; la diferencia en este caso es que las leyes del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto Sobre la Renta (ISR), establecen que los ajustes para que sean deducibles, deben realizarse en la fecha de la destrucción independientemente del período en que los productos se vencieron.

En el presente caso empezaremos a evaluar las destrucciones a partir del año 2006 por que es con la información que contamos, como las bases financiera y fiscal difieren en el momento del registro de la información contable, procederemos a aplicar la Norma Internacional de Contabilidad No. 12 (impuesto sobre las ganancias)

Por lo tanto para el año 2006 el efecto en el resultado del periodo lo podríamos resumir a continuación

<u>Efectos en la ganancia neta del año 2006</u>		
	Ganancia neta del año 2006	Q.5,319,601.92
(+)	Destrucción registrada en enero de 2006 correspondiente al año 2005	Q.35,000.00
(-)	Destrucción correspondiente al año 2006 registrada en el 2007	<u>(Q.40,000.00) (Q.5,000.00)</u>
	Ganancia neta ajustada después de registrar en el periodo que corresponde el producto vencido.	<u>Q.5,314,601.92</u>

Como podemos observar en el cuadro anterior se suma a la ganancia neta la destrucción realizada en el 2006 pero correspondiente al 2005 ya que ese es el año en que debió realizarse el ajuste, y se le resta el ajuste realizado en el 2007 para reflejar el gasto en el año que corresponde, por lo tanto la ganancia neta para el año 2006 disminuye en Q5, 000 y con esto se cumple el requisito de registrar los gastos donde corresponden para el año 2006.

En tanto el año 2007 quedaría de la siguiente manera:

<u>Efectos en la ganancia neta del año 2007</u>		
	Ganancia neta del año 2007	Q.6,174,705.00
(+)	Destrucción registrada en enero de 2007 correspondiente al año 2006	Q.14,982.00
	Ganancia neta ajustada después de registrar en el periodo que corresponde el producto vencido	<u>Q.6,189,687.00</u>

Como ya se aplicó el efecto de la ganancia neta de la destrucción de inventarios registrados en el 2007 que correspondía al 2006, solamente corresponde sumar los inventarios destruidos en 2008 pertenecientes al 2007, el cual da como resultado un aumento en la ganancia neta de Q15,000

Con esto quedan registradas las destrucciones u obsolescencias de inventario de Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. A requerimiento de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 respecto al reconocimiento de gastos en el ejercicio donde corresponden.

El efecto en la renta imponible es el siguiente para ambos años, expresado en quetzales:

Concepto	Fiscal	Financiero	Variación	ISR Diferido
Año 2006				
Ganancia neta	5,319,602.00	5,319,602.00	-	
Destrucción de inventario		(5,000.00)	5,000.00	1,550.00
Ganancia neta ajustada	5,319,602.00	5,314,602.00	5,000.00	
porcentaje de ISR	31%	31%		
ISR	1,649,077	1,647,527		

Concepto	Fiscal	Financiero	Variación	ISR Diferido
Año 2007				
Ganancia neta	6,174,705.00	6,174,705.00	-	
Destrucción de inventario 2006	(5,000.00)		(5,000.00)	(1,550.00)
Destrucción de inventario 2007		14,982.00	14,982.00	4,644.00
Ganancia neta ajustada	6,169,705.00	6,159,723.00	(9,982.00)	
porcentaje de ISR	31%	31%		
ISR	1,912,609	1,909,514		

Estos han sido los principales procedimientos aplicados en la empresa Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda. Para que cumpla con los requisitos

mínimos solicitados por la Normas Internacionales de Contabilidad en el área de inventarios

4.5 Divulgaciones en los Estados Financieros de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera para los Inventarios

Las revelaciones en los estados financieros aplicables para Comidas Rápidas de Guatemala Ltda. Son los siguientes:

- Políticas contables para la valuación que incluye fórmulas de costeo
- Valor de los inventarios al valor neto realizable
- El importe de los inventarios reconocidos como gastos durante el periodo
- Valor de los inventarios dados en garantía

Inventarios

Los inventarios se valúan al costo o su valor neto realizable, el que sea el menor. El costo se determina conforme el método promedio ponderado, el inventario en tránsito se valúa al costo de adquisición más los gastos e impuestos de internación.

Al 31 de diciembre de 2007 los inventarios para la venta se encuentran en garantía prenda del préstamo contratado a la Casa Matriz por Q100,000.00

El importe de los inventarios reconocidos como gasto durante el año 2007 es el siguiente

INVENTARIOS RECONOCIDOS COMO GASTO 2007		
Faltantes	de	
Inventario		Q.46,346.97
Destrucción	de	
Inventario		Q.14,982.00
Total		Q.61,328.97

El reporte de los inventarios reconocido como ingreso en el año 2007 se resume de la siguiente manera:

INVENTARIOS RECONOCIDOS COMO INGRESOS 2007	
Sobrantes de Inventario	Q.27,504.91
Total	Q.27,504.91

El registro del ISR diferido gasto, queda representado de la siguiente manera:

P # X/Y/Z 31/12/2007

Activo Corriente

ISR Diferido Activo Q 4,644.00

Otros ingresos y Gastos

Obsolescencia (producto dañado) Q.4,644.00

Q.4,644.00 Q.4,644.00

Para registrar el ajuste del impuesto sobre la renta diferido al 31/12/2007

El valor de los inventarios al valor neto realizable es el siguiente:

COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA, LTDA
VALOR NETO REALIZABLE
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007
EXPRESADO EN Q

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	VALOR NETO REALIZABLE
09049000	BEBIDAS CARBONATADAS	274,398.85
00006054	CARNE LIDER	913,881.88
00076085	PASTELES PROMOCIÓN	285,906.05
00157761	VASOS MEDIANOS	183,840.54
03236048	QUESOS SUIZOS	198,779.56
01503039	LACTEOS VARIOS	9,589.88
00013004	QUESO NEW ZEALAND	761,980.00
00071018	SALCHICHAS	634,549.53
03586009	PAPEL DE EMPAQUE	60,486.34
03723076	BOLSAS DE EMPAQUE	15,018.83
00132084	JUGOS CITRICOS	538,199.74
00032042	HARINAS	133,990.21
03190030	FILTROS DE CAFÉ	4,388.08
07572003	PASTELES VARIOS	208,314.25
01146001	CARNES PREFERENCIALES	448,839.31
03439035	POLLO FILETE	392,274.99
09234000	MEZCLAS LACTEAS	550,408.07
09134000	HUEVOS	384,238.05
00407378	NUGGETS	556,375.73
00005090	CARNES VARIAS	1,938,484.17
03151052	POLLO EN PIEZAS	919,636.79
05478039	CUBIERTOS	65,020.08
00109022	TAPAS DE BEBIDAS	49,621.90
09246000	ADEREZOS	81,603.56
07634045	CAJETAS	26,957.06
00018123	PERECEDEROS	209,718.25
02847033	VASOS GRANDES	11,347.48
00211096	POLLO EMPANZADO	7,270.51
03470015	TOPPING	60,434.94
02991048	VASOS PEQUEÑOS	89,509.74
	TOTAL	10,015,064.39

4.6 Presentación de los inventarios en los estados financieros

Luego de efectuarse el análisis de los inventarios de Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda., y llevar al gasto los inventarios obsoletos y de lento movimiento, sin importar los trámites ante la administración tributaria, la presentación de los inventarios en los estados financieros desde el punto de vista financiero queda de la siguiente manera:

<u>Activo Corriente</u>	
Inventarios	Q.9,941,895.56
ISR Diferido Activo inventario obsoleto	Q.4,644.00
Otros gastos VNR (no deducibles)	(Q.261,738.65)
Provisión /obsolescencia de inventarios	<u>(Q.61,328.97)</u>
	<u><u>Q.9,623,471.94</u></u>

4.7 Informe gerencial

A continuación se elaboro un informe a la Junta de Accionistas, en el cual detallamos el trabajo realizado en la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2

Informe Gerencial

Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.

Junta de Accionistas

Respetables señores:

Como parte de la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 en la valuación de sus inventarios se realizaron los procedimientos correspondientes de los cuales se obtuvo los siguientes resultados:

- Cálculo del Valor Neto Realizable (VNR) en el cual se determinó que los inventarios estaban sobrevaluados en Q.261,738.65
- Se procedió a realizar inventario físico del 100% como resultado se obtuvo un faltante de 126 cajas por valor de Q.46,346.97 y un sobrante de 28 cajas que asciende a Q.27,504.91
- Se realizó un análisis de los inventarios obsoletos encontrados en la realización de los inventarios físicos a partir del año 2005, los cuales fueron registrados en el periodo correspondiente de la siguiente manera: año 2005 Q.35,000.00 en el 2006 Q.40,000.00 y 2007 Q14,982.00
- Los inventarios se valúan al costo a su valor neto realizable, el que sea menor. El costo se determina conforme el método promedio ponderado.
- Los inventarios están pignorados por un préstamo que se obtuvo de la compañía matriz por Q.100,000.00

- Los inventarios reconocidos como gasto ascienden a Q. 61,328.97, lo cual incluye el faltante de inventario así como los inventarios obsoletos.

- El inventario llevado a Valor Neto Realizable tiene valor de Q.10,015,064.39 y el valor del inventario en los estados financieros es de Q.9,623,471.94

Lo mencionado anteriormente se encuentra debidamente documentado en las notas hechas a los estados financieros.

Att:

Lester Ramírez
Contador Público y Auditor
Colegiado 200216771
Auditor Interno

CONCLUSIONES

- 1) La industria de comida rápida, se encuentra en la actualidad en una etapa de crecimiento sostenido en el mercado nacional, debido fundamentalmente a una fuerte expansión de sus locales ubicados principalmente en ciudades con gran afluencia de público consumidor, por lo que la participación del Contador Público y Auditor en la valuación de sus inventarios aplicando la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 se fundamenta principalmente en el examen adecuado de los métodos utilizados para el cálculo del costo de las ventas y del inventario, además de la revisión de sus registros, de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.
- 2) Derivado de la decisión del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, respecto a adoptar en Guatemala las Normas Internacionales de Información Financiera, en sustitución de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, la razonabilidad de los inventarios en las empresas comerciales de alimentos de comida rápida debe ser evaluada por parte del Contador Público y Auditor con base en la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, la cual constituye una herramienta de suma importancia puesto que permite mostrar la realidad financiera de los inventarios.
- 3) Los inventarios de las empresas comerciales de alimentos de comida rápida se valúan al costo promedio ya que por ser productos perecederos de alta rotación es el más adecuado.
- 4) La aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 en el período comprendido del 01 de enero de 2008 al 31 de diciembre de 2008, dio como resultado un impuesto sobre la renta diferido activo de Q4,644.00 correspondiente al inventario obsoleto, un faltante de inventario de Q46,346.97 y una sobre valuación de inventarios en Q261,738.65; lo cual

comprueba que sin la aplicación de la Norma los costos de los inventarios pueden estar alterados conllevando a no presentar información de manera confiable para la toma de decisiones gerenciales.

RECOMENDACIONES

- 1) Para lograr un cumplimiento razonable de los métodos de valuación de inventarios que dicta la Norma Internacional de Contabilidad No. 2, las empresas de comida rápida en Guatemala deben apoyarse en la pericia profesional del Contador Público y Auditor.
- 2) Las empresas comerciales de comida rápida en Guatemala deben apegarse a los lineamientos establecidos del Instituto de Contadores Públicos y Auditores respecto a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera a partir de enero del 2009 para la correcta determinación de los costos y gastos en que se ha incurrido, así como el valor correcto de los productos a comercializar, proporcionando información razonable de la rentabilidad del negocio.
- 3) Las empresas comerciales de comida rápida deben evaluar periódicamente la valuación de sus inventarios, ya que debido al pequeño margen de ganancia con que cuentan una valuación incorrecta podría llevarlos a la quiebra.
- 4) Las empresas comerciales de comida rápida deben de continuar con los procedimientos que dicta la Norma Internacional de Contabilidad No.2, después de ser implementada, ya que le permitirá tener información comparativa y confiable para un adecuado desempeño de la organización.
- 5) El impuesto sobre la renta diferido activo debe ser registrado en el año 2008, para mostrar la información razonable de los Estados Financieros y posteriormente rebajado en el 2009, previa autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria

BIBLIOGRAFÍA

- 1) American Institute of Certified Public Accountants, *Accounting Terminology Bulletin No. 1, "Review and Resume" 1998, 25 páginas.*
- 2) Cashin James A. Ralph S. Polinemi, *Fundamentos y Técnicas de Contabilidad de costos*, McGraw Hill Edición, 1987, 894 páginas.
- 3) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, *Normas Internacionales de Información Financiera 2007*, la traducción en español es publicada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. con autorización del IASCF, 1282 páginas
- 4) Dale Kennedy, Ralph, *Estados Financieros, forma, análisis e interpretación*, México 2005, 805 páginas.
- 5) De paz Espel, Sandra Elizabeth, *Aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad en una importadora de fertilizantes y agroquímicos en el proceso de consolidación de estados financieros*. Guatemala, octubre 2006, tesis, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 115 páginas.
- 6) Goxen, M.A. Goxen, *Enciclopedia de la Contabilidad*, 1998, 400 páginas
- 7) Muños Bonilla, Dinora Nemecia, *Evaluación del control interno en el área de inventarios de materia prima en una industria de serigrafía*, Guatemala, noviembre 2007, tesis, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 167 páginas.
- 8) Pontaza Gallo, Jaime Oswaldo, *Manual de procedimientos para la optimización del control interno en el área de inventarios de una empresa*

de preparación, distribución y comercialización de alimentos y vinos, Guatemala, octubre 2007, tesis, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 114 páginas.

- 9) Rodríguez del Valle Fernando Leonel, *Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad en inventarios y deterioro del valor de los activos fijos, activos intangibles e inversiones, como base de contabilización de una empresa comercial de productos alimenticios*, Guatemala, marzo 2006, tesis, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 88 páginas

10) www.cpa.org.gt/principal.php?section=historia

11) www.ecaae.org/nuevositio/index.php

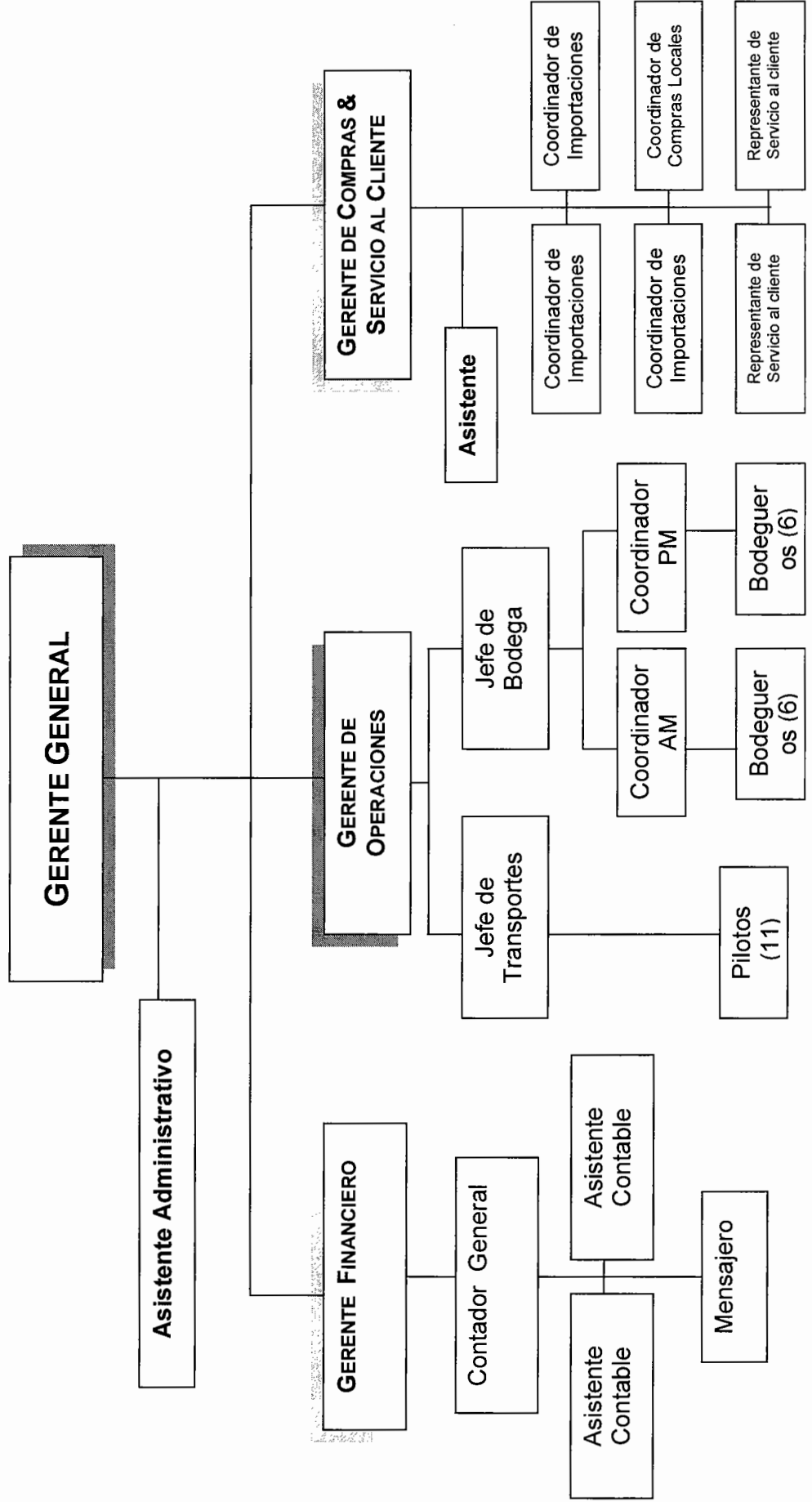
12) www.igcpa.org.gt

13) www.sht.com.ar/ARCHIVO/Management/costeo

ANEXOS

- Organigrama organizacional
- Facturación de faltante de inventario
- Solicitud de destrucción de producto dañado
- Facturación de producto obsoleto
- Informe técnico de la gerencia
- Modelo de acta notarial de baja de inventario

ANEXO 1
ORGANIGRAMA
ORGANIZACIONAL "COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA, LTDA"



ANEXO 2
FACTURACIÓN DE FALTANTE DE INVENTARIO

Facturar y pagar MIT 123456-7 Del. 0001 al 2000 Seq Bar 2009-5-10007-32 de fecha 05/02/07 S.A.T

Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.		FC- Serie C No.188
35 Av. 17-60 Zona 5 de Mixco Tel 2300-0000 Fax 2301-0000		31/12/2007
COMIDAS RAPIDAS DE GUATEMALA, LTDA		
35 Av. 17-60 Zona 5 de Mixco		
8076152-1		
Cantidad	Descripción	Total
1	HARINAS	Q 297.75
1	PASTELES PROMOCIÓN	Q 396.30
1	BOLSAS DE EMPAQUE	Q 646.97
3	CUBIERTOS	Q 1,437.28
120	CARNE LIDER	Q 49,130.29
SUJETO A PAGOS TRIMESTRALES		
CINCUENTA MIL NOVECIENTOS OCHO CON 60/100		Q 51,908.60

ANEXO 3
SOLICITUD DE DESTRUCCIÓN DE PRODUCTO DAÑADO

Señores

Superintendencia de Administración Tributaria

Intendencia de Fiscalización

Ciudad de Guatemala

Su Despacho.

Yo, Roberto Alfonso Godoy Herrera, Administrador de Empresas, mayor de edad, casado, de nacionalidad guatemalteca, actuando en calidad de Gerente General y Representante Legal de **Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.**, contribuyente registrado bajo el NIT 8076152-1, calidad que acredito con fotocopia autenticada de mi nombramiento, señalando para recibir notificaciones la 35. Avenida 17-60 de la zona 5, Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala, respetuosamente comparezco ante ustedes para solicitarles la intervención de un auditor fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria para que participe presencialmente en la toma física de inventario de producto que se dará de baja en el inventario de la empresa, conforme normativas contenidas en el artículo 38 inciso ñ de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 15, numeral 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el artículo 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

HECHOS:

1. Mi representada determinó con base en informe técnico, emitido por Gestión de la Calidad de la empresa, en fecha 31 de diciembre 2007, que dentro de sus existencias

de inventario se encuentra la cantidad de 1 caja de Carne Líder, 8 cajas de Carnes Preferenciales, 10 cajas de Mezclas Lácteas, 10 cajas de Carnes Varias y 10 cajas de Pollo en Piezas que están en total descomposición y ya no se pueden comercializar.

2. Al 31 de diciembre 2007 el costo promedio de los referidos productos asciende a Q. 14,982.00, según consta en los registros contables de la empresa. Sin embargo, este costo variará en el momento en el que se dé la baja del producto terminado en mención. Esto por el sistema de costo promedio que la empresa aplica o utiliza.
3. El producto terminado que se dará de baja en los registros contables de la empresa se encuentra almacenado en las instalaciones del Centro de Distribución de la empresa, ubicado la 35. Avenida 17-60 de la zona 5, Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

PETICIÓN:

1. Que se dé por recibida conforme a Ley esta solicitud.
2. Que se dé por recibida la fotocopia autenticada de la Cédula de Vecindad del Representante Legal.
3. Que se dé por recibida la fotocopia autenticada del nombramiento del representante legal.
4. Que se dé por recibida la fotocopia del informe técnico, emitido por la Gerencia Técnica y Gestión de la Calidad de la empresa.

Guatemala, 12 de enero de 2,008

Lic Roberto Alfonso Godoy Herrera
Gerente General y Representante Legal
Comidas Rápidas de Guatemala, Ltda..
NIT 8076152-1

ANEXO 4
FACTURACIÓN DE PRODUCTO OBSOLETO

Facturar y pagar MIT 123456-7 Del. 0001 al 2000 Seg Bar 2009-5-1087-32 de fecha 05/02/07 S.A.T

Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.		FC- Serie C No.189
35 Av. 17-60 Zona 5 de Mixco Tel 2300-0000 Fax 2301-0000		31/12/2007
COMIDAS RAPIDAS DE GUATEMALA, LTDA		
35 Av. 17-60 Zona 5 de Mixco		
8076152-1		
Cantidad	Descripción	Total
1	CARNE LIDER	Q 414.40
8	CARNES PREFERENCIALES	Q 4,381.44
10	MEZCLAS LACTEAS	Q 1,668.80
10	CARNES VARIAS	Q 5,208.00
10	POLLO EN PIEZAS	Q 5,107.20
SUJETO A PAGOS TRIMESTRALES		
CATORCE MIL NOVECIENTOS OCNENTA Y DOS CON 00/100		Q 16,779.84

ANEXO 5

INFORME TECNICO DE LA GERENCIA

Yo, Roberto Alfonso Godoy Herrera, Administrador de Empresas, mayor de edad, casado, de nacionalidad guatemalteca, actuando en calidad de Gerente General y Representante Legal de **Comidas Rápidas de Guatemala Ltda.** Expresamente MANIFIESTO:-----

Que en fecha 31 de diciembre de 2007, a las 8:00 horas, en el Centro de Distribución ubicado en la 35. Avenida 17-60 de la zona 5, Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala, el Contador Público y Auditor, Lic. Sebastián Ricardo Morales Ramírez, Gerente de Administración y Finanzas de mi representada, practicó Inventario Físico de Mercadería, en presencia del custodio responsable del mismo el Sr. Juan Carlos Ortega jefe del departamento de bodega y; estableció una existencia física de: 1 caja de Carne Líder, 8 cajas de Carnes Preferenciales, 10 cajas de Mezclas Lácteas, 10 cajas de Carnes Varias y 10 cajas de Pollo en Piezas que están en total descomposición y ya no se pueden comercializar, y; para presentar la situación financiera real de la empresa en los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2007, procedió a dar de baja en los registros contables principales y auxiliares durante el mismo mes de de diciembre 2007 con un costo total de CATORCE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y DOS (Q.14,982.00) integrados de la forma siguiente:

DESCRIPCIÓN	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Carne Líder	1	Q370.00	Q370.00
Carnes Preferenciales	8	Q489.00	Q3,912.00
Mezclas Lácteas	10	Q149.00	Q1,490.00
Carnes Varias	10	Q465.00	Q4,650.00
Pollo en Piezas	10	Q456.00	Q4,560.00

Lic. Sebastián Ricardo Morales Ramírez
Gerente Admón. y Finanzas

Sr. Juan Carlos Ortega
Jefe de Bodega

Ing. Rodrigo Alterio Menéndez
Gerente Control de Calidad

Lic. Roberto Alfonso Godoy Herrera
Gerente General y Representante Legal

ANEXO 6

MODELO DE ACTA NOTARIAL DE BAJA DE INVENTARIO

ACTA NOTARIAL DE BAJA DE INVENTARIO, DE LA SOCIEDAD COMIDAS RAPIDAS LIMITADA. En la ciudad de Guatemala, el día veinte de enero del año dos mil ocho, siendo las doce horas en punto, Yo, el infrascrito Notario, me encuentro constituido en la primera avenida "B" número tres guión doce zona diez, ciudad de Guatemala, a requerimiento del Licenciado Roberto Alfonso Godoy Herrera, de cincuenta y tres años de edad, casado, guatemalteco, Administrador de Empresas, de este domicilio, persona de mi anterior conocimiento y quien se identifica con la cédula de vecindad con número de orden A guión uno y registro ocho mil trescientos cuarenta y dos, extendida por el Alcalde Municipal de Villa Nueva, departamento de Guatemala, quien comparece en su calidad de Gerente General y Representante Legal de la entidad sociedad **COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA, LIMITADA**, el cual consta en el Acta Notarial de su nombramiento faccionada en esta ciudad el día tres de junio del año mil novecientos noventa y ocho, ante los oficios del notario Rodrigo Ruiz Hernández , el que quedó debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de la República, bajo el número ciento setenta y seis mil ciento sesenta y nueve (176169), folio cincuenta y cuatro (54), del libro noventa (90) de Auxiliares de Comercio, con fecha de inscripción siete de junio del año mil novecientos noventa y ocho. Con el objeto de hacer constar notarialmente lo siguiente punto: **PRIMERO:** Me manifiesta el Licenciado Roberto Alfonso Godoy Herrera, con la calidad con la que comparece, que Comidas Rápidas, Sociedad Limitada, practicó inventario físico el día treinta y uno de diciembre de dos mil siete, a las ocho horas en punto, en el centro de distribución, ubicado en la 35. Avenida 17-60 de la zona 5, Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala,, y el mismo se práctico por medio del Contador Público y Auditor Licenciado Sebastián Ricardo Morales Ramírez, Gerente de Administración y Finanzas, de Comidas Rápidas Limitada; y en presencia del custodio responsable del mismo señor Juan Carlos Ortega Jefe del departamento de Bodega; como consecuencia de la práctica de dicho inventario físico se estableció una existencia de una caja de Carne Líder (1), ocho cajas de Carnes Preferenciales (8), diez de Mezclas Lácteas (10), diez de Carnes Varias (10), y diez de Pollo

en Piezas (10) las cuales se encuentran en total descomposición, y ya no se pueden comercializar y, para presentar la situación financiera real de la empresa en los Estados Financieros al treinta y uno de diciembre de dos mil siete, procedió a dar de baja en los registros contables principales y auxiliares, durante el mismo mes de diciembre del año dos mil siete, con un costo total de CATORCE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y DOS (Q.14,982.00); las causas de la descomposición se dieron por el tiempo prolongado de almacenamiento lo que provoco que el producto se venciera y ya no fuese apto para el consumo humano, según consta en el dictamen técnico de fecha dos de enero de dos mil ocho por el Ingeniero Rodrigo Alterio Menéndez, Gerente de Control de Calidad. **SEGUNDO:** Manifiesta el Licenciado Roberto Alfonso Godoy Herrera que en fecha veintisiete diciembre de dos mil siete, solicito por escrito a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), la presencia de un auditor fiscal, para que participara en la toma física de inventario de mercaderías, pero no tuvo respuesta por parte de la Administración Tributaria dentro del plazo que la ley del Impuesto Sobre la Renta establece, por lo que se procedió de la forma indicada en el punto primero. **TERCERO:** Por este instrumento el Licenciado Roberto Alfonso Godoy Herrera, con la calidad que comparece y a nombre de "**COMIDAS RÁPIDAS DE GUATEMALA, LIMITADA**", procedió a dar de baja en los registros contables principales y auxiliares de la empresa, el producto dañado de treinta y nueve cajas (39), con un costo total de catorce mil novecientos ochenta y dos (Q.14,982.00); con el objeto de que la situación financiera de la empresa sea real. Finaliza la presente Acta , en el mismo lugar y fecha de su inicio siendo las trece horas en punto, la cual está contenida en dos hojas de papel simple a las que se le adhieren: un timbre fiscal del vaor de CINCUENTA CENTAVOS DE QUETZAL y un timbre notarial del valor de DIEZ QUETZALES. Leído lo escrito por el requerimiento y bien impuesto de su contenido, objeto, validez y demás efectos legales, la ratifica, acepta y firma con el Infrascrito Notario que de todo lo expuesto Doy Fe.