

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a man on horseback, wearing a crown and holding a staff. Above him is a shield with a cross and a lion. The shield is supported by two figures. The entire scene is enclosed in a circular border with the Latin text "ACADEMIA COACTIVA INTERCIVITATIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA COACTIVA INTERCIVITATIS CONSPICUA CAROLINA".

**"VALUACIÓN DE INVENTARIOS MEDIANTE LA APLICACIÓN
DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA DE UNA COMERCIALIZADORA DE
MAQUINARIA AGRÍCOLA"**

GABRIELA CHANAX DE LEÓN

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

GUATEMALA, JULIO DE 2011

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**"VALUACIÓN DE INVENTARIOS MEDIANTE LA APLICACIÓN
DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA DE UNA COMERCIALIZADORA DE
MAQUINARIA AGRÍCOLA"**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

GABRIELA CHANAX DE LEÓN

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, julio de 2011

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º.	Lic. Álvaro 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. Haroldo Bol
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Julio Hernán Oliva Juárez
ÁREA AUDITORÍA	Licda. Esperanza Roldán de Morales

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE	Lic. José Rolando Ortega Barreda
SECRETARIO	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
EXAMINADOR	Licda. Esperanza Roldán de Morales

Guatemala 6 de agosto de 2010

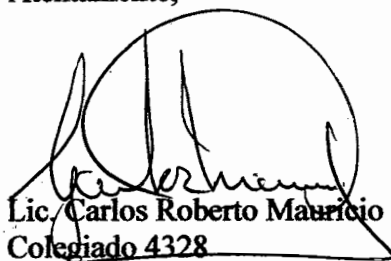
Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis de la alumna Gabriela Chanax de León, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado VALUACION DE INVENTARIOS MEDIANTE LA APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA DE UNA COMERCIALIZADORA DE MAQUINARIA AGRICOLA, el cual deberá presentar para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

El trabajo presentado por la alumna Chanax de León reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Colegiado 4328



Lic. Carlos R. Mauricio García

Contador Público y Auditor, Colegiado No. 4328
48 Avenida "A" 3-37, Zona 11 Molino de las Flores I, Teléfono 2431 3887



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
SIETE DE JUNIO DE DOS MIL ONCE.

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.6, subinciso 5.6.1 del Acta 14-2011 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de mayo de 2011, se conoció el Acta AUDITORIA 77-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 29 de marzo de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "VALUACIÓN DE INVENTARIOS MEDIANTE LA APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA DE UNA COMERCIALIZADORA DE MAQUINARIA AGRÍCOLA", que para su graduación profesional presentó la estudiante GABRIELA CHANAX DE LEÓN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

9-17
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

Ingrid
REVISADO

ACTO QUE DEDICO

- A Dios: Por iluminar mi mente y guiar mi camino en todo momento y por darme la fe, fortaleza, salud y esperanza para terminar este trabajo.
- A Mis padres: Arnoldo Chanax y Thelma De León, quienes desde pequeña me enseñaron a luchar para alcanzar mis metas y por el amor y apoyo que me brindaron. Mi triunfo es de ustedes.
- A mis hermanos: Con mucho aprecio y agradecimiento por el apoyo recibido.
- A mis familiares: A todos en general con mucho respeto.
- A mis amigos: Triunfo que comparto con ustedes como agradecimiento por su apoyo incondicional.
- Al profesional: Lic. Carlos Roberto Mauricio García por el apoyo recibido.
- A mi centro de estudios: Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas.

ÍNDICE

	Pag.
INTRODUCCIÓN	
CAPÍTULO I	
EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MAQUINARIA AGRÍCOLA	
1.1 Definición	1
1.2 Estructura Organizacional	4
1.3 Legislación aplicable	6
1.4 Estados Financieros	10
CAPÍTULO II	
CONTABILIZACIÓN DE INVENTARIOS	
1.1 Definición de inventarios	23
1.2 Importancia y Características	24
1.3 Tipos de Inventario	24
1.4 Sistemas de Contabilización	27
1.4.1 Inventarios Perpetuos	28
1.4.2 Inventarios Periódicos	29
1.5 Presentación en los Estados Financieros	31
CAPÍTULO III	
MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS	
1.1 Generalidades	37
1.2 Definición	37
1.3 Importancia y necesidad de la valuación de los inventarios	38

1.4 Métodos de valuación de inventarios	39
1.4.1 Identificación específica	40
1.4.2 Promedio Ponderado	42
1.4.3 Promedio simple	44
1.4.4 Promedio móvil	45
1.4.5 Primeras entradas, primeras salidas	48
1.4.6 Método Minorista	52
1.5 Valor Neto de Realización	55
1.6 Obsolescencia	57
1.7 Selección del método de valuación	60

CAPÍTULO IV

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

1.1 Antecedentes	63
1.2 Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala	64
1.3 Norma Internacional de Contabilidad No. 2	66
1.4 Métodos de Valuación de inventarios de acuerdo a NIIF	69
1.4.1 Identificación Específica	69
1.4.2 Primeras entradas, primeras salidas	69
1.4.3 Costo Promedio Ponderado	70
1.5 Marco legal y Valuación de inventarios	77
1.5.1 Ley del Impuesto sobre la Renta	77
1.5.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado	86
1.5.3 Ley de Almacenes Generales de Depósito	87
1.6 Aspectos fiscales y Normas Internacionales de Información Financiera	89

CAPÍTULO V

VALUACIÓN DE INVENTARIOS MEDIANTE LA APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA DE UNA COMERCIALIZADORA DE MAQUINARIA AGRÍCOLA

1.1 Conocimiento del giro del negocio	91
1.2 Valuación de inventarios con precios de compra de Mercadería a la alza (CASO A)	100
1.2.1 Valuación mediante el Método de Identificación Específica	103
1.2.2 Registro Contable del Método de Identificación Específica	104
1.2.3 Valuación mediante el Método PEPS	105
1.2.4 Registro Contable del Método PEPS	106
1.2.5 Valuación mediante el Método Promedio Ponderado	107
1.2.6 Registro Contable del Método Promedio Ponderado	108
1.2.7 Análisis Comparativo de los tres métodos y su Incidencia en los Estados Financieros	109
1.3 Valuación de inventarios con precios de compra de Mercadería a la alza y a la baja (CASO B)	113
1.3.1 Valuación mediante el Método de Identificación Específica	115
1.3.2 Registro Contable del Método de Identificación Específica	116
1.3.3 Valuación mediante el Método PEPS	117
1.3.4 Registro Contable del Método PEPS	118
1.3.5 Valuación mediante el Método Promedio Ponderado	119
1.3.6 Registro Contable del Método Promedio	

Ponderado	120
1.3.7 Análisis Comparativo de los tres métodos y su Incidencia en los Estados Financieros	121
1.4 Selección del método de valuación más adecuado a este tipo de empresas	126
1.5 Análisis del método seleccionado con los métodos indicados en el ISR	128
1.6 Manejo contable de las obsolescencias de inventario de acuerdo a NIIF	137
CONCLUSIONES	142
RECOMENDACIONES	144
BIBLIOGRAFÍA	145

INTRODUCCIÓN

La aplicación de un método de valuación de inventarios, en una empresa comercializadora de maquinaria, como de cualquier otra empresa comercial, conlleva un análisis previo de los objetivos de la empresa para poder seleccionar el método de valuación más adecuado acorde a las operaciones de la misma, la fluctuación de los precios, volumen y clases de inventarios.

Los inventarios generalmente forman parte de los principales activos de cualquier empresa, por lo que su adecuada valorización es de gran importancia debido a los efectos económicos que la misma puede provocar, tanto a nivel del Estado de Situación Financiera de una empresa, como a nivel del Estado de Resultados, esto por la estrecha relación con el costo de ventas. Por lo que una inadecuada valuación, puede conducir al pago excesivo de impuestos y una inapropiada distribución de las utilidades de la empresa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera en la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 nos indica cuales son los métodos de valuación que las diversas empresas pueden utilizar, ya que el objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable de los inventarios, de manera que este rubro se presente en los Estados Financieros de forma razonable al igual que su costo.

El trabajo de esta tesis se desarrolla en cinco capítulos, de los cuales en el capítulo uno, se presenta lo relativo a la empresa comercial, definiciones, su clasificación, su estructura organizacional, sus Estados Financieros básicos y la legislación aplicable a las empresas comerciales.

En el capítulo dos se incluyen definiciones del concepto de inventarios, sus características e importancia, los tipos de inventario que pueden existir de

acuerdo la clase de empresa que se trate, los sistemas de contabilización que existen, así como también se incluyen algunos factores básicos para la implementación de controles internos con el objeto de obtener información financiera confiable, razonable y oportuna, respecto al rubro de inventarios.

En el capítulo tres, se expone lo relativo a los métodos de valuación más conocidos, y las ventajas y desventajas de cada uno de ellos, la importancia y necesidad de la valuación de los inventarios, también se incluyen las definiciones de los conceptos de lo que es valor neto realizable de los inventarios, obsolescencias, así como también se incluyen algunas de las características básicas que las empresas deben considerar para poder seleccionar el método de valuación que más se ajuste a sus necesidades.

En el capítulo cuatro, se presenta un breve resumen de la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 que es la relacionada a los inventarios, donde se establecen los lineamientos básicos para una correcta contabilización y valuación tanto de los costos como de la existencia final. También se incluye en este capítulo la legislación fiscal aplicable a este rubro y los métodos que las leyes de Guatemala, permiten para la valuación de los inventarios.

En el capítulo cinco, se desarrolla el caso práctico referente a la valuación de inventarios de los métodos, PEPS, promedio ponderado e identificación específica aceptados por las Normas Internacionales de Información Financiera en la norma internacional de contabilidad N. 2, aplicados a una empresa comercializadora de maquinaria agrícola, así como la selección del método más adecuado a este tipo de empresas de acuerdo a sus características, el cual se compara con los métodos aceptados por la ley del Impuesto sobre la Renta. Adicional se incluye un caso práctico sobre el tratamiento contable de las obsolescencias de inventario de acuerdo a lo

establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera en la Norma Internacional de Contabilidad N. 2.

CAPÍTULO I

EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MAQUINARIA AGRÍCOLA

1.1 Definición de Empresa:

Es una organización de una actividad económica que reúne los elementos de capital y trabajo para orientar sus relaciones hacia la producción o la compra y venta de bienes y servicios para el mercado.

Las empresas comercializadoras de maquinaria agrícola prestan un servicio sumamente importante para el desarrollo del país, ya que sirven a diferentes actividades productivas que conforman la economía guatemalteca entre las que se pueden mencionar las siguientes: La agricultura, construcción de carreteras, caminos, puentes, transporte de carga de mercancías etc., es decir que contribuyen al sostenimiento de actividades fundamentales del país.

Los objetivos de una empresa son determinados por la actividad económica a la que se dedique y la forma en que esta integrado su capital, por ejemplo las empresas que se dedican a la compra venta de maquinaria agrícola tendrán como objetivo obtener una utilidad que les permita hacer rentable la actividad que realiza.

De acuerdo al origen del capital y a quienes van dirigidas sus actividades, la empresa puede clasificarse en:

Empresas Públicas: Son las instituciones de gobierno que por mandato constitucional realizan funciones legislativas, acciones jurídico-administrativas, de regulación, producción, acumulación y financiamiento a fin de satisfacer las necesidades de la población.

Empresas Privadas: Son los entes económicos que desarrollan actividades productivas o se dedican a la compra-venta de bienes y servicios con el objetivo de generar utilidades.

Dependiendo del giro de la actividad económica que realicen estas pueden ser:

Industriales: Su actividad principal es la fabricación de productos o bienes, mediante la extracción de materias primas, las que se dividen en:

- Primarias
- Secundarias

PRIMARIAS

Son las que explotan tanto recursos naturales renovables como no renovables. Dentro de este grupo se encuentran las siguientes empresas:

Extractivas: Tienen como fin explotar los diversos recursos naturales, como las mineras, pesqueras, petroleras, entre otras.

Mineras: Este tipo de empresa se encuentra ligada a la extracción, producción y comercialización de los recursos minerales no renovables con el fin de obtener beneficios económicos.

Pesqueras: Estas se encuentran ligadas a la extracción y explotación de las riquezas del mar y comprenden todas las actividades destinadas a capturar, cazar y utilizar las especies que tiene el mar como fuente de vida

Agropecuarias: Esta constituido por dos actividades, la Agrícola y la Ganadera o Pecuaria, las cuales están constituidas por una actividad primaria productora y una secundaria de elaboración o transformación, en

este sector tiene espacio la producción de hortalizas, cereales, frutas, viñas y ganadería. La ganadería se refiere netamente a la actividad de criar animales para su posterior venta o faenación para su venta.

Silvícolas: Tienen como fin explotar y cosechar los bosques nativos como plantaciones, regenerar y proteger los bosques, tanto para recolectar sus productos como también realizar actividades de forestación, plantación, replante, conservación de bosques y zonas forestadas.

SECUNDARIAS

Dentro de esta clasificación se agrupan las siguientes:

Manufactureras: Son todas aquellas que tienen como fin elaborar o convertir materias primas, productos semi-elaborados y productos terminados, con la finalidad de negociarlos en el mercado nacional o internacional, pudiendo hacer mención de las siguientes: empresas que producen bienes de producción, teniendo como finalidad satisfacer la demanda de empresas de consumo final y empresas que producen bienes de consumo final, siendo estas las que se alimentan de las empresas que producen bienes de producción.

De Construcción: Son las que realizan obras públicas y privadas como la construcción de calles, carreteras, edificios, casas, etc.

Comerciales: Son todas aquellas que se dedican propiamente al comercio, siendo su función principal la compra - venta de productos terminados en donde participan dos intermediarios que son el productor y el consumidor.

De Servicio: Son las que realizan una actividad comercial prestadora de servicios con fines de lucro.

Derivado de esto podemos observar que las empresas comercializadoras de maquinaria agrícola se encuentran ubicadas primeramente dentro del grupo de instituciones privadas, porque su capital procede del sector privado y sus operaciones son eminentemente lucrativas; así mismo se les pueden localizar dentro del sector secundario de estas empresas privadas, pues en este sector se agrupan todas aquellas empresas que se dedican a la intermediación de productos previamente fabricados.

1.2 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

Representa la forma como la empresa se ha organizado para el logro de sus objetivos, implica la distribución del trabajo, así como el establecimiento de la autoridad necesaria. Las empresas que se dedican a la compra venta de maquinaria agrícola se organizan en formas diferentes y la organización que para una es ideal, para otra puede que no lo sea.

La estructura organizativa de una empresa se presenta gráficamente mediante un organigrama, el cual contiene los diferentes niveles de la organización, así como la delegación de funciones y de autoridad que se le asigna a cada colaborador. Para que las empresas puedan lograr sus objetivos previstos se auxilian del proceso administrativo, el cual implica las funciones fundamentales siguientes: Planeación, organización, ejecución y control.

Planeación: Implica la determinación de los objetivos generales de la empresa y los objetivos específicos de cada parte de la organización, así como la definición de los cursos de acción que deban tomarse para lograrlos.

Organización: Supone el establecimiento de una estructura intencionada de los papeles que los individuos deberán desempeñar en la empresa. La estructura es intencionada en el sentido que debe garantizar la asignación de todas las tareas necesarias para el cumplimiento de las metas.

Ejecución: Esta se encarga de comunicar los objetivos y guiar el recurso humano hacia los objetivos previstos.

Control: A través de esta función se mide y corrige el desempeño individual y organizacional para garantizar que los hechos se apeguen a los objetivos y planes y a través de él surgen recomendaciones para mejorar la eficiencia de la entidad.

A la Gerencia General le corresponde la determinación de los objetivos a alcanzar, debe por lo tanto, crear la organización para lograrlos y delegar en cada gerencia los objetivos específicos. La Gerencia debe contar con objetivos claramente definidos y debe estar consiente de los recursos con que cuenta para lograrlos. Algunos de los objetivos generales de la empresa:

- Obtener rentabilidad en la inversión realizada
- Alcanzar la mayor participación en el mercado de maquinaria agrícola.
- La sobrevivencia de la empresa.

El primer paso para alcanzar los objetivos es que existan políticas definidas para las diferentes funciones que la empresa realiza como lo son ventas, compras, finanzas, contabilidad y que cuente con una organización que facilite la contribución de los individuos para que los objetivos se alcancen con el mínimo de costos posibles. Las políticas son enunciados generales que guían la empresa para una adecuada toma de decisiones.

Las empresas que se dedican a la venta de maquinaria agrícola deben orientar sus políticas hacia una sana administración de sus inventarios, lo que incluye determinación de los niveles óptimos y de políticas de compras, ventas, finanzas que sean congruentes con los objetivos deseados. Deben por lo tanto, decidir con respecto las marcas que se van a vender, precios, descuentos, formas de pago, etc.

La Gerencia General es por lo tanto, la responsable de dictar el marco bajo el cual giran los demás componentes de la organización y de alcanzar sus objetivos generales a través del logro específico de cada uno de ellos por parte de los demás componentes de la empresa.

1.3 LEGISLACIÓN APLICABLE

Las empresas que se dedican a la compra venta de maquinaria agrícola al igual que la mayor parte de empresas comerciales del país, están sujetas a las disposiciones contenidas en el Código de Comercio de Guatemala, así como a las demás que contemple la legislación fiscal guatemalteca.

A estas le son aplicables el Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto sobre la Renta, entre otros, a continuación se presenta en forma resumida los aspectos relevantes de estas leyes:

Código de Comercio

En general las empresas realizan operaciones dentro del marco legal que impone el Decreto 2 – 70 del Congreso De La República llamado Código de Comercio, el cual norma todos los aspectos relativos a las diversas

actividades mercantiles según lo cita en su artículo primero que literalmente dice:

“Artículo 1º. Aplicabilidad. Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las disposiciones de este Código y, en su defecto, por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretaran de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil.”

El Código de Comercio define quienes son comerciantes, así como reconoce los diferentes tipos de sociedades mercantiles existentes, siendo ellas las siguientes:

1. Sociedad Colectiva
2. Sociedad en Comandita Simple
3. Sociedad en Comandita por Acciones
4. Sociedad de Responsabilidad Limitada
5. Sociedad Anónima

Dicta asimismo, todas las disposiciones relativas a estas sociedades entre ellas:

- Personería Jurídica
- Aportaciones de los Socios, derechos y obligaciones de los mismos
- Contabilidad
- Administración
- Distribución de Utilidades

➤ Obligaciones profesionales de los comerciantes

Las empresas que se dedican a la venta de Maquinaria Agrícola se organizan en diferentes formas de sociedad, predominando la Sociedad Anónima.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Decreto 27 – 92 incluidas sus reformas según decreto 44 – 2000 y 80 – 2000 del Congreso de la República de Guatemala, norma todo lo relativo a este impuesto, el cual en su artículo 1º. Literalmente dice: “De la Materia del Impuesto. Se establece un impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas”

El Impuesto afecta tanto a las operaciones de compra como de venta de maquinaria y demás transacciones. Cuando se realiza una venta surge un débito fiscal y al realizar una compra un crédito fiscal. Para determinar el impuesto a pagar debe establecerse la diferencia entre el total de débitos y créditos fiscales del período, el cual es de un mes.

Es conveniente conocer lo que define esta ley respecto a las importaciones, considerando que los inventarios de las empresas que comercializan maquinaria agrícola son en su mayoría importados.

Según el artículo 2º. Inciso 3, literalmente dice: “Por Importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales de bienes muebles extranjeros

destinados al uso o consumo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano”.

El Impuesto al Valor Agregado en las importaciones se causa en el momento en que se efectúa el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido. Las aduanas tienen la responsabilidad de no autorizar el retiro de los bienes de la aduana, si previamente no han sido cancelados los correspondientes impuestos. Los impuestos que se paguen por importaciones representan un crédito fiscal y deben corresponder al período que se liquida, no obstante la ley autoriza que este se pueda reportar como máximo en los dos meses siguientes.

El impuesto al Valor Agregado corresponde al 12% y se calcula sobre las bases siguientes:

En la venta: La base imponible será el precio de la operación, menos los descuentos concedidos y si existieran recargos financieros o ajustes estos deben adicionarse en forma separada.

En las importaciones: La base imponible será el valor aduanero en quetzales de los bienes importados o en su defecto el valor C.I.F de los bienes.

C.I.F. Cost, Insurance and Freight, precio de mercadería que incluye el costo seguro y flete.

Cuando en los documentos no figure este valor, la aduana de ingreso lo determinará adicionando al valor F.O.B. el valor del flete y seguro si lo hubiera.

“F.O.B. Free on Board” valor de la mercadería sin incluir el costo del seguro y flete.

Finalmente deben llevarse libros para registrar sus operaciones, uno de compras y otro de ventas, los cuales deben estar debidamente autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria SAT.

Ley del Impuesto sobre la Renta

Las empresas en general están afectadas a las disposiciones legales contenidas en el Decreto 26 – 92 Ley del Impuesto sobre la Renta

En términos generales este impuesto grava las rentas o utilidades que provengan de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos. Únicamente están exentas de este impuesto el Estado y sus entidades descentralizadas y centralizadas, las universidades, instituciones religiosas, o de beneficencia que no tengan como fin el lucro. El impuesto es anual, el período de imposición de manera general empieza el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año.

Esta ley norma asimismo algunos aspectos de la contabilización de las operaciones, los requisitos que deben reunir los documentos para que sean deducibles para efecto de este impuesto, y también algunos aspectos sobre la valuación de los inventarios, su obligación de practicarlos y la forma de consignarlos.

1.4 ESTADOS FINANCIEROS

La Nic 1 establece los lineamientos básicos para la elaboración de Estados Financieros, tanto de estructura como de contenido, para cualquier tipo de negocio, con el fin de proporcionar información general respecto a la situación financiera de cualquier entidad.

Concepto:

De acuerdo a lo establecido en la Nic 1 podemos decir que los Estados Financieros son:

“Aquellos documentos que muestran la situación financiera de una empresa, la capacidad de pago de la misma a una fecha determinada, pasada, presente, o futura, o bien el resultado de operaciones obtenidas en un período o ejercicio pasado, presente o futuro, en situaciones normales o especiales”.

Los Estados Financieros de las empresas comerciales tienen la particularidad de tener pocas cuentas principales que ayudan al análisis de la eficiencia y riesgo de este tipo de negocio.

Objetivo

De acuerdo a la Nic 1 el objetivo de los Estados Financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar decisiones económicas.

Elementos de los Estados Financieros

Los Estados Financieros deben suministrar información acerca de los siguientes elementos de la entidad:

Activos: Es un recurso controlado por la entidad como resultado de hechos pasados y del que se espera obtener en el futuro beneficios para la entidad. Estos se clasifican en corrientes y no corrientes

Pasivos: Es una obligación actual de la entidad, derivada de hechos pasados, cuya liquidación se espera que suponga una salida de recursos que

afectara a los beneficios económicos de la entidad. Al igual que los activos se clasifican en corrientes y no corrientes.

Patrimonio: Equivale al importe residual de los activos de la entidad tras deducir todos sus pasivos.

Este elemento generalmente se subdivide en varios componentes por motivos de presentación por ejemplo:

- Capital Suscrito y Pagado
- Resultados Acumulados
- Otras Reservas

Ingresos y Gastos: Los ingresos son incrementos en los beneficios económicos obtenidos durante el período contable en forma de entradas y/o incrementos del valor de los activos o salidas y/o reducciones de los pasivos que originan aumentos del patrimonio, diferentes a las aportaciones de los socios.

Los gastos son disminuciones en los beneficios económicos producidos durante el período contable en forma de salidas y/o reducciones del valor de los activos o entradas y/o aumentos de los pasivos que supongan disminuciones en el patrimonio, diferentes a las distribuciones realizadas por los socios.

Estados Financieros Básicos

Un juego de Estados Financieros básicos para cualquier tipo de empresa debe incluir los siguientes componentes:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados
- Estado de Cambios en el Patrimonio que muestre:
 - Todos los cambios en el patrimonio, o
 - Los cambios en el patrimonio diferentes a los derivados de las transacciones con los socios
- Estado de Flujo de Efectivo

También deben incluirse las notas a los Estados Financieros, en las que deben incluirse las políticas contables más significativas y demás notas explicativas, ya que son parte integrante de los mismos.

Estado de Situación Financiera

La presentación del Estado de Situación Financiera en una empresa comercial, se realiza entre activo corriente y no corriente así como sus pasivos corrientes y no corrientes y las cuentas del patrimonio, como categorías separadas dentro del Estado de Situación Financiera.

A continuación se presenta un Estado de Situación Financiera de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Grupo XYZ
Estado de Situación Financiera
Al 31 de diciembre del 2010
(Cifras en miles de Quetzales)

Activos**Activos No Corrientes**

Propiedad, Planta y Equipo	250	
Licencias de Fabricación	10	
Inversiones a Largo Plazo	50	310
		<hr/>

Activos Corrientes

Inventarios	250	
Cuentas por Cobrar	150	
Anticipos	20	
Efectivo y otros medios Líquidos	50	470
		<hr/>

Total del Activo**780****Patrimonio Neto y Pasivo****Capital y Reservas**

Capital Emitido	110	
Reservas	50	
Ganancias/Pérdidas Acumuladas	240	400
		<hr/>

Pasivo No Corriente

Préstamos Bancarios	150	150
		<hr/>

Pasivo Corriente

Cuentas por Pagar	150	
Préstamos a CP	50	
Provisiones	30	230
		<hr/>

Total Patrimonio y Pasivo**780**

Se entiende por activos o pasivos corrientes todos aquellos que son realizables o liquidables a corto plazo, y todos los demás activos y pasivos que no lo sean se deberán clasificar como no corrientes.

Estado de Resultados

Se incluyen todas las partidas de ingreso o gasto reconocidas en el período tales como: Ventas, Costo de Ventas, Gastos de Distribución, Gastos de Administración y otros gastos e ingresos.

Al igual que el Estado de Situación Financiera la Nic 1 proporciona todos los lineamientos para la elaboración de este estado financiero. A continuación se presenta un ejemplo de un Estado de Resultados en base a la NIC 1

Grupo XYZ
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010
(Cifras en miles de Quetzales)

Ingresos		750
Costo de las Ventas		<u>(350)</u>
Margen Bruto		400
Gastos de Distribución	(150)	
Gastos de Administración	<u>(120)</u>	<u>(270)</u>
Resultados de Operación		130
Otros Gastos Financieros		<u>(50)</u>
Ganancia o pérdida antes del Impuesto		80
Impuesto sobre la Renta		<u>(25)</u>
Ganancia o pérdida despues de ISR		<u><u>55</u></u>

Esta presentación del Estado de Resultado contiene una clasificación por función del gasto, ya que es la forma más utilizada por las empresas comerciales para presentar sus resultados por ser de fácil comprensión.

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Deben presentarse como un componente separado de los Estados Financieros que muestre:

- El resultado del ejercicio
- Cada una de las partidas de ingresos y gastos reconocidas directamente en el patrimonio, y su total.
- Para cada componente del patrimonio, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores contabilizados de acuerdo con la NIC 8.

A continuación se presenta un ejemplo de este Estado Financiero.

Grupo ABC
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO
Al 31 de diciembre del 2010

	Capital			Resultados Acumulados
	Total	Suscrito y Pagado	Reserva Legal	
Saldo al 31 de diciembre del 2008	361	137	94	130
Reserva Legal	0		75	(75)
Ajustes NIIF	13			13
Utilidad neta del año	15			15
Saldos al 31 de diciembre del 2009	389	137	169	83
Reserva Legal	0		15	(15)
Utilidad neta del año	8			8
Saldos al 31 de diciembre del 2010	397	137	184	76

Este Estado Financiero tal como lo indica se utiliza para conocer los cambios que ha sufrido el patrimonio de cualquier entidad, este se elabora con los Estados de Situación Financiera de los dos últimos años y de esta manera reflejar los aumentos o disminuciones que ha sufrido este rubro.

Estado de Flujo de Efectivo

Es un Estado Financiero que consiste en presentar la información pertinente sobre los cobros y pagos de efectivo de una empresa durante un período y además proporciona información sobre las actividades de operación, inversión y financiamiento de una empresa.

En este estado por lo general se analiza principalmente la habilidad de la empresa para generar los suficientes flujos de efectivo de las actividades de operación y también el grado de utilización del financiamiento en las actividades de operación si fuera el caso. En este caso para este Estado Financiero la Norma Internacional de Contabilidad No. 7 presenta las directrices necesarias para su elaboración.

Para su elaboración es necesario contar con el Estado de Situación Financiera del año al que corresponde el Flujo de Efectivo y el del año inmediato anterior, el Estado de Resultados del año actual e información complementaria referente al movimiento de las cuentas.

Para poder elaborar este Estado Financiero las actividades de la empresa se dividen en tres clases:

Actividades de Operación: Son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de la empresa que no puedan calificarse como de inversión o financiamiento.

Actividades de Inversión: Son las adquisiciones o venta de activos a largo plazo.

Actividades de Financiamiento: Son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición del capital en acciones y de los préstamos tomados por parte de la empresa.

Existen dos métodos para elaborar el Estado de Flujo de Efectivo y son los siguientes:

Método Directo: Este es un método analítico que muestra en detalle los ingresos y desembolsos realizados en las actividades de operación de la empresa cuya suma constituye el flujo neto de las actividades de operación.

Método Indirecto: Este se inicia con la ganancia neta a la que se suman los gastos y se restan los productos que no representan operaciones en efectivo del período, la cantidad resultante se concilia con el flujo neto de efectivo en las actividades de operación. Cuando se utiliza este método no se muestran los ingresos y desembolsos de las actividades operacionales solo se muestra los aumentos o disminuciones en dichas cuentas.

El método utilizado para este ejercicio es el Indirecto, ya que es de mayor utilidad para los usuarios de dicho Estado Financiero debido a que por su estructura es más sencillo visualizar la forma en que el efectivo ha sido invertido y de esta manera la Gerencia pueda tomar decisiones oportunamente, por ejemplo revisar si las cuentas por cobrar no existe demasiada cartera vencida, si tienen suficiente stock de inventarios o bien si este es de lento movimiento, etc.

Empresa ABC**Estado de Flujo de Efectivo (Método Indirecto)****Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010**

(cifras en miles de quetzales)

Flujo de efectivo de las actividades de operación

Ganancia antes del impuesto	350
Depreciaciones	50
Indeminizaciones	5
Reservas	25
Ganancia ordinaria antes del cambio en el capital de Trabajo	<u>430</u>
Incremento/disminucion de las cuentas por cobrar	(180)
Incremento/disminucion de los inventarios	25
Incremento/disminucion de las cuentas por pagar	150
Efectivo generado por las operaciones	<u>(5)</u>
Flujo de efectivo neto de actividades de Operación	425

Flujo de efectivo de las actividades de Inversión

Adquisición de Propiedad, Planta y Equipo	(100)
Aumento en Inversiones	(25)
Flujo de efectivo neto de actividades de Inversión	<u>(125)</u>

Flujo de efectivo de las actividades de Financiamiento

Aumento/disminución de los Préstamos a LP	(50)
Flujo de efectivo neto de actividades de Financiamiento	<u>(50)</u>

Incremento neto de efectivo y equivalentes de efectivo	250
Efectivo y Equivalentes de Efectivo a Inicio del año	75
Efectivo y Equivalentes de Efectivo a final del año	<u><u>325</u></u>

Notas a los Estados Financieros

Las notas que deben acompañar a los Estados Financieros de la empresa según la Nic 1, deben comprender la siguiente información:

- Presentar información acerca de las bases de preparación de los estados financieros y de las políticas contables aplicadas.
- Incluir información requerida por las NIIF que no se presente en el Estado de Situación Financiera, resultados, estado de cambios en el patrimonio o estado de flujo de efectivo.
- Dar información que sea relevante para su comprensión y que no se presente en el Estado de Situación Financiera, resultados, estado de cambios en el patrimonio o flujo de efectivo.

Es importante recordar que las notas a los Estados Financieros se clasifican en dos clases:

Notas a los Estados Financieros Generales: En estas notas se incluyen toda la información general de la empresa.

Por ejemplo, en estas notas se incluyen diversos aspectos tales como:

La fecha en que fue constituida la empresa, la moneda de trabajo, la actividad principal de la misma.

Políticas principales, tales como:

Si las inversiones se registran al costo.

Si las cuentas por cobrar están registradas a su valor nominal, es decir después de las provisiones para cuentas de cobro dudoso.

El método de costo de valuación de los inventarios utilizado por la empresa.

El método de cálculo de las depreciaciones, y también si existiera activos deteriorados.

Otras como lo son las provisiones, reconocimiento de los ingresos y gastos, transacciones en moneda extranjera, etc.

Notas a los Estados Financieros Específicas: En estas se incluyen las integraciones de las cuentas que integran los Estados Financieros.

Por ejemplo: integraciones de los gastos, cuentas por cobrar, pagar, Propiedad, planta y equipo, inventarios, etc.

Las notas deben presentarse de forma sistemática. Cada partida del Estado de Situación Financiera, de la cuenta de Resultados, del Estado de Cambios en el Patrimonio y del Estado de Flujo de Efectivo, que este relacionada con una nota, debe contener una referencia cruzada para permitir su identificación.

CAPÍTULO II

CONTABILIZACIÓN DE INVENTARIOS

1.1 DEFINICIÓN

En los medios relacionados con la contabilidad, corrientemente el término "Inventario" se asocia a dos ideas: la primera, de un conjunto de artículos destinados a la venta, y la segunda, la de un ejercicio por medio del cual se cuentan, pesan, o miden bienes físicamente.

Las Normas Internacionales de Información Financiera en la Norma Internacional de Contabilidad No. 2 para el concepto de Inventarios hacen referencia a los siguientes elementos:

Activos para ser vendidos en el curso normal de las operaciones

Activos que se encuentran en producción para dicha venta, y

Activos que se mantienen como materiales o elementos accesorios destinados a ser consumidos en la producción de los bienes o servicios.

Por lo tanto los inventarios son todos los bienes tangibles propiedad de las entidades disponibles para la venta y/o para usarse en la producción de bienes y servicios.

En realidad existen una diversidad de definiciones del término Inventarios pero se considera que las descritas anteriormente destacan las características más importantes del mismo.

1.2 IMPORTANCIA Y CARACTERÍSTICAS

Debido a que los inventarios generalmente conforman el activo más grande y son la base de toda empresa comercial, su adecuada valuación y manejo contable es de mayor importancia para que al final de un determinado período de tiempo la información financiera que producen estas empresas pueda ser certera y confiable.

Otro aspecto importante de los inventarios, los constituye su registro contable, cuyo objetivo es identificar sobre una base uniforme los valores que deben incluirse en el costo de los bienes vendidos durante el período contable, los que deben registrarse como inventarios.

Un inventario tiene importancia financiera porque la mayor parte de los ingresos se obtienen de su venta. Normalmente estos ingresos resultan de un continuo proceso repetido, o ciclo de operaciones, por el cual los artículos se adquieren y se venden y nuevos bienes son adquiridos para nuevas ventas.

Por estas razones se puede afirmar que los inventarios significan vida para la mayor parte de las empresas, pues los mismos constituyen la fuente principal de ingresos y el activo alrededor del cual se genera toda la actividad normal de la organización.

1.3 TIPOS DE INVENTARIO

Como se ha mencionado anteriormente los inventarios son importantes para las empresas en general y pueden variar de una entidad a otra, ya que la composición de este activo la integra una gran variedad de artículos.

A continuación se hace mención de los tipos de inventario más utilizados:

- Inventarios de las empresas industriales
- Inventarios de las empresas comerciales
- Inventarios de la empresas de servicio

INVENTARIOS DE EMPRESAS INDUSTRIALES

Las empresas industriales corrientemente tienen estos inventarios importantes:

- **Inventario de Materia Prima:** Estos son los componentes esenciales que van a formar parte del producto final. Por ejemplo con los cigarrillos la materia prima es el tabaco.
- **Inventarios de Productos en Proceso:** Estos comprenden los artículos que están parcialmente manufacturados. Por ejemplo las maquetas de arcilla para la elaboración de los ladrillos.
- **Inventarios de Productos Terminados:** Estos comprenden los artículos completamente fabricados listos para la venta. Siguiendo con el ejemplo anterior serian los ladrillos
- **Inventarios de Materiales y Suministros:** Estos comprenden todos aquellos artículos necesarios para la terminación de los productos para ser puestos a la venta. Por ejemplo con los cigarrillos lo serian la cajetilla, y el plástico con que es envuelta.

Recordemos que las empresas industriales adquieren y conjugan los elementos de la producción, capital y trabajo, para producir bienes.

Naturalmente, después de fabricarlos, los vende a intermediarios o directamente al consumidor final, convirtiéndose en esta segunda etapa en comerciantes.

INVENTARIOS DE EMPRESAS COMERCIALES

En este tipo de empresas los inventarios están constituidos por los artículos que compran para su venta, denominándolos solamente Inventarios de Mercadería.

Estas empresas no alteran el estado de los artículos que adquieren para negociar, ya que los venden en sus mismas condiciones. Sin embargo las empresas que se dedican a la venta de maquinaria agrícola pueden separar sus inventarios de acuerdo a la actividad que cada máquina tenga. Por ejemplo:

- Inventarios de Maquinaria Agrícola: En este rubro se pueden mencionar los tractores, cosechadoras, aplicadores de insecticida
- Inventario de Maquinaria para la Construcción: En este rubro se pueden mencionar las excavadoras, retroexcavadoras, motoniveladora.
- Inventario de Maquinaria Industrial: En este rubro se pueden mencionar los montacargas, cabezales, plataformas.

INVENTARIOS DE EMPRESAS DE SERVICIO

Los inventarios en estas empresas pueden estar integrados por una variedad de artículos, esto va a depender de la clase de servicios que las entidades presten.

Por ejemplo las empresas que prestan servicios como auditoría, abogacía y otros el inventario son las horas hombre invertidas.

También están las empresas que prestan servicios de reparación de aparatos eléctricos, los inventarios de estas empresas lo conformaran todos los repuestos necesarios para reparar ya sean televisores, lavadoras, refrigeradoras, estufas, etc.

Por otro lado están las empresas que prestan servicios de taller, enderezado y pintura, estas pueden tener inventarios de combustibles y lubricantes, pinturas, llantas, y repuestos en general para vehículos o maquinaria.

Estos son solo algunos de los servicios que pueden prestar las empresas, ya que existe una gran variedad, estos se tomaron para ejemplificar la clase de inventarios que pueden tener las empresas que se dedican a la prestación de alguna clase de servicio.

1.4 SISTEMAS DE CONTABILIZACIÓN DE INVENTARIOS

Existen dos sistemas de control de inventarios, los cuales pueden adoptarse dependiendo de las características propias de cada empresa y los requerimientos que la misma demande. Estos sistemas son:

1.4.1 Inventario Perpetuo

1.4.2 Inventario Periódico

1.4.1 INVENTARIO PERPETUO

En el sistema de Inventario Perpetuo, la empresa mantiene un registro continuo para cada artículo del inventario. Los registros muestran por lo tanto el inventario disponible todo el tiempo. Los registros perpetuos son útiles para preparar los Estados Financieros mensuales, trimestrales o provisionalmente. La empresa puede determinar el costo de las mercaderías vendidas directamente de las cuentas sin tener que contabilizar el inventario.

El sistema perpetuo ofrece un alto grado de control, porque los registros del inventario están siempre actualizados. Anteriormente las empresas utilizaban el sistema perpetuo principalmente para los inventarios de alto costo unitario como lo son las joyas, automóviles y maquinaria agrícola; hoy en día con este método los administradores pueden tomar mejores decisiones acerca de las cantidades a comprar, los precios a pagar por el inventario, la fijación de precios al cliente y los términos de venta a ofrecer. El conocimiento de la cantidad disponible ayuda a proteger el inventario, sin embargo no elimina la necesidad de poner en práctica medidas de control interno como los inventarios físicos que representan un medio de comprobación que puede practicarse ya sea en forma total o por lotes, a intervalos predeterminados de tiempo o en forma sorpresiva.

La ventaja de este sistema es que muestra de manera confiable y veraz las existencias del inventario en cualquier determinado momento que se necesite, y también es de gran utilidad para mantener al día los costos del mismo.

Sin embargo la implementación de este tipo de sistema no elimina la necesidad de practicar conteos físicos de los artículos que integran el inventario para verificar la veracidad de los reportes, lo cual representa un costo adicional.

Por ejemplo La Empresa RZ durante el mes de enero contaba con un inventario inicial de 5 unidades, se efectuaron compras por 5, 2, y 4 unidades con un valor, y se efectuó una venta entre cada compra por 3 y 2 unidades.

Empresa RZ
Inventario Perpetuo
Enero 20xx

Debe	Haber	Saldo
5		5
5		10
	3	7
2		9
	2	7
4		11

INVENTARIO PERIÓDICO

En el sistema de inventario periódico la empresa no mantiene un registro continuo del inventario disponible, más bien, al final de un determinado período de tiempo, la empresa hace un conteo físico del inventario disponible y aplica los costos unitarios para determinar el costo del inventario final. Esta es la cifra de inventario que aparece en el Estado de Situación Financiera. Se utiliza también para calcular el costo de las mercaderías vendidas.

El sistema periódico es conocido también como sistema físico, porque se apoya en el conteo físico real del inventario. El sistema periódico es generalmente utilizado para contabilizar los artículos del inventario que tienen

un costo unitario bajo. Los artículos de bajo costo pueden no ser lo suficientemente valiosos para garantizar el costo de llevar un registro al día del inventario disponible. Para usar este sistema con efectividad, el propietario debe tener la capacidad de controlar el inventario mediante la inspección visual.

La ventaja de este sistema es que resulta útil y práctico para las empresas pequeñas o con bajos volúmenes de inventario y poca variedad de artículos, sobre los cuales la persona encargada pueda verificar por simple inspección la integridad del inventario.

Una de las desventajas de este sistema es que al no ejercer un control constante facilita la pérdida de los inventarios. Y solo se pueden hacer seguimientos y verificaciones al final de un período cuando se hacen los conteos físicos, lo cual puede facilitar o permitir posibles fraudes.

Básicamente este tipo de sistema sirve de apoyo para el sistema perpetuo de inventarios al momento de efectuar conteos físicos de los artículos, ya que estos se realizan de forma periódica, que puede ser trimestral, semestral o según la necesidad de la entidad.

En este sistema para poder determinar el costo de lo vendido se hace de la siguiente manera: al inventario inicial se le suman todas las compras se le restan las devoluciones sobre compras y el inventario final, este último es calculado mediante un conteo físico al final de un período.

1.5 PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

La contabilización de 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 como se menciono anteriormente es generalmente el activo más grande en el Estado de Situación Financiera y los gastos por inventario llamados costo de venta, son usualmente el mayor gasto del Estado de Resultados.

La dirección de la empresa es la responsable de la implantación de los controles internos con el objeto de obtener información financiera confiable, razonable y en forma oportuna. Respecto al área de los inventarios deberá diseñar un sistema eficiente de registro de todas las transacciones con el fin de lograr lo siguiente:

- Determinar los valores de las ventas de un período contable.
- Establecer los costos relacionados con dichas ventas.
- Valuar los inventarios en existencia al final del período.
- Determinar con exactitud el valor de las mercaderías en transito.
- Control específico de cada una de las cuentas por pagar a proveedores tanto en dólares como quetzales.
- Establecimiento de un método consistente para el costeo de las entradas, salidas y existencias de mercadería.

- Elaboración de Estados Financieros razonables y además información contable necesaria para la toma de decisiones. Como lo pueden ser el porcentaje de inventario obsoleto y el valor neto de realización de los mismos.

Para el logro de estos objetivos se requiere de un sistema de contabilidad adecuadamente diseñado, uso de nomenclatura contable apropiada, registro de inventarios, control de entradas y salidas de bodega y de un personal contable calificado.

Las empresas dedicadas a la compra venta de mercaderías, por ser esta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitara 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 el adecuado manejo contable de los inventarios.

Entre estas cuentas se pueden mencionar las siguientes:

- Inventario (Inicial)
- Compras
- Devoluciones sobre Compras
- Ventas
- Devoluciones sobre Ventas
- Mercadería en Transito
- Inventario (Final)

- a) El inventario Inicial representa el valor de las existencias de mercadería en la fecha que comenzó el período contable. Esta cuenta se abre en el mayor general con el inicio de las operaciones de la empresa y no vuelve a tener movimiento hasta finalizar el período contable cuando se cerrara con cargo al costo de ventas.
- b) En la cuenta de Compras se incluyen las mercaderías compradas durante el período contable con el objeto de volver a venderlas con fines de lucro y que forman parte del objeto para el cual fue creada la empresa. No se incluyen en esta cuenta la compra de terrenos, edificios, equipos, etc., que estén destinados a formar parte de los activos fijos de la empresa. Esta cuenta tiene un saldo deudor, se cierra por el costo de ventas y se traslada al Estado de Situación Financiera de la empresa en el resultado del ejercicio o por la cuenta pérdidas y ganancias.
- c) Devoluciones sobre compras, se refiere a la cuenta que es creada con el fin de reflejar toda aquella mercadería comprada que la empresa devuelve por cualquier circunstancia; aunque esta cuenta disminuirá la compra de mercaderías no se abonara a la cuenta de compras.
- d) Ventas esta cuenta controlara todas las ventas de mercaderías realizadas por la empresa y que fueron compradas con este fin. Por otro lado también tenemos las Devoluciones sobre Ventas, la cual esta creada para reflejar las devoluciones realizadas por los clientes a la empresa.
- e) En algunas oportunidades, especialmente si la empresa realiza compras en el exterior, nos encontramos que se han efectuado ciertos desembolsos o adquirido compromisos de pago (documentos o giros)

por mercaderías que la empresa compra pero que, por razones de distancia o cualquier otra circunstancia, aun no han sido recibidas en la empresa o bodega. Para contabilizar este tipo de operaciones se debe utilizar la cuenta: Mercaderías en Tránsito, y en las empresas que se dedican a la comercialización de maquinaria agrícola esta cuenta es muy utilizada, ya que por el giro del negocio la mayor parte de sus inventarios son importados. En este punto es importante mencionar que la Nic 21 (Efectos en las variaciones de los tipos de cambio de la moneda extranjera) nos proporciona el tratamiento para las transacciones en moneda extranjera. Esto derivado a que al momento de utilizar diversos tipos de cambio nos surgirá una diferencia cambiaria que no es más que la cantidad que surge de convertir una cantidad X de una moneda a otra. Por ejemplo en las empresas que importan sus productos generalmente la moneda de las transacciones son dólares y la moneda funcional del país en este caso Guatemala son Quetzales, por lo que deben convertir los dólares a quetzales. Y esta norma nos indica la forma de contabilizar las diferencias que surgen por el tipo de cambio.

- f) El inventario final se realiza al finalizar el período contable y corresponde al inventario físico de la mercadería de la empresa y su correspondiente valoración y esta es la cuenta que se clasifica dentro del Estado de Situación Financiera. Al relacionar este inventario con el inicial, con las compras y ventas netas del período se obtendrá las Ganancias o Pérdidas brutas en ventas de ese período.

Por lo tanto podemos decir que los inventarios a la fecha del Estado de Situación Financiera, constituyen los costos incurridos que esperan ser relacionados con ingresos futuros.

Además de su correcta clasificación en el Estado de Situación Financiera, deben hacerse todas las revelaciones o divulgaciones pertinentes acerca del rubro de inventarios, a efecto de que el usuario de los Estados Financieros cuente con toda la información necesaria para su correcta interpretación.

A continuación se mencionan algunas de las divulgaciones importantes que deben hacerse con respecto a este rubro:

- La base de valuación y el método de determinación del costo.
- El análisis de los inventarios según su naturaleza, por ejemplo: maquinaria agrícola, maquinaria de construcción, maquinaria industrial, etc.
- Las reservas de inventario, si las hubiera.
- Los cambios en los métodos de valuación y el efecto de los mismos.
- Los gravámenes y restricciones sobre los inventarios.
- Los compromisos de compras importantes y poco usuales.
- Las bajas significativas del mercado si las hubiere después de la fecha del Estado de Situación Financiera que no se tuvieron en cuenta al evaluar los inventarios.

Estas son algunas de las divulgaciones necesarias, en el capítulo IV se trata la Norma Internacional de Contabilidad N. 2 la cual forma parte de las Normas Internacionales de Información Financiera que es la que aplica a los inventarios, donde se describirán las divulgaciones que esta norma

considera necesaria sobre el rubro de inventarios del Estado de Situación Financiera.

CAPÍTULO III

MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

1.1 Generalidades

La base primaria de valuación de los inventarios es el costo. En el costo se debe incluir todos los desembolsos de adquisición, de conversión y otros desembolsos directos e indirectos en que se incurra para llevar un artículo a su condición de disponibilidad.

El costo de las mercaderías está constituido además del precio de la factura del proveedor, por los costos de seguro y transporte, recepción, almacenaje, manejo, derechos aduanales, y todos aquellos gastos efectuados para ponerlos disponibles en las bodegas de la empresa.

Regularmente el costo unitario de las materias primas se determinará mediante el proceso de prorrateo de los gastos efectuados, haciendo una distribución equitativa entre gastos al valor y gastos al peso.

1.2 Definición

Valuar: Es ponerle un precio a un bien, o determinar su valor de acuerdo con su valor neto de realización.

Por lo que el valor de los inventarios tiene importancia decisiva en la determinación de los beneficios ya que inciden en el costo de las mercaderías vendidas, y en consecuencia en el importe de la utilidad bruta.

Por consiguiente es necesaria una correcta valuación de los inventarios, más adelante se amplía este tema respecto a los diversos métodos de valuación que pueden utilizarse tanto los normados por las Normas Internacionales de Información Financiera en la Nic 2 como los estipulados en la ley del Impuesto sobre la Renta.

1.3 Importancia y Necesidad de la Valuación de Inventarios

La contabilidad del valor de los inventarios persigue dos objetivos básicos:

1. La adecuada valoración de los inventarios disponibles a la fecha del Estado de Situación Financiera.
2. Establecer el valor de los inventarios realizados durante el período, para lograr una adecuada correlación de los costos e ingresos en el Estado de Resultados, que refleje apropiadamente la utilidad.

Para efectuar esta asignación valorativa, lo ideal y más representativo de la realidad resulta ser la identificación de cada artículo con su respectivo costo de adquisición o producción, sin embargo esto puede ser práctico únicamente en determinados negocios en los que el volumen de la producción es mínimo y la naturaleza de la actividad lo permite y además lo exige. Esta identificación específica en otros negocios cuya actividad es más compleja resulta inapropiada e impráctica, por lo que existen otros métodos que asignan su valor a los inventarios partiendo de supuestos respecto al flujo o movimientos de los mismos.

Una valuación equivocada puede dar como consecuencia:

- Aumento o disminución del valor de los inventarios
- Aumento o disminución de las utilidades o pérdidas del ejercicio
- Utilidades equivocadas
- Capital líquido incorrecto
- Situación financiera errónea de la empresa

1.4 Métodos de Valuación de Inventarios

Atendiendo precisamente al volumen y grado de complejidad de los inventarios, a continuación se describen los métodos más conocidos para la valuación de inventarios:

1.4.1 Identificación Específica

1.4.2 Promedio Ponderado

1.4.3 Promedio Simple

1.4.4 Promedio Móvil

1.4.5 Primeras Entradas, Primeras Salidas

1.4.6 Método Minorista

1.4.1 Identificación Específica

Este método es aquel que para la valuación de las existencias utiliza el costo específico de compra o producción de cada artículo en particular. Es aplicable en aquellas empresas en las que dadas las características de los productos, es factible distinguir plenamente un artículo de otro, identificándolo a su vez con un costo único.

Su aplicación exige la utilización de algún tipo de identificación como lo pueden ser marbetes o etiquetas, para llevar registros pormenorizados de las existencias que detallen las características distintivas de cada unidad.

Es fácil comprender que para muchas empresas este no es un método apropiado para costear sus inventarios; pues lo más común es que sus inventarios contengan un gran número de partidas, que sus compras sean sustanciales y frecuentes, que las obtenga a diferentes precios, y que venda una corriente continua de productos fácilmente intercambiables; como podría ser el caso de un supermercado.

Sin embargo este método puede utilizarse en las empresas que se dediquen a la venta de Joyas, vehículos, o maquinaria agrícola.

Ventajas

- a) Ofrece una presentación realista de los inventarios y las utilidades del período.
- b) Elimina la distorsión que usualmente se introduce al partir de suposiciones respecto al flujo o movimiento de los inventarios.
- c) Facilita la determinación de los costos relacionados con cada unidad

Desventajas

- a) Laboriosidad que implican los registros pormenorizados de las existencias.
- b) Su operación representa mayores costos administrativos.
- c) No es aplicable en empresas con diversidad de productos, o altos niveles de producción.

Para entender mejor este método de valuación a continuación se presenta un ejemplo:

Información:

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia Inicial	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15	?	?
Venta	Febrero	28	?	?

Para una mejor comprensión de este método se asumirá que el inventario inicial correspondía al lote A, la primera compra al lote B y la segunda al lote C, y las ventas fueron la primera del lote B, y la segunda salieron 20 unidades del lote A y 8 del lote C.

Valuación por el Método de Identificación Específica

Fecha	Entradas			Salidas (Costo de Ventas)			Saldos (Existencia)	
	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Valor
Enero	20	65	1,300				20	1,300
Enero	35	67	2,345				55	3,645
Enero	47	70	3,290				102	6,935
Feb				15	67	1,005	87	5,930
Feb				20	65	1,300	67	4,630
Feb				8	70	560	59	4,070
Total				43		2,865	59	4,070

Como se puede apreciar en este ejemplo y tal como lo indica este método cada artículo puede identificarse con un costo único y por lo tanto el costo de ventas que son los Q. 2,865 refleja el costo real de la mercadería vendida esto puede apreciarse en la columna valor de las salidas, al igual que la existencia que es la que se traslada al Estado de Situación Financiera también se encuentra valuada a costos reales, tal como se indica en la columna valor del saldo de las existencias es decir los Q. 4,070 es el costo real de los inventarios disponibles para la venta.

1.4.2 Promedio Ponderado

El método de costos promedios, es aquel que determina el valor de los inventarios dividiendo el costo total de los mismos dentro del número de artículos adquiridos o producidos, obteniendo así un costo unitario medio. Este es un método que por su facilidad de operación es de uso generalizado.

El promedio ponderado también es conocido como promedio periódico, se calcula dividiendo el costo total de los inventarios disponibles a la fecha del recuento dentro del total de las unidades correspondientes. Este costo es aplicado durante determinado período, partiendo de una base homogénea,

que indica que las salidas de mercaderías y el propio inventario deben valorizarse de acuerdo a un costo promedio influenciado por los diferentes niveles de precios a los que se han adquirido o producido las mercancías. Vencido dicho período se calcula un nuevo costo promedio, que será el que se aplique en el siguiente período.

Ejemplo:

Datos

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia I	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15	?	?
Venta	Febrero	28	?	?

Valuación por el Método de Promedio Ponderado

Fecha	Entradas			Salidas (C. V.)			Saldos (Existencia)		
	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Valor	Promedio
Enero	20	65	1,300				20	1,300	65
Enero	35	67	2,345				55	3,645	66
Enero	47	70	3,290				102	6,935	68
Feb				15	68	1,020	87	5,915	68
Feb				28	68	1,904	59	4,011	68
Total				43		2,924	59	4,011	

En este caso se puede apreciar que tanto el costo de ventas como el valor final de la existencia están valuados a un costo promedio ponderado.

1.4.3 Promedio Simple

Este costo por unidad se determina sumando los precios unitarios del inventario inicial y de todas las compras, y dividiendo el total así obtenido entre el número de precios o términos tomados en cuenta. Por este método, a todos los precios unitarios de las compras se les da la misma importancia, no tomando en consideración si se trata de volúmenes grandes a precios bajos, o pequeñas cantidades a precios altos.

Ejemplo:

Datos

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia Inicial	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15	?	?
Venta	Febrero	28	?	?

Costo Promedio Simple

Costo Promedio Simple	$\frac{65 + 67 + 70}{3} =$	$\frac{202}{3}$	Costo Unitario
N. de precios tomados en cuenta			67.33

Valuación de la mercadería vendida	67.33×43	2,895.19
Valuación del Inventario Final	59×67.33	3,972.47

En este ejercicio tal como su nombre lo indica tanto el costo de ventas como el inventario final se encuentra valuados a un promedio simple.

1.4.4 Promedio Móvil

Básicamente se obtiene dividiendo el valor total de la existencia, entre el número de unidades que componen dicha existencia.

Cuando se utiliza este método, se calculan nuevos costos unitarios promedio después de cada compra que se hace a un precio más alto o más bajo que el costo medio existente y a los artículos que salen de las existencias se les fija el precio a base del costo unitario promedio de las mercaderías en existencia a la fecha de la salida.

A pesar de no representar un costo totalmente actualizado, el promedio móvil es un costo mas representativo que el promedio ponderado, pues el costo siempre se encuentra influenciado por el precio de los últimos ingresos al

inventario, lo que hace fluctuar constantemente el costo, de acuerdo a lo que este sucediendo en el mercado.

Para usar este método es necesario llevar registros de inventario perpetuo a fin de mantener los costos unitarios al día. Se puede calcular nuevos costos promedio cada fin de mes o a intervalos mas largos o mas cortos, pero bajo ciertas condiciones para que su uso sea adecuado, como que los precios unitarios de compra no fluctúen mucho, o que las salidas no excedan al inventario al principio del mes o período.

Ejemplo:

Datos:

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia Inicial	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15	?	?
Venta	Febrero	28	?	?

Valuación Método Promedio Móvil

Fecha	Entradas			Salidas (Costo de Ventas)			Saldos (Existencia)		
	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Precio	Valor	Cant.	C.U.	Valor
Enero	20	65	1,300				20	65	1,300
Enero	35	67	2,345				55	66.3	3,645
Enero	47	70	3,290				102	68	6,935
Feb				15	68	1,020	87	68	5,915
Feb				28	68	1,904	59	68	4,011
Total				43		2,924	59		4,011

Como puede observarse en este caso se establecen nuevos costos unitarios promedio después de cada compra y las salidas se valúan al costo promedio de la última compra.

INCIDENCIAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS COSTOS PROMEDIOS

El método de los costos promedios tiende a nivelar las fluctuaciones de precios. A medida que las nuevas compras se hacen a precios más altos o más bajos, los costos unitarios establecidos se mueven hacia arriba o hacia abajo.

En tiempos de baja en los precios, el valor en libros del inventario a base del costo unitario promedio sería más alto que el de reposición, y en un mercado que tiende al alza dicho costo será menor.

Hay implícito en el método de los costos promedios el supuesto de que cada venta consiste en parte de mercaderías de todas las compras precedentes; además debido a que el costo aplicado al inventario es afectado hasta cierto punto por el costo de todas las compras, siempre hay una diferencia entre los precios de mercado y los costos asignados al inventario.

Ventajas

- a) El costo promedio es práctico y de fácil aplicación.
- b) Es consistente y no se presta a manipulaciones

Desventajas

- a) Al representar una mezcla de diversos costos de adquisición o producción de los artículos, el costo promedio en un mercado inflacionario, será menor que el costo de reposición y en un mercado que se ve influenciado por la deflación, excederá al costo de reposición
- b) No es útil en la proyección de precios de venta, debido a que pueden presentarse fluctuaciones importantes en los precios o en los tipos de cambio en el caso de las empresas que importan sus inventarios y estos pueden afectar considerablemente en el costo promedio de los mismos.

1.4.5 Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS)

Este método, como su nombre lo indica, asume que el consumo o venta de los artículos del inventario, se lleva a cabo en el mismo orden en el que fueron adquiridos o producidos, asignando el costo de las primeras entradas al almacén a las primeras salidas del mismo.

Podría pensarse que la aplicación de este método permite la identificación específica de los artículos con sus costos reales, sin embargo debe apuntarse que el uso físico de los artículos no necesariamente coincide con

su forma de valuación, sobre todo si se trata de artículos homogéneos o a granel, en los que resultaría impráctica la identificación de cada una de las adquisiciones.

La característica típica de este método, es que el inventario final del período se valúa al costo de las compras más recientes mientras que al costo de ventas se aplican los costos más antiguos, teniendo esto diferentes repercusiones, dependiendo de la época en que se viva. Si se aplica en una época inflacionaria podría provocar una sobre estimación de utilidades, a causa de una baja valoración del costo de ventas, lo que podría ser sumamente peligroso, si se piensa además del pago excesivo de impuesto sobre la renta, podría decretarse dividendos que la empresa no estaría en capacidad liquida de cubrir o que estándolo podría causar una disminución considerable de fondos disponibles.

Durante épocas económicas caracterizadas por una tendencia decreciente en los precios de los artículos la utilización de este método es aconsejable, así como en los casos en los que los inventarios no constituyen un factor relevante en la determinación de las utilidades o los mismos tienen un alto nivel de rotación.

Ejemplo:

Datos

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia Inicial	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15	?	?
Venta	Febrero	28	?	?

Valuación Método PEPS

Fecha	Entradas			Salidas (Costo de Ventas)			Saldos (Existencia)	
	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Valor
Enero	20	65	1,300				20	1,300
Enero	35	67	2,345				55	3,645
Enero	47	70	3,290				102	6,935
Feb				15	65	975	87	5,960
Feb				5	65	325	82	5,635
Feb				23	67	1,541	59	4,094
Total				43		2,841	59	4,094

Como puede observarse en este método los costos que entran primero son los primeros en salir.

INCIDENCIA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DEL MÉTODO PEPS

Un objetivo del método PEPS es presentar razonablemente el inventario final en el Estado de Situación Financiera. Y en efecto lo consigue, ya que este método utiliza los costos más recientes, que se aproximan al costo de su reposición, para valuar el inventario final.

El grado en que tal aproximación es válida depende de la rotación del inventario y de la frecuencia con que se cambian los costos. La aproximación a los costos corrientes será más cercana cuando el inventario se renueva rápidamente; y la probabilidad de que los cambios en los precios afecten a los costos de reposición, se reduce también con una rotación de inventarios rápida.

Otro objetivo del método PEPS es representar en el Estado de Resultados el costo de las mercaderías vendidas.

El concepto de la corriente física de primeras entradas, primeras salidas se basa en el supuesto de que las unidades más antiguas deben salir primero. Esta práctica de vender los artículos más antiguos primero siempre es considerada buena, y se supone que es de uso común y extendido entre todos los comerciantes.

Desde este punto de vista, el método PEPS asume que cada unidad está asociada a un costo cuando se adquiere ya sea por compra o producción. Así en la medida en que el método PEPS se basa en el concepto de la corriente física, primeras entradas, primeras salidas, refleja una aproximación razonable del flujo específico de mercaderías.

Ventajas

- a) El inventario final se valúa a costos aproximados a los de reposición.
- b) Es aplicable bajo el sistema de inventario periódico o bien cuando se usa el de inventario perpetuo.
- c) El costo de los artículos vendidos es una razonable representación del costo específico de las unidades que salieron.
- d) En épocas de deflación motiva una disminución en la utilidad del período y por lo tanto en el pago del impuesto sobre la renta.

Desventajas

- a) El costo de producción o venta de las mercancías se ve influenciado por los costos unitarios más antiguos, alejándose por lo tanto de los costos corrientes de reposición.

- b) La comparación entre costos e ingresos no es adecuado al correlacionar costos antiguos con ingresos actuales por ventas.
- c) En épocas de inflación este método no logra equilibrar los ingresos con los costos correspondientes y puede originar una sobre estimación de utilidades y pago excesivo de impuesto sobre la renta.
- d) En el caso de las devoluciones a proveedores o reingresos de mercadería o materiales no utilizados en la producción, podría provocar dificultades si no se tiene definido con claridad el procedimiento a seguir, sobre todo en los casos en los que los precios han variado.

1.4.6 Método Minorista

También conocido como método detallista o al por menor, este método cuya aplicación es adecuada en aquellos negocios que manejan dentro de su inventarios una gran variedad de artículos, tales como los supermercados, las tiendas de departamentos, cadenas de almacenes, etc.

Cada método constituye un medio de valuación ajustado a las necesidades y circunstancias propias de cada empresa, es así como el minorista o al por menor, representa una solución a los problemas que enfrentan esos negocios dedicados a vender al menudeo, en los que resulta muy laborioso poder llevar controles de inventario perpetuo u onerosa la práctica de inventarios físicos mensuales, no solo para conocer resultados a fechas intermedias sino también como un medio de control interno.

Su adopción requiere una adecuada clasificación o agrupamiento de las mercancías y la operación de registros auxiliares de compras y ventas, que

permitan valorar las compras tanto a su costo de adquisición como a su precio de venta. Así mismo es necesario establecer una relación porcentual entre el costo y el precio de venta de cada grupo de artículos para conocer el porcentaje de costo incorporado, el que al final del período se debe aplicar al inventario final valuado a precios de venta, para establecer el costo aproximado del mismo.

Ahora bien, ese porcentaje de costo puede variar dentro de un mismo período, o de un período a otro, debido a los aumentos o disminuciones observados en los precios. Esto genera entonces que algunas veces se manejen varios porcentajes de costo dentro de un mismo inventario.

Ejemplo

En este caso se tomara el 20% de margen de ganancia sobre las ventas, para determinar su costo de venta, y estas ascendieron a Q. 3,474.00 ya que el inventario final se determinar por fórmula (Inventario Inicial + Compras = Disponible para la venta - ventas del Período = Inventario Final)

Datos

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia Inicial	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15	?	?
Venta	Febrero	28	?	?

Valuación Método Minorista

Descripción	Costo	Margen de Ganancia 20%	Precio de Venta
Inventario Inicial	1,300	260	1,560
(+) Compras	5,635	1,127	6,762
Disponible	6,935	1,387	8,322
(-) Ventas	2,895	579	3,474
Inventario Final	4,040	808	4,848

En este tipo de método de valuación el margen de ganancia asignado por la empresa es la base para determinar el costo que para este ejercicio fue del 20%.

Y para determinar cual fue el costo de ventas en este caso se calculara por fórmula es decir: Inventario Inicial + Compras – Inventario Final, y para este ejercicio el costo de lo vendido es de Q. 2,895.

Ventajas

- a) Permite conocer el costo del inventario final a cualquier fecha, sin que se lleve a cabo el recuento físico de las mercancías
- b) Provee fácilmente de información relativa a la rentabilidad del negocio, en el momento que la administración lo requiera ya sea en su totalidad o por grupo de artículos.
- c) Hace más fácil la labor del recuento físico de mercancías, la cual puede ser programada por secciones o departamentos en las fechas más propicias para el negocio.

- d) Debido a que requiere de la implantación de un adecuado control interno, hace más confiable la información y protege en mejor forma los activos de la empresa.
- e) Es un eficiente medio de control, útil para detectar diferencias entre el inventario físico y el teórico.

Desventajas

- a) Exige la implementación de procedimientos de control y supervisión constante, que en un negocio pequeño pueden resultar muy costosos.
- b) Requiere el registro detallado de las operaciones de compra y venta del período, lo que en negocios con variedad de artículos puede resultar muy laborioso.
- c) Requiere llevar registros actualizados y exactos de los precios de los artículos y sus respectivas modificaciones, tanto en libros como en los propios artículos, pues de lo contrario puede provocar que se tomen precios incorrectos ya sea para su venta o para fines de valuación en los conteos físicos.

1.5 Valor Neto de Realización

El valor neto de realización es el valor por el que puede llegar a venderse un activo el cual puede llegar a ser mayor o menor a su costo de adquisición.

Cuando un método de inventarios ha sido escogido y utilizado, de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera es necesario comparar los costos y valores de venta de los inventarios y dejar registrados los inventarios al monto menor de ambos, esto se debe a que los inventarios deben estar ajustados a su valor real.

Sin embargo la Ley del Impuesto Sobre la Renta no reconoce este procedimiento, y de acuerdo con la ley los aumentos o disminuciones que genere este procedimiento se deben registrar al momento de su venta.

Más adelante en el capítulo IV se ampliará este tema con base a lo que dicta las Normas Internacionales de Información Financiera en la norma internacional de contabilidad N. 2 de Inventarios.

Ejemplo:

Producto	Costo	Precio de Vta.	Gts. Vta.	Subtotal	Valor Neto Realizable
X	1.50	2.50	0.75	1.75	0.25
Y	3.00	3.75	0.25	3.50	0.50
Z	2.25	2.80	0.75	2.05	(0.20)

Como podemos visualizar en este ejemplo la columna de subtotal es el valor neto de realización de los productos X, Y y Z el cual se calcula partiendo del precio estimado de venta menos los gastos de venta, por lo tanto el inventario debiera de valuarse al costo o al valor neto de realización el que sea menor y como se puede observar en columna del valor veto realizable el único producto que hay que ajustar el Z ya que el valor de realización es menor que el costo.

1.6 Obsolescencia

Podemos entender por obsolescencia la caída en desuso de los artículos que se tienen a la venta ya sea por productos en mal estado o por insuficiencias en el desempeño de sus funciones en comparación con nuevos y más modernos artículos.

En el caso de las empresas que se dedican a la compra venta de todo tipo de maquinaria puede suceder que el modelo de las máquinas que aun figuran en el inventario sean muy antiguas y que en comparación con la tecnología que tengan las más recientes ya sean obsoletas.

De acuerdo a la NIC 2 cuando los inventarios sean enajenados, el importe en libros de los mismos se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios, por medio de provisiones. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como las demás pérdidas en los inventarios, se reconocerá en el ejercicio en que ocurran.

Sin embargo la ley del Impuesto sobre la Renta no permite este tipo de reservas o provisiones, para poder hacerlo se debe seguir el procedimiento señalado en esta ley, mas adelante en el capítulo 4 se detallara cual es el procedimiento a seguir según la ley del Impuesto sobre la Renta, para poder considerar como deducible este tipo de gastos. Por lo que es necesaria la aplicación de la Nic 12 (Impuesto Sobre la Renta Diferido), esta norma regula el tratamiento de las diferencias temporarias entre las normas y la legislación tributaria del país.

Por ejemplo en la empresa YX en el mes de noviembre mediante una toma física de inventarios se detectó inventarios obsoletos por un valor de Q. 500,

la gerencia ya inicio con los trámites ante la Superintendencia de Administración Tributaria para darle de baja a estos inventarios, pero al 31 de diciembre aun no estaba autorizada dicha solicitud.

La utilidad fiscal del año fue de Q. 800 y el ISR a pagar fue de Q. 248, el ISR de los inventarios obsoletos de haberse contabilizado en el año correspondiente es de Q. 155. Las partidas quedarían de la siguiente manera:

Concepto	Fiscal	Financiero	ISR Diferido
Año 1			
Ventas	1,800.00	1,800.00	
Costo	1,000.00	1,000.00	
Obsolescencia de Invent.		500.00	155.00
Utilidad	800.00	300.00	
% ISR	31%	31%	
ISR	248.00	93.00	

Base Fiscal

Pda. XX Año 1

ISR del Ejercicio 248

ISR por pagar 248

Base Financiera

Pda. XX Año 1

ISR del Ejercicio 93

ISR Difer. Obsole. De Inven. 155

ISR por pagar 248

Al momento de que el gasto se registre fiscalmente las partidas seria de la siguiente manera

Concepto	Fiscal	Financiero	ISR Diferido
Año 1			
Ventas	1,800.00	1,800.00	
Costo	1,000.00	1,000.00	
Obsolescencia de Invent.	500.00	-	155.00
Utilidad	300.00	800.00	
% ISR	31%	31%	
ISR	93.00	248.00	

Base Fiscal

Pda. XX Año 2

ISR del Ejercicio 93

ISR por pagar 93

Base Financiera

Pda. XX Año 2

ISR del Ejercicio	248
ISR Difer. Obsole. De Inven.	155
ISR por pagar	93

Como podemos observar el ISR diferido surge por las diferencias entre la base fiscal y la base financiera, sin embargo estas diferencias se deben revertir al año siguiente o en los periodos siguientes, en este caso el Impuesto sobre la Renta diferido se dio porque la normas señalan que deben reconocerse este tipo de gastos en el año que sucedan y para que sea deducible este gasto fiscalmente hay que seguir el procedimiento que se establece en la ley del Impuesto sobre la Renta, el cual no fue concluido sino hasta el año siguiente del cierre fiscal, por consiguiente financieramente el ISR por obsolescencia se registro en el año 1 pero fiscalmente se registro al año siguiente (año 2) al momento que se obtuvo la Resolución de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

1.7 Selección del método de valuación

La selección del método de valuación de inventarios en una empresa constituye una labor profesional que involucra una decisión clave de carácter financiero.

Para tomar esta decisión en primer término debe efectuarse un cuidadoso proceso de análisis y evaluación de las características y peculiaridades de cada empresa, entre las que se cuentan:

- La clase de comercio
- El ambiente económico en el que se desenvuelve
- La estructura de su organización
- Los recursos humanos, económicos, y materiales con los que cuenta
- El tipo de artículos que vende y formas de comercialización
- Planes de expansión de operaciones
- Índices de rotación de inventarios
- Niveles usuales de inventario
- Sistema de control de inventarios
- Sistema de determinación de costos, entre otros

Analizada esta información y todos aquellos datos relativos a los inventarios, se podrá proceder a interrelacionar la misma, con las diferentes alternativas de valuación, haciendo un estudio de las situaciones que giran en torno a la adopción de cada una de ellas.

Luego podrá procederse a escoger los métodos de valuación que se consideren más apropiados a las características de la empresa, clasificándolos en un cuadro de opciones que muestre las ventajas y desventajas inherentes a su adopción dentro de la empresa.

Al efectuarse el análisis de estas opciones finales, debe plantearse para cada una de ellas aspectos como el costo beneficio de su implementación, el grado de complejidad que representara su aplicación, el personal que será

necesario y el grado de flexibilidad de los procedimientos que acompañen su adopción ante futuros cambios que se presenten.

Concluido el planteamiento y análisis de cada una de las opciones, puede procederse a seleccionar el método que se considere más idóneo y consecuente con la situación, condiciones y características de los inventarios.

Como puede observarse la selección de un método de valuación de inventarios, no puede ser algo dejado a la improvisación, ya que significa todo un proceso que conlleva una serie de pasos tendientes a garantizar que la decisión adoptada sea la más adecuada y beneficiosa para el tipo de mercadería que la empresa comercializara, pues el método que se ponga en práctica no solo tendrá incidencia en el propio valor de los inventarios, sino en otros aspectos tan importantes como las utilidades, el flujo de caja, el pago de impuestos, etc.

CAPÍTULO IV

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

1.1 Antecedentes de las Normas Internacionales de Información Financiera.

La globalización e integración de los mercados hace necesaria una armonización en la información financiera que las entidades de los diferentes países proporcionan a sus inversionistas, analistas y a cualquier tercero interesado. Por tanto, el objetivo perseguido con la aplicación de un único grupo de normas para todas las entidades que coticen en un mercado secundario de la Unión Europea (UE) es la obtención de un grado apropiado de comparabilidad de los Estados Financieros, así como un aumento de la transparencia de la información.

Con este propósito, en 1995 se firmó un acuerdo entre el IASC (Internacional Accounting Standards Committee), actual IASB y la IOSCO (Organización Internacional de los Organismos Rectores de las Bolsas), por lo que se comprometían a revisar todas las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), actualmente denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), al objeto de que se pudieran utilizar por las entidades que cotizan en la bolsa. Consecuentemente, en el consejo Europeo de Lisboa celebrado en el año 2000, se puso de relieve la necesidad de acelerar la potenciación del mercado interior de servicios financieros y se fijó la fecha del 2005 para la implementación de las NIIF.

Con esta finalidad, el 19 de julio de 2002 se aprobó el Reglamento de la Unión Europea relativo a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera. El citado Reglamento exige que, a

partir del 1 de enero de 2005 a más tardar, todas las entidades que coticen en un mercado regulado de la Unión Europea, así como aquellas que estén preparando su admisión a cotización en esos mercados, elaboren sus cuentas consolidadas basándose en las NIIF.

1.2 Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en Guatemala

La Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores publicó en el diario oficial del 20 de diciembre del 2007 una resolución en la cual deroga la resolución publicada el 4 de junio del 2001 para dar paso a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En el artículo primero se indica:

“Artículo 1º. Adoptar 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.”(1:1)

La fecha de adopción de las NIIF se indica en el artículo quinto el cual dice:

“Artículo 5º. Las disposiciones contenidas en la presente resolución surten efecto optativo a partir del período anual que comienza en enero 2008 y obligatorio a partir de enero 2009” (1:1)

Las empresas que desean adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en el período optativo, lo harán con sus estados financieros al cierre del 31 de diciembre de 2006, y si decide cumplir con la obligatoriedad a partir de enero 2009, los estados financieros a tomar de base serían los correspondientes al cierre del 31 de diciembre 2007.

Para desarrollar el concepto de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que se refiere el Artículo primero, señalamos las siguientes definiciones:

Principio:

Son las bases en que se fundamenta algo. Aplicado a la contabilidad, son las bases en que se fundamenta esta parte del conocimiento humano.

Contabilidad:

Es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información financiera expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica.

Generalmente Aceptados:

Se entiende como las políticas contables utilizadas en la forma de hacer la contabilidad, los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación de la entidad económica, las bases de cómputo de las operaciones y la presentación de la información financiera por medio de los estados financieros.

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) y la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee. IASC) son los principales organismos que se dedican al estudio de las políticas contables en uso en Guatemala y en

muchos otros países, en el caso de IASC, cada política contable es sometida a discusión de sus asociados, fijando un plazo para hacer comentarios sobre los mismos, vencidos estos plazos son emitidos como "Generalmente Aceptados"

Para efectos de esta investigación la Norma Internacional de Información Financiera que aplica al área de inventarios es la Norma Internacional de Contabilidad número dos y se valuarán los métodos que en esta indican y se podrán observar las diferencias que existen con la legislación aplicable vigente en el país en lo que concierne a la empresas comerciales.

1.3 Norma Internacional de Contabilidad No. 2

Para fines de esta investigación, únicamente se hará mención de los temas que aplican a una empresa comercial que se dedica a la compra venta de maquinaria agrícola, esto debido a que la aplicación de esta norma depende de las variedades de inventarios y el tipo de actividad a que se dediquen las empresas, por ejemplo una empresa industrial tiene un proceso productivo lo cual implica que tenga inventarios como: materias primas, materiales y suministros, productos en proceso, productos terminados e inventarios en tránsito, y por otro lado las empresas comerciales de compra y venta, únicamente poseen 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 período, incluyendo 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". (6:349)

Alcance

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

- a) Obras en proceso, proveniente de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicio relacionados con ella, para esto ver NIC 11 contratos de construcción.
- b) Instrumentos financieros.
- c) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección, para esto ver NIC 41 agricultura.

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 de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con las prácticas bien consolidadas en esos sectores.
- b) Intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta". (6:349)

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”. (6:350)

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 necesarios para llevar a cabo la venta”. (6:350)

Valor razonable

“Es el importe por el cual puede ser intercambiable un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua”. (6:350)

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 ubicaciones actuales”. (6:351)

1.4 Métodos de Valuación de Inventarios de acuerdo a NIIF

En el capítulo III se explican y ejemplifican cada uno de los métodos de valuación de inventarios de mejor manera, ya que en este punto únicamente se hará mención de los métodos que reconocen las Normas de Internacionales de Información Financiera en la Norma Internacional de Contabilidad N. 2, y estos son los siguientes:

1.4.1 Método de Identificación Específica

“La identificación específica de los costos significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas 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 resultara inapropiada cuando, en los inventarios hay un gran número de productos que son, habitualmente intercambiables”. (6:353)

Para una mejor comprensión de este método en el capítulo III punto 1.4.1 se ejemplifica este método, al igual que se señalan sus ventajas y desventajas.

1.4.2 Método Primeras Entradas, Primeras Salidas PEPS (FIFO siglas en ingles)

“La fórmula PEPS asume que los productos en inventarios 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 mas recientemente”. (6:353)

Bajo PEPS, los primeros costos que entran al inventario son los primeros costos que salen al costo de las mercaderías vendidas, a eso se debe su nombre. El inventario final se basa en los costos de compra mas recientes. Se ha considerado convenientemente este método porque da lugar a una valuación del inventario acorde con la tendencia de los precios, puesto que se presume que el inventario esta integrado por las compras mas recientes y esta valorizado a los costos también mas 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 mercaderías o productos vendidos se determina con base en los precios mas antiguos y en consecuencia, las utilidades presentadas van a ser artificialmente mas altas, aunque los inventarios no vendidos queden registrados, en el Estado de Situación Financiera, a los precios más próximos o actuales.

Este método de valoración de inventarios se emplea para efectos contables mas no para propósitos tributarios, pues a mayores utilidades también mayor será el impuesto a pagar.

En el capítulo III punto 1.4.5 se puede encontrar un ejemplo de cómo se utiliza este método, así como la incidencia que tiene en los Estados Financieros y las ventajas y desventajas de su utilización.

1.4.3 Costo Promedio Ponderado

“El costo de cada unidad de productos se determina a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del período y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante

el período. Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la empresa". (6:353)

Este es el método más sencillo de utilizar por su fácil aplicación como lo podemos observar en el ejemplo que se encuentra en el capítulo III punto 1.4.2, y al igual que en los demás métodos podemos conocer sus ventajas y desventajas, de igual manera la incidencia en los Estados Financieros que tiene la aplicación de este método.

Medición de los Inventarios

"Los Inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cual sea el menor". (6:351)

Esta 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 los siguientes:

Costo de Adquisición: Estos pueden ser los costos de compra, derechos de importación, costos de transporte y manipulación.

Costos de Transformación: tales como costos directos, costos indirectos variables y costos fijos y todos aquellos que influyan en su preparación para la venta.

Otros Costos: "Se incluirán 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, como los costos indirectos no derivados de la

producción o costos del diseño de productos para clientes específicos".
(6:352)

Algunos costos que no forman parte del valor de los inventarios pero que deben ser reconocidos como gastos del período en el cual se incurren son los siguientes:

- Cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra y otros costos de producción.
- Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios para el proceso productivo, previamente a un proceso de elaboración ulterior
- Costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.

Según la NIC 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 inventario a plazos, cuando el acuerdo contenga un elemento de financiamiento, como puede ser, 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 período de financiamiento.

Para poder entender mejor estos conceptos se presenta el siguiente ejemplo:

La compañía BB en el mes de octubre importó un lote de 3 cabezales, la factura del proveedor es por US\$ 11,500.00 la cual ya incluía el flete, pago por impuestos arancelarios Q. 44,000.00, lo honorarios del agente aduanero ascienden a Q. 1,500.00 y otros gastos por valor de Q. 800.00., adicional también hay que incluir el trámite de las primeras placas de estos vehículos

que asciende a Q. 6,000.00, este valor incluye los honorarios del tramitador, pago de impuestos de circulación, y primeras placas. El tipo de cambio de la póliza de importación es de 8.02.

Cálculo del costo de la compra de este inventario.

Debido a que la moneda funcional del país son Quetzales hay que convertir la factura del proveedor que sería los US\$ 11,500.00 a 8.02 equivalen a Q. 92,230.00.

Costeo de 3 Cabezales

Descripción	Costo
Fac. Proveedor	Q 92,230.00
Imptos. Arancelarios	Q 44,000.00
Honorarios aduaneros	Q 1,500.00
Primeras Placas	Q 6,000.00
Otros Gastos	Q 800.00
Costo total de la compra	<u>Q 144,530.00</u>
Costo Unitario de los cabezales	Q 48,176.67

Sistemas de Medición de Costos:

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

Costos Predeterminados

El método del costo estándar o el método minorista, pueden ser usados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al real.

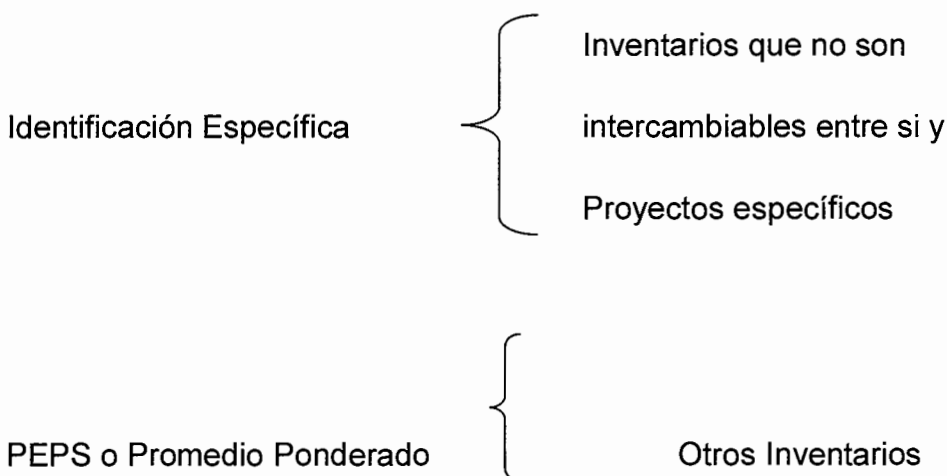
Costos Estándar: "Estos se establecen a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y

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 dichas circunstancias hayan variado” (6:353)

Costo método minorista: “Este método se usa a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales 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 ha marcado por debajo de su precio de venta original. Frecuentemente se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial”. (6:353)

Fórmulas del costo

Las fórmulas del costo aceptadas son las siguientes:



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 si sus precios de mercado han caído. Así mismo, el costo de los inventarios puede no ser recuperable si los costos estimados para su terminación o su venta han aumentado.

La practica 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”. (6:354)

Estos son algunos de los criterios para determinar el valor neto realizable:

- Se calcula usualmente por cada artículo
- Puede ser apropiado agrupar artículos similares o relacionados (una misma línea de productos, se producen o 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 basaran en información más fiable que se tenga disponible a la fecha del cálculo.

En el capítulo III punto 1.5 se ejemplifica el Valor Neto de Realización para una mejor comprensión.

Información a Revelar

- Políticas contables para la valuación incluyendo fórmulas de costo. Este punto se refiere al método de valuación utilizado por la entidad que puede ser por Identificación específica, promedio ponderado o PEPS.
- Valor total de las existencias y valor por clase de existencia. Es decir el valor total del inventario que se refleja en el Estado de Situación Financiera, y las subdivisiones que este tenga. Por ejemplo en el caso de las empresas que importan maquinaria el valor total del inventario asciende a Q. 3.000,000 integrado de la siguiente manera:

Inventario de Maquinaria Agrícola	Q. 800,000.00
Inventario de Maquinaria de Construcción	Q.1, 200,000.00
Inventario de Maquinaria Industrial	Q.1,000,000.00

- Valor de los inventarios a valor neto realizable. Como se explico en el capítulo III punto 1.5 los inventarios se deben valuar al costo o su valor neto de realización el que sea menor.
- El importe de los inventarios reconocidos como gasto durante el período. Esto solo si existieran ajustes por inventarios obsoletos o de lento movimiento.
- 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. Si los hubiera.

Fecha de Vigencia de la Norma

Esta NIC fue revisada y reemitida 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.

Esta norma deroga la NIC 2 inventarios revisada en 1993 y la SIC 1 uniformidad-diferentes fórmulas para el cálculo del costo de los inventarios.

1.5 Marco Legal y Valuación de Inventarios

A continuación se presentan la legislación aplicable a los inventarios en Guatemala.

1.5.1 Ley del Impuesto sobre la Renta

La Ley del Impuesto sobre la renta en su artículo 49, hace referencia a la valuación de inventarios al decir que “Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos:

“Para empresas industriales, comerciales y de servicios:

- a) **Costo de producción o adquisición:** Este se establecerá a opción del contribuyente, al considerar el costo de la última compra, o el promedio ponderado de la existencia inicial más la compra del

Como se puede visualizar el saldo del inventario final son 59 unidades y el costo de la última compra fue de Q. 70 estos se multiplican para obtener el valor del inventario final que asciende a Q. 4,130.00.

Valuación Promedio Ponderado.

Fecha	Entradas			Salidas (C.V.)			Saldos (Existencia)		
	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Valor	Prom.
Enero	20	65	1,300				20	1,300	65
Enero	35	67	2,345				55	3,645	66
Enero	47	70	3,290				102	6,935	68
Feb				15	68	1,020	87	5,915	68
Feb				28	68	1,904	59	4,011	68
Total				43		2,924	59	4,011	

En este ejemplo el inventario final esta valuado a un costo promedio.

La Valoración de la existencia de productos elaborados o semi-elaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinara también aplicando uno de los dos criterios indicados precedentemente.

- b) **Precio del bien:** Este se basa en tomar el saldo de la existencia final y aplicar el costo de la última compra, sin embargo se puede dar el caso que la existencia final es mayor a la última compra realizada, en este caso a esta diferencia se aplica el valor de la penúltima compra.

Ejemplo:

Tomando en cuenta los mismos datos del ejercicio anterior, a continuación se presenta el inventario perpetuo para saber cual fue el movimiento del mes y el saldo final en unidades.

Datos:

Concepto	Fecha	Cantidad	Precio Unit.	Total
Existencia Inicial	Enero	20	65	1,300
Compra	Enero	35	67	2,345
Compra	Enero	47	70	3,290
Venta	Febrero	15		
Venta	Febrero	28		

Inventario Perpetuo en Unidades

	Entradas	Salidas	Saldo
Fecha	Cant.	Cant.	Cant.
Enero	20		20
Enero	35		55
Enero	47		102
Feb		15	87
Feb		28	59
Total			59

Como podemos observar en este caso el inventario final de la existencia es de 59 unidades que debieran valuarse al costo de la última compra, sin embargo en la última compra solamente se adquirieron 47 unidades, por lo que procede valuar la diferencia al costo de la penúltima compra de la siguiente manera:

47 unidades a Q. 70.00 que asciende a un valor de Q. 3, 290.00 y

12 unidades a Q, 67.00 que asciende a un valor de Q. 804.00

De acuerdo a esto el valor del inventario final asciende a Q. 4,094.00, en el que respecta al costo de ventas, se determinara mediante fórmula, es decir inventario inicial más compras menos el inventario final.

- c) **Precio de venta menos gastos de venta:** Este método al igual que el del precio del bien parte del inventario perpetuo de las unidades para llegar al saldo final de la existencia, y este saldo final se valuara al precio de venta que la gerencia determine, luego se le restaran los gastos de venta correspondientes.

Ejemplo:

Se tomaran los mismos datos que el ejercicio anterior, adicionalmente el precio de venta que la gerencia determino para cada artículo es de Q. 78.00 y los gastos de venta ascendieron a Q. 800.00.

Inventario Perpetuo

	Entradas	Salidas	Saldo
Fecha	Cant.	Cant.	Cant.
Enero	20		20
Enero	35		55
Enero	47		102
Feb		15	87
Feb		28	59
Total			59

Para valorar el inventario final por este método se parte del saldo final de existencia que en este caso es 59 unidades y se multiplica por el precio de venta determinado y le restan los gastos de venta.

59 X 78 =	4,602.00
(-) Gts. De Venta	<u>800.00</u>
Valor del Inv. Final	3,802.00

Y con respecto al costo de ventas se determinara por fórmula igual que en el método de Precio del bien.

- d) **Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor:** Este método el inventario final se valuará tal como lo indica su nombre a su costo de adquisición o de mercado el que sea menor.

Ejemplo:

Para este ejercicio se toma el costo de producción o adquisición de la última compra que se determinó en inciso a, con el supuesto que el valor de mercado de estos artículos es de Q. 68.00.

Valuación del costo de producción o adquisición de la última compra

Fecha	Entradas			Salidas (C.V.)			Saldos (Existencia)		
	Cant.	Precio	Valor	Cant.	Precio	Valor	Cant.	C.U.	Valor
Enero	20						20		
Enero	35						55		
Enero	47						102		
Feb				15			87		
Feb				20			67		
Feb				8			59		
Total				43		-	59	70	4,130

En este caso del costo de adquisición es de Q. 70.00 y el costo de mercado de Q.68.00 por consiguiente el inventario final debiera valuarse al menor de estos es decir a Q. 68 de esta manera el valor del inventario final debe ser de Q. 4,012.00.

En cuanto al costo de ventas, este se determinara por fórmula (Inventario Inicial + compras – Inventario Final).

Una vez adoptado cualquiera de estos métodos de valoración, no podrá ser variado sin autorización previa de la Dirección y deberá efectuarse los ajustes pertinentes, de acuerdo con los procedimientos que disponga el reglamento según las normas técnicas de la contabilidad. Autorizado el cambio, se aplicara a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario.

En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden. (5:Art. 49)

En lo que respecta a la baja de inventarios el Impuesto sobre la Renta en su artículo 38 literal ñ, establece: “Las personas jurídicas y las individuales, domiciliadas en Guatemala,... que desarrollen actividades mercantiles, deberán determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas,... por los conceptos siguientes:

- a) El costo de producción y de venta de mercancías,...
- ñ) Las pérdidas, por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobadas, y las producidas

por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente; por la parte de cualquiera de tales pérdidas no cubiertas por seguros o indemnizaciones, y siempre que no se hayan tomado como gasto deducibles por medio de ajustes en los inventarios”. (5:Art. 38)

Por otra parte, el artículo 39 de la referida ley en su literal a) indica que no serán deducibles “Los costos y gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que da lugar a rentas gravadas”. Así mismo, este mismo artículo en el inciso b) indica que no serán deducibles “Los costos o gastos no respaldados por la documentación legal correspondiente, o que no correspondan al período anual de imposición que se liquida” (5:Art. 39)

La ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo 49, hace referencia a la valuación de inventarios al decir que: “En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.” (5: Art. 49).

Respecto a la baja de inventarios el reglamento de esta misma ley establece lo siguiente:

“Artículo 15. Pérdidas por extravío, roturas y mermas.....

- 1) En los caso de extravío, rotura o daño de bienes, se deberá comprobar mediante acta notarial la cual se suscribirá con la participación del contribuyente o su Representante Legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes, en la fecha en que se descubra el o los faltantes. En los caso de delito contra el patrimonio, la comprobación se hará mediante certificación de la autoridad policial, con la copia sellada por la fiscalía o el tribunal correspondiente de la

querella o denuncia presentada, juntamente con copia de las pruebas aportadas si las hubiere. En ambos casos el contribuyente deberá acompañar copia legalizada de los documentos antes mencionados, a la declaración jurada del impuesto sobre la renta.

- 2) En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor fiscal de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta respectiva, en la que se hará constar el detalle de los bienes que se darán de baja en el inventario.

Si dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se efectuara la intervención del auditor fiscal, la deducción será válida si se levanta acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

- 3) Las mermas por evaporación de deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes, serán deducibles, siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo acompañar a la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta, el dictamen respectivo, emitido por un experto profesional e independiente o por institución competente, en el cual hagan constar las mermas que se produzcan, para que la Administración Tributaria pueda verificar tal información en cualquier momento.
- 4) No es aceptable la información de reservas o provisiones para cubrir posibles pérdidas, por los conceptos indicados en los incisos anteriores, por no estar previstas en la Ley la formación de reservas para eventos futuros o inciertos.

Los documentos probatorios exigidos en los numerales anteriores, respaldaran las operaciones contables que deberán registrarse en la fecha en que se produzcan los hechos y no al final del ejercicio". (5: Art. 15)

1.5.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado

En la Ley del Impuesto al Valor Agregado no hace referencia específicamente a la valuación de los inventarios, si hace mención acerca de las pérdidas o destrucción de inventarios ya que deberán facturarse para su contabilización, salvo lo que indica el artículo 3.

Dicha Ley en su artículo 3 Del Hecho Generador, numeral 7) indica "El impuesto es generado por:....

7) La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltantes de inventario salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica". (4: Art 7)

En el reglamento de dicha Ley en su artículo 4 indica la documentación necesaria que deberá adjuntar el contribuyente para no generar dicho impuesto. A continuación se cita dicho artículo:

“Artículo 4: Para que no se genere el impuesto en la destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario de bienes, por causas derivadas de casos fortuitos, de fuerza mayor, de delitos contra el patrimonio o por cualquiera de las otras causas a que se refiere el artículo 3, numeral 7), de la ley, el contribuyente deberá documentar lo sucedido, así:

1. En los casos fortuitos o de fuerza mayor, deberá hacerse constar lo ocurrido en acta notarial.
2. En los casos de delitos contra el patrimonio, adjuntar:
 - a) Certificado de las denuncias por robos o accidentes de cualquier naturaleza, presentadas ante la autoridad competente conforme a la ley penal aplicable. Y,
 - b) Informes fehacientes de las liquidaciones de seguros, cuando los bienes de que se trate estén asegurados.

En todos los casos, será condición indispensable que las cantidades y los valores que se deriven de la los hechos, se encuentren registrados en la contabilidad y en las fechas en que se produjo el faltante, pérdida, robo u otra circunstancia prevista en la ley, de los bienes que se trate.

Ley de Almacenes Generales de Depósito

“**Artículo 1:** Los Almacenes Generales de Depósito que para los efectos de esta ley y de sus reglamentos se denominan simplemente Almacenes son empresas privadas, que tienen el carácter de instituciones auxiliares de crédito, constituidas en forma de sociedad anónima guatemalteca, cuyo objeto es el depósito, la conservación y custodia, el manejo y la distribución, la compra y venta por cuenta ajena de mercancías o productos de origen

nacional o extranjero y la emisión de títulos-valor o títulos de crédito a que se refiere el párrafo siguiente, cuando así lo soliciten los interesados.

Solo los Almacenes Generales de Depósito pueden emitir Certificados de Depósito y Bonos de Prenda....

Las operaciones autorizadas a los Almacenes Generales de Depósito pueden versar sobre mercancías o productos individualmente especificados, como cuerpo cierto; sobre mercancías o productos genéricamente designados, siempre que sean de una calidad y de un tipo homogéneos, aceptados y usados en el comercio; sobre mercancías o productos homogéneos depositados a granel en silos o recipientes especiales, adecuados a la naturaleza de lo depositados; sobre mercancías o productos en proceso de transformación o beneficio o de producción; y sobre mercancías o productos no recibidos aun en bodegas de los almacenes, pero que se hallen en transito comprobado hacia ellas. (3:Art. 1).

“Entre sus funciones esta la de prestar servicios de inventario a sus clientes, en relación a las mercancías o productos depositados, a cuyo efecto debe darse fe a lo que sobre el particular certifiquen conjuntamente, bajo su responsabilidad, el representante legal y el auditor del respectivo almacén”.
(3: Art. 3)

“Los Almacenes fiscales son responsables por la custodia, conservación y oportuna restitución de las mercancías o productos depositados. Sin embargo, no tienen responsabilidad por las mermas ocasionadas durante el transporte, ni por las pérdidas, daños o mermas que provengan de defectos de embalaje o de vicios propios de tales mercancías o productos; y tampoco son responsables por el lucro cesante que ocasione la pérdida, daño o merma de las mercancías o productos, quedando limitada su obligación a restituir especies iguales, cuando fuere del caso, en igual cantidad y de igual

calidad a las depositadas o, si así lo prefieren los almacenes, cumplen con cubrir el valor por el cual dichos artículos se hubieren registrado en su contabilidad". (3: Art 4).

1.6 Aspectos Fiscales y Normas Internacionales de Información Financiera

NIC	ISR
<p>Inventarios de empresas agropecuarias:</p> <p>Esta norma no incluye los inventarios de productos ganaderos, agrícolas, forestales y productos minerales.</p>	<p>Art. 50. Gastos de Actividades Agrícolas</p> <p>Los gastos que se efectúen en un cultivo pueden ser deducidos en el período de imposición en que se incurran o paguen.</p>
<p>Métodos de Valuación</p> <p>Los métodos contemplados en la norma son:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Método del Costo Estándar b) Método de los Minoristas c) Método de Identificación Específica d) Peps e) Promedio Ponderado 	<p>Art. 49 Valuación de inventarios</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Costo de producción o Adquisición. Se establecerá al considerar el precio de la última compra o, el promedio ponderado de la existencia inicial más las compras del ejercicio a que se refiere el inventario. b) Precio del bien c) Precio de venta menos gastos de

	<p>venta.</p> <p>e) Costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor.</p>
<p>Valor Neto Realizable</p> <p>En las estimaciones se pueden tomar en consideración las fluctuaciones de los precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre</p>	<p>Art. 49. Valuación de inventarios</p> <p>En la valorización de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a las fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.</p>
<p>Reconocimiento de gastos del período</p> <p>Se deberá reconocer como gasto el importe de cualquier rebaja hasta el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios deben ser reconocidas en el período de liquidación.</p>	<p>Art. 38. Gastos Deducibles</p> <p>Las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de bienes, debidamente comprobados y las producidas por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Debe hacerse en acta notarial. - Casos de delito, se requiere que el contribuyente haya denunciado el hecho ante autoridad judicial.

CAPÍTULO V

VALUACIÓN DE INVENTARIOS MEDIANTE LA APLICACIÓN DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA DE UNA COMERCIALIZADORA DE MAQUINARIA AGRÍCOLA

1.1 Conocimiento del Negocio

La empresa "Todo en Maquinaria, S.A." fue constituida el 10 de marzo del 2009 como una sociedad anónima de acuerdo a las leyes de la Republica de Guatemala, su objetivo principal es la compra-venta de todo tipo de maquinaria agrícola e Industrial, y esta ubicada en la ciudad de Guatemala, cuenta con una bodega en sus instalaciones, sin embargo también hace uso de los Almacenes fiscales, para almacenar algunas de las maquinas que son importadas.

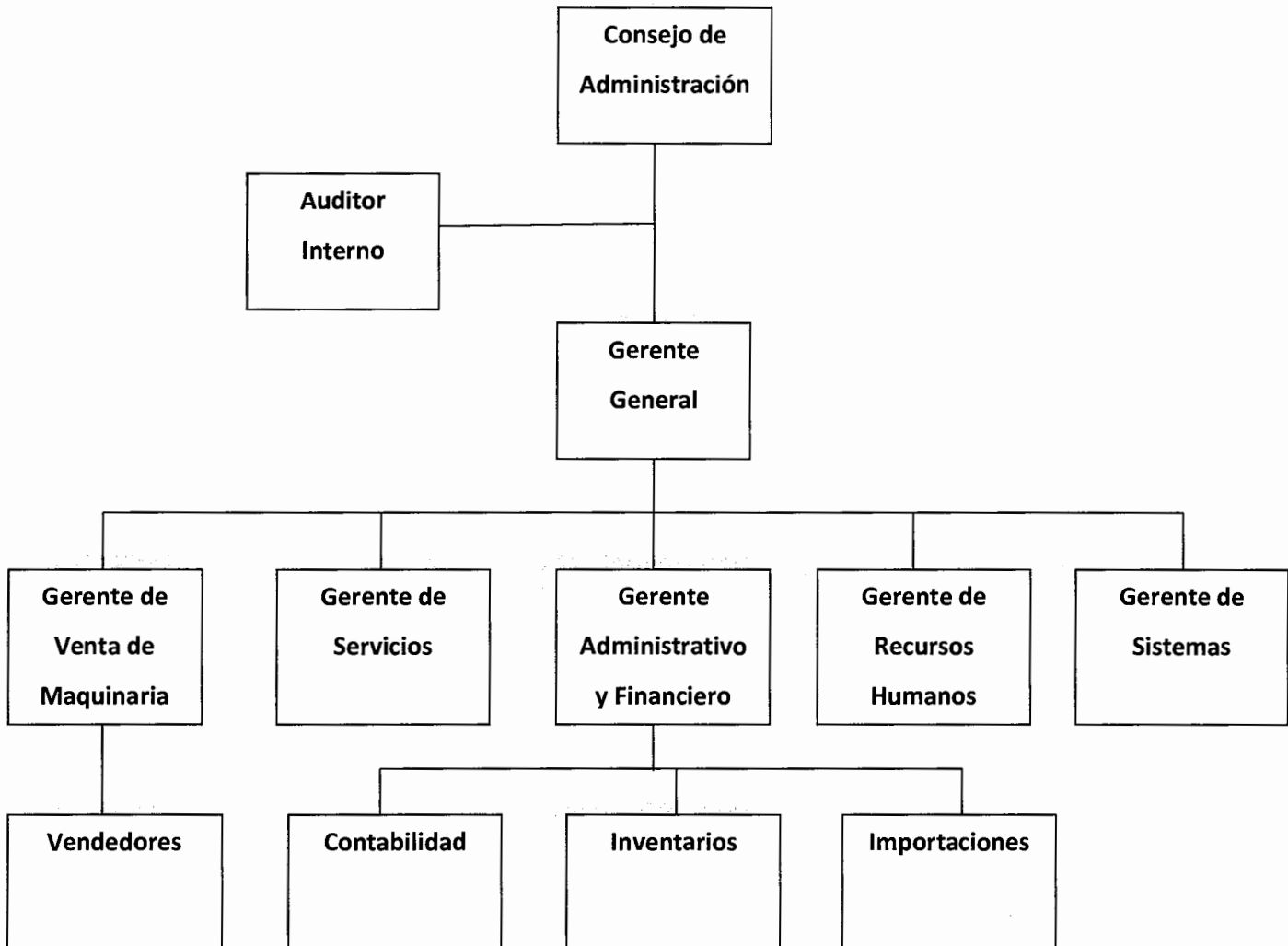
Su ejercicio fiscal es del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año; y actualmente utiliza el sistema de inventario perpetuo y para la valuación de sus inventarios utiliza el método de promedio ponderado.

Sus principales clientes forman parte del sector agrícola, empresas dedicadas a la construcción y empresas de transporte.

Estructura Organizativa

La empresa "Todo en Maquinaria, S.A.", esta organizada de la siguiente manera:

TODO EN MAQUINARIA, S.A.
ESTRUCTURA ORGANIZATIVA



Los Estados Financieros de Todo en Maquinaria, S.A. al 31 de diciembre del 2010 son los siguientes.

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010
Cifras en Quetzales

Ingresos Ordinarios	12,103,500.00
Costo de Ventas	<u>(10,023,520.00)</u>
Margen Bruto	2,079,980.00
 Gastos de Operación	 (1,000,000.00)
 Gastos de Distribución	 (550,000.00)
Gastos de Administración	<u>(450,000.00)</u>
Ganancia en Operación	1,079,980.00
 Otros Gastos	 <u>(80,000.00)</u>
 Ganancia antes del Impuesto	 999,980.00
ISR 31%	<u>(309,994.00)</u>
Ganancia neta del período	<u><u>689,986.00</u></u>

Todo en Maquinaria S.A.
Estado de Situación Financiera
al 31 de diciembre del 2010
Cifras en Quetzales

Activo

Activo No Corriente

Propiedad, Planta y Equipo		988,900.00
----------------------------	--	------------

Activos Corrientes

Inventarios	2,024,165.00	
Cuentas por Cobrar (Neto)	588,963.00	
Efectivo	521,567.00	3,134,695.00

Total Activo		<u><u>4,123,595.00</u></u>
---------------------	--	-----------------------------------

Patrimonio y Pasivo

Capital y Reservas

Capital	1,000,000.00	
Utilidades Retenidas	208,500.00	1,208,500.00

Pasivo No Corriente

Préstamos Bancarios LP		800,000.00
------------------------	--	------------

Pasivo Corriente

Proveedores	1,180,510.00	
ISR por pagar	309,994.00	
Otras Cuentas por Pagar	324,591.00	
Préstamos	300,000.00	2,115,095.00

Total Patrimonio y Pasivo		<u><u>4,123,595.00</u></u>
----------------------------------	--	-----------------------------------

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Flujo de Efectivo
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010
Cifras en Quetzales
(Método Indirecto)

Flujo de efectivo de las actividades de operación	
Ganancia del período	689,986.00
Depreciaciones	50,000.00
Indeminizaciones	30,000.00
Ganancia ordinaria antes del cambio en el capital de trabajo	769,986.00
Disminución de las cuentas por pagar	160,894.00
Disminución de las cuentas por cobrar	150,578.00
Incremento de los Inventarios	<u>(262,208.00)</u>
Efectivo generado por las operaciones	49,264.00
Flujo de efectivo neto de Actividades de Operación	819,250.00
 Flujo de Efectivo de las actividades de inversión	
Adquisición de Propiedad, Planta y Equipo	<u>(50,000.00)</u>
Flujo de efectivo neto de Actividades de Inversión	(50,000.00)
 Flujo de Efectivo de las actividades de Financiamiento	
Disminución Préstamos a LP	<u>(350,000.00)</u>
Flujo de efectivo neto de Actividades de Financiamiento	(350,000.00)
 Incremento Neto de Efectivo y Equivalentes de Efectivo	419,250.00
Efectivo y Equivalentes de efectivo a Inicio del año	<u>102,317.00</u>
Efectivo y Equivalentes de efectivo a final del año	<u>521,567.00</u>

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Utilidades Retenidas
Por el período terminado al 31 de diciembre 2010
Cifras expresadas en Quetzales

Cuenta	Saldos Iniciales	Movimiento Acreedor	Movimiento Deudor	Saldos Finales
Reserva Legal	-	34,499.00		34,499.00
Utilidades Retenidas	(481,486.00)		34,499.00	(515,985.00)
Resultado del Ejercicio	-	689,986.00		689,986.00
	(481,486.00)	724,485.00	34,499.00	208,500.00

Todo en Maquinaria, S.A.

Notas a los Estados Financieros

1. Operaciones

La empresa "Todo en Maquinaria, S.A." fue constituida el 10 de marzo del 2010 como una sociedad anónima de acuerdo a las leyes de la República de Guatemala, su objetivo principal es la compra-venta de todo tipo de maquinaria agrícola e Industrial, y esta ubicada en la ciudad de Guatemala,

Su ejercicio fiscal es del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año

2. Principales políticas contables

Efectivo: El efectivo incluye saldos en caja y bancos los cuales están disponibles a la vista y no tienen restricciones para su uso.

Cuentas por Cobrar: La cuentas por cobrar son expresadas a su valor nominal, después de la provisión para cuentas incobrables.

Inventarios: Los inventarios están valuados al costo bajo el método de costos promedios.

Propiedad, Planta y Equipo: Estos activos se presentan al costo, netos de la depreciación acumulada.

Las depreciaciones se calculan por el método de línea recta utilizando los siguientes porcentajes

Vehículos	20%
Mobiliario y Equipo	20%
Equipo de Computación	33.33%
Herramientas	25%

Reconocimiento de Ingresos Gastos: Los gastos se reconocen por el método de lo devengado.

3. Inventarios:

El valor de los inventarios se encuentra integrado de la siguiente manera:

Maquinaria Agrícola	1, 633,665.00
Maquinaria de Construcción	200,500.00
Maquinaria Industrial	<u>190,000.00</u>
	<u>2, 024,165.00</u>

Actualmente la compañía se encuentra haciendo un estudio para poder establecer el valor neto de realización de los inventarios.

Los inventarios se encuentran asegurados en un 80% contra incendio y robo según póliza No. AU-10536 de Seguros El Roble con vigencia hasta junio 2011.

Durante el período 2010 se reconoció como gasto la cantidad de Q. 92,000.00 que corresponden a un tractor que debido a un accidente en la bodega quedó inservible.

Actualmente la empresa no tiene en garantía sus inventarios.

4. Cuentas por Cobrar:

El saldo de clientes al 31 de diciembre del 2010 se desglosa como sigue:

Cartera de Clientes	Q. 607,178.00
(-) Estimación para cuentas de dudoso cobro	<u>Q. 18,215.00</u>
	<u>Q. 588,963.00</u>

5. Propiedad, Planta y Equipo (Neto)

El saldo de esta cuenta se integra de la siguiente manera:

Descripción	Valor Original	Dep. Acum.	Valor Neto
Terrenos	593,340		593,340
Vehículos	247,226	(49,445)	197,781
Mobiliario y Equipo	61,806	(12,361)	49,445
Equipo de Computo	148,327	(49,437)	98,889
Herramientas	65,926	(16,481)	49,444
Total	1,116,625	(127,725)	988,900

6. Patrimonio

El capital autorizado se encuentra totalmente suscrito y pagado. Y se encuentra integrado así:

	N. de Acciones	Valor Nominal	Monto
Capital Autorizado	10,000	Q. 100.00	Q.1,000,000.00

7. Proveedores

Al 31 de diciembre del 2010 el saldo de la cuenta proveedores era el siguiente:

MT Company	Q. 350,000.00
NH	Q. 150,000.00
Machine Business	<u>Q. 680,510.00</u>
	<u>Q. 1, 180,510.00</u>

8. Préstamos Bancarios

Los préstamos bancarios son con garantía fiduciaria, y se integran de la siguiente manera:

No Corriente

HSBC Bank (Banco del Exterior)	Q. 800,000.00
---------------------------------------	----------------------

Préstamo fiduciario contratado el 01 de febrero del 2010 con vencimiento el 01 de febrero del 2011, por US\$ 100,000 con una tasa de interés del 8.50%.

El tipo de cambio a la fecha es de Q. 8.00 por dólar.

Corriente

Banco Citibank de Guatemala **Q. 300,000.00**

Préstamo en cuenta corriente con vencimiento a un año plazo.

1.2 Valuación de Inventarios con precios de compra de mercancías a la alza (Caso A)

En este caso todos los precios de compra del inventario en análisis se dice que va al alza debido a que los precios del proveedor van en aumento.

Para efectos de este ejercicio se tomara el año fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010, y se tomara de base para este análisis el inventario de Maquinaria Agrícola, el cual contaba con un inventario inicial de 20 unidades de la maquinaria X a un costo de Q. 90,000. 00 cada una, esto corresponde al lote A. Cada una de las compras hechas en este año ya incluye el valor de los gastos de internación.

En lo que respecta a su contabilización se realizara por medio de T graficas para una mejor visualización de los movimientos.

El movimiento del año 2010 fue el siguiente:

Enero, compra de 5 unidades a Q. 92,000 correspondientes al lote B y venta de 10 unidades del lote A.

Febrero, compra 20 unidades a Q.93, 000 correspondientes al lote C y venta de 5 unidades del lote A.

Marzo, venta de 10 unidades, 5 de estas corresponden al lote B y 5 al lote C.

Abril, compra de 10 unidades a Q. 95,000 correspondientes al lote D y venta de 10 unidades, de la cuales 5 corresponden al lote A y 5 al lote D

Mayo, compra de 15 unidades a Q. 96,000 correspondientes al lote E y venta de 15 unidades, 5 corresponden al lote C y 10 al lote E.

Junio, compra de 15 unidades a Q. 96,500 correspondientes al lote F.

Julio compra de 15 unidades a Q. 97,000 correspondientes al lote G y venta de 10 unidades correspondientes al lote C.

Agosto, venta de 10 unidades, 5 corresponden al lote F y 5 al lote D.

Septiembre, venta de 10 unidades correspondientes al lote G.

Octubre, compra de 5 unidades a Q. 98,000 correspondientes al lote H y venta de 5 unidades correspondientes al lote E.

Noviembre compra de 5 unidades a Q. 99,000 correspondientes al lote I y venta de 5 unidades correspondientes al lote H.

Diciembre, venta de 8 unidades, 5 corresponden al lote F y 3 al lote I; y compra de 5 unidades a Q. 100,000 correspondientes al lote J

Para el cálculo de las ventas se considero un precio de venta por unidad para el año 2007 de Q. 113,500.00.

A continuación se presente el inventario perpetuo de las existencias durante el año 2010 de la empresa Todo en Maquinaria, S.A.:

Fecha	Desc	Entradas	Salidas	Total
		Cantidad	Cantidad	Saldo Existencia
Ene-10	Inv. Inic.	20		20
Ene-10	C	5		25
Ene-10	V		10	15
Feb-10	C	20		35
Feb-10	V		5	30
Mar-10	V		5	25
Mar-10	V		5	20
Abr-10	C	10		30
Abr-10	V		10	20
Ma-10	C	15		35
Ma-10	V		5	30
Ma-10	V		10	20
Jun-10	C	15		35
Jul-10	C	15		50
Jul-10	V		10	40
Ag-10	V		5	35
Ag-10	V		5	30
Sep-10	V		10	20
Oct-10	C	5		25
Oct-10	V		5	20
Nov-10	C	5		25
Nov-10	V		5	20
Dic-10	C	5		25
Dic-10	V		5	20
Dic-10	V		3	17
Totales		115	98	17

1.2.1 Valuación mediante el método de Identificación Específica

Caso A Todo en Maquinaria, S.A. Control de existencia maquinaria X Método Identificación Específica (Cifras en Quetzales)

Fecha	Des	Lote	Entradas			Salidas			Unid Exist	Total		
			Cant.	Cost Unt	Valor	Cant.	Cost Unt	Valor		Debe	Haber	Saldo
Ene-10	I.I.	A	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00
1 Ene-10	C	B	5	92,000.00	460,000.00				25	460,000.00		2,260,000.00
2 Ene-10	V	A				10	90,000.00	900,000.00	15		900,000.00	1,360,000.00
3 Feb-10	C	C	20	93,000.00	1,860,000.00				35	1,860,000.00		3,220,000.00
4 Feb-10	V	A				5	90,000.00	450,000.00	30		450,000.00	2,770,000.00
5 Mar-10	V	B				5	92,000.00	460,000.00	25		460,000.00	2,310,000.00
6 Mar-10	V	C				5	93,000.00	465,000.00	20		465,000.00	1,845,000.00
7 Abr-10	C	D	10	95,000.00	950,000.00				30	950,000.00		2,795,000.00
8 Abr-10	V	A				5	90,000.00	450,000.00	25		450,000.00	2,345,000.00
9 Abr-10	V	D				5	95,000.00	475,000.00	20		475,000.00	1,870,000.00
10 May-10	C	E	15	96,000.00	1,440,000.00				35	1,440,000.00		3,310,000.00
11 May-10	V	C				5	93,000.00	465,000.00	30		465,000.00	2,845,000.00
12 May-10	V	E				10	96,000.00	960,000.00	20		960,000.00	1,885,000.00
13 Jun-10	C	F	15	96,500.00	1,447,500.00				35	1,447,500.00		3,332,500.00
14 Jul-10	C	G	15	97,000.00	1,455,000.00				50	1,455,000.00		4,787,500.00
15 Jul-10	V	C				10	93,000.00	930,000.00	40		930,000.00	3,857,500.00
16 Ag-10	V	F				5	96,500.00	482,500.00	35		482,500.00	3,375,000.00
17 Ag-10	V	D				5	95,000.00	475,000.00	30		475,000.00	2,900,000.00
18 Sep-10	V	G				10	97,000.00	970,000.00	20		970,000.00	1,930,000.00
19 Oct-10	C	H	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,420,000.00
20 Oct-10	V	E				5	96,000.00	480,000.00	20		480,000.00	1,940,000.00
21 Nov-10	C	I	5	99,000.00	495,000.00				25	495,000.00		2,435,000.00
22 Nov-10	V	H				5	98,000.00	490,000.00	20		490,000.00	1,945,000.00
23 Dic-10	C	J	5	100,000.00	500,000.00				25	500,000.00		2,445,000.00
24 Dic-10	V	F				5	96,500.00	482,500.00	20		482,500.00	1,962,500.00
25 Dic-10	V	I				3	99,000.00	297,000.00	17		297,000.00	1,665,500.00
										10,897,500.00	9,232,000.00	

1.2.2 Registro contable del método de Identificación Específica

Caso A Todo en Maquinaria, S.A. Contabilización de existencia maquinaria X Método Identificación Específica (Cifras en Quetzales)

Inventarios			Ventas			Costo de ventas		
I.I.	1,800,000.00	900,000.00	2	1,135,000.00	2A	2	900,000.00	
1	460,000.00	450,000.00	4	567,500.00	4A	4	450,000.00	
3	1,860,000.00	460,000.00	5	567,500.00	5A	5	460,000.00	
7	950,000.00	465,000.00	6	567,500.00	6A	6	465,000.00	
10	1,440,000.00	450,000.00	8	567,500.00	8A	8	450,000.00	
13	1,447,500.00	475,000.00	9	567,500.00	9A	9	475,000.00	
14	1,455,000.00	465,000.00	11	567,500.00	11A	11	465,000.00	
19	490,000.00	960,000.00	12	1,135,000.00	12A	12	960,000.00	
21	495,000.00	930,000.00	15	1,135,000.00	15A	15	930,000.00	
23	500,000.00	482,500.00	16	567,500.00	16A	16	482,500.00	
		475,000.00	17	567,500.00	17A	17	475,000.00	
		970,000.00	18	1,135,000.00	18A	18	970,000.00	
		480,000.00	20	567,500.00	20A	20	480,000.00	
		490,000.00	22	567,500.00	22A	22	490,000.00	
		482,500.00	24	567,500.00	24A	24	482,500.00	
		297,000.00	25	340,500.00	25A	25	297,000.00	
	10,897,500.00	9,232,000.00		11,123,000.00			9,232,000.00	-
		1,665,500.00	IF					

Clientes			Proveedores		
2A	1,135,000.00	-	460,000.00	1	
4A	567,500.00	-	1,860,000.00	3	
5A	567,500.00	-	950,000.00	7	
6A	567,500.00	-	1,440,000.00	10	
8A	567,500.00	-	1,447,500.00	13	
9A	567,500.00	-	1,455,000.00	14	
11A	567,500.00	-	490,000.00	19	
12A	1,135,000.00	-	495,000.00	21	
15A	1,135,000.00	-	500,000.00	23	
16A	567,500.00	-	-		
17A	567,500.00	-	-		
18A	1,135,000.00	-	-		
20A	567,500.00	-	-		
22A	567,500.00	-	-		
24A	567,500.00	-	-		
25A	340,500.00	-	-		
	11,123,000.00	-	9,097,500.00		

1.2.3 Valuación mediante el método PEPS

Caso A
Todo en Maquinaria, S.A.
Control de existencia maquinaria X
Método PEPS
(Cifras en Quetzales)

Fecha	Des	Entradas			Salidas			Total			
		Cant.	Cost Unt	Valor	Cant.	Cost Unt	Valor	Unid Exist	Debe	Haber	Saldo
Ene-10	l.l.	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00
1 Ene-10	C	5	92,000.00	460,000.00				25	460,000.00		2,260,000.00
2 Ene-10	V				10	90,000.00	900,000.00	15		900,000.00	1,360,000.00
3 Feb-10	C	20	93,000.00	1,860,000.00				35	1,860,000.00		3,220,000.00
4 Feb-10	V				5	90,000.00	450,000.00	30		450,000.00	2,770,000.00
5 Mar-10	V				5	90,000.00	450,000.00	25		450,000.00	2,320,000.00
5 Mar-10	V				5	92,000.00	460,000.00	20		460,000.00	1,860,000.00
6 Abr-10	C	10	95,000.00	950,000.00				30	950,000.00		2,810,000.00
7 Abr-10	V				10	93,000.00	930,000.00	20		930,000.00	1,880,000.00
8 May-10	C	15	96,000.00	1,440,000.00				35	1,440,000.00		3,320,000.00
9 May-10	V				5	93,000.00	465,000.00	30		465,000.00	2,855,000.00
9 May-10	V				5	93,000.00	465,000.00	25		465,000.00	2,390,000.00
9 May-10	v				5	95,000.00	475,000.00	20		475,000.00	1,915,000.00
10 Jun-10	C	15	96,500.00	1,447,500.00				35	1,447,500.00		3,362,500.00
11 Jul-10	C	15	97,000.00	1,455,000.00				50	1,455,000.00		4,817,500.00
12 Jul-10	V				5	95,000.00	475,000.00	45		475,000.00	4,342,500.00
12 Jul-10	V				5	96,000.00	480,000.00	40		480,000.00	3,862,500.00
13 Ag-10	V				5	96,000.00	480,000.00	35		480,000.00	3,382,500.00
13 Ag-10	V				5	96,000.00	480,000.00	30		480,000.00	2,902,500.00
14 Sep-10	V				10	96,500.00	965,000.00	20		965,000.00	1,937,500.00
15 Oct-10	C	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,427,500.00
16 Oct-10	V				5	96,500.00	482,500.00	20		482,500.00	1,945,000.00
17 Nov-10	C	5	99,000.00	495,000.00				25	495,000.00		2,440,000.00
18 Nov-10	V				5	97,000.00	485,000.00	20		485,000.00	1,955,000.00
19 Dic-10	C	5	100,000.00	500,000.00				25	500,000.00		2,455,000.00
20 Dic-10	V				5	97,000.00	485,000.00	20		485,000.00	1,970,000.00
20 Dic-10	V				3	97,000.00	291,000.00	17		291,000.00	1,679,000.00
									10,897,500.00	9,218,500.00	

1.2.4 Registro Contable del Método PEPS

Caso A Todo en Maquinaria, S.A. Contabilización de existencia maquinaria X Método PEPS (Cifras en Quetzales)

Inventarios			Ventas			Costo de ventas		
II	1,800,000.00			1,135,000.00	2A	2	900,000.00	
1	460,000.00	900,000.00	2	567,500.00	4A	4	450,000.00	
3	1,860,000.00	450,000.00	4	1,135,000.00	5A	5	910,000.00	
6	950,000.00	910,000.00	5	1,135,000.00	7A	7	930,000.00	
8	1,440,000.00	930,000.00	7	1,702,500.00	9A	9	1,405,000.00	
10	1,447,500.00	1,405,000.00	9	1,135,000.00	12A	12	955,000.00	
11	1,455,000.00	955,000.00	12	1,135,000.00	13A	13	960,000.00	
15	490,000.00	960,000.00	13	1,135,000.00	14A	14	965,000.00	
17	495,000.00	965,000.00	14	567,500.00	16A	16	482,500.00	
19	500,000.00	482,500.00	16	567,500.00	18A	18	485,000.00	
		485,000.00	18	908,000.00	20A	20	776,000.00	
		776,000.00	20	-				
	10,897,500.00	9,218,500.00		11,123,000.00			9,218,500.00	-
		1,679,000.00	IF					

Clientes			Proveedores		
2A	1,135,000.00	-		460,000.00	1
4A	567,500.00	-		1,860,000.00	3
5A	1,135,000.00	-		950,000.00	6
7A	1,135,000.00	-		1,440,000.00	8
9A	1,702,500.00	-		1,447,500.00	10
12A	1,135,000.00	-		1,455,000.00	11
13A	1,135,000.00	-		490,000.00	15
14A	1,135,000.00	-		495,000.00	17
16A	567,500.00	-		500,000.00	19
18A	567,500.00	-		-	
20A	908,000.00	-		-	
		-		-	
	11,123,000.00	-		9,097,500.00	

1.2.5 Valuación mediante el método Promedio Ponderado

Caso A
Todo en Maquinaria, S.A.
Control de existencia maquinaria X
Método Promedio Ponderado
(Cifras en Quetzales)

Fecha	Desc	Entradas			Salidas			Unid Exist	Total			Promedio
		Cant.	Cost Unt	Valor	Cant.	Cost Unt	Valor		Debe	Haber	Saldo	
Ene-10	I.I.	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00	90,000.00
1 Ene-10	C	5	92,000.00	460,000.00				25	460,000.00		2,260,000.00	90,400.00
2 Ene-10	V				10	90,400.00	904,000.00	15		904,000.00	1,356,000.00	90,400.00
3 Feb-10	C	20	93,000.00	1,860,000.00				35	1,860,000.00		3,216,000.00	91,885.71
4 Feb-10	V				5	91,885.71	459,428.55	30		459,428.55	2,756,571.45	91,885.72
5 Mar-10	V				5	91,885.72	459,428.60	25		459,428.60	2,297,142.85	91,885.71
5 Mar-10	V				5	91,885.72	459,428.60	20		459,428.60	1,837,714.25	91,885.71
6 Abr-10	C	10	95,000.00	950,000.00				30	950,000.00		2,787,714.25	92,923.81
7 Abr-10	V				10	93,131.43	931,314.30	20		931,314.30	1,856,399.95	92,820.00
8 Ma-10	C	15	96,000.00	1,440,000.00				35	1,440,000.00		3,296,399.95	94,182.86
9 Ma-10	V				5	94,565.71	472,828.55	30		472,828.55	2,823,571.40	94,119.05
9 Ma-10	V				10	94,565.71	945,657.10	20		945,657.10	1,877,914.30	93,895.72
10 Jun-10	C	15	96,500.00	1,447,500.00				35	1,447,500.00		3,325,414.30	95,011.84
11 Jul-10	C	15	97,000.00	1,455,000.00				50	1,455,000.00		4,780,414.30	95,608.29
12 Jul-10	V				10	96,021.91	960,219.10	40		960,219.10	3,820,195.20	95,504.88
13 Ag-10	V				5	96,021.90	480,109.50	35		480,109.50	3,340,085.70	95,431.02
13 Ag-10	V				5	96,021.91	480,109.55	30		480,109.55	2,859,976.15	95,332.54
14 Sep-10	V				10	96,021.90	960,219.00	20		960,219.00	1,899,757.15	94,987.86
15 Oct-10	C	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,389,757.15	95,590.29
16 Oct-10	V				5	96,516.43	482,582.15	20		482,582.15	1,907,175.00	95,358.75
17 Nov-10	C	5	99,000.00	495,000.00				25	495,000.00		2,402,175.00	96,087.00
18 Nov-10	V				5	97,137.32	485,686.60	20		485,686.60	1,916,488.40	95,824.42
19 Dic-10	C	5	100,000.00	500,000.00				25	500,000.00		2,416,488.40	96,659.54
20 Dic-10	V				5	97,852.99	489,264.95	20		489,264.95	1,927,223.45	96,361.17
20 Dic-10	V				3	97,852.99	293,558.97	17		293,558.97	1,633,664.48	96,097.91
									10,897,500.00	9,263,835.52		

1.2.6 Contabilización del método Promedio Ponderado

Caso A Todo en Maquinaria, S.A. Contabilización de existencia maquinaria X Método Promedio Ponderado (Cifras en Quetzales)

Inventarios		Ventas		Costo de ventas		
II	1,800,000.00		1,135,000.00	2A	2	904,000.00
1	460,000.00	904,000.00	567,500.00	4A	4	459,428.55
3	1,860,000.00	459,428.55	1,135,000.00	5A	5	918,857.20
6	950,000.00	918,857.20	1,135,000.00	7A	7	931,314.30
8	1,440,000.00	931,314.30	1,702,500.00	9A	9	1,418,485.65
10	1,447,500.00	1,418,485.65	1,135,000.00	12A	12	960,219.10
11	1,455,000.00	960,219.10	1,135,000.00	13A	13	960,219.05
15	490,000.00	960,219.05	1,135,000.00	14A	14	960,219.00
17	495,000.00	960,219.00	567,500.00	16A	16	482,582.15
19	500,000.00	482,582.15	567,500.00	18A	18	485,686.60
		485,686.60	908,000.00	20A	20	782,823.92
		782,823.92	-			
	10,897,500.00	9,263,835.52	11,123,000.00			9,263,835.52
		1,633,664.48				-
		IF				

Clientes		Proveedores	
2A	1,135,000.00	-	460,000.00
4A	567,500.00	-	1,860,000.00
5A	1,135,000.00	-	950,000.00
7A	1,135,000.00	-	1,440,000.00
9A	1,702,500.00	-	1,447,500.00
12A	1,135,000.00	-	1,455,000.00
13A	1,135,000.00	-	490,000.00
14A	1,135,000.00	-	495,000.00
16A	567,500.00	-	500,000.00
18A	567,500.00	-	-
20A	908,000.00	-	-
		-	-
	11,123,000.00	-	9,097,500.00

1.2.7 Análisis comparativo de los tres métodos y su incidencia en los Estados Financieros

Método	Costo	Valor Invent.	Ventas
Ident. Específica	9,232,000.00	1,665,500.00	11,123,000.00
PEPS	9,218,500.00	1,679,000.00	11,123,000.00
Promedio	9,263,835.52	1,633,664.48	11,123,000.00

Determinación del Costo de Ventas en base al Inventario Final por los tres métodos

Para establecer la siguiente información se tomo de base los cuadros de las valuaciones de cada método, tal como se indica al inicio de este capítulo el inventario inicial está integrado por 20 unidades a Q. 90,000.00 cada una, las compras se tomaron de las columnas de totales la columna del debe menos el inventario inicial, tal como se indica en los puntos 1.2.1, 1.2.3, y 1.2.5 de este capítulo, al igual que los inventarios finales que se tomaron de la columna de saldos.

	Identificación Específica	PEPS	Promedio Ponderado
Inventario Inicial	1,800,000.00	1,800,000.00	1,800,000.00
(+) Compras	9,097,500.00	9,097,500.00	9,097,500.00
Total Disponible	10,897,500.00	10,897,500.00	10,897,500.00
(-) Inventario Final	1,665,500.00	1,679,000.00	1,633,664.00
Costo de Ventas	9,232,000.00	9,218,500.00	9,263,836.00

De acuerdo al cuadro anterior se puede analizar que el mejor método de valuación de inventarios es el promedio ponderado, que es el que se utiliza en la presente investigación, ya que a menor inventario final mayor será el costo de venta y menor será la utilidad del ejercicio y por consiguiente menor será el pago del Impuesto sobre la Renta. También se puede observar que a mayor inventario final menor será el costo de ventas por lo que utilidad será mayor al igual que el pago del Impuesto sobre la Renta tal como se puede apreciar en el siguiente Estado de Resultados.

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010
Cifras en Quetzales

	Iden. Específica	PEPS	Promedio
Ingresos Ordinarios	11,123,000.00	11,123,000.00	11,123,000.00
Costo de Ventas	9,232,000.00	9,218,500.00	9,263,835.52
Margen Bruto	1,891,000.00	1,904,500.00	1,859,164.48
Gastos de Operación	1,000,000.00	1,000,000.00	1,000,000.00
Gastos de Distribución	550,000.00	550,000.00	550,000.00
Gastos de Admón	450,000.00	450,000.00	450,000.00
Ganancia en Operación	891,000.00	904,500.00	859,164.48
Otros Gastos	80,000.00	80,000.00	80,000.00
Ganancia antes del ejercicio	811,000.00	824,500.00	779,164.48
ISR	251,410.00	255,595.00	241,540.99
Ganancia del Período	559,590.00	568,905.00	537,623.49

En este caso se manejaron artículos con precios de compra de mercadería a la alza, con los mismos datos para los tres métodos de valuación, y como

puede observarse los datos que se obtuvieron muestran que en el método promedio ponderado lo que se manda al costo de ventas es mayor que en el método de Identificación Específica y el método PEPS.

Para poder entender mejor las variaciones se compararan los Estados de Resultado del método de promedio ponderado con el de Identificación Específica y el PEPS y de esta manera ver el impacto que tienen la valuación del costo con cada uno de estos métodos.

Todo en Maquinaria, S.A.

Estado de Resultados Comparativo

Método Promedio Ponderado Vrs. Identificación Específica

Del 01 de enero al 31 de diciembre 2010

Cifras en Quetzales

	Promedio Ponderado	Identificación Específica	Variac. Absoluta	Variac. Relativa
Ingresos Ordinarios	11,123,000.00	11,123,000.00	-	0.00%
Costo de Ventas	9,263,835.52	9,232,000.00	(31,835.52)	-0.29%
Margen Bruto	1,859,164.48	1,891,000.00	31,835.52	0.29%
Gastos de Operación	1,000,000.00	1,000,000.00	-	0.00%
Ganancia en Operación	859,164.48	891,000.00	31,835.52	0.29%
Otros Gastos	80,000.00	80,000.00	-	0.00%
Ganancia antes del ejercicio	779,164.48	811,000.00	31,835.52	0.29%
ISR	241,540.99	251,410.00	9,869.01	0.09%
Ganancia del Período	537,623.49	559,590.00	21,966.51	0.20%

Comparando el Estado de Resultados donde los costos están valuados por el método de Identificación Específica con el Estado de Resultados donde los costos están valuados a costos promedios se puede observar que, el costo de Identificación Específica respecto al costo promedio disminuye en un

0.29%, por lo que el ISR que se generara será mayor en un 0.09% y la utilidad neta del ejercicio aumenta en un 0.20%.

Todo en Maquinaria, S.A.

Estado de Resultados Comparativo

Método Promedio Ponderado Vrs. PEPS

Del 01 de enero al 31 de diciembre 2010

Cifras en Quetzales

	Promedio Ponderado	PEPS	Variac. Absoluta	Variac. Relativa
Ingresos Ordinarios	11,123,000.00	11,123,000.00	-	0.00%
Costo de Ventas	9,263,835.52	9,218,500.00	(45,335.52)	-0.41%
Margen Bruto	1,859,164.48	1,904,500.00	45,335.52	0.41%
Gastos de Operación	1,000,000.00	1,000,000.00	-	0.00%
Ganancia en Operación	859,164.48	904,500.00	45,335.52	0.41%
Otros Gastos	80,000.00	80,000.00	-	0.00%
Ganancia antes del ejercicio	779,164.48	824,500.00	45,335.52	0.41%
ISR	241,540.99	255,595.00	14,054.01	0.13%
Ganancia del Período	537,623.49	568,905.00	31,281.51	0.28%

Comparando el Estado de Resultados donde los costos están valuados por el método PEPS con el Estado de Resultados donde los costos están valuados a costos promedios se puede observar que, el costo del PEPS respecto al costo promedio disminuye en un 0.41%, por lo que el ISR que se generara será mayo en un 0.13% y la utilidad neta del ejercicio aumenta en un 0.28%.

Las razones por las que se dan estas disminuciones en los métodos de valuación analizados son las siguientes:

En el método PEPS los costos están valuados a costos antiguos y por consiguiente en una economía donde los precios van a la alza el impacto en los resultados del ejercicio será una disminución en el costo de ventas, lo cual generara un incremento en la ganancia del período; y los inventarios finales que se reflejan en el Estado de Situación Financiera estarán valuados a costos mas recientes, por tal razón como se muestra en los cuadros anteriores en este método el inventario final es mayor que en los otros métodos.

En el método de Identificación Específica el costo de ventas refleja los costos reales de la mercadería vendida que siempre será menor que los costos promedios, y el valor del inventario final refleja lo que realmente vale dicha mercadería.

En el método de promedio ponderado tanto el costo de ventas como el inventario final están valuados a un costo promedio.

1.3 Valuación de Inventarios con precios de compra de mercancías a la alza y a la Baja (Caso B)

En este caso todos los precios de compra del inventario en análisis se dice que va al alza y a la baja debido a que los precios del proveedor van en aumento y disminuyen constantemente.

Para este caso los datos del ejercicio 2010 serán los siguientes y al igual que el caso A se tomara en cuenta solo el inventario de Maquinaria Agrícola, el inventario inicial sigue siendo las 20 unidades de la maquinaria X a un costo de Q. 90,000. 00 cada una, esto corresponde al lote A.

El movimiento del año fue el siguiente:

Enero, compra de 5 unidades a Q. 93,000 correspondientes al lote B y venta de 10 unidades del lote A.

Febrero, compra 20 unidades a Q.92, 000 correspondientes al lote C y venta de 5 unidades del lote A.

Marzo, venta de 10 unidades, 5 de estas corresponden al lote A y 5 al lote C.

Abril, compra de 10 unidades a Q. 94,000 correspondientes al lote D y venta de 10 unidades, de la cuales 5 corresponden al lote B y 5 al lote D

Mayo, compra de 15 unidades a Q. 93,500 correspondientes al lote E y venta de 15 unidades, 5 corresponden al lote C y 10 al lote E.

Junio, compra de 15 unidades a Q. 95,000 correspondientes al lote F.

Julio compra de 15 unidades a Q. 94,500 correspondientes al lote G y venta de 10 unidades correspondientes al lote C.

Agosto, venta de 10 unidades, 5 corresponden al lote D y 5 al lote E.

Septiembre, venta de 10 unidades correspondientes al lote G.

Octubre, compra de 5 unidades a Q. 97,000 correspondientes al lote H y venta de 5 unidades correspondientes al lote F.

Noviembre compra de 5 unidades a Q. 96,000 correspondientes al lote I y venta de 5 unidades correspondientes al lote G.

Diciembre, venta de 8 unidades, 5 corresponden al lote H y 3 al lote I; y compra de 5 unidades a Q. 98,000 correspondientes al lote J

De igual manera que el caso A para el cálculo de las ventas se toma un precio de venta de Q. 113,500.00 para cada unidad vendida en el 2010.

1.3.1 Valuación mediante el método de Identificación Específica

Caso B
Todo en Maquinaria, S.A.
Control de existencia maquinaria X
Método Identificación Específica
(Cifras en Quetzales)

Fecha	Des	Lote	Entradas			Salidas			Total			
			Cant.	Cost Unt	Valor	Cant.	Cost Unt	Valor	Unid Exist	Debe	Haber	Saldo
Ene-10	I.I.	A	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00
1 Ene-10	C	B	5	93,000.00	465,000.00				25	465,000.00		2,265,000.00
2 Ene-10	V	A				10	90,000.00	900,000.00	15		900,000.00	1,365,000.00
3 Feb-10	C	C	20	92,000.00	1,840,000.00				35	1,840,000.00		3,205,000.00
4 Feb-10	V	A				5	90,000.00	450,000.00	30		450,000.00	2,755,000.00
5 Mar-10	V	A				5	90,000.00	450,000.00	25		450,000.00	2,305,000.00
6 Mar-10	V	C				5	92,000.00	460,000.00	20		460,000.00	1,845,000.00
7 Abr-10	C	D	10	94,000.00	940,000.00				30	940,000.00		2,785,000.00
8 Abr-10	V	B				5	93,000.00	465,000.00	25		465,000.00	2,320,000.00
9 Abr-10	V	D				5	94,000.00	470,000.00	20		470,000.00	1,850,000.00
10 May-10	C	E	15	93,500.00	1,402,500.00				35	1,402,500.00		3,252,500.00
11 May-10	V	C				5	92,000.00	460,000.00	30		460,000.00	2,792,500.00
12 May-10	V	E				10	93,500.00	935,000.00	20		935,000.00	1,857,500.00
13 Jun-10	C	F	15	95,000.00	1,425,000.00				35	1,425,000.00		3,282,500.00
14 Jul-10	C	G	15	94,500.00	1,417,500.00				50	1,417,500.00		4,700,000.00
15 Jul-10	V	C				10	92,000.00	920,000.00	40		920,000.00	3,780,000.00
16 Ag-10	V	D				5	94,000.00	470,000.00	35		470,000.00	3,310,000.00
17 Ag-10	V	E				5	93,500.00	467,500.00	30		467,500.00	2,842,500.00
18 Sep-10	V	G				10	94,500.00	945,000.00	20		945,000.00	1,897,500.00
19 Oct-10	C	H	5	97,000.00	485,000.00				25	485,000.00		2,382,500.00
20 Oct-10	V	F				5	95,000.00	475,000.00	20		475,000.00	1,907,500.00
21 Nov-10	C	I	5	96,000.00	480,000.00				25	480,000.00		2,387,500.00
22 Nov-10	V	G				5	94,500.00	472,500.00	20		472,500.00	1,915,000.00
23 Dic-10	C	J	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,405,000.00
24 Dic-10	V	H				5	97,000.00	485,000.00	20		485,000.00	1,920,000.00
25 Dic-10	V	I				3	96,000.00	288,000.00	17		288,000.00	1,632,000.00
										10,745,000.00	9,113,000.00	

1.3.2 Contabilización del método Identificación Específica

Caso B
Todo en Maquinaria, S.A.
Contabilización de existencia maquinaria X
Método Identificación Específica
(Cifras en Quetzales)

Inventarios			Ventas			Costo de ventas		
I.I.	1,800,000.00	900,000.00	2	1,135,000.00	2A	2	900,000.00	
1	465,000.00	450,000.00	4	567,500.00	4A	4	450,000.00	
3	1,840,000.00	450,000.00	5	567,500.00	5A	5	450,000.00	
7	940,000.00	460,000.00	6	567,500.00	6A	6	460,000.00	
10	1,402,500.00	465,000.00	8	567,500.00	8A	8	465,000.00	
13	1,425,000.00	470,000.00	9	567,500.00	9A	9	470,000.00	
14	1,417,500.00	460,000.00	11	567,500.00	11A	11	460,000.00	
19	485,000.00	935,000.00	12	1,135,000.00	12A	12	935,000.00	
21	480,000.00	920,000.00	15	1,135,000.00	15A	15	920,000.00	
23	490,000.00	470,000.00	16	567,500.00	16A	16	470,000.00	
		467,500.00	17	567,500.00	17A	17	467,500.00	
		945,000.00	18	1,135,000.00	18A	18	945,000.00	
		475,000.00	20	567,500.00	20A	20	475,000.00	
		472,500.00	22	567,500.00	22A	22	472,500.00	
		485,000.00	24	567,500.00	24A	24	485,000.00	
		288,000.00	25	340,500.00	25A	25	288,000.00	
	10,745,000.00	9,113,000.00		11,123,000.00			9,113,000.00	-
		1,632,000.00						IF

Clientes			Proveedores		
2A	1,135,000.00	-	465,000.00	1	
4A	567,500.00	-	1,840,000.00	3	
5A	567,500.00	-	940,000.00	7	
6A	567,500.00	-	1,402,500.00	10	
8A	567,500.00	-	1,425,000.00	13	
9A	567,500.00	-	1,417,500.00	14	
11A	567,500.00	-	485,000.00	19	
12A	1,135,000.00	-	480,000.00	21	
15A	1,135,000.00	-	490,000.00	23	
16A	567,500.00	-	-		
17A	567,500.00	-	-		
18A	1,135,000.00	-	-		
20A	567,500.00	-	-		
22A	567,500.00	-	-		
24A	567,500.00	-	-		
25A	340,500.00	-	-		
	11,123,000.00	-	8,945,000.00		

1.3.3 Valuación mediante el método PEPS

Caso B
Todo en Maquinaria, S.A.
Control de existencia maquinaria X
Método PEPS
(Cifras en Quetzales)

Fecha	Des	Entradas			Salidas			Total			
		Cant.	Cost Unt	Valor	Cant.	Cost Unt	Valor	Unid Exist	Debe	Haber	Saldo
Ene-10	I.I.	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00
1 Ene-10	C	5	93,000.00	465,000.00				25	465,000.00		2,265,000.00
2 Ene-10	V				10	90,000.00	900,000.00	15		900,000.00	1,365,000.00
3 Feb-10	C	20	92,000.00	1,840,000.00				35	1,840,000.00		3,205,000.00
4 Feb-10	V				5	90,000.00	450,000.00	30		450,000.00	2,755,000.00
5 Mar-10	V				5	90,000.00	450,000.00	25		450,000.00	2,305,000.00
5 Mar-10	V				5	93,000.00	465,000.00	20		465,000.00	1,840,000.00
6 Abr-10	C	10	94,000.00	940,000.00				30	940,000.00		2,780,000.00
7 Abr-10	V				10	92,000.00	920,000.00	20		920,000.00	1,860,000.00
8 May-10	C	15	93,500.00	1,402,500.00				35	1,402,500.00		3,262,500.00
9 May-10	V				5	92,000.00	460,000.00	30		460,000.00	2,802,500.00
9 May-10	V				5	92,000.00	460,000.00	25		460,000.00	2,342,500.00
9 May-10	v				5	94,000.00	470,000.00	20		470,000.00	1,872,500.00
10 Jun-10	C	15	95,000.00	1,425,000.00				35	1,425,000.00		3,297,500.00
11 Jul-10	C	15	94,500.00	1,417,500.00				50	1,417,500.00		4,715,000.00
12 Jul-10	V				5	94,000.00	470,000.00	45		470,000.00	4,245,000.00
12 Jul-10	V				5	93,500.00	467,500.00	40		467,500.00	3,777,500.00
13 Ag-10	V				5	93,500.00	467,500.00	35		467,500.00	3,310,000.00
13 Ag-10	V				5	93,500.00	467,500.00	30		467,500.00	2,842,500.00
14 Sep-10	V				10	95,000.00	950,000.00	20		950,000.00	1,892,500.00
15 Oct-10	C	5	97,000.00	485,000.00				25	485,000.00		2,377,500.00
16 Oct-10	V				5	95,000.00	475,000.00	20		475,000.00	1,902,500.00
17 Nov-10	C	5	96,000.00	480,000.00				25	480,000.00		2,382,500.00
18 Nov-10	V				5	94,500.00	472,500.00	20		472,500.00	1,910,000.00
19 Dic-10	C	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,400,000.00
20 Dic-10	V				5	94,500.00	472,500.00	20		472,500.00	1,927,500.00
20 Dic-10	V				3	94,500.00	283,500.00	17		283,500.00	1,644,000.00
									10,745,000.00	9,101,000.00	

1.3.4 Contabilización del método PEPS

Caso B
Todo en Maquinaria, S.A.
Contabilización existencia maquinaria X
Método PEPS
(Cifras en Quetzales)

Inventarios		Ventas		Costo de ventas		
II	1,800,000.00		1,135,000.00	2A	2	900,000.00
1	465,000.00	900,000.00	567,500.00	4A	4	450,000.00
3	1,840,000.00	450,000.00	1,135,000.00	5A	5	915,000.00
6	940,000.00	915,000.00	1,135,000.00	7A	7	920,000.00
8	1,402,500.00	920,000.00	1,702,500.00	9A	9	1,390,000.00
10	1,425,000.00	1,390,000.00	1,135,000.00	12A	12	937,500.00
11	1,417,500.00	937,500.00	1,135,000.00	13A	13	935,000.00
15	485,000.00	935,000.00	1,135,000.00	14A	14	950,000.00
17	480,000.00	950,000.00	567,500.00	16A	16	475,000.00
19	490,000.00	475,000.00	567,500.00	18A	18	472,500.00
		472,500.00	908,000.00	20A	20	756,000.00
		756,000.00	-			
	10,745,000.00	9,101,000.00	11,123,000.00			9,101,000.00
		1,644,000.00				-
		IF				

Clientes		Proveedores	
2A	1,135,000.00	-	465,000.00
4A	567,500.00	-	1,840,000.00
5A	1,135,000.00	-	940,000.00
7A	1,135,000.00	-	1,402,500.00
9A	1,702,500.00	-	1,425,000.00
12A	1,135,000.00	-	1,417,500.00
13A	1,135,000.00	-	485,000.00
14A	1,135,000.00	-	480,000.00
16A	567,500.00	-	490,000.00
18A	567,500.00	-	-
20A	908,000.00	-	-
		-	-
	11,123,000.00	-	8,945,000.00

1.3.5 Valuación de Inventarios mediante el Método Promedio Ponderado

Caso B Todo en Maquinaria, S.A. Control de existencia maquinaria X Método Promedio Ponderado (Cifras en Quetzales)

Fecha	Desc	Entradas			Salidas			Total				Promedio
		Cant.	Cost Unt	Valor	Cant.	Cost Unt	Valor	Unid Exist	Debe	Haber	Saldo	
Ene-10	I.I.	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00	90,000.00
1 Ene-10	C	5	93,000.00	465,000.00				25	465,000.00		2,265,000.00	90,600.00
2 Ene-10	V				10	90,600.00	906,000.00	15		906,000.00	1,359,000.00	90,600.00
3 Feb-10	C	20	92,000.00	1,840,000.00				35	1,840,000.00		3,199,000.00	91,400.00
4 Feb-10	V				5	91,400.00	457,000.00	30		457,000.00	2,742,000.00	91,400.00
5 Mar-10	V				5	91,400.00	457,000.00	25		457,000.00	2,285,000.00	91,400.00
5 Mar-10	V				5	91,400.00	457,000.00	20		457,000.00	1,828,000.00	91,400.00
6 Abr-10	C	10	94,000.00	940,000.00				30	940,000.00		2,768,000.00	92,266.67
7 Abr-10	V				10	92,266.67	922,666.70	20		922,666.70	1,845,333.30	92,266.67
8 Ma-10	C	15	93,500.00	1,402,500.00				35	1,402,500.00		3,247,833.30	92,795.24
9 Ma-10	V				5	92,795.24	463,976.20	30		463,976.20	2,783,857.10	92,795.24
9 Ma-10	V				10	92,795.24	927,952.40	20		927,952.40	1,855,904.70	92,795.24
10 Jun-10	C	15	95,000.00	1,425,000.00				35	1,425,000.00		3,280,904.70	93,740.13
11 Jul-10	C	15	94,500.00	1,417,500.00				50	1,417,500.00		4,698,404.70	93,968.09
12 Jul-10	V				10	93,968.09	939,680.90	40		939,680.90	3,758,723.80	93,968.10
13 Ag-10	V				5	93,968.10	469,840.50	35		469,840.50	3,288,883.30	93,968.09
13 Ag-10	V				5	93,968.09	469,840.45	30		469,840.45	2,819,042.85	93,968.10
14 Sep-10	V				10	93,968.10	939,681.00	20		939,681.00	1,879,361.85	93,968.09
15 Oct-10	C	5	97,000.00	485,000.00				25	485,000.00		2,364,361.85	94,574.47
16 Oct-10	V				5	94,574.47	472,872.35	20		472,872.35	1,891,489.50	94,574.48
17 Nov-10	C	5	96,000.00	480,000.00				25	480,000.00		2,371,489.50	94,859.58
18 Nov-10	V				5	94,859.58	474,297.90	20		474,297.90	1,897,191.60	94,859.58
19 Dic-10	C	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,387,191.60	95,487.66
20 Dic-10	V				5	95,487.66	477,438.30	20		477,438.30	1,909,753.30	95,487.67
20 Dic-10	V				3	95,487.67	286,463.01	17		286,463.01	1,623,290.29	95,487.66
									10,745,000.00	9,121,709.71		

1.3.6 Registro Contable del Método Promedio Ponderado

Caso B
Todo en Maquinaria, S.A.
Contabilización existencia maquinaria X
Método Promedio Ponderado
(Cifras en Quetzales)

Inventarios				Ventas				Costo de ventas			
II	1,800,000.00				1,135,000.00	2A	2	906,000.00			
1	465,000.00	906,000.00	2		567,500.00	4A	4	457,000.00			
3	1,840,000.00	457,000.00	4		1,135,000.00	5A	5	914,000.00			
6	940,000.00	914,000.00	5		1,135,000.00	7A	7	922,666.70			
8	1,402,500.00	922,666.70	7		1,702,500.00	9A	9	1,391,928.60			
10	1,425,000.00	1,391,928.60	9		1,135,000.00	12A	12	939,680.90			
11	1,417,500.00	939,680.90	12		1,135,000.00	13A	13	939,680.95			
15	485,000.00	939,680.95	13		1,135,000.00	14A	14	939,681.00			
17	480,000.00	939,681.00	14		567,500.00	16A	16	472,872.35			
19	490,000.00	472,872.35	16		567,500.00	18A	18	474,297.90			
		474,297.90	18		908,000.00	20A	20	763,901.31			
		763,901.31	20		-						
	10,745,000.00	9,121,709.71			11,123,000.00			9,121,709.71			-
		1,623,290.29 IF									

Clientes				Proveedores			
2A	1,135,000.00	-		465,000.00	1		
4A	567,500.00	-		1,840,000.00	3		
5A	1,135,000.00	-		940,000.00	6		
7A	1,135,000.00	-		1,402,500.00	8		
9A	1,702,500.00	-		1,425,000.00	10		
12A	1,135,000.00	-		1,417,500.00	11		
13A	1,135,000.00	-		485,000.00	15		
14A	1,135,000.00	-		480,000.00	17		
16A	567,500.00	-		490,000.00	19		
18A	567,500.00	-		-			
20A	908,000.00	-		-			
		-		-			
	11,123,000.00	-		8,945,000.00			

1.3.7 Análisis comparativo de los tres métodos y su incidencia en los Estados Financieros

Método	Costo	Valor Invent.	Ventas
Ident. Específica	9,113,000.00	1,632,000.00	11,123,000.00
PEPS	9,101,000.00	1,644,000.00	11,123,000.00
Promedio	9,121,709.71	1,623,290.29	11,123,000.00

Determinación del Costo de Ventas en base al Inventario Final por los tres métodos

Para establecer la siguiente información se tomo de base los cuadros de valuaciones de cada método del caso B, el inventario inicial al igual que el caso anterior se compone de 20 unidades a Q. 90,000.00 cada una, las compras se tomaron de las columnas de totales la columna del debe menos el inventario inicial, tal como se indica en los puntos 1.3.1, 1.3.3, y 1.3.5 de este capítulo, al igual que los inventarios finales que se tomaron de la columna de saldos.

	Identificación Específica	PEPS	Promedio Ponderado
Inventario Inicial	1,800,000.00	1,800,000.00	1,800,000.00
(+) Compras	8,945,000.00	8,945,000.00	8,945,000.00
total	10,745,000.00	10,745,000.00	10,745,000.00
(-) Inventario Final	1,632,000.00	1,644,000.00	1,623,290.29
Costo de Venta	9,113,000.00	9,101,000.00	9,121,709.71

De acuerdo al cuadro anterior se puede analizar que el mejor método de valuación de inventarios es el promedio ponderado, que es el que se utiliza en la presente investigación, ya que a menor inventario final mayor será el costo de venta y menor será la utilidad del ejercicio y por consiguiente menor será el pago del Impuesto sobre la Renta. También se puede observar que a mayor inventario final menor será el costo de ventas por lo que utilidad será mayor al igual que el pago del Impuesto sobre la Renta tal como se puede apreciar en el siguiente Estado de Resultados.

Estado de Resultados
Todo en Maquinaria, S.A.
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010
Cifras en Quetzales

	Iden. Específica	PEPS	Promedio
Ingresos Ordinarios	11,123,000.00	11,123,000.00	11,123,000.00
Costo de Ventas	9,113,000.00	9,101,000.00	9,121,709.71
Margen Bruto	2,010,000.00	2,022,000.00	2,001,290.29
Gastos de Operación	1,000,000.00	1,000,000.00	1,000,000.00
Gastos de Distribución	550,000.00	550,000.00	550,000.00
Gastos de Admón	450,000.00	450,000.00	450,000.00
Ganancia en Operación	1,010,000.00	1,022,000.00	1,001,290.29
Otros Gastos	80,000.00	80,000.00	80,000.00
Ganancia antes del ejercicio	930,000.00	942,000.00	921,290.29
ISR	288,300.00	292,020.00	285,599.99
Ganacia del Período	641,700.00	649,980.00	635,690.30

En este caso se manejaron artículos con precios de compra de mercadería a la alza y a la baja, de la misma manera que el caso A se tomaron los mismos datos para los tres métodos de valuación, y como puede observarse los datos que se obtuvieron muestran que en el método promedio lo que se manda al costo de ventas sigue siendo mayor que en el método PEPS y el de Identificación Específica.

Al igual en el caso A se procederá a comparar el Estado de Resultados donde los costos están valuados por el método de identificación específica y el PEPS respecto al promedio.

Todo en Maquinaria, S.A.**Estado de Resultados Comparativo****Método Promedio Ponderado Vrs. Identificación Específica****Del 01 de enero al 31 de diciembre 2010****Cifras en Quetzales**

	Promedio Ponderado	Identificación Específica	Variac. Absoluta	Variac. Relativa
Ingresos Ordinarios	11,123,000.00	11,123,000.00	-	0.00%
Costo de Ventas	9,121,709.71	9,113,000.00	(8,709.71)	-0.08%
Margen Bruto	2,001,290.29	2,010,000.00	8,709.71	0.08%
Gastos de Operación	1,000,000.00	1,000,000.00	-	0.00%
Ganancia en Operación	1,001,290.29	1,010,000.00	8,709.71	0.08%
Otros Gastos	80,000.00	80,000.00	-	0.00%
Ganancia antes del ejercicio	921,290.29	930,000.00	8,709.71	0.08%
ISR	285,599.99	288,300.00	2,700.01	0.02%
Ganancia del Período	635,690.30	641,700.00	6,009.70	0.05%

Comparando el Estado de Resultados donde los costos están valuados por el método de Identificación Específica con el Estado de Resultados donde los costos están valuados a costos promedios se puede observar que, el costo de Identificación Específica respecto al costo promedio disminuye en un 0.08%, por lo que el ISR que se generara será mayor en un 0.02% y la utilidad neta del ejercicio aumenta en un 0.05%.

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Resultados Comparativo
Método Promedio Ponderado Vrs. PEPS
Del 01 de enero al 31 de diciembre 2010
Cifras en Quetzales

	Promedio Ponderado	PEPS	Variac. Absoluta	Variac. Relativa
Ingresos Ordinarios	11,123,000.00	11,123,000.00	-	0.00%
Costo de Ventas	9,121,709.71	9,101,000.00	(20,709.71)	-0.19%
Margen Bruto	2,001,290.29	2,022,000.00	20,709.71	0.19%
				0.00%
Gastos de Operación	1,000,000.00	1,000,000.00	-	0.00%
Ganancia en Operación	1,001,290.29	1,022,000.00	20,709.71	0.19%
Otros Gastos	80,000.00	80,000.00	-	0.00%
Ganancia antes del ejercicio	921,290.29	942,000.00	20,709.71	0.19%
ISR	285,599.99	292,020.00	6,420.01	0.06%
Ganancia del Período	635,690.30	649,980.00	14,289.70	0.13%

Comparando el Estado de Resultados donde los costos están valuados por el método PEPS con el Estado de Resultados donde los costos están valuados a costos promedios se puede observar que, el costo del PEPS respecto al costo promedio disminuye en un 0.19%, por lo que el ISR que se generara será mayo en un 0.06% y la utilidad neta del ejercicio aumenta en un 0.13%.

Sin embargo en este caso tanto el costo de ventas, como el inventario final del método promedio ponderado y el de identificación específica como se puede observar son más parejos, esto se debe a que se manejan precios de compra a la alza y la baja por consiguiente el promedio ponderado de la maquinaria X se acerca mas al costo real de los mismos, a diferencia del

caso anterior donde los costos promedios van incrementándose debido a que los costos van a la alza.

1.4 Selección del Método de Valuación

Para poder tomar la decisión de cual será el método de valuación de inventarios más conveniente a utilizar, se deben considerar diversos aspectos, tales como la rotación que tenga la mercadería, la época inflacionaria, las probabilidades de fluctuaciones de los precios a la alza o a la baja, etc., así como las ventajas y desventajas de los métodos desarrollados en este capítulo. En el capítulo III podemos encontrar estos elementos a considerar así como las ventajas y desventajas de cada método de valuación.

Por lo que para poder decidir cual será el mejor método de valuación para la empresa en análisis debemos considerar lo siguiente:

Que es una empresa que se dedica exclusivamente a la compra – venta de maquinaria, y por su ubicación nos podemos dar cuenta que el entorno económico en el que se desenvuelve es el de una economía inflacionaria, por lo que la fluctuación de los precios tiende a la alza.

Tal como se puede ver en su organigrama cuenta con un departamento de inventarios que es el encargo de velar por la integridad de la mercadería, esto lo hace a través de un sistema contable que permite tener listados actualizados de las existencias así como de sus costos, y cuenta con un sistema de inventario perpetuo. Y en las bodegas la maquinaria se encuentra debidamente rotulada para su fácil identificación.

La rotación que tienen los inventarios que maneja esta empresa de acuerdo a la información proporcionada en este capítulo, es el siguiente:

Fórmula

$$\frac{\text{Costo de Ventas}}{\text{Promedio de Inventarios (Inv. Ini.+Inv. Fin)/2}} = \frac{9,263,835.52}{1,716,832.24} = 5.40$$

$$\frac{365}{\text{Rotación de Inventarios}} = \frac{365}{5.40} = 67.64$$

El cálculo anterior nos indica que el inventario rota 5 veces al año, es decir cada 68 días, lo que significa que esta empresa por el tipo de inventario que maneja mantiene una adecuada rotación de inventarios.

Tomando en cuenta que en un futuro esta empresa tiene contemplado dedicarse también a la venta de repuestos de maquinaria, así como planea expandir sus operaciones por lo que sus niveles de rotación de inventario pueden incrementarse y de esta manera sería más laborioso poder llevar un registro pormenorizado de las existencias de la maquinaria.

Por lo tanto se selecciono el método de promedio ponderado debido a la posibilidad de expansión que puede tener esta empresa y la posibilidad de adquirir otro tipo de inventarios que serian muy complicados de valuar por otro método y considerando que de acuerdo al punto 1.2.7 de este capítulo las variaciones que genera este método con respecto a los otros aceptados en las Normas Internacionales de Información Financiera en el Norma Internacional de contabilidad N. 2 no tienen importancia relativa debido a que no representan ni siquiera el 1% de las ventas.

Por consiguiente podemos concluir que el método que actualmente utiliza esta empresa se adecua a las necesidades que actualmente tiene así como las que podría llegar a tener en un futuro.

1.5 Análisis del método seleccionado con los indicados en el Impuesto sobre la Renta

En capítulo IV numeral 1.6 se enumeran las diferencias entre lo que señala la NIC 2 y el Impuesto sobre la Renta así como los métodos de valuación que regula dicha ley.

A continuación se desarrollaran brevemente los métodos que regula la Ley del Impuesto sobre la Renta, para estos efectos se tomaran los mismos datos del caso A desarrollado en este capítulo y adicional el costo de ventas para los métodos indicados en esta Ley se calcularan por fórmula (Inv. Inicial + Compras – Inv. Final).

CASO A. Precios a la alza

a.) Costo de Producción o Adquisición: Tal como se menciona en el capítulo IV este puede establecerse ya sea por el costo de la última compra o por el promedio ponderado de la existencia.

Valuación por el Costo de la Última Compra

Para este caso el valor de la última compra es de Q. 100,000 de acuerdo a los datos proporcionados al inicio de este capítulo.

estos valores, y el costo de ventas se determinara por fórmula. Esto se hace de la siguiente manera:

17 unidades * Q. 100,000.00 = **1, 700,000.00 Valor del Inventario Final**

Determinación del Costo de Ventas

Inventario Inicial	1,800,000.00
(+) Compras	<u>9,097,500.00</u>
Disponible	10,897,500.00
(-) Inventario Final	<u>1,700,000.00</u>
Costo de Ventas	<u>9,197,500.00</u>

En este caso como se puede observar el valor del inventario final asciende a Q. 1,700.000.00 y el costo de ventas a Q. 9, 197,500.00. De esta manera el inventario final y el costo de ventas estarían valuado al costo mas reciente.

Valuación por el Promedio Ponderado

Caso A
Todo en Maquinaria, S.A.
Control de existencia maquinaria X
Método Promedio Ponderado
(Cifras en Quetzales)

Fecha	Desc	Entradas			Salidas			Total				Promedio
		Cant.	C.U.	Valor	Cant.	C.U.	Valor	Unid Exist	Debe	Haber	Saldo	
Ene-10	I.I.	20	90,000.00	1,800,000.00				20	1,800,000.00		1,800,000.00	90,000.00
Ene-10	C	5	92,000.00	460,000.00				25	460,000.00		2,260,000.00	90,400.00
Ene-10	V				10	90,400.00	904,000.00	15		904,000.00	1,356,000.00	90,400.00
Feb-10	C	20	93,000.00	1,860,000.00				35	1,860,000.00		3,216,000.00	91,885.71
Feb-10	V				5	91,885.71	459,428.55	30		459,428.55	2,756,571.45	91,885.72
Mar-10	V				5	91,885.72	459,428.60	25		459,428.60	2,297,142.85	91,885.71
Mar-10	V				5	91,885.72	459,428.60	20		459,428.60	1,837,714.25	91,885.71
Abr-10	C	10	95,000.00	950,000.00				30	950,000.00		2,787,714.25	92,923.81
Abr-10	V				10	93,131.43	931,314.30	20		931,314.30	1,856,399.95	92,820.00
Ma-10	C	15	96,000.00	1,440,000.00				35	1,440,000.00		3,296,399.95	94,182.86
Ma-10	V				5	94,565.71	472,828.55	30		472,828.55	2,823,571.40	94,119.05
Ma-10	V				10	94,565.71	945,657.10	20		945,657.10	1,877,914.30	93,895.72
Jun-10	C	15	96,500.00	1,447,500.00				35	1,447,500.00		3,325,414.30	95,011.84
Jul-10	C	15	97,000.00	1,455,000.00				50	1,455,000.00		4,780,414.30	95,608.29
Jul-10	V				10	96,021.91	960,219.10	40		960,219.10	3,820,195.20	95,504.88
Ag-10	V				5	96,021.90	480,109.50	35		480,109.50	3,340,085.70	95,431.02
Ag-10	V				5	96,021.91	480,109.55	30		480,109.55	2,859,976.15	95,332.54
Sep-10	V				10	96,021.90	960,219.00	20		960,219.00	1,899,757.15	94,987.86
Oct-10	C	5	98,000.00	490,000.00				25	490,000.00		2,389,757.15	95,590.29
Oct-10	V				5	96,516.43	482,582.15	20		482,582.15	1,907,175.00	95,358.75
Nov-10	C	5	99,000.00	495,000.00				25	495,000.00		2,402,175.00	96,087.00
Nov-10	V				5	97,137.32	485,686.60	20		485,686.60	1,916,488.40	95,824.42
Dic-10	C	5	100,000.00	500,000.00				25	500,000.00		2,416,488.40	96,659.54
Dic-10	V				5	97,852.99	489,264.95	20		489,264.95	1,927,223.45	96,361.17
Dic-10	V				3	97,852.99	293,558.97	17		293,558.97	1,633,664.48	96,097.91
									10,897,500.00	9,263,835.52		

En este caso tanto el inventario final como el costo de ventas se encuentran valuados a un promedio ponderado.

En este caso se procederá de la siguiente manera:

El saldo final de la existencia asciende a 17 unidades y el costo de la última compra a Q. 100,000.00, sin embargo hay que tomar en cuenta que este saldo es mayor a la cantidad adquirida en la última compra, entonces se debe tomar los costos de las compras anterior hasta llegar a las 17 unidades, tal como se vera a continuación:

Saldo de la Existencia 17 unidades

	Unidades	Costo	Saldo
Última compra	5	100,000.00	500,000.00
Penúltima compra	5	99,000.00	495,000.00
Ante penúltima compra	5	98,000.00	490,000.00
Ante ante penúltima compra	2	97,000.00	194,000.00
Valor del Inventario Final			1,679,000.00

Determinación del Costo de Ventas

Inventario Inicial	1,800,000.00
(+) Compras	9,097,500.00
Disponibles	<u>10,897,500.00</u>
(-) Inventario Final	1,679,000.00
Costo de Ventas	<u>9,218,500.00</u>

En este método el inventario final asciende a Q. 1, 679,000.00 y el costo de ventas a Q. 9, 218,500.00.

c.) Precio de Venta menos gastos de venta: Para este caso el precio de venta establecido es de Q. 113,500 y los gastos de venta ascendieron a Q. 550,000.00.

Al igual que el método anterior se parte del saldo final de la existencia para valuarla al precio de venta menos los gastos, de la siguiente manera:

Datos:

Saldo final de la existencia 17 unidades

Precio de Venta Q. 113,500.00

Gastos de Venta Q. 550,000.00

Valuación del Inventario Final

$$17 * 113,500.00 = 1,929,500.00$$

1,929,500.00	
550,000.00	(-)
<u>1,379,500.00</u>	

Determinación del Costo de Venta

Inventario Inicial	1,800,000.00
(+) Compras	<u>9,097,500.00</u>
Disponible	10,897,500.00
(-) Inventario Final	<u>1,379,500.00</u>
Costo de Venta	<u>9,518,000.00</u>

Al valorar el inventario por este método el valor del inventario final asciende a Q. 1, 379,500.00 y el costo de venta a Q. 9, 518,000.00

d.) Costo de Producción o adquisición o costo de mercado el que sea menor: Para utilizar este método nos basamos en el supuesto que el costo de mercado de la maquinaria X es de Q. 103.000.00.

De acuerdo a lo expuesto en el capítulo IV según este método el inventario final se debe valorar al costo de adquisición o costo de mercado el que sea menor, y según lo establecido en el inciso a) de este capítulo tenemos que el costo de adquisición es de Q. 100,000.00 que es el costo de la última compra.

Así que de acuerdo a este método el saldo final de la existencia se debe valorar al menor de estos dos, que en este caso resulta ser el costo de adquisición de la última compra.

Por lo que para el cálculo se procede de la siguiente manera:

Valuación del Inventario Final

Saldo final de la existencia	17
Costo de adquis. Última compra	100,000.00
Inventario Final	<u>1,700,000.00</u>

Determinación del Costo de ventas

Inven. Inicial	1,800,000.00
(+) Compras	9,097,500.00
Disponible	10,897,500.00
(-) Inven. Final	1,700,000.00
Costo de Ventas	<u>9,197,500.00</u>

De esta manera obtenemos que en este método el inventario final asciende a Q. 1, 700,000.00 y el costo de ventas a Q. 9, 197,500.00.

Para este caso el método seleccionado fue el de promedio ponderado y este método es aceptado tanto en las Normas Internacionales de Información Financiera como en la ley del Impuesto sobre la Renta.

A continuación se presenta un cuadro donde se resume el inventario final y el costo de ventas de cada uno de los métodos que regula la ley del ISR.

Métodos Aceptados por el ISR	Costo de Ventas	Valor Inventario Final
Costo de Producción o Adquisición (Costo de la Última Compra)	9,197,500.00	1,700,000.00
Promedio Ponderado	9,263,835.52	1,633,664.48
Precio del Bien	9,218,500.00	1,679,000.00
Precio de venta menos gastos de venta	9,518,000.00	1,379,500.00
Costo de Producción o Adquisición o Costo de Mercado el que sea menor	9,197,500.00	1,700,000.00

Como podemos observar en estos métodos los valores del inventario final y los costos de ventas son bastante similares a excepción del método de precio de venta menos gastos de venta, estos valores se distorsionan respecto a los demás ya que para este cálculo se tomo el total de los gastos de venta del período, sin embargo se debiera tomar solo aquellos gastos que

tienen relación con la maquinaria X, y esta es la razón del porque se distorsiona tanto los costos.

1.6 Manejo contable de las obsolescencias de Inventario de acuerdo a NIIF

Para desarrollar este tema asumiremos que dentro del inventario de la empresa Todo en Maquinaria, S.A. existen un tractor que debido a un percance en la bodega al momento de ensamblarlo quedo inservible para la venta, y en el transcurso del año no se logro conseguir los repuestos necesarios para poder arreglarlo y de acuerdo con el proveedor por ser de un modelo antiguo ellos ya no fabrican los repuestos que este necesita, el tractor tiene un costo de 92,000.00.

De acuerdo a las normas este valor debe rebajarse de los inventarios y registrar el gasto en el año que sucede, sin embargo esto crea un conflicto con la base fiscal ya que según la ley del Impuesto sobre la Renta hasta no tener el acta proporcionada por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) donde autorice la baja de esta maquina del inventario la empresa no podrá reconocer el gasto como deducible de dicho impuesto. Y esta autorización se consiguió en abril del 2011.

Por consiguiente se procede de la siguiente manera tomando como base el Estado de Resultados Fiscal y se comparara con la base financiera al 31 de diciembre del 2010.

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2010
Cifras en Quetzales

	Base Fiscal	Base Financiera	ISR Diferido
Ingresos Ordinarios	11,116,603.00	11,116,603.00	
Costo de Ventas	(9,263,836.00)	(9,263,836.00)	
Obsolescencia de Inve.		<u>(92,000.00)</u>	(28,520.00)
Marguen Bruto	<u>1,852,767.00</u>	<u>1,760,767.00</u>	
Gastos de Operación	(1,000,000.00)	(1,000,000.00)	
Otros Gastos	<u>(80,000.00)</u>	<u>(80,000.00)</u>	
Ganancia antes del Impuesto	772,767.00	680,767.00	
ISR 31%	<u>(239,557.77)</u>	<u>(211,037.77)</u>	
Ganancia neta del período	<u>533,209.23</u>	<u>469,729.23</u>	

Como podemos observar el ISR Diferido que genero el registro de las obsolescencias de inventario fue de Q. 28,520.00 que es igual a la variación de Impuesto sobre la Renta en la base fiscal y la Financiera.

Los registros contables en este año quedarían de la siguiente manera:

Para el año 2010

Base Fiscal

Pda. # xx

ISR del Ejercicio	239,557.77	
ISR por pagar		239,557.77
	<u>239,557.77</u>	<u>239,557.77</u>

Base Financiera

Pda. # xx

ISR del Ejercicio	211,037.77	
ISR Diferido por Obsolesc.	28,520.00	
ISR por pagar		239,557.77
	<u>239,557.77</u>	<u>239,557.77</u>

Ahora bien los registros contables para el año 2011 en el cual fue aprobado por la SAT la deducción de este gasto quedarían de la siguiente manera:

Para efectos ilustrativos asumiremos que tanto los costos como los gastos se mantuvieron de un año a otro.

Todo en Maquinaria, S.A.
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 30 de abril del 2011
Cifras en Quetzales

	Base Fiscal	Base Financiera	ISR Diferido
Ingresos Ordinarios	11,116,603.00	11,116,603.00	
Costo de Ventas	(9,263,836.00)	(9,263,836.00)	
Obsolescencia de Inve.	<u>(92,000.00)</u>	<u>-</u>	(28,520.00)
Marguen Bruto	1,760,767.00	1,852,767.00	
Gastos de Operación	(1,000,000.00)	(1,000,000.00)	
Otros Gastos e Ingresos	<u>(80,000.00)</u>	<u>(80,000.00)</u>	
Ganancia antes del Impuesto	680,767.00	772,767.00	
ISR 31%	<u>(211,037.77)</u>	<u>(239,557.77)</u>	
Ganancia neta del período	<u>469,729.23</u>	<u>533,209.23</u>	

Como podemos observar el Impuesto sobre la Renta Diferido que se genero en el 2010 por las obsolescencias de inventario se revierte en el 2011, dado que ya se obtuvo la Resolución favorable de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) para poder deducir este costo en la contabilidad fiscal.

Los registros contables para el 2011 quedarían de la siguiente manera:

Año 2011**Base Fiscal**

Pda. # xx

ISR del ejercicio	211,037.77	
ISR por pagar		211,037.77
	<u>211,037.77</u>	<u>211,037.77</u>

Base Financiera

Pda. # xx

ISR del ejercicio	239,557.77	
ISR Diferido por Obsolesc.		28,520.00
ISR por pagar		211,037.77
	<u>239,557.77</u>	<u>239,557.77</u>

Como se puede observar en abril del 2011 se eliminan las diferencias temporarias ocasionadas por el registro de los inventarios obsoletos, y de esta manera se cumple con la legislación aplicable en Guatemala y con el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera.

CONCLUSIONES

1. Las empresas que se dedican a la comercialización de Maquinaria Agrícola prestan un servicio sumamente importante para el desarrollo del país, ya que sirven a diferentes actividades productivas tal como lo es la agricultura.
2. La contabilización de los inventarios forma parte muy importante para los sistemas de contabilidad, ya que generalmente conforman el activo más grande y son la base de toda empresa comercial, debido a que la mayor parte de los ingresos se obtienen de su venta.
3. La aplicación de cada uno de los métodos de valuación de inventarios responde a diversas necesidades derivadas de las características propias de cada empresa. Y su selección constituye una labor en la que el Contador Público y Auditor, juega un papel importante, debido a que esto involucra una decisión clave de carácter financiero.
4. Las Normas Internacionales de Información Financiera tienen como objetivo la aplicación de un único grupo de normas para todas las empresas y así obtener un grado apropiado de comparabilidad de los Estados Financieros.

5. El impacto desde el punto de vista contable y financiero de aplicar un método de valuación de inventarios se verá reflejado en el costo de ventas, ya que al momento que los costos suban la utilidad va a disminuir y si los costos bajan la utilidad aumentará, por lo que es necesario contar con todas las herramientas para seleccionar el método de valuación más adecuado de tal manera que tanto la existencia final como el costo de ventas estén valuados correctamente y la empresa refleje razonablemente la utilidad del período.

RECOMENDACIONES

1. Las empresas comercializadoras de maquinaria agrícola deben determinar claramente los objetivos que desean alcanzar y crear la organización para lograrlos y de esta manera puedan obtener la mayor rentabilidad y participación en este mercado.
2. Para la contabilización de los inventarios se recomienda utilizar el sistema perpetuo y de esta manera las empresas puedan contar con registros actualizados respecto a este rubro.
3. Las empresas comerciales para poder seleccionar el método de valuación de inventarios a utilizar debe efectuar un cuidadoso análisis y evaluación de las características propias de la empresa así como plantear el costo beneficio de la adopción de un determinado método.
4. Las empresas en general deben aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera y así puedan obtener una base estructurada y adecuada para un correcto análisis de los Estados Financieros, principalmente del rubro de Inventarios.
5. Para la valuación de los inventarios en las empresas comerciales, se recomienda analizar el método de Promedio Ponderado, ya que es de fácil aplicación y se adapta para cualquier tipo de inventario que se maneje, y esta contemplado tanto en la Ley del Impuesto sobre la Renta como en las Normas de Información Financiera.

BIBLIOGRAFÍA

1. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala- CCPA. Guatemala, Resolución de fecha 18 de diciembre del 2007. 1p.
2. Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio. Decreto Número 2-70. 216p.
3. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Almacenes Generales de Depósito. Decreto Número 1746. 13p.
4. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado I.V.A. Decreto 27-92, Acuerdo Gubernativo Número 311-97(Reformas Incluidas). 57p.
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto sobre la Renta. Decreto Número 26-92 y sus reformas, Acuerdo Gubernativo número 206-2004. 216p.
6. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, página de internet www.iasb.org
7. Diccionario ESPASA Economía y Negocios. Editorial Espasa Calpe, S.A. 1997. 989p.

8. Koontz, Harold / Wehrich, Heinz. Administración Una Perspectiva Global. Editorial Mc Graw Hill, 12^a. Edición, 2004. 804p.
9. Perdomo Salguero, Mario Leonel. Análisis e Interpretación de Estados Financieros. Guatemala, Tercera Edición, 2003, Parte I, 162p.
10. Perdomo Salguero, Mario Leonel. Análisis e Interpretación de Estados Financieros. Guatemala, Tercera Edición, 2003, Parte II, 187p.
11. Mauricio García, Carlos Roberto, Impuesto sobre la Renta Diferido. Guatemala, Primera Edición año 2006, 236p.
12. Robbins, Stephen P. / Coulter, Mary. Administración. Editorial Prentice Hall. Octava Edición, 2005. 614p.
13. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique. Flujo de Efectivo. Guatemala. Séptima Edición, 13p.