

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“ASPECTOS CONTABLES A CONSIDERAR EN EL REGISTRO Y
PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A NIIF PARA PYMES EN
UN LABORATORIO QUÍMICO-FARMACÉUTICO”.**

TESIS

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

POR

GUILLERMO ALBERTO SAENZ RAMOS

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR
EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

LICENCIADO

Guatemala, octubre de 2013

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal Segundo:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto:	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

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

Área Matemática – Estadística	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Área Contabilidad	Lic. Erik Roberto Flores López
Área Auditoría	Lic. M.Sc. Albaro Joel Girón Barahona

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXÁMEN
PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael
Secretario	Lic. Mibzar Amós Castañón Orozco
Examinador	Lic. Roberto Salazar Casiano

Guatemala, 7 de mayo de 2013

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

Respetable Señor Decano:

De acuerdo con la designación No. DIC. AUD. 020-2013, para asesorar al señor **GUILLERMO ALBERTO SAENZ RAMOS** en la preparación del trabajo de tesis denominado **"ASPECTOS CONTABLES A CONSIDERAR EN EL REGISTRO Y PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A NIIF PARA PYMES EN UN LABORATORIO QUÍMICO-FARMACÉUTICO"**; me permito informarle que, de conformidad con la revisión efectuada, el trabajo indicado llena los requisitos que el reglamento establece.

El referido trabajo de investigación constituye un valioso aporte para los profesionales y personas interesadas en el estudio de temas relacionados con el área Contable, por lo tanto en mi opinión el trabajo descrito reúne los requisitos académicos que tal caso amerita.

Con base en lo anteriormente descrito, recomiendo que el trabajo sea evaluado y sometido a discusión en el Examen Privado de Tesis, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en grado académico de Licenciado.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Licenciado Luis Oscar Ricardo De la Rosa
Colegiado No. 2,547



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DOCE DE NOVIEMBRE DE DOS MIL TRECE.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 16-2013 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 5 de noviembre de 2013, se conoció el Acta AUDITORIA 261-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 24 de septiembre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "ASPECTOS CONTABLES A CONSIDERAR EN EL REGISTRO Y PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A NIIF PARA PYMES EN UN LABORATORIO QUÍMICO-FARMACÉUTICO", que para su graduación profesional presentó el estudiante GUILLERMO ALBERTO SAENZ RAMOS, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO

Smp.

Ingrid
REVISADO



DEDICATORIA

A DIOS:

Por ser mi fortaleza espiritual, en ti confié, padre poderoso, nada me falta, todo lo puedo en tu nombre amen.

A MIS PADRES:

Elizabeth Ramos, por ser ejemplo de vida y heredarme su coraje y valentía, gracias madre este legro es dedicado especialmente para usted.

Cesar Saenz, (+) Desde el cielo me guía y cuida, gracias por tus consejos y mostrarme el valor de la vida.

A MI ESPOSA

Samantha, por ser la persona que Dios puso en mi camino para hacerme feliz y estar conmigo en las buenas y en las malas eres mi inspiración.

A MI HIJA

Marjorie, por ser mi nueva inspiración y el regalo más preciado que Dios me ha dado, por ti y para ti existo, princesita.

A MIS HERMANOS

Vinicio, Otto, Alex, mis mejores aliados de toda la vida, por estar siempre que los necesito, gracias por la alegría de crecer a su lado.

A MIS AMIGOS

Amigos te toda la vida, y compañeros San Carlistas. Gracias por su apoyo incondicional, Dios los guarde cuentan conmigo.

A MI ASESOR

Lic. Luis Oscar Ricardo de la Rosa, Gracias por compartir tan amplio conocimiento y apoyarme en mi trabajo de tesis.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Mi segunda casa, donde adquirí el conocimiento y humildad para ejercer mi profesión.

ÍNDICE

Introducción	i
--------------	---

CAPÍTULO I

LABORATORIOS QUÍMICOS FARMACÉUTICOS

1.1	Laboratorios químicos farmacéuticos	1
1.2	Clasificación de laboratorios químicos farmacéuticos	1
1.2.1	De acuerdo con el propósito que persiguen	2
1.2.2	Por su filosofía	2
1.3	La industria farmacéutica en Guatemala	3
1.3.1	Importancia de la industria farmacéutica en Guatemala	5
1.4	Organización y forma de operar de los laboratorios químicos Farmacéuticos	6
1.4.1	Organización y constitución	6
1.4.2	Constitución	10
1.4.3	Forma de operar de los laboratorios químicos farmacéuticos	11
1.5	Supervisión y control del Estado sobre los laboratorios químicos farmacéuticos	15
1.5.1	Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social	15
1.5.2	Programa Nacional de Farmacovigilancia de Guatemala	15
1.6	Marco legal aplicable	16
1.6.1	Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	16
1.6.2	Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas	17
1.6.3	Código de Trabajo Decreto 1441 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas	17

1.6.4	Ley del Impuesto al Valor Agregad (IVA) Decreto 27-92 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas	18
1.6.5	Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO) Decreto 73-2008 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas	21
1.6.6	Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) Decreto 26-92 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas. derogado por Decreto 10-2012 ley de actualización tributaria	21
1.7	Otras normas aplicables al laboratorio químico farmacéutico	26
1.7.1	Buenas Prácticas de Manufactura	26
1.7.2	Código de Salud Decreto 90-97	27

CAPÍTULO II

NIIF PARA PYMES

2.	Que son las Pequeñas y Medianas Empresas	28
2.1	Que son las NIIF para PYMES	28
2.1.1	Breve reseña histórica de su creación	29
2.1.2	Objetivos de la NIIF paraPYMES	29
2.1.3	Aplicación de NIFF para PYMES en Guatemala	30
2.2	Conceptos y principios generales sección 2 NIIF para PYMES	30
2.2.1	Comprensibilidad	31
2.2.2	Relevancia	31
2.2.3	Materialidad o Importancia relativa	31
2.2.4	Fiabilidad	31
2.2.5	La esencia sobre la forma	32
2.2.6	Prudencia	32
2.2.7	Integridad	32
2.2.8	Oportunidad	33

2.2.9	Equilibrio entre costo beneficio	33
2.2.10	Situación financiera	33
2.2.11	Rendimiento	34
2.3	Transición de las NIIF completas a la NIFF para PYMES	35
2.3.1	Procedimiento para preparar los Estados Financieros a la fecha de la transición	35
2.3.2	Información a revelar en la transición a las NIIF para PYMES	36
2.3.3	Beneficios en la adopción de NIIF para PYMES	37
2.4	Presentación de Estados Financieros	
2.4.1	Presentación razonable	38
2.4.2	Conjunto completo de Estados Financieros	39
2.4.3	Identificación de los Estados Financieros	40
2.5	Políticas contables, estimaciones y errores	41
2.5.1	Políticas contables	41
2.5.2	Uniformidad de las políticas contables	41
2.5.3	Cambios en políticas contables	41
2.5.4	Aplicación de cambios contables	42
2.5.5	Información a revelar sobre un cambio de política contable	42
2.5.6	Estimación contable	43
2.5.7	Errores	44
2.6	Reconocimiento de impuestos diferido	45
2.6.1	Diferencias temporarias	45
2.6.2	Pasivos y activos por impuestos diferidos	46
2.7	Propiedades Planta y Equipo	47
2.7.1	Medición del costo	47
2.7.2	Que incluye el costo de las Propiedades, Planta y Equipo	48
2.7.3	Depreciación	49
2.7.4	Baja en cuentas	51
2.7.5	Información a revelar	52

CAPÍTULO III
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN UN LABORATORIO QUÍMICO
FARMACÉUTICO

3.1	Propiedades, planta y equipo en un laboratorio farmacéutico	53
3.2	Clasificación de propiedades planta y equipo	54
3.2.1	Planta y equipo utilizado en el proceso de producción	54
3.2.2	Clasificación de mobiliario y equipo utilizado en el proceso de administración y ventas	63
3.3	Adiciones y bajas por deterioro, venta	64
3.3.1	Adiciones	64
3.3.2	Bajas por deterioro del valor y venta	65
3.4	Costos iniciales	67
3.5	Componentes del costo	67
3.6	Modelo de revaluación	67
3.7	Vida útil	68
3.8	Depreciaciones	69
3.8.1	Método de depreciación utilizado en las propiedades, Planta y equipo en el área de producción	70
3.8.2	Método utilizado en las propiedades, planta y equipo utilizado en el área de administración y ventas	70
3.9	Depreciación acumulada	70
3.10	Valor en libros	70
3.11	Mejoras y reparaciones	71

CAPÍTULO IV
CASO PRÁCTICO
ASPECTOS CONTABLES A CONSIDERAR EN EL REGISTRO Y
PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA PROPIEDAD,
PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A NIIF PARA PYMES EN UN
LABORATORIO QUÍMICO-FARMACÉUTICO.

4.1	Consideraciones preliminares	72
4.1.1	Principales políticas	72
4.1.2	Procedimiento	73
4.2	Transición de NIIF completas a NIIF para PYMES, principales reclasificaciones y ajustes a realizar	75
4.2.1	Ajustes por revaluación	75
4.2.2	Deterioro del valor	77
4.2.3	Bajas por desincorporación	78
4.2.4	Reclasificación del equipo de producción, de equipo disponible para la venta presentada como activo corriente	79
4.3	Conciliación de las propiedades planta y equipo a la fecha de transición	80
4.3.1	Efectos tributarios por transición	81
4.4	Movimiento de cuenta, propiedades, planta y equipo Períodos 2010 y 2011 base NIIF Completas	82
4.4.1	Movimiento de cuenta propiedades, planta y equipo períodos 2010 y 2011 base NIIF PYMES	83
4.4.2	Comparativo depreciación gasto y acumulada según base NIIF Completas contra base NIIF PYMES	84
4.4.3	Partidas por transición	85
4.5	Registros Contables por movimientos ocurridos durante período 2012	87
4.5.1	Adquisición y venta de propiedad, planta y equipo	88

4.5.2	Registros de bajas deterioro del valor	97
4.5.3	Mejoras permanentes	98
4.5.4	Depreciaciones período 2012	99
4.6	Movimientos durante el período 2012 de las propiedades, planta y equipo	108
4.7	Presentación de los Estados Financieros	109
4.8	Procedimientos de control y seguimiento	122
4.8.1	Inventarios periódicos	123
4.8.2	Conciliación de existencias	124
4.8.3	Formatos de control	125
	Conclusiones	134
	Recomendaciones	135
	Referencias bibliográficas	136

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro No.1	
Porcentajes de depreciación ley de actualización tributaria	25
Cuadro No. 2	
Inventario de maquinaria área líquidos	55
Cuadro No. 3	
Inventario de equipo de producción área líquidos	56
Cuadro No. 4	
Inventario de maquinaria área de sólidos	57
Cuadro No. 5	
Inventario de equipo de producción área de sólidos	57
Cuadro No. 6	
Inventario de maquinaria área de semisólidos	58
Cuadro No. 7	
Inventario de equipo de producción área de semisólidos	58
Cuadro No. 8	
Inventario de maquinaria área de empaque	59
Cuadro No. 9	
Inventario de equipo de producción área de empaque	60
Cuadro No. 10	
Inventario de equipo especial área de garantía de calidad	61
Cuadro No. 11	
Inventario de equipo de cristalería área de garantía de calidad	62

Cuadro No. 12	
Inventario de mobiliario y equipo área administración y ventas	64
Cuadro No 13	
Inventario maquinaria al 31/12/2010	76
Cuadro No. 14	
Inventario vehículos al 31/12/2010	77
Cuadro No. 15	
Inventario mobiliario y equipo al 31/12/2010	78
Cuadro No. 16	
Conciliación ajustes realizados en la transición	80
Cuadro No. 17	
Efecto tributario por transición	81
Cuadro No. 18	
Movimiento cuenta: Propiedades, planta y equipo 2010 y 2011 base NIIF completas	82
Cuadro No. 19	
Movimiento cuenta: Propiedades, planta y equipo 2010 y 2011 base NIIF PYMES	83
Cuadro No. 20	
Comparativo depreciación acumulada período 2011	84
Cuadro No. 21	
Movimiento de maquinara 2012	100

Cuadro No. 22	
ISR por depreciación maquinaria 2012	100
Cuadro No. 23	
Movimiento vehículos 2012	101
Cuadro No. 24	
ISR por depreciación vehículos 2012	101
Cuadro No. 25	
Movimiento equipo de computación y cristalería 2012	102
Cuadro No. 26	
ISR por depreciación equipo de computación Y cristalería 2012	102
Cuadro No. 27	
Depreciaciones otros activos 2012	103
Cuadro No. 28	
Cuadro ISR Diferido	106

INTRODUCCIÓN

El éxito de una empresa depende del manejo adecuado de los recursos con los que cuenta, para realizar sus actividades con fines de lucro. En el caso de las empresas que transforman materia prima, para obtener un producto terminado que reúna la calidad que se espera, la inversión más fuerte para el logro de sus objetivos es la realizada en las propiedades planta y equipo, por lo que surge la necesidad de tener un adecuado control contable de los mismos, de modo que en la inversión estos activos, en los estados financieros se presente información razonable del valor de dicha inversión, la cual surge de movimientos derivados tales como: reconocimiento, medición y presentación. Este control contable se logra con la correcta aplicación de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas.

Por lo tanto el tema a tratar en el presente trabajo lleva como título “Aspectos contables a considerar en el registro y presentación en los Estados Financieros de las Propiedades, Planta y Equipo en un Laboratorio Químico Farmacéutico ubicado en el Departamento de Guatemala municipio de Fraijanes”, tiene como objetivo principal el servir de guía para el correcto manejo contable y presentación en los Estados Financieros de las propiedades, planta y equipo.

En el capítulo I, se desarrolla el marco de referencia de la unidad de análisis de investigación que es el laboratorio químico farmacéutico, dentro del cual se consideraron aspectos importantes de la empresa, como, la importancia de la industria farmacéutica en la actualidad, según el crecimiento sostenido que ha presentado la industria en Guatemala a lo largo de su historia, el marco legal aplicable en su constitución como el código de comercio y otras normas aplicables, así como también la forma en que operan, para conocer el ambiente en que este tipo de empresas se desarrollan.

Dentro del capítulo II, se describe el marco conceptual con los aspectos importantes a considerar de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF PYMES) ; emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad por sus siglas en inglés IASB en el mes de julio del año 2009 y adoptadas en Guatemala, según resolución emitida por la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) y aprobada por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), se publicó el 13 de julio del 2010, en el Diario Oficial de Guatemala, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, con vigencia para el año 2011.

Posteriormente en el capítulo III, se realiza una descripción de las propiedades, planta y equipo utilizados en un laboratorio químico farmacéutico, en sus áreas más importantes, como también una breve descripción del equipo de producción y maquinaria especial, utilizada para la realización de los diferentes productos, por otro lado aspectos importantes de aplicación de las NIIF para PYMES para el manejo contable de esta área, para los movimientos que se den dentro de los elementos que integran el rubro de la cuenta específica.

Por último en el capítulo IV, se presenta el desarrollo del ejercicio práctico, el cual contiene casos que llevan a la práctica la teoría desarrollada en los capítulos anteriores, este capítulo incluyen los aspectos importantes a considerar en la transición de NIIF completas a NIIF para las PYMES, para el área de propiedades, planta y equipo así como los ajustes contables a considerar. Por otro lado se presentan; para el período contable sujeto de análisis los registros contables derivados del movimiento de las propiedades, planta y equipo así como su análisis de acuerdo a las NIIF para PYMES y la norma local.

Se concluye el proceso contable con la presentación de los estados financieros comparativos, en el cual se muestra el efecto en la transición a la NIIF PYMES y las principales notas a los estados financieros del área sujeta al análisis. Al finalizar el caso práctico correspondiente, se presentan aspectos importantes a considerar para el control interno adecuado en las adquisiciones, movimientos internos y bajas de las propiedades, planta y equipo.

Finalmente, se presentan las conclusiones surgidas del trabajo de investigación y sus respectivas recomendaciones, correspondientes a las oportunidades de mejora en el tratamiento del área contable analizada, como también la referencia bibliográfica y los anexos.

CAPÍTULO I

LABORATORIOS QUÍMICOS FARMACÉUTICOS

1.1 Laboratorios químicos farmacéuticos

Un laboratorio químico farmacéutico es la fábrica donde se producen los medicamentos necesarios para tratar enfermedades de las personas, según las Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica, los describen como una entidad autorizada con instalaciones diseñadas, para todas las operaciones que involucran la fabricación de productos farmacéuticos.

Podemos también indicar que un laboratorio químico farmacéutico es el conjunto de personas, instalaciones, equipos, unidades operativas y procedimientos necesarios e idóneos para producir medicamentos que satisfagan las necesidades de sus clientes.

1.2 Clasificación de laboratorios químicos farmacéuticos

Los laboratorios químicos farmacéuticos se pueden clasificar en dos categorías:

- a) De acuerdo con el propósito que estos persiguen; y
- b) Por su filosofía.

1.2.1 De acuerdo con el propósito que persiguen:

- a) Laboratorios farmacéuticos de investigación y desarrollo de productos nuevos: Estos contribuyen al desarrollo de sustancias activas que permiten elevar el nivel de salud y vida del ser humano. Este tipo de laboratorio pertenece al grupo de compañías multinacionales, las cuales son responsables de la innovación de los fármacos en la industria farmacéutica.

- b) Laboratorios de manufactura y comercialización de productos ya investigados y desarrollados: Este tipo de laboratorios fabrican los productos farmacéuticos por medio de la adquisición y compra de las patentes de protección para producir un medicamento. En otras palabras este tipo de laboratorios aprovecha el vencimiento de las patentes de protección, adquiere las mismas, para copiar las fórmulas de manufactura, desarrollar y comercializar el medicamento.

1.2.2 Por su filosofía.

- a) Laboratorios de filosofía administrativa familiar: Estos se caracterizan generalmente por no tener una filosofía y principios definidos. Se desarrollan en un medio administrativo en donde los miembros de la familia ocupan los puestos jerárquicos de mayor rango.

- b) Laboratorios de filosofía tipo europea: Este tipo de laboratorio tiene una filosofía clara del negocio, definen desde un principio el que hacer de la organización, diseñan estrategias a corto, mediano y largo plazo las

cuales se basan en crear la estructura necesaria para generar ventas sostenidas con márgenes de utilidad razonables.

- c) Laboratorios de filosofía administrativa americana: Este tipo de laboratorios cuentan con una filosofía, principios y estrategias definidas con el fin de lograr rápidamente expandir su negocio en los diferentes mercados, preocupándose muy especialmente por la diversificación de productos farmacéuticos a corto plazo. Su preocupación está enfocada a conseguir nuevos segmentos de mercado.

Además, existe otra forma de clasificación de los laboratorios químicos farmacéuticos por su origen los mismos pueden ser nacionales o extranjeros.

1.3 La industria farmacéutica en Guatemala

La industria farmacéutica es una organización con personería jurídica que actúa como una empresa tiene como giro normal de su actividad la importación, producción, envasado, comercialización y distribución de bienes de origen químico que pretende prevenir o curar enfermedades.

La industria farmacéutica es el sector dedicado a la fabricación y preparación de productos químicos medicinales, para la prevención o tratamiento de enfermedades, y provee a la sociedad todo tipo de medicamentos.

La industria farmacéutica en Guatemala, surge con el establecimiento de compañías afiliadas o subsidiarias de corporaciones extranjeras como Estados Unidos, Inglaterra, Francia, Alemania, Suiza por el grado de especialización y el

carácter científico del campo farmacéutico que las mismas poseen y adelantos tecnológicos.

Estas compañías afiliadas o subsidiarias deben pagar a los propietarios, por lo regular extranjeros, por el uso de patentes de marcas, fórmulas y técnicas de producción. Otra particularidad de esta industria es que las materias primas que utilizan son elaboradas en el extranjero y por lo tanto constituyen importaciones para el país. En Guatemala se producen muy pocas materias primas destinadas a esta rama industrial.

Lo que se consume a gran escala, de origen nacional, es el material utilizado para el envase y empaque de productos. En las décadas de 1950-1960 se establecieron en el país la mayoría de estas industrias, al amparo de la entonces vigente Ley de Fomento Industrial Decreto número 1317 del Congreso de la República, conforme los registros de la División de Registro y Control de Medicamentos y Alimentos de la Dirección General de Servicios de Salud.

No obstante el grado de expansión de esta rama industrial, todavía se importan medicamentos los cuales por el grado de especialización no se producen en el país.

Con la revolución de 1944, en Guatemala se impulsó la diversificación de la producción agrícola e industrial y se modificó cuantitativamente y cualitativamente, se abre paso al desarrollo de la industria fabril y el intercambio comercial.

Es en este período, cuando comienzan a establecerse las primeras industrias químicas farmacéuticas en Guatemala, dentro de las cuales se puede mencionar a Laboratorios Lancasco S.A., Laboratorios Bonín S.A. y Laboratorios Unipharm

S.A., con la idea de fabricar productos farmacéuticos que hasta ese entonces se importaban de Europa, como ampollas hipodérmicas, tabletas, cápsulas, emulsiones y jarabes.

1.3.1 Importancia de la industria farmacéutica en Guatemala

La industria químico-farmacéutico en Guatemala es un sector muy dinámico que se desarrolló desde hace más de ochenta años, juega un rol importante en el desarrollo del país, más aún si se toma la preservación de la salud de la nación. La industria farmacéutica como integrante del sector industrial del país, tiene mucha importancia en la actividad nacional, en los aspectos económicos, social y cultural, al ser gran generadora de fuentes de empleo. Promueve el comercio interno, al favorecer a otras empresas como fabricantes de cajas de cartón corrugado, empresas de envasado, las empresas que elaboran viñetas, la industria publicitaria, industrias químicas, transportistas, entre otros.

La industria farmacéutica aporta buenos índices de crecimiento en la economía nacional debido a su liquidez por los productos que elabora, los cuales son de primera necesidad para la población y representa una demanda en todas la épocas del año por ser indispensables para la salud.

Actualmente en Guatemala existen 440 laboratorios químicos farmacéuticos, de los cuales 65 son de capital netamente nacional que comercializan distintos productos farmacéuticos y éticos para uso humano según las estadísticas de International Metrology System Ltd (IMS).

Según datos del Departamento de Estadística de Comercio de Guatemala (20) el impacto económico que ha tenido el país, demuestra que tan sólo en el año 2012 las exportaciones ascendieron a US\$ 225,947,585; esto significa, por una parte, que la producción y venta de productos químicos farmacéuticos sigue una tendencia de crecimiento competitivo; esta tendencia de aumento de laboratorios químicos farmacéuticos aumenta la producción y especialización de los mismos lo cual contribuye al desarrollo del país, genera ganancias a los inversionistas locales y contribuye al ingreso nacional por medio de pago de impuestos, así como también ingresos por conceptos de divisas por medio de las exportaciones que muchos de ellos realizan.

1.4 Organización y forma de operar de los laboratorios químicos farmacéuticos

1.4.1 Organización y constitución

“La organización de la empresa debe estar documentada en un organigrama general que indique claramente la estructura jerárquica y en organigramas específicos de los departamentos. Los cuales deben estar vigentes y firmados por las personas responsables”. (5:10).

Los laboratorios químicos farmacéuticos deben contar con una estructura organizacional de acuerdo a su tamaño y necesidades y a la vez cumplir con las especificaciones de Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica.

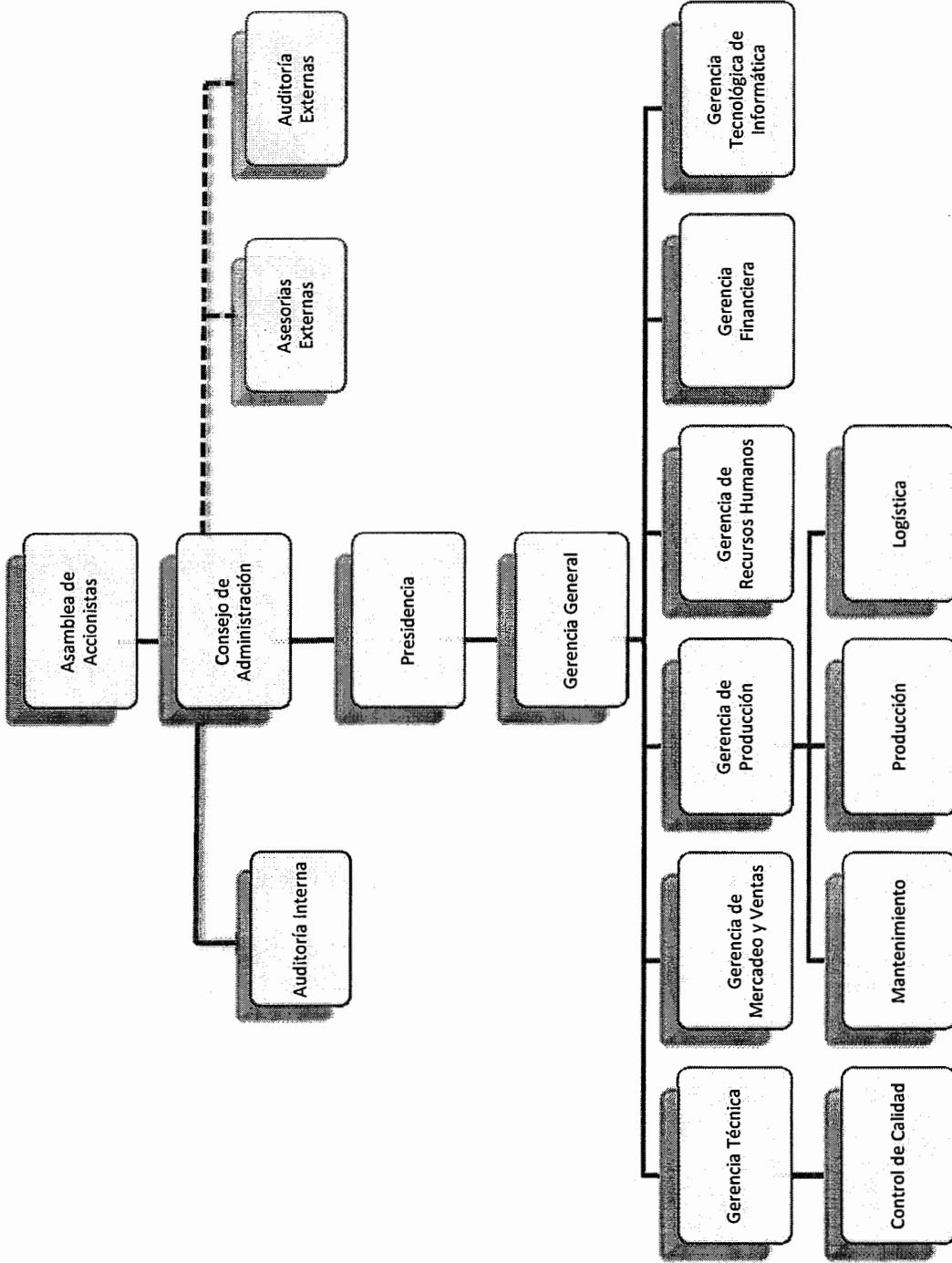
“Debe existir una descripción escrita de las funciones y responsabilidades de cada puesto incluido en el organigrama y se especificará el grado académico y las habilidades que el personal debe tener para ocuparlos, además el laboratorio fabricante de productos farmacéuticos debe tener una Dirección Técnica o Regencia Farmacéutica la cual estará a cargo de un profesional farmacéutico, durante el horario de su funcionamiento, cuyo puesto estará incluido dentro del organigrama general”. (5:10)

Cabe indicar que la dirección técnica o regencia farmacéutica es responsable de la eficacia, seguridad y calidad de los medicamentos que se formulen, elaboren, manipulen, almacenen y distribuyan.

Además debe contar con unidades de investigación y desarrollo, producción, control y garantía de calidad y “los profesionales farmacéuticos o profesionales calificados, responsables de dichas unidades deben tener experiencia técnica para el puesto que ocupen” (5:11).

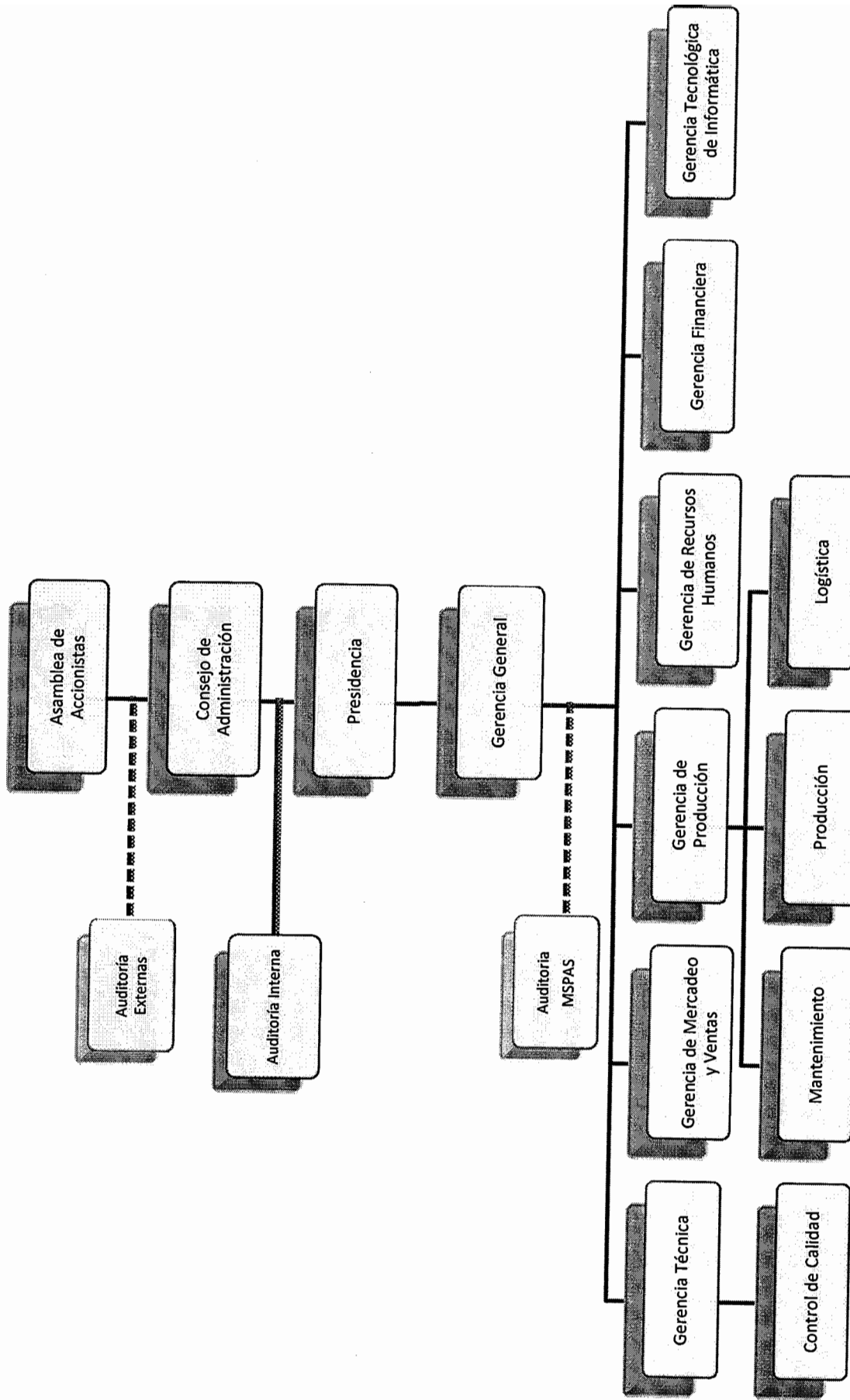
A continuación se muestra el organigrama utilizado en el laboratorio ABC Pharma, S.A. el cual es la entidad sujeta de análisis descrita en el capítulo No. IV del presente trabajo, así también el organigrama sugerido, en el cual se modifica el papel de la auditoría externa, reportando directamente a la asamblea de accionistas, como principal interesado en las operaciones que realiza el laboratorio químico farmacéutico. Se considero la auditoría realizada por el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social como fiscalizador de todas las operaciones realizadas por la gerencia general.

Organigrama Laboratorios ABC Pharma, S.A.



Fuente: Administración Laboratorios ABC Pharma.

Organigrama Laboratorios ABC Pharma, S.A.Sugerido



Fuente: Elaboración propia

1.4.2 Constitución

Dentro de la organización inicial de un laboratorio químico farmacéutico este debe ser constituido por una empresa individual o una sociedad mercantil, de acuerdo con el artículo 10 del Código de Comercio “La sociedad colectiva, en comandita simple, responsabilidad limitada, sociedad anónima y en comandita por acciones”, los cuales deben registrarse ante el Registro Mercantil como también en la Superintendencia de Administración Tributaria. En la mayoría de los casos se constituye como sociedad anónima.

Los laboratorios Farmacéuticos en su constitución debe contar con la autorización del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social de acuerdo al artículo 183 del Código de Salud donde indica que los establecimientos farmacéuticos, dentro de los cuales están los laboratorios de producción de productos farmacéuticos “requieren para su instalación y funcionamiento, de la licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud a través de la dependencia correspondiente, la cual será extendida en el plazo fijado y de acuerdo a las normas que el reglamento establezca”.

“La licencia sanitaria tendrá validez por cinco (5) años, quedando el establecimiento sujeto a control durante este periodo. En caso de incumplimiento de las leyes o reglamentos sanitarios correspondientes, se hará acreedor de la sanción que el presente Código establezca.”(12)

1.4.3 Forma de operar de los laboratorios químicos farmacéuticos

El proceso productivo, define la forma de operar de los laboratorios químicos farmacéuticos el cual comienza desde la emisión de la orden de la producción hasta el almacenamiento del producto terminado.

Entonces se puede definir la orden de producción como un “documento en el cual se registra la fórmula farmacéutica, las cantidades de material de envase y empaque que son utilizadas en el acondicionamiento de un lote, incluye una descripción de los procedimientos, precauciones, así como los controles durante el proceso. (3:8)

La fórmula farmacéutica debe ser idéntica a la fórmula maestra, esta fórmula consiste en un documento en el cual se especifica los materiales a utilizar para la fabricación de un producto farmacéutico y además incluye una breve descripción de las operaciones de producción y de los controles específicos que se deban llevar durante el proceso de producción. (3:7)

1.4.3.1 Producción

Se define de la siguiente forma “Todas las operaciones involucradas en la elaboración de un producto farmacéutico, desde la recepción de materiales, hasta la obtención del producto terminado”. (3: 9)

Se debe contar con procedimientos escritos para el control de la producción y demás actividades relacionadas. Estos documentos deben ser registrados durante la ejecución de las funciones respectivas, y deben quedar escritos y firmados de conformidad con el registro de firmas, inmediatamente después de

su realización. Cualquier desviación de los procedimientos que pueda afectar la calidad del producto por un evento atípico, debe quedar registrada y justificada. Así, cada lote de producto debe generar registros de producción y control para garantizar el cumplimiento de los procedimientos escritos y aprobados.

La forma de operar con base a la orden de producción es la siguiente:

- a) Orden de producción y orden de envasado y empaque: Se emite la orden de producción correspondiente donde se especifica el producto que se elaborará.
- b) Dispensado de materiales: De acuerdo a la orden de producción, la bodega de materia prima, realiza el dispensado de materiales de acuerdo a la fórmula, de igual forma se traslada la orden de envasado y empaque a la bodega de material de empaque para que se realicen los despachos correspondientes.
- c) Producción: Al tener la materia prima y el empaque primario correspondiente así como el equipo listo para operar, inician el proceso productivo de acuerdo a las especificaciones de la orden de producción, así como las especificaciones correspondientes para cada producto farmacéutico.
- d) Empaque primario: Al tenerse el producto listo para empacar se procede a colocarse en un envase o empaque primario.
- e) Empaque secundario: Luego de recibirlos en su empaque primario el departamento de empaque procede a colocarlos en su empaque

secundario, el cual es, su envase definitivo de distribución y comercialización.

- f) Aprobación: Al tener el producto terminado, con su empaque previo a estar listo para su distribución y venta el departamento de Garantía de Calidad realiza las pruebas microbiológicas, de estabilidad y otras que sean necesarias, para asegurar la calidad del producto. Garantía de calidad realiza las evaluaciones correspondientes con el fin de garantizar que el producto cumpla con las especificaciones de calidad durante su vida útil.

- g) Almacenamiento: Luego de cumplir con las especificaciones y evaluación del departamento de Garantía de Calidad se procede a almacenar el producto disponible para la venta, en una bodega acorde a las especificaciones de humedad y temperaturas adecuadas.

1.4.3.2 Instalaciones

A efectos de cumplir con eficacia en la producción y calidad en los productos las instalaciones de los laboratorios químicos farmacéuticos deben cumplir con reglas.

“Las instalaciones deben diseñarse, construirse, remodelarse y mantenerse de forma conveniente a las operaciones que deben realizarse. Su disposición y diseño deben tender a minimizar el riesgo de errores y a permitir limpieza y mantenimiento efectivo para evitar la contaminación cruzada, la acumulación de polvo o suciedad y en general, cualquier efecto negativo sobre la calidad de los productos”. (3:15)

Las instalaciones deben estar ubicadas de forma tal, que proteja las operaciones de fabricación, y minimizar el riesgo de contaminar los materiales o productos.

Las Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica señalan que los laboratorios deben contar como mínimo con los siguientes planos y diagramas actualizados:

- a) Planos de construcción y remodelaciones.
- b) Plano de distribución de áreas.
- c) Diagrama de flujo de personal.
- d) Diagrama de flujo de materiales.
- e) Diagrama de flujo de procesos.
- f) Plano de servicios (aire acondicionado, aire comprimido, aguas, desagües, aguas servidas, aguas negras, electricidad, vapor, vapor puro y gases).
- g) Plano de evacuación del personal en caso de emergencia y plano de ubicación de salidas de emergencia.(3:15)

1.5 Supervisión y control del estado sobre los laboratorios químicos farmacéuticos

1.5.1 Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social

En Guatemala el ente encargado de controlar y supervisar la producción, promoción y venta de los productos químicos farmacéuticos es el Ministerio de Salud Pública y Asistencia social mediante el Código de Salud.

Dentro del ministerio de Salud Pública y Asistencia Social se encuentra el departamento de Regulación y Control de productos farmacéuticos y Afines, su función principal es regular y controlar los productos farmacéuticos y afines y los establecimientos que los importan, fabrican y comercializan en Guatemala. (12)

Dentro de sus funciones específicas se puede mencionar las siguientes:

- a) Elaborar, actualizar y socializar las normas y procedimientos de acuerdo a las necesidades que surjan en el departamento.
- b) Vigilar, regular y controlar los productos farmacéuticos y afines de acuerdo a las normas y reglamentos vigentes.
- c) Vigilar, controlar y regular los establecimientos farmacéuticos de acuerdo a las normas y reglamentos vigentes.

1.5.2 Programa Nacional de Farmacovigilancia de Guatemala

El programa Nacional de Farmacovigilancia de Guatemala, es la estructura descentralizada que tiene como funciones principales:

- Integrar las actividades del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social para recoger y elaborar la información sobre eventos adversos o cualquier otro problema relacionado con medicamentos.
- Autoriza el desarrollo de las investigaciones clínicas multicéntricas, públicas y privadas que alcancen estándares internacionales en la experimentación con humanos.

Es la entidad descentralizada encargada de integrar las actividades que el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social realiza para recoger y elaborar la información sobre eventos adversos o cualquier otro problema relacionado con medicamentos, y autoriza el desarrollo de las investigaciones clínicas multicéntricas, públicas y privadas que alcancen estándares internacionales en la experimentación con humanos.(12)

1.6 Marco legal aplicable

Como toda empresa en Guatemala antes de operar debe someterse al marco legal que le aplique, de acuerdo a la actividad que realice para evitar posibles contingencias a continuación se presenta el marco jurídico aplicable a los mismos.

1.6.1 Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

En Guatemala las actividades mercantiles están reguladas por el Código de Comercio. Todos los bienes y servicios son producidos y generados por una entidad con el propósito de poder intercambiarlos con otras personas o entidades generalmente por efectivo, a esta actividad se le denomina comercio o actividades mercantiles; de allí la aplicación del Código de Comercio en las empresas distribuidoras de producto farmacéutico.

El artículo número uno del Código de Comercio de Guatemala señala que “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 implicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil”.

Todas las instancias que se dediquen al comercio en sus distintas categorías se registrarán mediante el Código de Comercio. (5)

1.6.2 Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas

El Código Tributario es el cuerpo legal que regula la materia tributaria en general. Contiene los principios de aplicación, interpretación e integración del mundo jurídico tributario, los procedimientos definiciones y sanciones.

En este Código se establecen las sanciones que se le aplicarán a las empresas al incumplir con obligaciones tributarias, las cuales serán aplicadas también a los laboratorios químicos farmacéuticos.

1.6.3 Código de Trabajo Decreto 1441 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas

Es el conjunto de leyes que regulan los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores en Guatemala.

Al respecto el artículo número 1 del Decreto 1441 indica "El presente Código regula derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo, y crea instituciones para resolver sus conflictos.(11)

Este Código estructurado permite la importancia que toda persona que labora posee derechos y deberes; por lo tanto el patrono a su vez debe registrarse bajo este marco legal y propiciar un ambiente adecuado para el desenvolvimiento de los trabajadores. Este código contiene normas especiales que determinan las clases de contratos para los trabajadores de empresas privadas o de Gobierno,

y por lo tanto establece los roles entre los gerentes o representantes frente al personal que tiene a su cargo.

El Código de trabajo tiene el fin de contribuir a la paz social, a fomentar la productividad y el desarrollo social.(22)

1.6.4 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) Decreto 27-92 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas

El Impuesto al Valor Agregado también conocido como IVA es un impuesto específico en la República de Guatemala que es generado por la venta o cambio de bienes inmuebles o derechos reales constituidos en ellos. Su pago es obligatorio para toda persona individual o jurídica, que en forma habitual o periódica realice actos de compra – venta de bienes o servicios en el territorio nacional.

Cabe indicar que dicho impuesto se encuentra incluido dentro del precio del producto.

La tarifa de este impuesto se establece en el artículo 10: “Tarifa única. Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes y el valor de los servicios”. (16)

Según el artículo 19 de la ley “La suma neta que el contribuyente debe enterar al fisco en cada período impositivo, es la diferencia entre el total de los débitos y total de los créditos fiscales generados.” (16)

Los débitos se ocasionan por las ventas de bienes o prestación de servicios menos los descuentos y devoluciones; los crédito fiscales provienen de las importaciones o adquisición de bienes y la utilización de servicios menos las devoluciones y descuentos concedidos por los proveedores.

Es importante indicar que únicamente procede reconocer crédito fiscal cuando se efectúan compras directamente vinculadas con el proceso de comercialización y producción de las entidades.

1.6.4.1 Ley de Anti-evasión II Decreto 4-12 Congreso de la República

La Ley de Anti-evasión no reforma ninguno de los artículos indicados en el punto anterior, es importante señalar que el Decreto No. 4-12 Ley de Anti-evasión II quese aplicará a partir del 25 de febrero del año 2012. A continuación se presentan los artículos que actualizan al Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado así como una explicación de los mismos:

- Artículo No.6 Régimen de las exenciones específicas
- Artículo No. 7 en resumen establece que: Base del débito fiscal, la Administración Tributaria puede objetar los precios de ventas promedios menores al costo de adquisición para un plazo de 3 meses, y puede determinar una nueva base del cálculo para el débito fiscal de forma análoga con otros productos iguales.
- Artículo No. 8 Establece los requisitos que debe cumplir la documentación para poder reportar el crédito fiscal.
- Artículo No. 9 Obligatoriedad de emitir facturas de forma legible.

- Artículos del No. 12 al No. 18 explica las reformas para pequeños contribuyentes de los cuales no generan crédito fiscal para las empresas que contraten servicios o adquieran bienes de las personas o entidades que se encuentren en este régimen.
- Artículo No. 21 en resumen indica que: En la enajenación de vehículos permite al propietario anterior de un vehículo, mediante declaración jurada en la cual manifieste que ha transferido el dominio del vehículo y solicita que se realice la anotación correspondiente en el registro fiscal de vehículos con los datos del comprador.

Es importante señalar que para el año 2013 entra en vigencia el Acuerdo Gubernativo 5-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

1.6.5 Ley del Impuesto de Solidaridad (ISO) Decreto 73-2008 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas.

Según indica el Artículo No. 1 de la Ley del Impuesto de Solidaridad sobre la Materia del Impuesto. Establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

Según el artículo 7 la base imponible será la mayor entre a) la cuarta parte del monto del activo neto; o b) la cuarta parte de los ingresos brutos. Si el activo neto es cuatro veces mayor que los ingresos brutos la base imponible será la cuarta parte de los ingresos brutos.

Es importante señalar que la actualización tributaria realizada en el año 2012 no efectúa cambios en la determinación y presentación de este impuesto.

1.6.6 Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) Decreto 26-92 del Congreso la República de Guatemala y sus reformas. Derogado por Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

El principal impuesto directo a que se encuentran sujetas, tanto persona individual como jurídicas es el Impuesto Sobre la Renta. El impuesto sobre la Renta se considera un impuesto directo porque grava la utilidad o ingreso de los entes o personas físicas.

A partir del año 2013 entra en vigencia el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria el cual deroga el Decreto 26-92 Ley del Impuesto sobre la Renta, esta graba tres tipos de renta:

- Rentas de Actividades Lucrativas
- Rentas de Trabajo
- Rentas de Capital.

El artículo No. 6 de la Ley de Actualización Tributaria en su numeral 3 señala: Se consideran residentes en territorio nacional las personas jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, que cumplan con cualquiera de las situaciones siguientes:

a) Que se hayan constituido conforme a las leyes de Guatemala.

b) Que tengan su domicilio social o fiscal en territorio nacional.

c) Que tengan su sede de dirección efectiva en territorio nacional.

A estos efectos, se entiende que una persona jurídica, ente o patrimonio que se especifique en este libro, tiene su sede de dirección efectiva en territorio nacional, cuando en él se ejerza la dirección y el control del conjunto de sus actividades. (13)

La Ley de Actualización Tributaria contempla dos regímenes de inscripción dentro del régimen de actividades lucrativas, para efectos del pago del impuesto los cuales son:

- Régimen para las rentas de actividades lucrativas
- Régimen opcional simplificado sobre ingresos de Actividades Lucrativas.(13)

Con base al ámbito de aplicación de la ley un laboratorio químico farmacéutico legalmente constituido e inscrito ante el Registro Mercantil y ante la Administración Tributaria, se encuentra sujeto a las disposiciones y aplicaciones de esta Ley de Actualización Tributaria.

1.6.6.1 Ganancias o pérdidas de capital

Las ganancias o pérdidas de capital se dan por la permuta de propiedades, planta y equipo, este es el excedente del valor negociado menos el valor en libros de los activos.

Es importante indicar que para periodos anteriores al año 2013 las ganancias de capital se encontraban afectas a un impuesto del 31% de dichas ganancias según el artículo 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta decreto 26-92. Bajo la actualización tributaria 10-2012 estas ganancias de capital se encuentran afectas al 10% con base al artículo 92 de esta ley.

1.6.6.2 Depreciación según Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria

La depreciación está regulada bajo el Artículo No. 25 de la Ley de Actualización Tributaria el cual cita "Las depreciaciones y amortizaciones cuya deducción admite este libro, son las que corresponde efectuar sobre bienes de activo fijo e intangible, propiedad del contribuyente y que son utilizados en las actividades lucrativas que generan rentas gravadas".

Además nos indica que para determinar la depreciación sobre bienes inmuebles estos se toman por su costo de adquisición o de producción o de revaluación de los bienes y si procede en las mejoras de los bienes y similares.

El valor de costo incluye los gastos incurridos en su compra, instalación y puesta en disposición.

Cabe resaltar que el método para el cálculo de la depreciación autorizado por la ley es el método de línea recta, que consiste en aplicar el porcentaje establecido en ley de acuerdo al tipo de activo a depreciar.

No obstante la Dirección (Superintendencia Administrativa Tributaria) puede autorizar otros métodos de depreciación toda vez, los contribuyentes demuestren documentalmente que no resulta adecuado el método de línea recta, debido a las características y condiciones especiales de los bienes utilizados en el negocio. (13)

El Decreto Ley de Actualización Tributaria indica los porcentajes de depreciación, los cuales no varían con relación a los porcentajes aplicados bajo la Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 26-92.

A continuación se muestran los porcentajes a aplicar.

Cuadro No. 1
Porcentajes de depreciación ley de actualización tributaria

Activo	%
Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras	5%
Árboles, arbustos, frutales, otros árboles y especies vegetales que produzcan frutos o productos que generen rentas gravadas, con inclusión de los gastos capitalizables para formar las plantaciones.	15%
Instalaciones no adheridas a los inmuebles; mobiliario y equipo de oficina; buques - tanques, barcos y material ferroviario marítimo fluvial o lacustre.	20%
Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, que incluye el ferroviario.	20%
Equipo de computación. (no incluir adquisición de software)	33.33%
Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, y similares; reproductores de raza, machos y hembras. En el último caso, la depreciación se calcula sobre el valor de costo de tales animales menos su valor como ganado común.	25%
Para los bienes no indicados en los incisos anteriores	10%

Fuente: Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria.

1.6.6.3 Revaluaciones de activo fijo

En la valuación de bienes inmuebles el revaluó deberá inscribirse en la matrícula fiscal de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o de la municipalidad que administre el Impuesto Único sobre Inmuebles.

El valor de la revaluación será el precio de mercado de los bienes, a la fecha que se efectúa la revaluación, sobre la base del avalúo practicado por valuadores autorizados. El artículo 92 de la Ley de Actualización Tributaria contempla una tasa de impuesto por el 10% del valor de la revaluación.

Estas revaluaciones se encontraban contempladas en el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta anterior.

1.7 Otras normas aplicables al laboratorio químico farmacéutico

1.7.1 Buenas Prácticas de Manufactura

Son un conjunto de regulaciones federales que se aplican en todos los procesos, distribuidores y almacenes de alimento u otros. Son la base para determinar si las prácticas, condiciones y controles usados para procesar y manejar o almacenar productos son inocuos y las condiciones en las instalaciones son sanitarias. (3:122)

Las buenas prácticas de manufactura son un sistema que ayuda a asegurar que los fármacos sean producidos y controlados constantemente por estándares de calidad.

“Las buenas prácticas de manufactura nos facilitan una descripción de las características propias de la manufactura especializada, el proceso, el empaque, el manejo y almacenamiento de productos alimenticios, farmacéuticos y alimenticios”.(3:122)

Las buenas prácticas de manufactura previenen los errores que podrían presentarse durante el proceso productivo.

Las Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica en su inciso 5.45 describe a laboratorios fabricantes de productos farmacéuticos de la siguiente manera: “Entidad autorizada con instalaciones diseñadas, para realizar todas las operaciones que involucran la fabricación de productos farmacéuticos”, básicamente, un laboratorio químico farmacéutico es una fábrica donde se elaboran productos químicos medicinales para la prevención o tratamiento de enfermedades.

1.7.2 Código de Salud Decreto 90-97

Regula lo relativo a las condiciones de prevención, promoción, recuperación y rehabilitación de la salud de todos los habitantes de la República de Guatemala.

El Código de Salud establece los requisitos que deben cumplir los laboratorios químicos farmacéuticos para poder funcionar como tales, en su artículo No. 176 indica que “las entidades que produzcan y distribuyan medicamentos deben garantizar que éstos se elaboran de conformidad a las buenas prácticas de manufacturas del laboratorio y de almacenamiento, además de los que establezca el reglamento respectivo”. (12)

Para la aplicación del Código de Salud a lo que se refiere a medicamentos, y productos afines se creó el Reglamento para el Control Sanitario de los

Medicamentos y Productos Afines Acuerdo Gubernativo No. 712-99 donde se señalan los requisitos y lineamientos específicos y detallados que los laboratorios químicos farmacéuticos deben cumplir para comercializar sus productos y el control sanitario que el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social de llevar sobre los mismos.

CAPITULO II

NIIF PARA PYMES

2. Que son las Pequeñas y Medianas Empresas:

La sección 1 de la NIIF para las PYMES da una descripción de las pequeñas y medianas empresas: son aquellas que no tienen obligación pública de rendir cuentas y publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, por ejemplo los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

2.1 Que son las NIIF para PYMES

La NIIF para PYMES es un conjunto auto-contenido de normas contables que se basan en las NIIF completas, pero que han sido simplificadas para que sean de uso y aplicación en pequeñas y medianas empresas; contiene un menor porcentaje de los requerimientos de revelación de las NIIF completas.

Las NIIF para PYMES se organizan por temas, presentándose cada tema en una sección numerada por separado, las referencias a párrafos se identifican por el número de sección, seguido por el número de párrafo. Los números de párrafo tienen el formato XX, YY donde XX es el número de sección y YY es el número de párrafo secuencial dentro de dicha sección, en los ejemplos que incluyen importes monetarios, la unidad de medida es la Unidad Monetaria (cuya abreviatura es u.m.) todos los párrafo de la NIIF tienen la misma autoridad algunas secciones incluyen apéndices de guía de implementación que no forman parte de la norma y son, más bien, guías para su aplicación.

2.1.1 Breve reseña histórica de su creación

En el mes de julio 2003, se incluye en la agenda del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad por sus siglas en inglés IASC (International Accounting Standard Committee), en junio 2004 el documento se encuentra en discusión por parte del comité, de julio 2004 a mayo 2006 se realizan las primeras consultas y modificaciones, junio 2006 se realiza la publicación del primer borrador, febrero 2007 publicación del borrador modificado, de febrero 2007 a marzo 2009 se lleva a cabo el periodo de consultas y cambios al borrador, abril 2009 se titula al proyecto Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES).

En Junio de 2009 se sometió a votación final por parte del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, para que el 9 de julio del año 2009 se obtenga la emisión final de la NIIF para PYMES.

2.1.2 Objetivos de la NIIF para PYMES

Las NIIF para PYMES están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general y en otras informaciones financieras de todas las entidades con ánimo de lucro.

Los estados financieros con propósito de información general se dirigen a la satisfacción de las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general. El objetivo de los estados financieros es suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para esos usuarios al tomar decisiones económicas.

Por lo tanto se busca el interés público, con un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligatorio que requieran información de alta calidad transparente y comparable en los estados financieros y en otra información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, en mencionadas tomas de decisiones.

2.1.3 Aplicación de NIFF para PYMES en Guatemala

El 29 de junio de 2010, en Asamblea General Extraordinaria del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, se resolvió adoptar las “NIIF para las PYMES” como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados a que hace referencia el Código de Comercio de Guatemala, publicada en el diario de Centro Oficial el 13 de julio del 2010. Dicha normativa deberá aplicarse de forma obligatoria a partir del 1 de enero de 2011, y además se permite su aplicación anticipada.

2.2 Conceptos y principios generales sección 2 NIIF para PYMES

La sección 2 de la norma describe el objetivo de los estados financieros de las pequeñas y medianas entidades y las cualidades que hacen que la información de los estados financieros sea útil. También establece los conceptos y principios básicos subyacentes a los estados financieros de las PYMES.

Esta también describe las características cualitativas de la información en los estados financieros donde resaltan las siguientes:

2.2.1 Comprensibilidad

Según párrafo 4 de la norma describe, que la información proporcionada en los estados financieros deben presentarse de modo que sean comprensibles para

los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales de la contabilidad, así como voluntad para estudiar la información con diligencia razonable.

2.2.2 Relevancia

El párrafo 5 de la norma menciona que “la información proporcionada en los estados financieros debe ser relevante para las necesidades de toma de decisiones de los usuarios.” (7)

La información alcanza relevancia cuando la misma ejerce influencia sobre toma de decisiones económicas, ayudándoles a evaluar, información financiera pasada, presente y a futuro a los usuarios interesados.

2.2.3 Materialidad o importancia relativa

Párrafo 6 de la norma indica que; “La información es material y por lo tanto es relevante si su omisión o su presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros.” (7)

La materialidad depende del valor de la partida o del error u omisión juzgado en la presentación errónea, además no es adecuado dejar de corregir errores u omisiones inateriales,

2.2.4 Fiabilidad

El párrafo 7, de la norma indica; la Información en los estados financieros debe ser fiable. La información es fiable cuando está libre de error significativo y

sesgo, y representa fielmente lo que pretende representar o puede esperarse razonablemente que represente. (7)

Los estados financieros no son razonables si la información presentada pretende influir en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, para conseguir un resultado predeterminado.

2.2.5 La esencia sobre la forma

Párrafo 8, las transacciones y demás sucesos y condiciones deben contabilizarse y presentarse de acuerdo con su esencia y no solamente en consideración a su forma legal. Esto mejora la fiabilidad de los estados financieros. (7)

2.2.6 Prudencia

El párrafo 9 resume; la prudencia no permite la infravaloración deliberada de activos o ingresos, o la sobrevaloración deliberada de pasivos o gastos. La prudencia no permite sesgo.

2.2.7 Integridad

Párrafo 10, para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. (7)

La falta de información u omisión de la misma puede generar incertidumbre sobre la veracidad de los estados financieros y por lo tanto deficiente en términos de relevancia.

2.2.8 Oportunidad

Párrafo 12 Para ser relevante, la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La oportunidad implica proporcionar información dentro del periodo de tiempo para la decisión.

La información debe ser entregada a tiempo de no ser así esta puede perder su relevancia.

2.2.9 Equilibrio entre costo beneficio

Párrafo 13 Los beneficios derivados de la información deben exceder a los costos de la información suministrada. La evaluación de beneficios y costos es, sustancialmente, un proceso de juicio. Además los costos no son soportados necesariamente por quienes disfrutan de los beneficios y con frecuencia disfrutan de los beneficios de la información una amplia gama de usuarios externos.

2.2.10 Situación financiera

Sección 2 párrafo 15, la situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio en una fecha concreta, tal como se presenta en el Estado de Situación Financiera. Esto se define como sigue:

- a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad desea obtener, en el futuro, beneficios económicos.

- b) Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- c) Patrimonio es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

2.2.11 Rendimiento

Según la sección 2 párrafo 23 indica que; Rendimiento es la relación entre los ingresos y los gastos de una entidad durante un periodo sobre el que se informa. Esta sección de la NIIF permite a las entidades presentar de dos formas el rendimiento, uno en un único estado financiero o estado del resultado integral y en dos estados financieros un estado de resultados y un estado de resultados integral, los cuales su objetivo es ser utilizado como medidas de rendimiento.

Así mismo en el párrafo 23 de la sección citada se mencionan los conceptos siguientes:

- a) Ingresos: son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumento del patrimonio, distintas de las relacionadas con las aportaciones inversores de patrimonio.
- b) Gastos: son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, distintos

de los relacionados con las distribuciones realizadas a los inversores de patrimonio

2.3 Transición de las NIIF completas a la NIFF para PYMES

Sección 35 Alcance “Esta sección se aplicara a una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES independientemente de si su marco contable anterior estuvo basado en las NIIF Completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA). (7)

Es importante señalar que la decisión de optar como base contable para la elaboración y presentación financiera corresponde a la dirección o gobierno de la empresa las NIIF para las PYMES, con el objeto de presentar estados financieros de forma adecuada y actualizada con forme a normas contables globales.

2.3.1 Procedimiento para preparar los estados financieros a la fecha de la transición.

Los procedimientos que contempla la norma en su párrafo 7 sección 35 son los siguientes:

- a) Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES.
- b) No reconocer partidas como activos o pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento;
- c) Aplicar esta NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

En la adopción de NIIF para PYMES se pueden generar ajustes que surjan al momento de la transición, según transacciones que se realicen, estos ajustes, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición serán reconocidos contra las ganancias acumuladas.

Por otro lado como procedimiento en la transición una entidad podrá utilizar una o más de las exenciones consignadas en la norma en su sección 35 párrafo 10, a continuación se muestran las cuales aplican al tema tratado las siguientes:

d) Valor razonable como costo atribuido. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por medir una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF por su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.

e) Revaluación como costo atribuido. Una entidad que adopta por primera vez la NIIF puede optar por utilizar una revaluación según los PCGA anteriores, de una partida de propiedades, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta NIIF o en una fecha anterior, como el costo atribuido en la fecha de revaluación.(7)

2.3.2 Información a revelar en la transición a las NIIF para PYMES.

La sección 35 en su párrafo 12, señala que una entidad explicará cómo ha afectado la transición desde el marco de información financiera anterior a la NIIF

PYMES a su situación financiera, rendimiento financiero y a los flujos de efectivo presentados con anterioridad.

A efectos de demostrar de forma práctica cómo ha afectado la transición la norma en su párrafo 13 establece que se debe realizar una conciliación que en resumen debe contener:

- a) Una descripción de la naturaleza de cada cambio en la política contable.
- b) Conciliaciones de su patrimonio, determinado con base a la NIIF completas, con la NIIF para las PYMES, con base a las fechas de la transición y al final del último período presentado en los estados financieros anuales más recientes.

2.3.3 Beneficios en la adopción de NIIF para PYMES

Dentro de los beneficios que se adquieren en la adopción de las NIIF para las PYMES se pueden mencionar los siguientes:

- Se encuentra redactada de forma clara, en un lenguaje fácilmente traducido y resulta menos compleja que las NIIF completas.
- Tienen plena aceptación a nivel internacional.
- Permite generar estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.
- Mejorar la comparabilidad y uniformidad de los estados financieros.

- Incorpora las características cualitativas que establece la norma en su sección No. 2 párrafos del 4 al 14.

2.4 Presentación de estados financieros

La norma titula Estado de Posición (situación) Financiera, antes nombrado Balance General. Estado de Ingresos Comprensivos y Estado de Ingresos, antes nombrado Estado de Resultados, y Estado de Cambios en el Patrimonio.

Esta sección explica la presentación razonable de los estados financieros, los requerimientos para el cumplimiento de la NIIF para las PYMES y que es un conjunto completo de estados financieros, así como también las premisas fundamentales en que se debe basar la información:

- ✓ Base contable de acumulación o devengo
- ✓ Negocio en marcha
- ✓ Materialidad
- ✓ Comparabilidad
- ✓ Uniformidad de la presentación
- ✓ Frecuencia de la Información

2.4.1 Presentación Razonable

El párrafo 2 de esta sección indica: los estados financieros presentaran razonablemente, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad. La presentación razonable requiere la representación fiel de los efectos de las transacciones, otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en la sección 2 Conceptos y Principios Generales de la NIIF para PYMES.

Dentro de los requerimientos para el cumplimiento de las NIIF para las PYMES resalta el citado en la sección No. 3 párrafo 3, una entidad cuyos estados financieros cumplan con la norma efectuará en las notas una declaración explícita y sin reservas de dicho cumplimiento.

Según el párrafo 10 de la sección 3 se indica la frecuencia de la información, una entidad presentará un juego completo de estados financieros al menos anualmente.

2.4.2 Conjunto completo de estados financieros

Sección 3 párrafo 17 indica; un conjunto completo de estados financieros de una entidad incluirá todo lo siguiente:

- a) Un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa.
- b) Una u otra de las siguientes informaciones
 - ✓ Un solo estado del resultado Integral para el periodo sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo que incluya aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de resultado integral, o
 - ✓ Un estado de resultados separado y un estado de resultado integral separado.
- c) Un Estado de Cambios en el Patrimonio del periodo sobre el que se informa.

- d) Un Estado de Flujos de Efectivo del periodo sobre el que se informa.
- e) Notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

2.4.3 Identificación de los estados financieros

Según la NIIF para PYMES en su sección 3 párrafo 23 indica que una entidad identificará claramente cada uno de los estados financieros de la forma siguiente:

- a) El nombre de la entidad que informa y cualquier cambio en su nombre desde el final del periodo presente.
- b) Si los estados financieros a la entidad individual o a un grupo de entidades.
- c) La fecha del cierre del periodo sobre el que se informa y el periodo cubierto por los estados financieros.
- d) La moneda de presentación.
- e) El grado de redondeo, si lo hay, practicado al presentar los importes en los estados financieros.

Una entidad revelará en las notas lo siguiente:

- a) El domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente a la sede social).

- b) Una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades.

2.5 Políticas contables, estimaciones y errores

2.5.1 Políticas contables:

Son políticas contables los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros (7:54)

Por ejemplo una de las principales políticas contables puede ser la determinación de la clasificación de los activos y pasivos en corriente y no corriente, otro ejemplo de política contable se puede indicar la de establecer el método de depreciación a utilizar por parte de la entidad, ya sea el de método directo, o de unidades producidas.

2.5.2 Uniformidad de las políticas contables

Según la sección 10 párrafo 7 indica; Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas de manera uniforme, otros sucesos y condiciones que sean similares, a menos que la NIIF requiera o permita establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas.

2.5.3 Cambios en políticas contables.

Una entidad cambiará de política contable solo si el cambio.

- a) Es requerido por la NIIF, o

- b) Dé lugar a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones.

2.5.4 Aplicación de cambios contables

Una entidad contabilizará el cambio de política contable de forma retroactiva.

Por ejemplo una entidad aplicará el cambio de política contable a la información comparativa de periodos anteriores desde la primera fecha que sea aplicable, como si la nueva política se hubiese aplicado siempre. Cuando sea impracticable determinar los efectos en cada período específico para varios periodos anteriores, la entidad debe aplicar la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al principio del primer periodo para el que sea practicable la aplicación retroactiva y efectuará el correspondiente a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo. (7:55)

2.5.5 Información a revelar sobre un cambio de política contable

Cuando una modificación tenga efecto en el periodo corriente o cualquier otro periodo anterior, o pueda tener efecto en futuros periodos una entidad debe revelar:

- a) La naturaleza del cambio en la política contable.
- b) El importe del ajuste para cada partida afectada de los estados financieros para el período corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable.

- c) El importe del ajuste relativo a períodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable.
- d) Una explicación en el caso de que la determinación de los importes a revelar de los aprobados (b) o (c) no sea practicable. (7:56)

2.5.6 Estimación contable

No todas las transacciones o eventos que realiza una entidad pueden registrarse a su valor exacto, en ocasiones, es necesario realizar aproximaciones de su valor, debido a que no pueden ser valoradas con aproximaciones de su valor, y no pueden ser valoradas con precisión, sino solamente estimadas.

Es precisamente en estas situaciones cuando la contabilidad se auxilia de estimaciones, por lo que se entiende que una estimación contable es una aproximación del monto de una partida en ausencia de un medio preciso de cuantificación.

Cuando sea difícil distinguir un cambio en una política contable de un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como un cambio en una estimación contable. (7:57)

2.5.6.1 Cambios en las estimaciones contables

Según la norma en su sección 10 párrafo 15 establece que; Un cambio en una estimación contable es un ajuste al importe en los libros de un activo o un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con estos.

Por ejemplo en la preparación de estados financieros se puede tener la necesidad de realizar la evaluación de una estimación de eventos futuros, tales como la vida útil restante de los activos fijos depreciables y el valor residual que tendrán los mismos al término de su vida útil; como los eventos futuros no pueden ser estimados con precisión, es posible que sea necesario cambiar ciertas estimaciones posteriormente, a medida que ocurren nuevos eventos, se adquiere mayor experiencia o se obtiene información adicional.

2.5.6.2 Información a revelar sobre un cambio en una estimación.

La NIIF para PYMES en su sección 10 párrafo 18 indica; una entidad revelará la naturaleza de cualquier cambio en una estimación contable y el efecto del cambio sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos para el periodo corriente. Si es practicable para la entidad estimar el efecto del cambio sobre uno o más periodos futuros, la entidad revelara las estimaciones.

2.5.7 Errores

Se denomina errores contables, a todo aquel conjunto de incorrectas apropiaciones de cuentas y de valores que suscitan durante el proceso del registro contable (7)

2.5.7.1 Información a revelar sobre errores de períodos anteriores

La NIIF para PYMES en su sección 10 párrafo 23 señala información a revelar:

- a) La naturaleza del error en el período anterior

- ✓ Para cada período anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe de la corrección para cada partida afectada de los estados financieros.

- b) En la medida que sea practicable, el importe de la corrección al principio del primer período anterior sobre el que se presente información.

- c) Una explicación si no es practicable determinar los importes a revelar en los apartados (b) o (c) anteriores.

2.6 Reconocimiento de impuestos diferidos (sección 29 NIIF para PYMES)

Cuando una empresa utiliza como base para el registro contable de sus transacciones las NIIF para PYMES, da origen a que existan ciertas diferencias entre lo establecido por estas normas y lo establecido en las leyes fiscales, en el caso de Guatemala la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Al respecto la norma permite establecer el tratamiento contable a dichas diferencias las cuales denomina "DIFERENCIAS TEMPORARIAS", lo cual permite que exista una armonización entre ambas bases.

2.6.1 Diferencias temporarias

Las diferencias temporarias surgen cuando:

- (a) Existe una diferencia entre los importes en libros y las bases fiscales en el reconocimiento inicial de los activos y pasivos, o en el momento en que se crea una base fiscal para esas partidas que tienen una base fiscal pero que no se reconocen como activos y pasivos.

(b) Existe una diferencia entre el importe en libros y la base fiscal que surge tras el reconocimiento inicial porque el ingreso o gasto se reconoce en el resultado integral o en el patrimonio de un período sobre el que se informa, pero se reconoce en ganancias fiscales en otro período diferente.

(c) La base fiscal de un activo o pasivo cambia y el cambio no se reconocerá en el importe en libros del activo o pasivo de ningún período. (7:190)

2.6.2 Pasivos y activos por impuestos diferidos

Una entidad reconocerá:

(a) Un pasivo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro.

(b) Un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro.

(c) Un activo por impuestos diferidos para la compensación de pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedente de períodos anteriores. (7:190)

El objetivo de esta norma es establecer el manejo contable del impuesto sobre las ganancias. El impuesto sobre la renta diferido surge de las diferencias temporarias entre la base fiscal y contable o financiera. Registrando una transacción en un período en una de las bases y en otro período en la otra base, esto quiere decir que según la base financiera se puede registrar un gasto en un período, mientras que la base fiscal de Guatemala la Ley del Impuesto Sobre la

Renta, no permite registrarlo en ese mismo periodo sino hasta el siguiente ahí es donde se originan las diferencias temporarias.

En el último capítulo se verá de forma práctica el tratamiento y aplicación de esta sección de la norma.

2.7 Propiedades, planta y equipo (sección 17 NIIF para PYMES)

Las propiedades planta y equipo son activos tangibles que:

- a) Se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y
- b) Se esperan usar durante más de un periodo. (7:97)

En conclusión en este grupo se incluyen las adquisiciones de bienes físicos que se utilizaran en la producción de bienes y servicios generalmente en un periodo mayor a un año y su costo se recuperará a través de los ingresos por la realización de los artículos o productos manufacturados o de los servicios prestados.

2.7.1 Medición del costo

El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha del reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, el costo es el valor presente de todos los pagos futuros (7:99)

2.7.2 Que incluye el costo de las propiedades, planta y equipo

El costo de las propiedades, planta y equipo puede ser medido y obedecerá en base a la forma en que dicho bien haya sido adquirido.

La sección 17 párrafo 10 indica que el costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente:

- a) El precio de adquisición, que incluye los honorarios legales y de intermediación, los aranceles de importación y los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos y rebajas comerciales.
- b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo el lugar y las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estos costos pueden incluir los costos de preparación del emplazamiento, los costos de entrega y manipulación inicial, los de instalación y montaje y de los de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.
- c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

La norma en su párrafo 11 de la misma sección señala que no son costo del elemento de propiedades, planta y equipo, los costos de apertura de una nueva instalación productiva, los costos de introducción de un nuevo producto, los costos de apertura del negocio, los costos administrativos y los costos de préstamos.

2.7.3 Depreciación

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil (7:100).

Un aspecto importante a considerar según la norma en su sección 17 párrafo 20 indica que, la depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, es decir que se encuentre dentro de la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesa al momento de dar de baja en las cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo este sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo.

2.7.3.1 Métodos de depreciación

La NIIF para PYMES hace referencia a tres métodos de depreciación que son:

- a) El método lineal
- b) El método de depreciación decreciente y
- c) Los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción. (7:101)

De los cuales podemos mencionar su forma de aplicación:

- El método de línea recta consiste en aplicar un porcentaje de depreciación sobre el costo original del bien. Cuando los activos fijos tengan un valor de desecho o residual se debe reducir al costo original del bien el valor de desecho y sobre ese valor se aplicará el porcentaje de depreciación.
- El método de depreciación decreciente es un método de depreciación acelerada, en el cual la depreciación es mayor en los primeros años de la vida útil de un activo fijo. Este método supone que en los primeros años de vida de un activo fijo el gasto por reparaciones y mantenimiento será menor que en los últimos años.
- El método de unidades de producción o de horas trabajadas es un método utilizado especialmente para la maquinaria de las empresas industriales, y como su nombre lo indica, está relacionado con la capacidad de producir de una máquina. La vida útil es expresada en capacidad de unidades producidas y horas de trabajo, los períodos en que una máquina produzca o trabaje más, tendrá más depreciación.(8:43)

Si existe un cambio de método de depreciación la entidad procederá a contabilizar este cambio como un cambio de estimación contable de acuerdo a la sección 10 párrafos 15 y 18 de la norma.

2.7.3.2 Registro contable de la depreciación.

El registro contable se puede realizar a través de dos métodos de la siguiente forma:

- a) **DIRECTO:** Consiste en registrar el valor de la depreciación y regularizar el costo histórico del activo.

Póliza Contable No. XX

Depreciación gasto maquinaria y equipo	XXXX	
Maquinaria y equipo		XXXX
Registro de la depreciación del periodo	XXXX	XXXX

- b) **INDIRECTO:** Consiste en registrar el valor de la depreciación en una cuenta de depreciación acumulada y que posteriormente se convierte en regularizadora de Activo Propiedades, Planta y Equipo. Una vez adoptado cualquiera de los dos métodos deberá continuar con la misma forma de registro hasta agotar su valor en libros.

Póliza Contable No. XX

Depreciación gasto maquinaria y equipo	XXXX	
Depreciación acumulada maquinaria y equipo		XXXX
Registro de la depreciación del periodo	XXXX	XXXX

2.7.4 Baja en cuentas

El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:

- a) Cuando disponga de él; o
- b) Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición. (7:101)

Una entidad reconocerá la ganancia o pérdida por la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo en el resultado del período en que el elemento sea dado de baja en cuentas. La entidad no clasificará estas ganancias como ingresos de actividades ordinarias. (7:101)

2.7.5 Información a revelar

De acuerdo al párrafo 31 indica que una entidad revelará para cada categoría de elementos de propiedad, planta y equipo que se considere apropiada de acuerdo con el párrafo 4.11(a), la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.
- b) Los métodos de depreciación utilizados.
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (agregadas con pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y al final del período sobre el que se informa.
- e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - a. Las adiciones realizadas
 - b. Las disposiciones
 - c. Las adquisiciones mediante combinación de negocios
 - d. Las transferencias o propiedades de inversión, si una medición fiable del valor razonable pasa a estar disponible (véase el párrafo 16.8)
 - e. Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas.
 - f. La depreciación
 - g. Otros cambios.

CAPÍTULO III

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO EN UN LABORATORIO QUÍMICO FARMACÉUTICO

3.1 Propiedades, planta y equipo en un laboratorio farmacéutico

“La propiedad, planta y equipos simboliza todos los activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para utilizarlos en la administración, que no están destinados para la venta y cuya vida útil sobrepasa el año de utilización”. (18)

Víctor Mindivil Escalante en su obra “Elementos de Auditoría” indica que la Propiedad, Planta y Equipo: “Son los elementos duraderos de trabajo tales como los terrenos y edificios, la maquinaria, los automóviles, el mobiliario y equipo de oficina. Estos bienes representan inversiones a largo plazo efectuadas con el propósito de servirse de ellas por todo el periodo de vida que tengan y, por supuesto, sin ánimo de venderlas inmediatamente como en el caso de los inventarios”. (6:62)

El activo más importante en un laboratorio químico farmacéutico es la propiedad, planta y equipo debido que en él se concentra la mayor inversión de una empresa, además de las instalaciones normales de una empresa debe contar como se indicó en el capítulo uno con instalaciones, maquinaria y equipo especializado en el área de producción acorde a la naturaleza del producto que estas entidades fabrican.

En un laboratorio químico farmacéutico, las propiedades, planta y equipo utilizados varían de acuerdo al uso que se les dé en las diferentes áreas creadas con el propósito de alcanzar sus objetivos, dentro de las áreas más importantes en un laboratorio químico farmacéutico resaltan las siguientes:

- a) Área de producción
- b) Área de empaque
- c) Área Garantía de Calidad
- d) Área de Administración y Ventas
- e) Área Bodega

Cada una de las áreas antes indicadas cuenta con su propia propiedad, planta y equipo adecuada a la función que realiza dentro de la entidad, por lo que a efectos de comprender su funcionamiento y utilización resulta necesario realizar una clasificación y especificación de las propiedades, planta y equipo utilizado en cada una de estas áreas.

3.2 Clasificación de propiedades planta y equipo

3.2.1 Planta y equipo utilizado en el proceso de producción.

Dentro de la inversión en propiedades, planta y equipo en un laboratorio químico farmacéutico la más relevante en cuanto a valor y utilidad es la que se encuentra en el área de producción, que como se indicó anteriormente esta cuenta con equipo e instalaciones especializadas.

Es importante señalar que dentro del área de producción propiamente, se incluyen el área Garantía de Calidad y el área de Empaque, debido a que todas estas intervienen en el proceso de fabricación del producto por lo que en este

apartado se hará una breve descripción del área y su inventario de equipo especial utilizado como una breve descripción del mismo.

3.2.1.1 Clasificación de propiedades, planta y equipo utilizado en el proceso de producción.

Esta área se clasifica de acuerdo al producto que se fabrica en los laboratorios químicos farmacéuticos, de la siguiente manera:

a) Área de producción de líquidos:

En esta área se fabrican productos como jarabes e inyectables, dentro del equipo especial utilizado en esta área podemos encontrar los siguientes activos fijos:

Cuadro No.2
Inventario de maquinaria área líquidos

Maquinaria	Utilización
Carcasa (cápsula filtradora)	Su función principal es la de filtrar líquidos para su purificación
Dosificadora (máquina llenadora)	Dosifica la cantidad de líquido previo a llenado en embase primario
Motor Baldor	Motor girador de líquidos, reductor de agitación
Motorreductor	Reduce velocidad de motor baldor con resistencia mecánica
Bomba para trasegar	pasar un líquido de un recipiente a otro
Pistón Llenadora Filmatic dos baquías	Está incluido en la llenadora de líquidos, que funciona como extractor de líquidos para dosificar en el recipiente deseado
Revisadora de partículas	Máquina electrónica con visor infrarrojo para detectar partículas impuras

Fuente: Elaboración propia.

Cuadro No.3

Inventario de equipo de producción área líquidos

Equipo de Producción	Especificación
Beaker	Recipiente para líquidos mide el volumen de los líquidos en milímetros
Variador de Velocidad	su función es variar la velocidad del motor para controlar la agitación de los líquidos
Propela	hélice mezclador
Verificador de frecuencias	Indica la cantidad de revoluciones necesarias para la agitación de líquidos
Molino Coloidal	tipo molino su función es triturar para proporcionar un líquido más fino o solución
Tanque 500 lts	Utilizado para vaciar el líquido a granel, previo a su mezcla
Filtradora	Filtra impurezas de líquidos
Bomba Nebulizadora	Espray ambiental desinfectante
Variador de Frecuencia	Controla la velocidad rotacional del motor a través de frecuencias
Termómetro trancable	Mide la temperatura
Potenciómetro	Aparato que sirve para medir la acides
Pistola profesional de calor	Pistola para secado de utensilios

Fuente: Elaboración propia

b) Área de producción de sólidos:

En esta área se fabrican productos como, Pastillas, Tabletas, y Cápsulas, dentro del equipo especial utilizado en esta área podemos encontrar los siguientes activos fijos:

Cuadro No.4

Inventario de maquinaria área de sólidos

Maquinaria	Utilización
Colector de polvo	Extrae los residuos de polvo que se genera al triturar la materia prima
Manejador de aire	Sistema de aire que sirve para purificar el ambiente, desde el ducto, ventiladores, inyectores y extractores de aire.
Máquina para colorear pastillas	Coloca el color que se desea con base a recubrimiento de la pastilla
Molino oscilante	Molino oscilante, tritura la materia prima y hace granos de tamaño uniforme
Tabletadora	Convierte polvos o granos en tabletas
Máquina encapsuladora	realiza la inyección del medicamento terminado en cápsulas

Fuente: Elaboración propia

Cuadro No. 5

Inventario de equipo de producción área de sólidos

Equipo de Producción	Especificación
Variador de Velocidad	su función es variar la velocidad del motor para controlar la mezcla de la materia prima
Tamizar	Colador de materia prima
Mesh redondo	Maya coladora para volver el polvo aun más fino
Thermohigómetro	Mide temperatura y humedad, relativa del aire
Manómetros kit de montaje	mide la presión de los líquidos
Punzones	se utilizan en la máquina tabletadora para definir el tamaño de impresión de la tableta

Fuente: Elaboración propia

c) Área producción de semisólidos

En esta área se fabrican productos como, Cremas, ungüentos, jabones, champús, dentro del equipo especial utilizado en esta área podemos encontrar los siguientes activos fijos.

Cuadro No.6
Inventario de maquinaria área de semisólidos

Maquinaria	Utilización
Faja transportadora con motor	Maquinaria especial para traslado de semisólidos de una área a otra,
Llenadora de cremas en jeringas	Su función es llenar los recipientes de cremas especiales de acuerdo al tamaño de la presentación del producto
Mezcladora	Realiza la mezcla de las materias primas hasta lograr la viscosidad deseada en las cremas

Fuente: Elaboración Propia

Cuadro No.7
Inventario de equipo de producción área de semisólidos

Equipo de Producción	Especificación
Marmita	Recipiente extenso para colocar cremas para su agitación y conservación
Homogeneizador	Aparato agitador de forma oscilante y a su vez funciona como retenedor de partículas
Higo termómetro	Mide temperatura y humedad
Tanque presurizado	Su función principal es la filtración de productos por medio de aire

Fuente: Elaboración Propia.

3.2.1.2 Clasificación de propiedades, planta y equipo especial utilizado en el área de empaque.

El área de empaque es la encargada de colocarle el empaque secundario al producto, como etiquetas, sobres, frascos, códigos, y colocarlas en empaque corrugado, de acuerdo a las especificaciones de la orden de producción, luego de que el producto es empacado es colocado en el área de producto en cuarentena previo a ser enviado a la bodega de producto terminado, mediante autorización de Garantía de Calidad, el área de empaque utiliza mobiliario y equipo adecuado que facilite el empaque del producto dentro de los cuales tenemos:

Cuadro No.8
Inventario de maquinaria área de empaque

Equipo de Producción	Especificación
Maquina selladora	Selladora de sobres en frascos determinados, colocadora de etiquetas
Horno estilo túnel	Equipo especial, que adhiere el empaque al frasco determinado
manejador de aire	Extractor e inyector de aire, purificado
faja trasportadora	mesa trasportadora por medio de bandas de un lugar a otro
túnel de encogimiento	Realiza el etiquetado de frascos y sobres con base a calor
Motorreductor con banda trasportadora	Su función es la de trasladar el producto en embase primario al área de empaque para su empaque secundario

Fuente: Elaboración Propia

Cuadro No.9

Inventario de equipo de producción área de empaque

Equipo de Producción	Especificación
impresora codificadora	pistola colocadora de códigos especiales al producto
Higrómetro	mide la temperatura y la humedad
Tarimas bases	muebles para colocar el producto empacado
Balanza	verifica el peso del producto empacado
Detector de Humo	alarma contra humo
Aspiradora	efectúa el secado y extracción de polvo del área

Fuente: Elaboración Propia

3.2.1.3 Clasificación de propiedades, planta y equipo especial utilizado en el área de garantía de calidad.

El área de Garantía de Calidad es la autoría interna en el proceso de producción del producto, ya que la misma controla desde que se emite la orden de producción hasta que la misma se termina, de esta área depende que el producto final cumpla con las características que se espera, es un área importante en el proceso de producción, debido a que se encuentra en constante revisión del producto en cada una de las fases del mismo, además debe contar con los profesionales farmacéuticos o profesionales calificados, responsables de experiencia técnica para desempeñar de forma adecuada el puesto, como se indica en las Buenas Prácticas de Manufactura.

Cuadro No. 10

Inventario de equipo especial área de garantía de calidad

Equipo de Producción	Especificación
Conductímetro	Sirve para medir la conductividad del agua
Friabilizador	aparato verificar que indica la cantidad de materia prima que pierde una tableta sostenida a rotación
Desintegrador	Indica en cuanto tiempo una tableta se desintegra dentro del estómago humano
Automuestreador	Permite seleccionar muestras para verificar la pureza de la materia prima
Cámara refrigerante	Resguarda en frío los medicamentos para evitar su descomposición
Centrifuga	Máquina extractora de partículas mediante movimiento circulante
Baño María	Recipiente para agua caliente para verificar los cambios del producto según temperaturas
Autoclave	Recipiente para someter a determinada temperatura el producto mediante presión para su purificación
Incubadora	Aparato para someter a temperatura estable los productos
Punto de Fusión	Verificador del punto en que un sólido se convierte en líquido
Termohigómetro digital	Mide temperatura y humedad, relativa del aire
Viscosímetro	Aparato que sirve para medir la viscosidad
Desecador para vacío	Es un instrumento de laboratorio que se utiliza para mantener limpia y deshidratada una sustancia por medio del vacío.
Refractómetro	Aparato que sirve para obtener una muestra para conocer su composición o pureza
Vernier Digital	Aparato que sirve para medir longitud y profundidad
Espectrofotómetro	Es un instrumento que permite comparar la radiación absorbida o transmitida de una solución
Micro pipeta	es un instrumento de laboratorio empleado para succionar y transferir pequeños volúmenes de líquidos
Vortex	Es un agitador de pequeños tubos o frascos de líquidos
Campana de deuterio	Campana de extracción de gases
Durómetro	instrumento que sirve para medir la dureza de las tabletas
Tamizador Vibratorio	Instrumento mezclador de forma oscilante

Fuente: Elaboración propia

Cuadro No. 11

Inventario de equipo de cristalería área de garantía de calidad

NOMBRE	DESCRIPCIÓN (FORMA Y USO DEL UTENCILIO)
Alcoholímetro 100%	uso análisis de alcohol
Alcoholímetro 80%	uso análisis de alcohol
Ampolla de captación 250 ml	uso de extracciones
Ampolla de captación 500 ml	uso de extracciones
Bulón diferentes medidas en ml	utilizado para análisis químico
Beacker diferentes medidas en ml	uso varios
bomba de vacio	uso prueba sellado de blíster
Bulbos	uso varios
Bureta 25 ml	uso para titulaciones
Caja de Petri	uso para siembras microbiológicas
Embudo de vidrio	uso varios
Erlenmeyer 250 ml	uso varios
Frascos de 50 ml. Sin tapa	Guardados en Retención
Frascos de vidrio con tapa azul	uso para medios utilizados en microbiología
Magneto agitador 1 plg	uso agitación de muestras
Mortero	uso Pulverizar
Olla de acero 1 Litro	uso varios
Picnómetro 50 ml	uso prueba de Densidad
Pipeta volumétrica 25 ml	uso varios
Probeta de vidrio 100 ml	uso varios
Refrigerante de vidrio	uso destilación de agua
Termómetro de Aceite 100°C	uso medición temperatura
Termómetro Mercurio 300°C	uso medición temperatura
Termómetro Mercurio 50°C	uso medición temperatura
Tubos de ensayo varias medidas ml	uso para siembras microbiológicas
Tubos de vidrio 5 ml con tapa plástica	uso área microbiológica
Unidad filtradora	uso para filtrar
Vasos de vidrio sin graduación 100 ml	uso varios

Fuete: Elaboración propia

3.2.2 Clasificación de mobiliario y equipo utilizado en el proceso de administración y ventas.

3.2.2.1 Área de administración

Esta área es la encargada de coordinar el uso eficiente y eficaz de los recursos humanos, tecnológicos y servicios dentro del laboratorio químico farmacéutico. Dentro del área de administración podemos encontrar áreas como: Finanzas, Mercadotecnia, Compras, y Recursos Humanos.

3.2.2.2 Área de ventas

Los productos químicos farmacéuticos se promocionan y venden de una forma particular, ya que los mismos no pueden promocionarse como cualquier artículo por su contenido químico, estos se promocionan y venden a través de visitadores médicos, quienes transmiten las características y propiedades especiales de los productos a los doctores para que estos a su vez receten a sus pacientes, debido a que la mayoría de los productos farmacéuticos se venden bajo prescripción médica. Al realizarse el trabajo prácticamente fuera de la entidad no cuenta con gran cantidad de propiedades, planta y equipo.

Dentro del área de Administración y Ventas podemos encontrar los siguientes mobiliarios y equipos:

Cuadro No.12

Inventario de mobiliario y equipo área administración y ventas

Mobiliario y Equipo
Archivos
Cañonera
Cubículos modulares de trabajo
Equipo de computación
Escritorio tipo ejecutivo
Escritorio tipo secretarial
Fotocopiadora
Gabinetes
Librero
Locker
Máquina de escribir eléctrica
Mesas de reuniones
Mesas de trabajo
Mostrador
Mueble de recepción
Panales de Exhibición
Scanner
Silla tipo ejecutivo
Sillas tipo secretarial
Vitrina Exhibidora

Fuente: Elaboración Propia

3.3 Adiciones y bajas por deterioro, venta.

3.3.1 Adiciones

Las adiciones se darán cuando exista compra de propiedades, planta y equipo, se registra el ingreso al precio equivalente en efectivo a la fecha del reconocimiento con base a la sección 17 párrafo 13 de la NIIF para PYMES. El ingreso se debe cargar la cuenta de activo.

3.3.2 Bajas por deterioro del valor, venta.

3.3.2.1 Deterioro del valor:

En el laboratorio químico farmacéutico se utiliza maquinaria especial, como por ejemplo las maquinas tabletadoras, hidrolavadoras, dosificadoras, las cuales de acuerdo al uso en la producción se deterioran y pierden su valor, al respecto; la sección 27 Deterioro del valor de los Activos de la NIIF para PYMES, aplica para determinar si un elemento de las propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado el valor, esta sección explica cuándo y cómo una entidad revisará el importe en libros de sus activos, como determinar el importe recuperable de un activo, y cuando reconocerá o revertirá una pérdida por deterioro por ejemplo.

Una maquinaria con un costo original de Q 150,000.00 y tres años de uso, se ve deteriorada y es necesario dar de baja la misma:

Maquinaria que costo inicialmente	Q 150,000.00
Depreciación Acumulada (150,000 X 20% X 3)	<u>Q 90,000.00</u>
Valor en libros	Q 60,000.00
(-) Valor Recuperable	Q 10,000.00
Diferencia	<u>Q 50,000.00</u>

Póliza Contable sugerida:

Pérdida por deterioro	Q 50,000.00	
Maquinaria		Q 50,000.00

Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, la entidad considerará, como mínimo los siguientes indicios:

a) Fuentes Externas

- a. El valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.
- b. Cambios significativos con efectos adversos sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico y tecnológico al que está destinado el activo.
- c. Tasas de rendimiento del mercado y tasas de interés.

b) Fuentes internas de información:

- a. Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico.
- b. Durante el periodo se esperan cambios significativos en la forma en que se usa o se espera usar el activo, que afectará desfavorablemente.
- c. Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indiquen que el rendimiento económico del activo es o va ser peor de lo esperado.

3.3.2.2 Ventas

a) Ventas: una venta se puede dar a cambio de uno o varios activos no monetarios o monetarios, es importante reconocer la ganancia o pérdida en la transacción por la baja en cuentas de las propiedades, planta y equipo y revelar

la misma en los resultados del periodo, al respecto la Norma indica que “la entidad no clasificará estas ganancias como ingresos de actividades ordinarias”. (7:102)

En conclusión Las ganancias y pérdidas provenientes del retiro o venta de propiedades, plantas o equipos se incluirán en los resultados del año a través de partidas separadas.

3.4 Costos iniciales

Los bienes muebles serán valuados al costo de adquisición y los inmuebles valuados a su costo de construcción o de compra. Con base a las exigencias de la Norma Internacional de Contabilidad (NIIF ara PYMES 17),

3.5 Componentes del costo

Los componentes del costo a considerar de acuerdo a la Norma comprende, por ejemplo, en la compra de una maquinaria especial, el precio de adquisición, aranceles de importación y los impuestos no recuperables, los gastos de instalación, además se deben considerar las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente se deben considerar como parte del costo.

3.6 Modelo de revaluación

La revaluación consiste en darle un valor nuevo a la propiedad, planta y equipo y podrá ser evaluada por peritos valuadores independientes para determinar el valor razonable, al observar determinadas normas y metodologías. Las diferencias que surjan serán ajustadas en los Estados Financieros correspondientes.

Es importante indicar que en la NIIF para PYMES no existen revaluaciones, debido a que en su directriz sección 17 nos manifiesta que la forma de medición de las propiedades, planta y equipo es el costo histórico, es decir que no existe revaluación, únicamente en la transición a NIIF PYMES como costo atribuido.

3.7 Vida útil

Se entiende por vida útil, el tiempo durante el cual las propiedades, planta y equipo pueden ser utilizados, es decir, el periodo durante el cual se efectuará la depreciación sistemáticamente al cumplir con la sección 17 párrafo 18 de la NIIF para PYMES.

Es importante indicar que para el área de producción la vida útil puede variar de acuerdo al uso que se le de a las propiedades, planta y equipo.

Por otro lado la de Ley Actualización Tributaria establece los porcentajes de depreciación, en los cuales se estima una vida útil de tres, cinco y diez años respectivamente para las propiedades, planta y equipo a excepción de los terrenos una vida útil indefinida. Por otro lado en el artículo 18 de la misma ley refiere que “A solicitud de los contribuyentes, cuando estos demuestren que no resulta adecuado el método de línea recta, debido a las características, intensidad de uso y otras condiciones especiales de los bienes amortizables empleados en el negocio o actividad la Dirección puede autorizar otros métodos de depreciación”, por lo que queda abierta la posibilidad mediante la ley previa, autorización de utilizar los siguientes métodos para estimar su vida útil:

La vida útil puede medirse en:

- a) Años
- b) Horas de trabajo

- c) Unidades de producción
- d) Kilometraje

En conclusión la vida útil de las propiedades planta y equipo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad, por lo tanto el laboratorio farmacéutico aplicará la vida útil que considere.

3.8 Depreciaciones

La depreciación es un procedimiento que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de las propiedades, planta y equipo de laboratorio químico farmacéutico, es importante indicar que la depreciación es un proceso de distribución y no de evaluación.

La depreciación se calculará por el método de línea recta sobre la vida útil estimada de los activos y con base al análisis de la gerencia, dicho método podrá ser alternado con otro, para propósitos de propiedades planta y equipos propiamente productivos.

De acuerdo a la NIIF PYMES párrafo 17.22, una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los métodos posibles de depreciación incluyen el método Lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso. La base de depreciación de un activo se determinará al deducir del costo del activo el valor residual del mismo. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá como gasto del mismo.

3.8.1 Método de depreciación utilizado en las propiedades, planta y equipo en el área de producción.

Como se ha indicado en el punto 3.8 el método de depreciación dependerá de la vida útil estimada que se le dé al activo, en el caso de producción por ser un área donde existe maquinaria y equipo especial, la depreciación puede realizarse el método de línea recta, unidades producidas y horas de trabajo.

3.8.2 Método utilizado en las propiedades, planta y equipo utilizado en el área de administración y ventas

Es recomendable aplicar para estas áreas, el método directo de depreciación, debido a que en ella se tienen equipos que no necesariamente necesitan de una evaluación para determinar su vida útil (beneficio costo), sin embargo para el área de ventas en el apartado de vehículos se recomienda utilizar el método de depreciación por kilometro recorrido, no obstante en el presente trabajo se aplicara para esta área el método directo.

3.9 Depreciación acumulada

La cuenta depreciación acumulada es una cuenta compensatoria que reduce o disminuye la cuenta de activos fijos. Esta cuenta no se cierra al terminar el periodo contable, por el contrario, continúa en aumento hasta que el activo se haya depreciado por completo, vendido o dado de baja.

3.10 Valor en libros

Se entenderá por valor en libros, al monto que resulte de restar al valor de adquisición de las propiedades, planta y equipo, la depreciación acumulada del mismo a la fecha de revelación en los estados financieros de la entidad. (2:65)

3.11 Mejoras y reparaciones.

Las mejoras y reparaciones en el laboratorio químico farmacéutico, serán parte de las propiedades planta y equipo, si y solo si, estas prolonguen su vida útil, de acuerdo a la disposición que indica la NIIF para PYMES sección 17 párrafo 6, que en resumen señala que si se espera que el componente reemplazado vaya a proporcionar beneficios futuros adicionales a la entidad, se debe añadir al importe en libros del componente.

Por ejemplo las siguientes mejoras y reparaciones se deben incluir en el importe en libros de las propiedades en libros:

- a) Cambios de techo, piso y estructuras.
- b) Cambios de motor en vehículos o maquinaria.
- c) Inversiones relevantes en reincorporación del mobiliario y equipo.
- d) Modificaciones que cambien la función básica de las maquinarias.

Por lo que no se consideraran parte del importe en libros de las propiedades, planta y equipo del laboratorio químico farmacéutico las siguientes mejoras y reparaciones:

- a) Servicios de mantenimiento no recurrentes
- b) Repuestos y Reparaciones que no afecten la estructura primitiva del activo.
- c) Mejoras y reparaciones efectuadas a elementos no incluidos dentro del rubro de propiedades, planta y equipo.

CAPÍTULO IV
CASO PRÁCTICO
ASPECTOS CONTABLES A CONSIDERAR EN EL REGISTRO Y
PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LAS
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO DE ACUERDO A NIIF PARA PYMES EN
UN LABORATORIO QUÍMICO-FARMACÉUTICO.

4.1 Consideraciones preliminares

A continuación se presentan varios casos para llevar a la práctica, el tratamiento contable de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, de las transacciones con propiedades, planta y equipo.

La empresa ABC Pharma, S.A. se dedica a la fabricación y venta de productos químicos farmacéuticos, constituida el 21 marzo de 2005; de acuerdo a leyes de la República de Guatemala. Esta empresa se encuentra inscrita en el Régimen Optativo del Impuesto Sobre la Renta y para el año 2013 estará sujeta al Régimen de las Rentas de Actividades Lucrativas, con base a la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, su periodo contable y fiscal es de enero a diciembre de cada año.

4.1.1 Principales políticas

Principales políticas contables aplicadas a las propiedades planta y equipo dentro de estas se encuentran:

- La empresa considero efectuar la transición de NIIF Completas a NIFF para PYMES en el año 2010.

- Del uno de enero al 31 de diciembre del año 2011, es la fecha que marca el comienzo del primer período en que la entidad presentara información comparativa, de acuerdo con la norma, en el período 2012 adopta las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas y en el presente caso se analizará exclusivamente los movimientos relacionados con al rubro de PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, dicho período comprende del 1 de enero al 31 de diciembre de año 2012.
- Las propiedades planta y equipo se registran al costo de adquisición.
- Debido a lo especial de la maquinaria se aplica el 10% de depreciación anual, los vehículos a un 25%, cristalería 30% y el equipo de computación en un 10% de su valor, las demás propiedades, planta y equipo se deprecian por el porcentaje establecido en la Ley del ISR los cuales no varían con relación al Decreto 10-212.
- Para el registro de las depreciaciones se utiliza el método indirecto y se registran mensualmente, las propiedades, planta y equipo se comienzan a depreciar al mes siguiente de la compra, (para efectos del caso práctico se realizarán las partidas de depreciaciones al final del período).
- En las adquisiciones se consideran propiedades, planta y equipo los activos mayores de Q 2,500.00. y los desembolsos que se realicen por reparaciones y mantenimiento que no aumentan la vida útil de los activos, se consideran en los gastos de resultados.
- Las ganancias o pérdidas de capital, son llevadas al resultado del ejercicio, a las cuentas de otros gastos e ingresos respectivamente.

4.1.2 Procedimiento:

El procedimiento a realizarse para la presentación del caso práctico es el siguiente:

1. Se iniciará con la transición de NIIF completas a NIIF para PYMES el 31 de diciembre del 2010, para el período 2011 no se reportan movimientos en las propiedades, planta y equipo a únicamente de las depreciaciones anuales.
2. Se muestra la cédula de variaciones, para determinar los saldos iniciales para el período 2012; así como, el efecto que se tiene por la adopción a NIIF PYMES.
3. Se realizarán los registros contables correspondientes; con base a los movimientos que se dieron durante el período 2012 en las propiedades, planta y equipo de acuerdo a NIIF para PYMES.
4. Con relación a los impuestos aplicables a las transacciones, por la fecha en que se realizaron según movimiento en el 2012 aún le aplica el decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta, no obstante se realizan comentarios a considerar sobre la aplicación de Ley de Actualización tributaria Decreto 10-2012.
5. En los registros contables de las depreciaciones, se incluirán aspectos importantes a considerar sobre el ISR diferido, el cual se generó por la aplicación de porcentajes distintos a los tipificados en la Ley del ISR, dichos porcentajes como se indicó en capítulos anteriores, no varían para futuras aplicaciones con relación a la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.

6. Se presentarán los estados financieros comparativos de los períodos 2010, 2011 y del 2012 año de aplicación y preparación de los primeros estados financieros de acuerdo a lo que determina la NIIF para PYMES.
7. Con relación a las variaciones que se muestran en los estados financieros de cada período, son resultado del giro habitual de la entidad, los movimientos en cuenta que se presentan, son únicamente relacionados con las propiedades, planta y equipo, área sujeta a análisis en el presente trabajo.
8. Y por último se incluirán, recomendaciones de control interno adecuado para la adquisición y resguardo de las propiedades planta y equipo.

4.2 Transición de NIIF Completas a NIIF para PYMES, principales reclasificaciones y ajustes a realizar.

La transición de NIIF completas a NIIF para las PYMES se lleva a cabo a finales del año 2010, por lo que en los siguientes puntos se muestran acontecimientos y registros resultantes de la transición.

4.2.1 Ajustes por revaluaciones

MÁQUINARIA

A la fecha de transición, la empresa decide utilizar para la maquinaria el valor revaluado como costo atribuido, se toma como base el último inventario realizado el 31 de diciembre del año 2010, por lo que se contrataron los servicios de profesionales valuadores, lo cual refleja el siguiente movimiento:

Cuadro No. 13

Inventario maquinaria al 31/12/2010

Concepto	fecha adquisición	Costo de Adquisición	Valor en libros al 31/12/2009	Valor en libros al 31/12/2010	Revaluación			No. Póliza
					Aumento neto	Deterioro neto	Valor revaluado 31/12/2010	
Máquina encapsuladora	15/02/2008	230,000.00	120,000.00	85,000.00	70,000.00		155,000.00	# 1
Máquina túnel Reductor Etiquetas	30/04/2009	160,000.00	123,000.00	95,000.00	55,000.00		150,000.00	# 1
Máquina llenadora de cremas	15/05/2009	980,000.00	900,000.00	800,000.00	80,000.00		880,000.00	# 1
Máquina selladora	15/03/2007	165,000.00	130,000.00	95,000.00		50,000.00	45,000.00	# 2
Máquina llenadora de jeringas	30/11/2006	120,000.00	80,000.00	65,000.00		25,000.00	40,000.00	# 2
totales		1,655,000.00	1,353,000.00	1,140,000.00	205,000.00	75,000.00	1,270,000.00	

Fuente: Elaboración propia

Ajustes contable contables realizados luego de la revaluación:

Pda. 1	31/12/2010	
Maquinaria (costo atribuido)		Q205,000.00
Utilidades retenidas		<u>Q205,000.00</u>
V/ Registro costo atribuido en maquinaria		<u>Q205,000.00</u>
Pda. 2	31/12/2010	
Utilidades retenidas		Q 75,000.00
Maquinaria (costo atribuido)		Q 75,000.00
V/ Registro decremento en revaluaciones		<u>Q 75,000.00</u>

4.2.2 Deterioro del valor

Cuadro No. 14

Inventario vehículos al 31/12/2010

Cantidad	Concepto	Fecha adquisición	v/unitario	Total	Depreciación Acum 2010	Valor en libros al 31/12/10	póliza
2	Camión KIA 1 tonelada	31/07/2009	60,000.00	120,000.00	48,000.00	72,000.00	
4	Pick- Up toyata	30/08/2008	40,000.00	160,000.00	96,000.00	64,000.00	
2	Automóvil Nissan	30/03/2009	30,000.00	60,000.00	24,000.00	36,000.00	
2	Panel mazda	30/04/2009	60,000.00	120,000.00	48,000.00	72,000.00	#3
1	Panel kia	30/09/2010	60,000.00	60,000.00	24,000.00	36,000.00	
3	Motocicleta Yamaha 2006	01/07/2006	7,500.00	22,500.00	18,000.00	4,500.00	
2	Motocicleta Honda 2007	31/12/2007	5,000.00	10,000.00	9,000.00	1,000.00	
1	Automóvil Mercedes Venz	01/12/2010	252,000.00	252,000.00	92,500.00	159,500.00	
	TOTAL			804,500.00	359,500.00	445,000.00	

Con base al análisis de deterioro de valor practicado a las propiedades, planta y equipo, reflejó que una Panel Mazda adquirida el 30 de abril del 2009, sufrió daños físicos por valor de Q 30,000.00, lo cuales ocasionaron un decremento, en su valor en libros

Ajuste contable

Pda. 3	31/12/2010		
Utilidades retenidas		Q 30,000.00	
Estimación por deterioro vehi.			Q 30,000.00
V/ deterioro del valor que sufrió vehículo tipo panel adquirida el 30/04/2009		<u>Q 30,000.00</u>	<u>Q 30,000.00</u>

4.2.3 Bajas por desincorporación

Cuadro No. 15

Inventario mobiliario y equipo al 31/12/2010

Cantidad	Concepto	Fecha	Valor en libros		póliza
		adquisición	v/unitario	al 31/12/2010	
7	Archivos	15/12/2007	3,000.00	21,000.00	
15	Archivos metálicos	15/12/2010	2,500.00	37,500.00	# 4
7	Cubículos modulares de trabajo	31/01/2009	2,500.00	17,500.00	
3	Escritorio gerencial	13/03/2010	5,000.00	15,000.00	
8	Escritorio tipo ejecutivo	15/12/2010	1,500.00	12,000.00	
9	Escritorio tipo secretarial	23/11/2007	2,500.00	22,500.00	
3	Fotocopiadora	15/03/2009	3,000.00	9,000.00	
10	Gabinetes	30/03/2010	1,335.00	13,350.00	
15	Librero	01/07/2007	1,800.00	27,000.00	# 4
10	Sillas recepción	30/03/2009	750.00	7,500.00	
35	Locker	01/07/2008	1,200.00	42,000.00	
5	Maquina de escribir eléctrica	31/07/2009	900.00	4,500.00	
3	Mesas de reuniones	30/08/2008	3,500.00	10,500.00	
2	Mesas de trabajo	30/03/2009	2,000.00	4,000.00	
3	Escritorio para pruebas	30/08/2010	3,000.00	9,000.00	
3	Mostrador	30/04/2009	1,300.00	3,900.00	
2	Mueble de recepción	30/09/2010	2,000.00	4,000.00	
3	Panales de Exhibición	01/07/2008	350.00	1,050.00	
2	aire acondicionado	30/05/2010	35,000.00	70,000.00	
7	calculadoras eléctricas	30/09/2010	700.00	4,900.00	
35	Silla tipo ejecutivo	01/12/2010	2,300.00	80,500.00	
45	Sillas tipo secretarial	15/03/2009	1,500.00	67,500.00	
4	Vitrina Exhibidora	30/12/2010	1,750.00	7,000.00	
3	Panales de Exhibición	31/12/2009	4,600.00	13,800.00	
6	Vitrina Exhibidora	15/03/2009	2,500.00	15,000.00	
	TOTAL		86,485.00	520,000.00	

Fuente: Elaboración propia

Al realizar el inventario al 31 de diciembre 2010, se estableció que la empresa tiene registrados varios activos en la cuenta mobiliario y equipo, que posee, y que según se determinó, los mismos se consideran obsoletos, por lo que se determinó; que los archiveros de metal y un librero se deben dar de baja, los cuales, por errores contables no se registró la depreciación durante los años de uso, lo cual permite presentar el rubro de manera adecuada a la fecha de la transición.

Ajuste contable:

Pda. 4	31/12/2010		
Utilidades retenidas		Q 40,000.00	
Mobiliario y equipo			Q 40,000.00
VI desincorporación de mob. y equipo que se considera en mal estado		<u>Q 40,000.00</u>	<u>Q 40,000.00</u>

4.2.4 Reclasificación del equipo de producción disponible para la venta presentada como activo corriente.

La NIIF para PYMES no contempla como parte del activo corriente, los activos dispuestos para la venta, por lo tanto se sugiere a efectos de presentación que los mismos se encuentren dentro de rubro de propiedades planta y equipo, los cuales no tendrán incidencia en las utilidades retenidas.

Pda. 5	31/12/2010		
ACTIVO NO CORRIENTE			
Equipo de prod. disponible para la venta		Q 40,000.00	
ACTIVO CORRIENTE			
Equipo de prod. disponible para la venta			Q 40,000.00
VI Reclasificación de cuenta maquinaria que se encuentra disponible para la venta		<u>Q 40,000.00</u>	<u>Q 40,000.00</u>

4.3 Conciliación de las propiedades planta y equipo a la fecha de transición.

A continuación se presenta, la conciliación realizada de cada una de las variaciones por los ajustes y reclasificaciones realizados a la fecha de transición, para la correcta presentación del rubro de propiedades, planta y equipo con base a NIIF para PYMES.

Cuadro No. 16

Conciliación ajustes realizados en la transición						
De propiedades, planta y equipo al 31/12/2010						
Cuentas	NIIF	Ajustes y/o Reclasificaciones			Transición	
	Completas				PYMES	
ACTIVO NO CORRIENT	31/12/2010	DEBE		HABER	31/12/2010	
Edificios	4,500,000				4,500,000	
Maquinaria	3,270,000	205,000	1	75,000	2	3,400,000
Mobiliario y Equipo	1,880,000			40,000	4	1,840,000
Equipo de Computo	980,000					980,000
Equipo de Producción	930,000	40,000	5			970,000
Cristalería	990,000					990,000
Vehículos	1,950,000			30,000	3	1,920,000
Herramientas	160,000					160,000
Equipo de Seguridad	70,000					70,000
TOTAL	14,730,000	245,000		145,000		14,830,000
Inventario	640,000			40,000	5	600,000
Utilidades Retenidas						
Superávit por revaluación				205,000	1	
Déficit por revaluación		75,000	2			
Estimación por deterioro		30,000	3			
Desincorporación		40,000	4			
Total	940,000	145,000		205,000		1,000,000
TOTALES	14,430,000	390,000		390,000		14,430,000
Variación: Incremento Ganancias Acumuladas por						60,000

Fuente: Elaboración propia con base a NIIF para PyMES

Se observa como resultado de la conciliación realizada a la fecha de transición 2010 que las utilidades retenidas, aumentaron a Q 1,000,00.00, como resultado de las revaluaciones, bajas por deterioro y reclasificaciones correspondientes, mostrando un incremento en la cuenta de Q 60,000.00.

El movimiento de los ajustes para la adopción por primera vez de esta norma, se debe reconocer en cuentas de utilidades retenidas o déficit acumulado.

4.3.1 Efectos tributarios por transición.

Como resultado de la transición realizada, se debe realizar el análisis que precede para determinar el efecto tributario de dicha transición, con base a la norma local aplicable, que para el presente caso práctico es la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable hasta el año 2012 y la Ley de Actualización Tributaria a partir del año 2013, ambas consideran un porcentaje del 10%, a continuación su registro contable.

Cuadro No. 17

Efecto tributario Determinación de ganancia y/o pérdida de capital

Cuenta	Saldos	Ajustes por transición		Saldos ajustados
	al 31/12/2010	aumento	disminución	al 31/12/2010
Maquinaria	3,270,000	205,000	75,000	3,400,000
Mobiliario y Equipo	1,880,000	0	40,000	1,840,000
Vehículos	1,950,000		30,000	1,920,000
SUMAS	7,100,000	205,000	145,000	7,160,000

Fuente: Elaboración propia

VARIACION = GANANCIA DE CAPITAL 60,000.00

Cálculo del Impuesto:

Diferencia establecida: $Q\ 7,160,000 - Q\ 7,100,000 = 60,000.00$

Variación o Ganancia de Capital $Q\ 60,000.0 \times 10\% = Q\ 6,000.00.$

Pda. 6	31/12/2010		
Ganancias acumuladas		Q	6,000.00
ISR Diferido pasivo		Q	6,000.00
V/ Registro de la provisión del ISR por ganancias o pérdidas de capital en revaluaciones realizadas por la transición.			
		Q	<u>6,000.00</u>
		Q	<u>6,000.00</u>

4.4 Movimiento de cuenta, propiedades planta y equipo períodos 2010 y 2011 base NIIF Completas.

Para el período 2010 y 2011 con relación a las propiedades, planta y equipo, no se efectuaron otros movimientos; únicamente los correspondientes a las depreciaciones del año y los registros contables por la transición a NIIF PYMES, los saldos al 31 de diciembre del año 2011 pasan a ser los saldos iniciales del período 2012.

A continuación se muestra el movimiento correspondiente:

Cuadro No. 18

Movimiento de cuenta: propiedades, planta y equipo periodo 2010 y 2011
Según base NIIF Completas

Cuentas	Costo	NIIF Completas 2010		NIIF Completas 2011		
	Histórico 01/01/2010	Depreciación Acumulada S/F	Saldo al 31/12/2010	Depreciación Acumulada S/I	Depreciación del período	Saldo al 31/12/2011
Edificios	4,500,000	229,558	4,270,442	229,558	225,000	4,045,442
Maquinaria	3,140,000	318,571	2,821,429	318,571	314,000	2,507,429
Mobiliario y Equipo	1,920,000	388,558	1,531,442	388,558	384,000	1,147,442
Equipo de Computo	980,000	102,458	877,542	102,458	98,000	779,542
Equipo de Producción	890,000	182,555	707,445	182,555	178,000	529,445
Cristalería	990,000	80,000	910,000	80,000	297,000	613,000
Vehículos	1,980,000	70,000	1,910,000	70,000	495,000	1,415,000
Herramientas	160,000	25,000	135,000	25,000	40,000	95,000
Equipo de Seguridad	70,000	18,550	51,450	18,550	14,000	37,450
TOTAL	14,630,000	1,415,250	13,214,750	1,415,250	2,045,000	11,169,750

Fuente: Elaboración propia

4.4.1 Movimiento de cuenta propiedades, planta y equipo períodos 2010 y 2011 base NIIF PYMES

Cuadro No 19

Determinación del saldo final período 2010 y 2011

Según base NIIF PYMES

	NIIF		Ajustes por transición		NIIF		NIIF PYMES 2010		NIIF PYMES 2011	
	Completas	31/12/2010	Debe	Haber	Pymes	31/12/2010	Depreciación Acumulada al 31/12/2010	Saldo al 31/12/2010	Depreciación Acumulada S/I del período	Pymes
Edificios		4,500,000			4,500,000		229,558	4,270,442	229,558	4,045,442
Maquinaria		3,140,000	205,000	75,000	3,270,000		318,571	2,951,429	327,000	2,624,429
Mobiliario y Equipo		1,920,000		40,000	1,880,000		388,558	1,491,442	376,000	1,115,442
Equipo de Computo		980,000			980,000		102,458	877,542	98,000	779,542
Equipo de Producción		890,000	40,000		930,000		182,555	747,445	182,555	561,445
Cristalería		990,000			990,000		80,000	910,000	80,000	613,000
Vehiculos		1,980,000		30,000	1,950,000		70,000	1,880,000	70,000	1,392,500
Herramientas		160,000			160,000		25,000	135,000	25,000	95,000
Equipo de Seguridad		70,000			70,000		18,550	51,450	18,550	37,450
TOTAL		14,630,000	245,000	145,000	14,730,000		1,415,250	13,314,750	2,050,500	11,264,250

Fuente: Elaboración propia

Es importante indicar que, las bases para el cálculo de las depreciaciones son los resultados del año 2010, debido a que la contabilización continúa a pesar de la transición efectuada, a continuación el dato de depreciación gasto del período 2011, a continuación se muestra el cuadro de determinación del gasto del período:

4.4.2 Comparativo depreciación gasto y acumulada según base NIIF Completas contra base NIIF PYMES.

A continuación se muestra el efecto en las depreciaciones gasto del período 2011 así como su depreciación acumulada, como resultado de la transición, puesto que al realizar las evaluaciones correspondientes en dicha transición, las bases para el cálculo de las depreciaciones varían en las propiedades, planta y equipo, como se muestra a continuación:

Cuadro No. 20

Comparativo depreciación acumulada período 2011

Cuentas	NIIF COMPLETAS 2011			NIIF PYMES 2011			Variación
	Depreciación Acumulada S/I	Depreciación del período 2011	Depreciación Acumulada S/F	Depreciación Acumulada S/I	Depreciación del período 2011	Depreciación Acumulada S/F	
Edificios	229,558	225,000	454,558	229,558	225,000	454,558	0
Maquinaria	318,571	314,000	632,571	318,571	327,000	645,571	-13,000
Mobiliario y Equipo	388,558	384,000	772,558	388,558	376,000	764,558	8,000
Equipo de Computo	102,458	98,000	200,458	102,458	98,000	200,458	0
Equipo de Producción	182,555	178,000	360,555	182,555	186,000	368,555	-8,000
Cristalería	80,000	297,000	377,000	80,000	297,000	377,000	0
Vehículos	70,000	495,000	565,000	70,000	487,500	557,500	7,500
Herramientas	25,000	40,000	65,000	25,000	40,000	65,000	0
Equipo de Seguridad	18,550	14,000	32,550	18,550	14,000	32,550	0
TOTAL	1,415,250	2,045,000	2,045,000	1,415,250	2,050,500	3,465,750	-5,500

Fuente: Elaboración propia.

Es importante indicar que el anterior cuadro, sirve de análisis para verificar el efecto en el gasto del período y por lo tanto en el resultado del ejercicio del mismo, la entidad durante el período 2011, considero la base del saldo de NIIF Completas para el cálculo de las depreciaciones gasto del período, en conclusión de haber utilizado la base NIIF PYMES las utilidades bajarían en Q 5,500.00, lo cual genera el siguiente ajuste en las depreciaciones.

Pda.7	31/12/2011		
Depreciación maquinaria		Q13,000.00	
Depreciación equipo de producción		Q8,000.00	
Depreciación acumulada mob. y equipo		Q8,000.00	
Depreciación acumulada vehículos		Q7,500.00	
Depreciación acumulada maquinaria			Q13,000.00
Depreciación acum. equipo de producción			Q8,000.00
Depreciación mobiliario y equipo			Q8,000.00
Depreciación vehículos			Q7,500.00
VI ajuste en depreciaciones por efecto en transición		<u>Q36,500.00</u>	<u>Q36,500.00</u>

4.4.3 Partidas por transición:

Para efectos de determinar el saldo final de las propiedades, planta y equipo se considera realizar las partidas por ajuste en la transición.

Pda. 8	31/12/2011		
Maquinaria (costo atribuido)		Q205,000.00	
Utilidades retenidas			Q205,000.00
VI Registro costo atribuido en maquinaria		<u>Q205,000.00</u>	<u>Q205,000.00</u>

Pda. 9	31/12/2011		
Utilidades retenidas		Q 75,000.00	
Maquinaria (costo atribuido)			Q 75,000.00
VI Registro decremento en revaluaciones		<u>Q 75,000.00</u>	<u>Q 75,000.00</u>

Pda. 10	31/12/2011		
Utilidades retenidas		Q 30,000.00	
Estimación por deterioro vehi.			Q 30,000.00
V/ deterioro del valor que sufrió vehículo tipo panel adquirida el 30/04/2009		<u>Q 30,000.00</u>	<u>Q 30,000.00</u>

Pda. 11	31/12/2011		
Utilidades retenidas		Q 40,000.00	
Mobiliario y equipo			Q 40,000.00
V/ desincorporación de mob. y equipo que se considera en mal estado		<u>Q 40,000.00</u>	<u>Q 40,000.00</u>

Pda. 12	31/12/2011		
ACTIVO NO CORRIENTE			
Equipo de prod. disponible para la venta		Q 40,000.00	
ACTIVO CORRIENTE			
Equipo de prod. disponible para la venta			Q 40,000.00
V/ Reclasificación de cuenta maquinaria que se encuentra disponible para la venta		<u>Q 40,000.00</u>	<u>Q 40,000.00</u>

4.4.3.1 Movimiento Utilidades retenidas

A continuación se muestran los movimientos correspondientes, según ajustes relacionados con la cuenta, ganancias acumuladas.

Utilidades retenidas					
Pda 9	Q	75,000.00	Q	940,000.00	SI
Pda 10	Q	30,000.00	Q	205,000.00	Pda 8
Pda 11	Q	40,000.00			
Total	Q	145,000.00	Q	1,145,000.00	
	Q	1,000,000.00			
	Saldo inicial		Q	940,000.00	
	Saldo final		Q	1,000,000.00	
	Incremento		Q	60,000.00	

4.5 Registros contables por movimientos ocurridos durante período 2012

Es importante resaltar, que la contabilidad es más que un proceso de creación de registros uniformes. El objetivo final que persigue es la utilización de esta información, su análisis e interpretación, para la correcta toma de decisiones.

A efecto de dar un uso eficaz y eficiente a la información contable, se debe de tener el conocimiento, acerca de la razonabilidad de las cifras y lo que ellas significan, por lo que en este apartado se realizan los registros contables de acuerdo al movimiento que se tenga de las propiedades, planta y equipo, y se agregan los cálculos correspondientes que integran los diferentes registros contables.

Los movimientos de las propiedades, planta y equipo durante el período son los siguientes:

- ✓ Compra de maquinaria mediante importación
- ✓ Permuta de propiedades, planta y equipo
- ✓ Vetas
- ✓ Bajas por deterioro del valor
- ✓ Mejoras permanentes
- ✓ Registro de gasto por depreciación del período
- ✓ Adquisición y venta de Propiedad Planta y Equipo

- ✓ Procedimientos de Control y seguimiento.

4.5.1 Adquisición y venta de propiedades, planta y equipo

4.5.1.1 Adquisición maquinaria.

Al incrementarse la demanda de productos, la entidad se ve en la necesidad de comprar una máquina "Encapsuladora", por lo especial de la máquina es importada directamente de Estados Unidos bajo las siguientes especificaciones:

Costo CIF de US\$ 84,540.00, más repuestos por US\$ 3,000.00; la máquina ingreso al país el 1 de febrero del 2012, por la cual se pagaron derechos arancelarios de Q 11,700.00 más el Impuesto al Valor Agregado de la nacionalización del bien en Guatemala por valor de Q 74,412.00.

El agente de aduanas cobró Q 6,500.00 según factura No. 335 de fecha 3 de febrero, se contrató transporte local para el traslado de la maquinaria de la aduana para la empresa, por lo cual se pagaron Q 3,500.00 según factura No.234, el área donde será instalada la maquinaria fue readecuada debido a lo especial de la misma, por lo que se invirtió un total de Q 19,000.00 entre tuberías, piso nuevo, paredes y techo especial, y de mano de obra se cancelaron Q 6,000.00 todos los gastos incluyen IVA.

La maquinaria quedó instalada y lista para utilizar el 1 de marzo del 2012, el costo de la maquinaria fue financiada por el proveedor, y el servicio de instalación y puesta en marcha fue pagado en efectivo al momento de finalizarse el trabajo el 30 de marzo del 2012.

Tipos de cambio a aplicar por la compra:

El Tipo de cambio venta fue de Q 7.80 por US\$ 1.00 al inicio de febrero 2012 y de 7.90 al efectuare el pago al proveedor el 30 de marzo del mismo año.

Datos:

	US\$	T/C	Valor en Q
Costo CIF	84,540.00	7.80	659,412.00
Repuestos	<u>3,000.00</u>	7.80	<u>23,400.00</u>
Sub-total	87,540.00	7.80	682,812.00
Aranceles			11,700.00
IVA Importación			<u>74,412.00</u>
Total importación			768,924.00
Honorarios agente aduanal			6,500.00
Transporte			3,500.00
Instalación			19,000.00
Mano de obra (instalación)			<u>6,000.00</u>
Total inversión			<u>803,924.00</u>

Calculo del pago al proveedor de maquinaria:

Esta se cancela el 30 de marzo del 2012

US\$ 87,540 X tipo de cambio 7.90 = 691,566.00

Calculo del diferencial cambiario pérdida:

Tipo de cambio adquisición 7.80 y fecha de pago 7.90 diferencia de 0.10

Perdida cambiaria de 0.10; \$ 87,540 X 0.10 = Q 8,754.00

Registro contable:

Pda.13	01/02/2012		
Maquinaria en proceso instalación		Q 682,812.00	
IVA por Cobrar		Q 74,412.00	
Aranceles Importación		Q 11,700.00	
Caja y bancos			Q 86,112.00
Cuentas por pagar m/e			Q 87,540.00
Cuentas por pagar m/e dif. Cambiario			Q 595,272.00
v/ registro del valor CIF incluyendo los impuestos y los aranceles de internación de la maquinaria al tipo de cambio de adquisición 7.80 x 1.00 US\$		<u>Q 768,924.00</u>	<u>Q 768,924 .00</u>
Pda. 14	03/02/2012		
Maquinaria en proceso instalación		Q 16,250.00	
IVA por cobrar		Q 1,950.00	
Aranceles de importación			Q 11,700.00
Caja y Bancos			Q 6,500.00
v/ Honorarios Agente aduanal y clasificación de aranceles registrados		<u>Q 18,200.00</u>	<u>Q 18,200.00</u>
Pda. 15	03/02/2012		
Maquinaria en proceso instalación		Q 3,125.00	
IVA por cobrar		Q 375.00	
Caja y Bancos			Q 3,500.00
v/Flete de maquinaria		<u>Q 3,500.00</u>	<u>Q 3,500.00</u>
Pda. 16	03/02/2012		
Maquinaria en proceso instalación		Q 16,964.29	
IVA por cobrar		Q 2,035.71	
Caja y Bancos			Q 19,000.00
v/Remodelación del lugar donde será ubicada la maquinaria		<u>Q 19,000.00</u>	<u>Q 19,000.00</u>
Pda. 17	01/03/2012		
Maquinaria		Q 719,151.29	
Maquinaria en proceso instalación			Q 719,151.29
v/ Registro de la máquina disponible para producir		<u>Q 719,151.29</u>	<u>Q 719,151.29</u>

Pda.18	30/03/2012		
Cuentas por pagar m/e		Q 87,540.00	
Cuentas por pagar m/e dif. Cambiario		Q 595,272.00	
Diferencial cambiario (perd)		Q 8,754.00	
Caja y bancos			Q 691,566.00
v/ Cancelación total de adquisición maquinaria a proveedor tipo de cambio 7.90 por 1.00 US\$		<u>Q 691,566.00</u>	<u>Q 691,566.00</u>

Análisis:

- a) En el presente caso, se analiza el tratamiento de los componentes del costo en el reconocimiento inicial, por lo que se incluyen los gastos relacionados en la adquisición del bien; los honorarios e intermediación, los aranceles de importación, los pagos al tramitador, los gastos de traslado así como también los gastos de instalación de la maquinaria.

Conclusión, se consideran todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y las condiciones necesarias, para que este puede pueda operar.

- b) Las piezas de repuesto permanente incluidas en la importación se consideran parte del valor de la maquinaria, debido a la importancia de la misma ya que los mismos únicamente pueden ser utilizados en la maquinaria.
- c) En este caso se utiliza la cuenta **“Maquinaria en proceso de instalación”**, para registrar todos los gastos en los que se ha incurrido durante el proceso de instalación y puesta en marcha de la maquinaria, hasta que la misma este a disposición del área de producción.

- d) Al tenerse la maquinaria totalmente instalada, se procede hacer la reclasificación de la cuenta **“Maquinaria en proceso de instalación”** a la cuenta de Propiedades, planta y equipo **“Maquinaria”** he inicia su periodo de depreciación, por el método que elija la gerencia, al divulgar la deuda a corto plazo en maquinaria y equipo así como su diferencial cambiario

- e) Al momento de la cancelación al proveedor el 31 de marzo del mismo año se utiliza la cuenta diferencial cambiario, la cual se genera al momento de multiplicar el valor en dólares por la tasa de cambio de cierre de mes el cual difiere de su fecha en que se registra la obligación al aplicar de esta forma la sección 30 de las NIIF para PYMES.

4.5.1.2 Adquisición vehículos y entrega de otro vehículo como parte del pago.

Con el objetivo de ampliar la distribución de sus productos farmacéuticos en el mes de marzo, la entidad adquirió un camión por valor de Q 197,500.00 y Q 2,500.00 por gastos de escrituración, a cambio de la compra el proveedor recibió como parte del pago un vehículo tipo panel modelo 2007, propiedad de la entidad en Q 25,000.00, el cual costo Q 9,000.00 y tiene una depreciación acumulada de Q 3,000.00; además se pagó un enganche de Q 11,500.00 y por la diferencia firma documentos pagaderos en 4 meses.

Datos:

a) Transacción comercial de acuerdo a convenio

	Calculo según documentos
Costo del camión	Q 197,500.00
Gastos de escrituración	<u>Q 2,500.00</u>
Total	Q 200,000.00
(-) Vehículo entregado	<u>Q 25,000.00</u>
Valor a pagar	Q 175,000.00
(-) Enganche	<u>Q 11,500.00</u>
Diferencia documentos por pagar	<u>Q 163,500.00</u>

b) Datos del vehículo entregado

Costo inicial	Q 9,000.00
(-) Depreciación acumulada	<u>Q 3,000.00</u>
Importe en libros	Q 6,000.00
Valor entregado	<u>Q 25,000.00</u>
Ganancia de Capital	<u>Q 19,000.00</u>

Registro contable

Pda.19	01/03/2012		
Vehículo (camión nuevo)		Q 200,000.00	
Depreciación Acumulada (2007) Veh.		Q 3,000.00	
Vehículos			Q 9,000.00
Ganancia de Capital			Q 19,000.00
Caja y Bancos			Q 11,500.00
Documentos por pagar			Q 163,500.00
v/ Registro de la adquisición del camión modelo 2012 más los gastos de escrituración y la entrega de vehículo a cambio		<u>Q 203,000.00</u>	<u>Q 203,000.00</u>

Pda.20	01/03/2012		
Impuesto sobre la renta gasto		Q 5,890.00	
Impuesto sobre la renta por pagar			Q 5,890.00
v/ Registro de la provisión del ISR generado por la ganancia de capital generada (19,000 X 31%)		<u>Q 5,890.00</u>	<u>Q 5,890.00</u>

Análisis:

- Este caso incluye gastos por honorarios legales por la adquisición de los vehículos, los cuales forman parte del componente del costo, dicho valor está incluido en el valor registrado en la cuenta vehículos (camión nuevo).
- Incluye permuta de activos en la adquisición, con una combinación de activos monetarios y no monetarios, en este caso el valor de los activos puede medirse con fiabilidad, por lo tanto el valor del activo entregado se mide por el valor en libros del mismo.
- En la permuta de vehículos se muestra como resultado una ganancia, la cual se dará a conocer en el resultado del periodo, estas ganancias no se

clasificará como ingresos de actividades ordinarias. Esta ganancia se registra en la cuenta Ganancias de Capital, que bajo la Ley del ISR Guatemalteca se encuentra afecto al Impuesto Sobre la Renta.

A partir del año 2013 Ley de Actualización Tributaria 10-12 título IV Capítulo I Artículo 92, aún se consideran esta transacción como Ganancias de Capital y se aplicara el 10% por lo tanto el impuesto a pagar seria de Q 1,600.00 (16,000.00 X 10%.)

4.5.1.3 Ventas

El 2 de enero del 2012, debido a cambios en la producción de cierto producto, la empresa decide realizar la venta de una maquinaria, la cual según el gerente de producción la misma ya no se utilizará, por cambios significativos en la elaboración de un producto, por lo que según evaluación ha sufrido deterioro en su valor, esta maquinaria es vendida al crédito a "Laboratorios Jiménez", por valor de Q 45,000.00 con el IVA incluido por lo que se realiza la respectiva factura. El costo original de esta maquinaria es de Q 96,000.00 con una depreciación acumulada de Q 36,000.00.

Datos:

Costo adquisición	Q 96,000.00
(-) Depreciación Acumulada	<u>Q 36,000.00</u>
Valor en libros	Q 60,000.00
Valor de la Venta	<u>Q 40,178.57 (45,000.00/1.12)</u>
Pérdida de Capital	<u>Q 19,821.43</u>

Pda.21	02/01/2012		
Cuentas por Cobrar		Q 45,000.00	
Pérdidas de Capital		Q 19,821.43	
Depreciación Acumulada Maq		Q 36,000.00	
Maquinaria			Q 96,000.00
IVA por pagar			Q 4,821.43
v/ Registro de la venta de maquinaria		Q 100,821.43	Q100,821.43

Análisis:

- a) Se considera dar de baja la cuenta de maquinaria por venta, debido a que no se espera obtener beneficios económicos, por cambios en la producción lo cual se considera, un factor interno por deterioro, derivado que esta ya no se utilizara en el futuro.
- b) Se debe de cargar, la depreciación acumulada de la maquinaria al vendida y abonando el valor en libros de la misma, de esta forma se da de baja completamente de los registros de la empresa.
- c) Se reconoce pérdida de capital la diferencia entre el valor de la venta y el valor en libros del activo, como resultados de la transacción realizada, la cual se debe revelar en los resultados del período. Es importante indicar que las pérdidas de capital son compensables con ganancias de capital, hasta por un lapso de 3 años con base al artículo 84 de La Ley de Actualización tributaria Decreto 10-2012.

4.5.2 Registros de bajas deterioro del valor

Durante el mes de mayo se da de baja un vehículo marca Toyota, el cual era utilizado en el área de mensajería y entrega de productos, el cual por desperfecto mecánico y pérdida por deterioro del mismo se decidió por parte de la gerencia la desincorporación del mismo.

Datos:

Costo adquisición	Q 45,000.00
(-) Depreciación Acumulada	<u>Q 20,000.00</u>
Valor en libros	<u>Q 25,000.00</u>

Registro Contable

Pda.22	01/05/2012		
Depreciación acumulada vehículos		Q20,000.00	
Estimación por deterioro		Q25,000.00	
Vehículos			Q45,000.00
v/ Registro de desincorporación del vehículo, por			
perdidas en deterioro		<u>Q45,000.00</u>	<u>Q45,000.00</u>

Análisis

- a) En el presente caso se considera, que no se obtendrán beneficios futuros por el uso de los vehículos, como resultado del desperfecto mecánico sufrido, por lo que se realiza la desincorporación del mismo.

- b) En este acontecimiento se ve reflejada de forma práctica la aplicación de la sección No. 27 Deterioro del Valor de los Activos de NIIF PYMES, debido que el activo previamente evaluado ha visto deteriorado su valor.
- c) Para el presente caso se reconoce pérdida de capital por la baja en cuentas, esta se debe revelar en los resultados del periodo.

4.5.3 Mejoras Permanentes

El uno de diciembre del presente año se concluyeron varios trabajos importantes en las instalaciones del edificio, dentro los cuales resalta el cambio total del techo de la bodega donde se encuentran los productos terminados, esta reparación asciende a Q 50,000.00, lo cual incluye mano de obra y materiales, cuyo pago se realizó al contado, es importante indicar que el edificio es propiedad del laboratorio químico farmacéutico.

Pda.23	01/12/2012		
Edificios (mejoras)		Q 44,642.86	
IVA por Cobrar		Q 5,357.14	
Caja y Bancos			Q 50,000.00
v/Registro del cambio de techo en la bodega			
productos terminados		<u>Q 50,000.00</u>	<u>Q 50,000.00</u>

Análisis:

- a) Se reconoce el valor de la inversión en la cuenta "edificios"; bajo la condición de que es probable que la entidad obtenga los beneficios

económicos futuros asociados con el elemento y el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

- b) Es importante señalar que el Decreto 10-2012 en su artículo 26 con lo relacionado a efectos de calcular la depreciación de las mejoras permanentes, señala que: cuando se efectúen mejoras a bienes depreciables, el límite a la depreciación a registrar será el saldo no depreciado del bien, más el valor de las mejoras, lo que constituirá el nuevo valor inicial a depreciar, de acuerdo a la vida útil del mismo.

4.5.4 Depreciaciones del periodo 2012

Para el cálculo de las depreciaciones es importante señalar que, debido a que existen diferencias entre los porcentajes utilizados por la entidad contra los establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los cuales no cambian con relación a la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, misma ley que se aplicara a partir del año 2013, resulta necesaria la aplicación del ISR diferido, para representar las variaciones que se generen al momento de hacer los registros contables de las depreciaciones gasto.

Es importante considerar que los valores que sirven de base para el cálculo de las depreciaciones, variaron con relación al movimiento que tuvieron durante el año. El registro de las depreciaciones al final del período se realiza de la siguiente forma:

MAQUINARIA:

Cuadro No. 21
Movimiento de Maquinaria 2012

Movimiento	Valor	Tiempo a depreciar	% Financiero	% Fiscal	Gasto financiero	Gasto fiscal	Dif. Temporaria
Saldo inicial 2012	3,270,000.00						
bajas del periodo (venta)	96,000.00						
sub total	3,174,000.00	12 meses	10%	20%	317,400.00	634,800.00	(317,400.00)
Compras durante el Periodo	719,151.19	10 meses	10%	20%	59,929.27	119,858.53	(59,929.27)
Total	3,893,151.19				377,329.27	754,658.53	(377,329.27)

Fuente: Elaboración propia, con base a libro ISR Diferido Lic. Carlos Mauricio García



P# 24

Cuadro No. 22
ISR por depreciación Maquinaria 2012

Impuesto Sobre la Renta	ISR Financiero	ISR Fiscal	ISR Diferido Activo
ISR 31%	116,972.07	233,944.14	(116,972.07)

Fuente: Elaboración propia, con base a libro ISR Diferido Lic. Carlos Mauricio García



P# 25

Cálculo

$$377,329.27 \times 31\% = 116,972.07$$

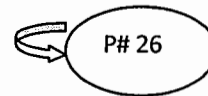
$$754,658.53 \times 31\% = 233,944.14$$

VEHICULOS:

Cuadro No. 23
Movimiento vehículos 2012

Movimiento	Valor	Tiempo a depreciar	% Financiero	% Fiscal	Gasto financiero	Gasto fiscal	Dif. Temporaria
saldo inicial 2012	1,950,000.00						
bajas por venta	9,000.00	2 meses	25%	20%	562.50	300.00	262.50
bajas por deterioro	45,000.00	4 meses	25%	20%	4,687.50	3,000.00	1,687.50
sub total	1,896,000.00	12 meses	25%	20%	474,000.00	379,200.00	94,800.00
Compras durante el Periodo	200,000.00	10 meses	25%	20%	41,666.67	33,333.33	8,333.33
Total	2,096,000.00				520,916.67	415,833.33	105,083.33

Fuente: Elaboración propia, con base a libro ISR Diferido Lic. Carlos Mauricio García

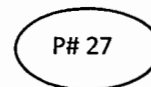


ISR por depreciación vehículos 2012

Cuadro No. 24

Impuesto Sobre la Renta	ISR Financiero	ISR Fiscal	ISR Diferido Pasivo
ISR 31%	161,484.17	128,908.33	32,575.83

Fuente: Elaboración propia, con base a libro ISR Diferido Lic. Carlos Mauricio García



Cálculo

$$520,916.67 \times 31\% = 161,484.14$$

$$415,833.33 \times 31\% = 128,908.33$$

EQUIPO DE COMPUTACIÓN Y CRISTALERÍA

Cuadro No. 25

Movimiento Equipo de Computación y Cristalería 2012

Movimiento	Saldo final 2012	% Financiero	% Fiscal	Gasto financiero	Gasto fiscal	Dif. Temporaria
Equipo de Computación	980,000.00	10%	33.33%	98,000.00	326,634.00	(228,634.00)
Cristalería	990,000.00	30%	25%	297,000.00	247,500.00	49,500.00
Total	1,970,000.00			395,000.00	574,134.00	(179,134.00)

Fuente: Elaboración propia, con base a libro ISR Diferido Lic. Carlos Mauricio García

P# 28

P# 29

Nota: durante el año 2012 del Equipo de Computación y Cristalería no se tuvieron adquisiciones ni bajas, por lo tanto se toma el saldo final para el cálculo de las depreciaciones.

Cuadro No. 26

ISR Por Depreciación Equipo de Computación y Cristalería 2012

Impuesto Sobre la Renta	ISR Financiero	ISR Fiscal	ISR Diferido Act/Pas
ISR 31% (gasto Eq. Com)	30,380.00	101,256.54	(70,876.54) A
ISR 31% (gasto Cristalería)	92,070.00	76,725.00	15,345.00 B
Total	122,450.00	177,981.54	(55,531.54)

Fuente: Elaboración propia, con base a libro ISR Diferido Lic. Carlos Mauricio García

A y B = Póliza No. 25 y No. 26

395,000.00 X 31% = 122,450.00

574,134.00 X 31% = 177,981.54

CÁLCULO DEPRECIACIÓN OTRAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Las siguientes propiedades, planta y equipo se deprecian por el método directo y la base para el cálculo de la depreciación se considera los saldos finales al 31 de diciembre del 2012.

Cuadro No. 27

Depreciaciones otros activos 2012

Depreciación Otros Activos	Valor	%	Gasto
Equipo de Produccion	930,000.00	20%	186,000.00
Mobiliario y Equipo	1,880,000.00	20%	376,000.00
Herramientas	160,000.00	25%	40,000.00
Equipo de Seguridad	70,000.00	20%	14,000.00
Edificios	4,500,000.00	5%	225,000.00
Mejoras Edificio	44,642.85		
Q 44,642.85 * 5% /12 (un mes de depreciación)		5%	186.01
Total			841,186.01

Fuente: Elaboración propia



P# 32

Registros Contables

Cuadro No. 21

Pda.24	31/12/2012		
Depreciación maquinaria		Q754,658.53	
Depreciación acumulada maquinaria			Q754,658.53
V/Registro depreciación Maquinaria		<u>Q754,658.53</u>	<u>Q754,658.53</u>

Cuadro No. 22

Pda.25	31/12/2012		
ISR diferido gasto		Q116,972.07	
ISR Diferido activo		Q116,972.07	
ISR por pagar			Q233,944.14
V/ Registro ISR diferido gasto		<u>Q233,944.14</u>	<u>Q233,944.14</u>

Cuadro No. 23

Pda.26	31/12/2012		
Depreciación vehículos		Q415,833.33	
Depreciación acumulada vehículos			Q415,833.33
V/Registro depreciación vehículos		<u>Q415,833.33</u>	<u>Q415,833.33</u>

Cuadro No. 24

Pda.27	31/12/2012		
ISR diferido gasto		Q161,484.17	
ISR por pagar			Q128,908.33
ISR Diferido Pasivo			Q32,575.83
V/ Registro ISR gasto		<u>Q161,484.14</u>	<u>Q161,484.14</u>

Cuadro No. 25

Pda.28	31/12/2012		
Depreciación equipo de computación		Q326,634.00	
Depreciación acumulada equipo. comp.			Q326,634.00
V/Registro depreciación Equipo de Computación		<u>Q326,634.00</u>	<u>Q326,634.00</u>

Cuadro No. 25

Pda.29	31/12/2012		
Depreciación cristalería		Q247,500.00	
Depreciación acumulada cristalería			Q247,500.00
V/Registro depreciación equipo de cristalería		<u>Q247,500.00</u>	<u>Q247,500.00</u>

Cuadro No. 26

Pda.30	31/12/2012		
ISR diferido gasto		Q30,380.54	
ISR Diferido Activo		Q70,876.54	
ISR por pagar			Q101,256.54
V/ Registro ISR diferido gasto		<u>Q101,256.54</u>	<u>Q101,256.54</u>

Cuadro No. 26

Pda.31	31/12/2012		
ISR diferido gasto		Q92,070.00	
ISR por pagar			Q76,725.00
ISR Diferido Pasivo			Q15,345.00
V/ Registro ISR diferido gasto		<u>Q92,070.00</u>	<u>Q92,070.00</u>

Cuadro No. 27

Pda.32	31/12/2012		
Depreciación equipo de producción		Q186,000.00	
Depreciación mobiliario y equipo		Q376,000.00	
Depreciación herramientas		Q40,000.00	
Depreciación equipo de seguridad		Q14,000.00	
Depreciación edificios		Q225,186.01	
Depreciación acumulada equipo prod			Q186,000.00
Depreciación acumulada mob y equipo			Q376,000.00
Depreciación acumulada herramientas			Q40,000.00
Depreciación acumulada equipo de seg			Q14,000.00
Depreciación acumulada edificios			Q225,186.01
V/ Registro de las depreciaciones propiedades, planta y equipo, período 2012		<u>Q841,186.01</u>	<u>Q841,186.01</u>

Cuadro No. 28

Variación IRS Diferido		
Movimiento Contable	ISR Dif. Activo	ISR Dif. Pasivo
Póliza contable No. 25	116,972.07	
Póliza contable No. 27		32,575.83
Póliza contable No. 30	70,876.54	
Póliza contable No. 31		15,345.00
Total	187,848.61	47,920.83
Variación IRS Diferido Activo	139,927.78	

Fuente: Elaboración propia.

Análisis

Para el análisis de la aplicación del ISR diferido, se utiliza como base la sección 29 Impuestos a las ganancias del NIIF para PYMES.

- a) Los Impuestos diferidos surgen de la diferencia entre los importes reconocidos por los activos y pasivos de la entidad, en el estado de situación financiera y el reconocimiento de los mismos por parte de las autoridades fiscales.
- b) El párrafo 9 de la sección 29 indica que "Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados. Un pasivo por Impuestos Diferidos, incrementan la ganancia fiscal en el futuro. Así mismo un Activo por Impuestos Diferidos reducen la ganancia fiscal en el futuro.
- c) Se midieron los activos por impuestos diferidos al utilizar las tasas impositivas y la legislación, en la fecha que se informa.

- d) En la presentación de los estados financieros, no se clasificaran ningún activo o pasivo por impuestos diferidos como activos o pasivos corrientes, como indica la norma en su párrafo 28 sección 29.

4.5.4.1 Información a revelar por impuestos diferidos:

De acuerdo al caso práctico presentado en el inciso anterior se cumple con lo indicado en la sección 29 párrafo No. 32 el cual textualmente indica:

- Una entidad revelará la siguiente información de forma separada:

(a) Una explicación de las diferencias significativas en los importes presentados en el estado del resultado integral y los importes presentados a las autoridades fiscales.

(b) Una explicación de los cambios en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del período sobre el que se informa.

(c) Para cada tipo de diferencia temporaria y para cada tipo de pérdidas y créditos fiscales no utilizados:

(i) el importe de los activos y pasivos por impuestos diferidos y las correcciones valorativas al final del periodo sobre el que se informa, y

(ii) un análisis de los cambios en los activos y pasivos por impuestos diferidos y en las correcciones valorativas durante el periodo.

4.6 Cuadro de movimientos durante el período 2012 de las propiedades, planta y equipo.

A continuación se presenta, el cuadro de movimientos en las propiedades planta y equipo durante el período 2012.

Costo	Edificios	Maquinaria	Mobiliario y Equipo	Equipo de Computo	Equipo de producción	Cristalería	Vehiculos	Herramientas	Equipo de seguridad
al 01/01/2012	4,500,000.00	3,270,000.00	1,880,000.00	980,000.00	930,000.00	990,000.00	1,950,000.00	160,000.00	70,000.00
Adiciones	44,642.86	719,151.19	0.00	0.00	0.00	0.00	200,000.00	0.00	0.00
Disposiciones		96,000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	54,000.00	0.00	0.00
al 31-12-12	4,544,642.86	3,893,151.19	1,880,000.00	980,000.00	930,000.00	990,000.00	2,096,000.00	160,000.00	70,000.00
Depreciación acumulada y deterioros de valor									
al 01/01/2012	454,558.00	645,571.00	764,558.00	200,458.00	368,555.00	377,000.00	557,500.00	65,000.00	32,550.00
Depreciación anual	225,186.01	754,658.53	376,000.00	326,634.00	186,000.00	247,500.00	415,833.33	40,000.00	14,000.00
Menos depreciación acumulada de los activos de baja		36,000.00					23,000.00		
al 31/12/12	679,744.01	1,364,229.53	1,140,558.00	527,092.00	554,555.00	624,500.00	950,333.33	105,000.00	46,550.00
Importe en libros									
al 31/12/12	3,864,898.85	2,528,921.66	739,442.00	452,908.00	375,445.00	365,500.00	1,145,666.67	55,000.00	23,450.00

Fuente: Elaboración propia con base a NIIF para PYMES

4.7 Presentación de los estados financieros

Objetivos de los Estados Financieros: El objetivo general de los estados financieros es, revelar información acerca de la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sirva de base para la toma de decisiones económicas.

Es importante señalar que la NIIF para PYMES, no requiere que en el primer balance de situación general se presenten las cifras provenientes de la conciliación realizada a la fecha de transición, es decir, el saldo final del periodo 2010, en el actual caso práctico se muestra la columna para dar a conocer el impacto que se tuvo en dicha transición. Y se adjunto el periodo 2011 para efectos de cumplir con el principio de comparabilidad.

Nota Importante: Las variaciones que se presentan en los estados financieros comparativos, son resultado del giro habitual de la empresa, con relación a los movimientos en las cuentas de activo, pasivo y capital, como también de ingreso y gasto en los estados financieros. El área de análisis del presente trabajo de investigación, es la de las propiedades planta y equipo, por lo que únicamente en apartados anteriores, se presentaron los saldos que integran cada uno de los años que se presentan en los estados financieros.

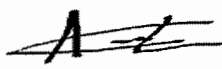
Para el año 2012 los estados financieros serán preparados y presentados de acuerdo a las Normas Internacionales de información Financiera NIIF para PYMES, la empresa durante el período 2012 ha realizado operaciones de producción y venta de producto farmacéutico y genera los siguientes resultados:

Ventas de producto farmacéutico	Q	19,250,000.00
Otros ingresos	Q	19,000.00
Costo de producción	Q	4,500,000.00
Costos de distribución	Q	1,450,000.00
Gastos de Administración	Q	885,186.00
Otros gastos	Q	83,000.00
Gastos bancarios	Q	30,072.00

EMPRESA GRUPO ABC PHARMA (Nota 1)
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE 2012
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES) (Nota 2)

CUENTA	Notas	Base PYMES 2012	Base PYMES 2011	Base PYMES 2010
ACTIVO CORRIENTE		7,988,182.79	2,787,297.06	1,912,409.06
Caja y Bancos		3,322,322.67	1,815,388.00	843,000.00
Inventario		2,500,000.00	600,000.00	440,000.00
Cuentas por cobrar		1,609,000.00	250,000.00	500,000.00
Documentos por cobrar		434,770.36	109,409.06	119,409.06
IVA por Cobrar		122,089.76	12,500.00	10,000.00
ACTIVO NO CORRIENTE		9,739,080.79	11,324,250.00	13,389,750.00
Edificios	4	3,864,898.85	4,045,442.00	4,270,442.00
Maquinaria	4	2,528,921.66	2,624,429.00	2,951,429.00
Mobiliario y Equipo	4	739,442.00	1,115,442.00	1,491,442.00
Equipo de Computo	4	452,908.00	779,542.00	877,542.00
Equipo de Produccion	4	375,445.00	561,445.00	747,445.00
Cristalería	4	365,500.00	613,000.00	910,000.00
Vehiculos	4	1,145,666.67	1,392,500.00	1,880,000.00
Herramientas	4	55,000.00	95,000.00	135,000.00
Equipo de Seguridad	4	23,450.00	37,450.00	51,450.00
ISR Diferido Activo	11	187,848.61	60,000.00	75,000.00
Total Activo		17,727,263.58	14,111,547.06	15,302,159.06
PASIVO CORRIENTE		3,303,444.83	5,638,835.00	10,896,494.00
Proveedores		302,527.70	2,334,811.00	9,819,250.00
Documentos por pagar		314,474.50	1,313,819.62	618,244.00
Anticipo a proveedores		80,000.00	58,000.00	240,000.00
Acreedores		0.00	10,000.00	75,000.00
IVA (Débito fiscal)		70,000.00	60,500.00	50,000.00
ISR por pagar		2,536,442.63	1,861,704.38	94,000.00
PASIVO NO CORRIENTE		697,920.83	362,944.00	342,500.00
Reserva para indemnizaciones		650,000.00	332,444.00	307,500.00
ISR Diferido Pasivo		47,920.83	30,500.00	35,000.00
PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS		13,725,897.92	8,109,768.06	4,063,165.06
Capital Autorizado		1,051,000.00	1,051,000.00	1,051,000.00
Utilidades retenidas	12	6,579,268.06	2,672,165.06	940,000.00
Utilidades Neta del Ejercicio		5,223,421.07	3,907,103.00	1,672,165.06
Reserva Legal		732,281.01	450,000.00	300,000.00
Superavit por revaluaciones (trancisión)		0.00	0.00	60,000.00
Efectos del Impuesto Diferido	11	139,927.78	29,500.00	40,000.00
PASIVO Y PATRIMONIO IGUAL AL ACTIVO		17,727,263.58	14,111,547.06	15,302,159.06

(Ver notas que se acompañan a los Estados Financieros)

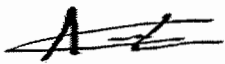

 F. _____
 Guillermo Alberto Sáenz Ramos
 Contador General
 Reg. 200315850


 F. _____
 Juan José Fernández
 Representante Legal

EMPRESA GRUPO ABC PHARMA (Nota 1)
ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL Y CAMBIOS EN EL PATRIMONIO
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012 y COMPARATIVOS 2011, 2010
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES) (Nota 2)

CUENTA	Notas	Base PyMES 2012	Base PyMES 2011	Base PYMES 2010
Ingresos de Actividades ordinarias	6	19,250,000.00	17,000,000.00	10,000,000.00
Costo de Ventas	8	-8,638,669.00	-9,449,142.00	-4,500,000.00
Gancia Bruta		10,611,331.00	7,550,858.00	5,500,000.00
Otros Ingresos	7	19,000.00	0.00	0.00
Costos de distribución	8	-1,450,000.00	-1,645,283.00	-1,958,000.00
Gastos de administración	8	-885,186.00	269,000.00	-800,000.00
Otros gastos	9	-83,000.00	-87,700.00	-70,000.00
Costos financieros		-30,072.00	-81,377.00	-60,000.00
Ganancia antes de impuestos		8,182,073.00	6,005,498.00	2,612,000.00
Gasto por impuesto a las ganancias	10	2,536,442.63	1,861,704.38	809,720.00
Sub- Total		5,645,630.37	4,143,793.62	1,802,280.00
Reserva legal		282,281.52	207,189.68	90,114.00
Ganancia del año		5,363,348.85	3,936,603.94	1,712,166.00
Efectos del ISR Diferido	11	139,927.78	29,500.00	40,000.00
Ganancia del año		5,223,421.07	3,907,103.00	1,672,165.06
Ganancia Acumulada al inicio del año	12	6,579,268.06	2,672,165.06	940,000.00
Superávit por revaluaciones				60,000.00
Ganancias acumuladas al final del año		<u>11,802,689.13</u>	<u>6,579,268.06</u>	<u>2,672,165.06</u>

(Ver notas que se acompañan a los Estados Financieros)


 F. _____
 Guillermo Alberto Sáenz Ramos
 Contador General
 Reg. 200315850



 F. _____
 Juan José Fernández
 Representante Legal

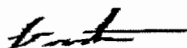
Nota: los gastos por depreciación se encuentran dentro del rubro de "Costo de Distribución y Gastos de Administración y Costo de ventas respectivamente".

EMPRESA GRUPO ABC PHARMA (Nota 1)
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO (METODO DIRECTO)
AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO 2012
(CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES) (Nota 1)

<u>Flujo de Efectivo en actividades de Operación</u>	2,012	2,011
RESULTADO DEL EJERCICIO	3,328,180.98	2,369,409.06
<u>Conciliación Neta entre la actividad del Cargo de operaciones en los que utilizo efectivo</u>		
RESERVA LEGAL PROV	732,281.01	450,000.00
ISR PROVISIONADO	2,536,442.63	1,861,704.38
EFFECTO ISR DIFERIDO	47,920.83	30,500.00
GANANCA EN VENTA DE ACTIVOS	-19,000.00	0.00
PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS	19,821.43	0.00
RESERVA PARA INDEMNIZACIONES	650,000.00	332,444.00
DEPRECIACIONES	2,585,811.87	2,050,500.00
<u>TOTAL</u>	6,553,277.77	4,725,148.38
<u>Flujo de efectivo en actividades de operación</u>		
DISMINUCIÓN (AUMENTO) DE INVENTARIO	-1,900,000.00	-160,000.00
DISMINUCIÓN (AUMENTO) DE CLIENTES	-1,359,000.00	250,000.00
DIMINUCION (AUMENTO) DOCUMENTOS POR COBRAR	-325,361.30	10,000.00
DISMINUCIÓN (AUMENTO) IVA CREDITO FISCAL	-109,589.76	-2,500.00
AUMENTO (DISMINUCION) PROVEEDORES	-2,032,283.30	-7,484,439.00
AUMENTO (DISMINUCION) DOCUMENTOS POR PAGAR	654.88	695,575.62
AUMENTO (DISMINUCION) ANTICIPO A PROVEEDORES	22,000.00	-182,000.00
AUMENTO (DISMINUCION) ACREEDORES	-10,000.00	-65,000.00
AUMENTO IVA DEBITO FISCAL	9,500.00	10,500.00
<u>TOTAL</u>	-5,704,079.48	-6,927,863.38
II <u>Flujo de efectivo en actividades de Inversion</u>		
ADQUISICIÓN PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO (reparacion edicios)	-44,642.86	0.00
ADQUISICIÓN PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO (maquinaria)	-719,151.19	0.00
COBRO POR VENTA DE PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO	19,000.00	0.00
ADQUISICIÓN PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO (vehiculos)	-178,571.43	0.00
PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS	-19,821.43	0.00
<u>TOTAL</u>	-943,186.91	0.00
III <u>Flujo de efectivo por actividades de Financiamiento</u>		
NO PRESENTO MOVIMIENTO	0.00	0.00
Aumento Neto de Efectivo y Equivalentes	2,506,934.67	972,388.00
(+) Efectivo y equivalente al comienzo del año	815,388.00	843,000.00
Efectivo y equivalente al final de al año	3,322,322.67	1,815,388.00

(Ver notas que se acompañan a los Estados Financieros)


 F. _____
 Guillermo Alberto Sáenz Ramos
 Contador General
 Reg. 200315850


 F. _____
 Juan José Fernández
 Representante Legal

EMPRESA LABORATORIOS ABC PHARMA, S.A.
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

1) ANTECEDENTES DE LA COMPAÑIA

La empresa Laboratorios ABC Pharma, S.A. es una sociedad anónima que fue constituida por tiempo indefinido de conformidad con las leyes de la República de Guatemala el 21 de marzo de 2005. Su actividad principal es la elaboración de productos farmacéuticos los cuales distribuye a nivel nacional.

2) UNIDAD MONETARIA

La empresa mantiene sus registros contables en quetzales (Q), moneda oficial de la República de Guatemala. Al 31 de diciembre 2012, su cotización en relación con el dólar de los Estados Unidos de América (US\$) era 7.89.

3) POLITICAS CONTABLES Y BASES DE ELABORACIÓN

La base de elaboración y presentación de los Estados Financieros del Laboratorio ABC Pharma, S.A. al 31 de diciembre del año 2012 constituyen los primeros Estados Financieros de la empresa, preparados de acuerdo a NIIF para las PYMES, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Las políticas aplicadas anteriormente previo a la transición no varían, con relación a las utilizadas en el año 2012, por lo que el cambio más importante en la política fue el cambio de NIIF completas a NIIF PYMES.

Propiedades Planta y Equipo

Las cuentas de Propiedades, Planta y Equipo, son registradas al costo de adquisición y cualquier pérdida por deterioro al valor acumulada. Las mejoras y las erogaciones que prolongan la vida útil de los bienes, son capitalizadas y las reparaciones menores y mantenimiento son cargadas a los resultados del periodo, así como las adiciones cargadas al saldo de propiedad planta y equipo.

a) Depreciaciones

La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales, a lo largo de su vida útil estimada. Para efectos de las depreciaciones se utilizara el método de línea recta, y se aplican los porcentajes que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta a excepción de la maquinaria que se aplica el 10% de depreciación anual, los vehículos a un 25%, cristalería 30% y el equipo de computación en un 10% de su valor.

Las bases para el cálculo de las depreciaciones se muestran a continuación, son resultado del saldo inicial mas adiciones, menos bajas ocurridas durante el periodo:

Cuentas	Valor Q
Edificios	4,544,642.85
Maquinaria	3,893,151.19
Mobiliario y Equipo	1,880,000.00
Equipo de Computo	980,000.00
Equipo de Producción	930,000.00
Cristalería	990,000.00
Vehículos	2,096,000.00
Herramientas	160,000.00
Equipo de Seguridad	70,000.00

4) PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO

Costo	Edificios	Maquinaria	Mobiliario y Equipo	Equipo de Computo	Equipo de producción	Cristalería	Vehículos	Herramientas	Equipo de seguridad
al 01/01/2012	4,500,000.00	3,270,000.00	1,880,000.00	980,000.00	930,000.00	990,000.00	1,950,000.00	160,000.00	70,000.00
Adiciones	44,642.86	719,151.19	0.00	0.00	0.00	0.00	200,000.00	0.00	0.00
Disposiciones		96,000.00	0.00	0.00	0.00	0.00	54,000.00	0.00	0.00
al 31-12-12	4,544,642.86	3,893,151.19	1,880,000.00	980,000.00	930,000.00	990,000.00	2,096,000.00	160,000.00	70,000.00
Depreciación acumulada y deterioros de valor									
al 01/01/2012	454,558.00	645,571.00	764,558.00	200,458.00	368,555.00	377,000.00	557,500.00	65,000.00	32,550.00
Depreciación anual	225,186.01	754,658.53	376,000.00	326,634.00	186,000.00	247,500.00	415,833.33	40,000.00	14,000.00
Menos depreciación acumulada de los activos de baja		36,000.00					23,000.00		
al 31/12/12	679,744.01	1,364,229.53	1,140,558.00	527,092.00	554,555.00	624,500.00	950,333.33	105,000.00	46,550.00
Importe en libros									
al 31/12/12	3,864,898.85	2,528,921.66	739,442.00	452,908.00	375,445.00	365,500.00	1,145,666.67	55,000.00	23,450.00

Fuente: Elaboración propia con base a NIIF para PYMES

5) DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

En cada fecha sobre la que se informa, se revisa la propiedad, planta y equipo para determinar si existen indicios de que los activos hayan sufrido una pérdida por deterioro del valor. Si existen indicios de un posible deterioro, se estima y compara el importe recuperable del activo afectado con su importe en libros.

Si el importe recuperable estimado es inferior, se reduce el importe en libros al importe recuperable estimado y se reconoce una pérdida por deterioro del valor en resultados, si una pérdida por deterioro del valor se revierte posteriormente, el importe en libros del activo se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable.

Durante el período 2012 se dieron de baja los siguientes elementos según partidas:

Pda. No. 21 fecha 02/01/2012 Maquinaria Q 19,821.43

Pda. No. 22 fecha 01/05/2012 Vehículos Q 25,000.00

6) INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS 2012

Ventas de producto farmacéutico	<u>Q 19, 250,000.00</u>
---------------------------------	-------------------------

7) OTROS INGRESOS

Otros ingresos incluyen la ganancia por la disposición realizada del vehículo modelo 2007 por valor de Q 19,000.00 (póliza # 19).

8) DEPRECIACIONES GASTO:

Las depreciaciones gasto, durante el periodo se integran de la siguiente forma:

Cuentas	Valor Q
Edificios	225,186.01
Maquinaria	754,658.53
Mobiliario y Equipo	376,000.00
Equipo de Computo	326,634.00
Equipo de Producción	186,000.00
Cristalería	247,500.00
Vehículos	415,833.33
Herramientas	40,000.00
Equipo de Seguridad	14,000.00

El gasto se encuentra distribuido y clasificado de acuerdo a su función; costo de ventas, costo de distribución y gastos de administración.

9) OTROS GASTOS

Dentro de la cuenta otros gastos se encuentran, las pérdidas de capital, por la disposición de maquinaria Q 19,821.43 según venta registrada en póliza # 21.

10) GASTO POR IMPUESTO A LAS GANANCIAS

El impuesto a las ganancias se calcula al aplicar el 31% que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El cual se mantendrá para del año 2013 y para el 2014 se aplicará el 25% con base a al Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria:

Determinación con base a las ganancias del período 212

$$Q 19,250,00.00 \times 31\% = \underline{Q 2,536,442.63}$$

11) ISR DIFERIDO

Los impuestos diferidos se integran de la siguiente forma:

Variación IRS Diferido		
Movimiento Contable	ISR Dif. Activo	ISR Dif. Pasivo
Póliza contable No. 25	116,972.07	
Póliza contable No. 27		32,575.83
Póliza contable No. 30	70,876.54	
Póliza contable No. 31		15,345.00
Total	187,848.61	47,920.83
Variación IRS Diferido Activo	139,927.78	

ISR Activo Q 187,848.61

ISR Pasivo (Q 47,920.83)

ISR Activo Q 139,927.78

Representa el Impuesto incrementado durante el período, al utilizar diferentes tasas de depreciación a las establecidas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Como se indicó, en los registros de la depreciación del período, tienen un importante efecto con relación a los impuestos diferidos; debido a las diferencias

temporarias existentes en los porcentajes de depreciación aplicados por la empresa con relación a la norma contable y las leyes fiscales.

12) Transición de NIIF completas a NIIF para las PYMES en las propiedades, planta y equipo y cuentas relacionadas.

Con el objeto de presentar los primeros Estados Financieros al 31 de diciembre del año 2012 bajo otro marco de referencia, la empresa Laboratorios ABC Pharma, realizo por lo tanto la transición de NIIF Completa a NIIF para las PYMES en el año 2010, por lo tanto la entidad decide presentar información comparativa de los periodos 2010, 2011 y 2012 bajo el principio de comparabilidad.

El efecto en las propiedades, planta y equipo en la transición es el siguiente:

Conciliación ajustes realizados en la transición						
De propiedades, planta y equipo al 31/12/2010						
Cuentas	NIIF	Ajustes y/o Reclasificaciones			Transición	
	Completas				PYMES	
ACTIVO NO CORRIENTE	31/12/2010	DEBE		HABER	31/12/2010	
Edificios	4,500,000				4,500,000	
Maquinaria	3,270,000	205,000	1	75,000	2	3,400,000
Mobiliario y Equipo	1,880,000			40,000	4	1,840,000
Equipo de Computo	980,000					980,000
Equipo de Producción	930,000	40,000	5			970,000
Cristalería	990,000					990,000
Vehículos	1,950,000			30,000	3	1,920,000
Herramientas	160,000					160,000
Equipo de Seguridad	70,000					70,000
TOTAL	14,730,000	245,000		145,000		14,830,000
Inventario	640,000			40,000	5	600,000
PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS						
Superávit por revaluación				205,000	1	
Déficit por revaluación		75,000	2			
Estimación por deterioro		30,000	3			
Desincorporación		40,000	4			
Ganancias Acumuladas	940,000	145,000		205,000		1,000,000
TOTALES	14,430,000	390,000		390,000		14,430,000
Variación: Incremento Ganancias Acumuladas por						60,000

Resumen del movimiento en propiedades, planta y equipo afectados en transición:

	Año de transición	Saldo ajustado periodo	Variación
Cuenta	2010	2011	
Maquinaria	3,270,000	3,400,000	130,000
Mobiliario y Equipo	1,880,000	1,840,000	-40,000
Equipo de Producción	930,000	970,000	40,000
Vehículos	1,950,000	1,920,000	-30,000
TOTAL	2,755,500	2,855,500	100,000

Se observa que al momento de la transición las propiedades, planta y equipo aumentan en Q 100,000.00, lo cual incluye; la reclasificación del equipo de producción que se presentaron como activo corriente, las revaluaciones y bajas por deterioro en valor.

Efecto en las Ganancias Acumuladas

Cuenta	Valores
Ganancias Acumuladas saldo inicial 2010	940,000.00
Deterioro del valor	(105,000.00)
Bajas en cuentas	(40,000.00)
Superávit por revaluación	205,000.00
Utilidades retenidas saldo final 2010	1,000,000.00
Total variación	60,000.00

En la fecha de transición se observó un aumento en la cuenta por valor de Q 60,000.00 debido a los ajustes realizados en dicha transición, esto como resultado de las evaluaciones realizadas.

Resumen determinación saldo inicial Utilidades Retenidas 2011:

Descripción	Valor
Saldo inicial período 2010	940,000.00
Ganancia período 2010	1,672,165.06
Incremento por revaluaciones	60,000.00
Saldo inicial período 2011	<u>2,672,165.06</u>
Ganancia del período 2011	<u>3,907,103.00</u>
saldo final utilidades retenidas 2011	<u>6,579,268.06</u>

13) Declaración de cumplimiento

Los estados financieros, para el año finalizado al 31 de diciembre del 2012 constituyen el primer conjunto de Estados Financieros presentados por la empresa "Laboratorios ABC Pharma, S.A." se elaboran de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), (sección 3 párrafo 3 NIIF para PYMES).

4.8 Procedimientos de control y seguimiento.

Implementar controles y procedimientos, le permitirá a la gerencia de administración y finanzas poseer un documento y mecanismos establecidos que le faciliten controlar las propiedades, planta y equipo que posee la empresa, tener definidas políticas y procedimientos de contabilización, de realización de inventarios físicos que permitan determinar traslados, bajas, altas y asignación de responsabilidad a las personas que poseen o utilizan los activos fijos de la entidad.

Todo procedimiento de control tiene como objetivo primordial, la salva guarda de los activos de la empresa, y la fiabilidad sobre los registros contables correspondientes, basados en el tema propiamente tratado se detallara y recomendará los principales controles y seguimientos aplicados al área de propiedades, planta y equipo.

4.8.1 Inventarios periódicos:

Permite mantener un control de las existencias de las propiedades, planta y equipo así como su ubicación específica, se entiende que el inventario es el punto de partida para realizar llevar un buen control, ya que el mismo proporciona información relevante y estatus de las existencias.

Para el caso de laboratorios químicos farmacéuticos se recomienda realizar inventarios periódicos, parciales de las propiedades, planta y equipo trimestralmente, y seleccionar en cada uno una sección diferente de la empresa, para cada toma de inventario y dos generales anualmente, a efectos de determinar la existencia, localización y condición del activo, durante la toma de inventario se deben realizar las siguientes tareas:

- a) Identificar con su respectivo código cada activo con etiquetas semi-metálicas, adhesiva, en el caso de las maquinarias se debe grabar mediante cautín, debido a las condiciones de la misma.
- b) La etiqueta colocada debe describir el número de activo y la ubicación del mismo, por ejemplo SOLPRO-003, SOLPRO indica que dicho activo pertenece al área de "Sólidos producción" y es el activo número 3.

- c) Los activos sin identificar se les debe colocar su respectiva etiqueta o su respectivo grabado según corresponda, con base a la ficha de recepción del activo.
- d) Trasladar activos fijos que estén fuera de su área, al área específica y dar aviso al encargado de la misma.

4.8.2 Conciliación de existencias:

Periódicamente se debe realizar la conciliación de los auxiliares de propiedades, planta y equipo con las cuentas del mayor general, estas tiene como objetivo evidenciar la congruencia, legitimidad y exactitud de las cuentas contables y determinar que en todas las operaciones ocurridas, se respetaron las normas establecidas.

Al realizar esta conciliación se determinara:

- a) Las compras de propiedades, planta y equipo, se hayan asignado a las unidades específicas de la entidad.
- b) Diferencias por bajas o traslados entre unidades.
- c) El importe de las depreciaciones por centro de costo.
- d) Que los activos estén registrados contablemente, en donde corresponde al considerar que estos tendrán impacto en los resultados y presupuestos.

4.8.3 Formatos de Control

Para registrar y controlar de mejor forma los movimientos que se hagan de las propiedades, planta y equipo, es necesario contar con los formatos adecuados que documenten, adquisiciones, bajas, los traslados entre las áreas de la entidad, y el mantenimiento respectivo, por lo que a continuación se presentan los mismos, así como la función que debe cumplir cada involucrado de acuerdo al movimiento:

La utilización de estos formularios le proporcionará a la gerencia de administración los controles y minimización de riesgos tales como:

- a) Control en compras de activos.
- b) Registro contable correcto en las compras.
- c) Certeza del destino del bien adquirido.
- d) Control de bajas de activos
- e) Registro contable adecuado en las bajas.
- f) Delimitación de responsabilidades
- g) Depreciaciones clasificadas en los procesos del costo
- h) Identificación del equipo que necesite ser remplazo.

4.8.3.1 Formulario ingreso de propiedades, planta y equipo

Este formulario es un documento interno que se utiliza en la adquisición de bienes, el cual contiene los requisitos esenciales a observar en el ingreso de los mismos. Este permite un control adecuado desde un inicio al inspeccionar el

bien comprado de acuerdo a los requisitos, condiciones y la calidad esperada, al comparar contra lo cotizado previamente.

LABORATORIO ABC PHARMA, S.A.
FORMULARIO INGRESO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Fecha: 23/03/2012 Ingreso No. 1245
 Póliza No. 19
 Código Inventario: VHE-00013 No. Factura 56789
 Destino a proceso: Distribución Proveedor G. Molina
 Tipo de asignación: Temporal área de ventas Permanente Distribución
 Fecha de adquisición: 03/03/2012
 Responsable Juan Calixto Pérez

No. Factura	Proveedor	Marca	Modelo	Serie	Observaciones
56789	G. Molina	Toyota	2012	4657869	Camión 2 toneladas

Hecho por: _____ Recibido por: _____
 F. Encargado compras F. Responsable de área
 Autorizado: _____ Revisado por: _____
 F. Gerencia General F. Contador General
 Ingreso a sistema _____
 Operador sistema Anexar: Facturas y cotizaciones

Función del personal involucrado:

- a) **Encargado de Compras:** Es el responsable de llenar el formulario de ingreso, sin omitir ninguna información que se solicita en el mismo, adjunta la factura correspondiente a la compra del bien, y las cotizaciones autorizadas que permitan medir el valor de la compra, y verifica que el

bien adquirido cumpla con las especificaciones y exigencias acordadas previamente con los proveedores.

- b) Responsable del área:** Es la persona encargada del área de destino del bien adquirido, en la recepción debe asegurar que este cumpla con los requisitos previamente establecidos, que se encuentre en buenas condiciones y verifica que cuente con su respectivo manual de funcionamiento y utilización, para obtener un óptimo desempeño del mismo.
- c) Gerencia General:** Con el visto bueno en la recepción y revisión de los involucrados anteriormente, autoriza el ingreso correspondiente, observando la documentación de soporte del ingreso.
- d) Contador General:** Verifica físicamente el bien adquirido y revisa que se cumplan con los requisitos que establece el formulario, así como también que se encuentre debidamente documentado y autorizado, para luego solicitar el ingreso al sistema contable y valida la póliza contable generada por el sistema.
- e) Operador del sistema:** Persona capacitada en el uso del sistema computacional utilizado por la empresa para controles administrativos y contables, responsable de ingresar información al sistema, con base a la documentación correspondiente, observando que el formulario de ingreso se encuentre debidamente autorizado.

4.8.3.2 Formulario de baja de propiedades, planta y equipo

Este formulario se utiliza para el registro de los bienes que se dan de baja, su procedimiento se debe realizar por medio de actas, previamente autorizadas por los encargados de área como también la gerencia general. Generalmente los activos que se dan de baja son aquellos que se encuentran totalmente depreciados, o que han visto deterioro en su valor, otro motivo de baja se da por alguna venta del bien que se realice, el caso que se presenta está relacionado con una venta.

LABORATORIO ABC PHARMA, S.A.					
FORMULARIO DE BAJA DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO					
Fecha:	<u>02/01/2012</u>	Salida No.	<u>34</u>		
Código Inv.	<u>MAQ-0034</u>	Póliza No.	<u>21</u>		
Ubicación	<u>Producción</u>	Motivo de la baja			
Fecha de retiro	<u>04/01/2012</u>	<input checked="" type="checkbox"/>		Deterioro	
Responsable	<u>Pablo Cesar Saenz</u>	<input type="checkbox"/>		Venta	
		<input type="checkbox"/>		Robo	
		<input type="checkbox"/>		Extravió	
		<input type="checkbox"/>		Otro	
No. Factura	Cliente	Marca	Modelo	Serie	Observaciones
456	Laboratorios NXS	Hitmam	2007	56748	Se considera baja por falta de uso
Hecho por:		Revisado por			
<u>F. Auxiliar encargado</u>		<u>F. Contador General</u>			
Autorizado:		Ingreso a sistema			
<u>F. Gerencia General</u>		<u>Operador sistema</u>			

Función del personal involucrado:

- a) **Auxiliar encargado:** Es el responsable de llenar el formulario de baja, verificando el motivo por el cual se considero la baja el bien, adjuntando la documentación correspondiente.
- b) **Contador General:** Comprueba la información consignada en el formulario con la documentación de soporte, de acuerdo a las condiciones que ocasionaron la baja; analiza las pólizas contables a realizar para cada ocasión que se presente y los aspectos tributarios que se puedan generar, por la baja. Solicita autorización a la Gerencia General, para el ingreso al sistema y verifica la póliza contable que genera el mismo.
- c) **Gerencia General:** Con el visto bueno en la revisión de los involucrados anteriormente, autoriza la baja correspondiente, observando la documentación de soporte.
- d) **Operador del sistema:** Persona capacitada en el uso del sistema computacional utilizado por la empresa para controles administrativos y contables, responsable de ingresar información al sistema, con base a la documentación correspondiente, observando que el formulario de baja de propiedades, planta y equipo se encuentre debidamente autorizado.

4.8.3.3 Formulario de traslado de propiedades, planta y equipo

Este formulario permite el monitoreo de la ubicación del bien, en los traslados que se realicen entre las áreas de la entidad. Permite establecer el motivo del traslado y las personas responsables del mismo. Es un formulario útil en la elaboración de inventarios selectivos de propiedades, planta y equipo por área.

LABORATORIO ABC PHARMA, S.A.				
FORMULARIO TRASLADO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO				
Fecha:	<u>23/11/2012</u>	Traslado No.	<u>5678</u>	
Código Inv:	<u>MAQ-0034</u>	Proceso de origen:	<u>Semisólidos</u>	Proceso de destino:
				<u>Líquidos</u>
Tipo de asignación:	<u>Temporal por tiempo producción</u>	Permanente:		
Responsable anterior:	<u>Juan González</u>	Nuevo responsable:	<u>Antonio Muñoz</u>	
Descripción del bien	Marca	Modelo	Serie	Observaciones
Maquina llenadora de líquidos	Hamin	2009	84783	traslado para uso de llenado
				frascos atomizadores
				estériles
Hecho por:	_____		Aprobó traslado:	_____
	F. Responsable traslado			F. Jefe del departamento
Recibe traslado:	_____		Autorizado:	_____
	F. Jefe del departamento			F. Gerente de producción
Ingreso a sistema:	_____		Revisó:	_____
	F. Operador del Sistema			F. Contador General

Función del personal involucrado:

- a) **Responsable del traslado:** Persona que realiza el traslado de una unidad a otra, llenando cada uno de los requerimientos del formulario, y asegurándose que el destino y ubicación del bien sea el indicado en el mismo.

- b) Jefe del departamento:** Persona que entrega o recibe el bien, es el encargado de resguardar y controlar los bienes asignados a su cargo, y mantener un control adecuado en los traslados que se realicen con relación a su unidad. El jefe de departamento, debe tener bajo su cargo únicamente aquellos bienes que sean necesarios para la realización de las actividades laborales
- c) Gerente producción:** Es la persona encargada de todas las áreas de producción, notifica por escrito al departamento de contabilidad sobre el traslado de los bienes, al momento en que se ejecuta el movimiento, y verifica el uso adecuado de los bienes por parte de los jefes de cada departamento a su cargo, observando que cada uno tenga el equipo y maquinaria necesario para la producción.
- d) Operador del sistema:** Persona capacitada en el uso del sistema computacional utilizado por la empresa para controles administrativos y contables, responsable de ingresar información al sistema, con base al formulario de traslado observando las firmas de autorización correspondientes.
- e) Contador General:** Actualiza el inventario de acuerdo a los formularios de traslado entre las unidades de la entidad, observando y confirmando los datos consignados en dicho formulario y verifica su correcta operación en el sistema.

4.8.3.4 Formulario de mantenimiento de propiedades, planta y equipo

Este formulario permite llevar el control de los mantenimientos preventivos que se realicen a las propiedades, planta y equipo, con el objetivo de obtener el máximo rendimiento en la maquinaria, y que las instalaciones especiales se encuentren limpias para evitar cualquier tipo de contaminación cruzada en la elaboración de los productos farmacéuticos.

ANEXO 5					
LABORATORIO ABC PHARMA, S.A.					
FORMULARIO MANTENIMIENTO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO					
Fecha:	<u>24/11/2012</u>	Mantenimiento No:	<u>5678</u>		
Código Inv:	<u>SEM-00098</u>				
Ubicación :	<u>Producción Sólidos</u>	Fecha máxima de entrega:	<u>23/12/2012</u>		
Responsable del mantenimiento:	<u>Oscar Carrillo / Jefe de mantenimiento</u>				
Fecha de desincorporación:	_____				
Descripción del bien	Proveedor	Marca	Modelo	Serie	Observaciones
Maquina Tableadora	Toyota	Hamin	2008	FC876907	las bases de soporte se encuentran inestables
Descripción del motivo de mantenimiento: <u>No genera las tabletas del tamaño y forma esperada, posible daño en los punzones, fuga de aceite en motor variador, cambio de soportes no permite estabilidad.</u>					
Descripción del mantenimiento realizado: <u>Revisión completa, fuga de aceite, cambio de punzones generadores de de tabletas, y cambio de bases</u>					
Indique si hubo necesidad de Cambiar piezas <u>Si, cambio de punzones, bases y aceite en motos variador de frecuencia.</u>					
Hecho por:	_____		Autorizado:	_____	
	F. Jefe departamento			F. Gerente de producción	
Recibe mantemiento:	_____		Revisó:	_____	
	F. Jefe de mantenimiento			F. Contador General	
Ingreso a sistema:	_____				
	F. Operador del Sistema				

Función del personal involucrado:

- a) Jefe departamento:** Persona que solicita el mantenimiento respectivo, del bien a su cargo, llenando cada uno de los requerimientos del formulario.

- b) Gerente producción:** Verifica el formulario de mantenimiento de propiedades, planta y equipo, emitido por el jefe del departamento respectivo, confirma las reparaciones y mantenimiento a realizar en el bien, procede a autorizar el traslado al área de mantenimiento, y da seguimiento verificando que se cumplan con las fechas y condiciones solicitadas, e informa a contabilidad.

- c) Contador General:** Actualiza el inventario de acuerdo a los formularios al traslado del bien al área de mantenimiento, observando y confirmando los datos consignados en dicho formulario y verifica su correcta operación en el sistema.

- d) Operador del sistema:** Persona capacitada en el uso del sistema computacional utilizado por la empresa para controles administrativos y contables, responsable de ingresar información al sistema, con base al formulario de mantenimiento las firmas de autorización correspondientes.

CONCLUSIONES

1. Las propiedades, planta y equipo en un laboratorio químico farmacéutico, resultan especiales y complejas por ejemplo; la maquinaria y equipo utilizados en el proceso de producción de medicamentos, ésto genera controles inadecuados tanto contables como operativos, lo cual repercute en la presentación no razonable de la inversión en las propiedades, planta y equipo, en los estados financieros.
2. Al adoptar las NIIF para las PYMES, como base contable para la elaboración y presentación de la información financiera por primera vez, es responsabilidad de la administración de la empresa, quienes a su vez tienen la responsabilidad de elaborar y presentar, estados financieros cómo establece la norma.
3. La participación del Contador Público y Auditor en la evaluación de las propiedades, planta y equipo; permite establecer procedimientos adecuados para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los mismos, con base a las NIIF para PYMES, en su transición y después de su adopción en los estados financieros.
4. Se comprueba la hipótesis, que al aplicarse la NIIF para las PYMES sección 17, se evita registrar inadecuadamente, los movimientos contables de las propiedades, planta y equipo derivados de la valorización y presentación razonable, en adición capitalizada, mejoras que prolongan su vida útil, bajas por desgaste o agotamiento, pérdidas de valor por obsolescencia, deterioro, realización, y el efecto en gasto en concepto de depreciaciones.

RECOMENDACIONES

1. Para presentar razonablemente, la inversión en las propiedades, planta y equipo en los estados financieros, los laboratorios químicos farmacéuticos deben observar normas contables y de operación, vigentes y adecuadas al giro normal de su negocio, a efectos de que la administración y usuarios externos puedan conocer la situación real de la empresa.
2. Se debe dar a conocer la adopción e implementación de las NIIF para las PYMES por primera vez, el cual es un proceso que necesita ser adecuadamente planificado y gestionado, por lo cual se sugiere realizar un estudio sobre los efectos que representará dicho cambio a corto y largo plazo.
3. El Contador Público y Auditor debe realizar su trabajo, con el objetivo de obtener una seguridad razonable que las propiedades, planta y equipo se encuentran presentadas de acuerdo a Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas debido a que este rubro representa la mayor inversión de la empresa.
4. Los movimientos en propiedades, planta y equipo, resultan ser de carácter especial, debido a que estos no se dan con frecuencias, por lo que se debe poner atención en el registro de los mismos, esto se facilita con la correcta aplicación de la sección 17 de la NIIF PYMES, la cual sienta las bases para su medición, reconocimiento y presentación correcta.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. AMAT, ORIOL; PILAR SOLDEVILA. Contabilidad y Gestión de Costes. Profit Editorial, España 2011.
2. AYUSO, AMPARO; BARRACHINA, MERCEDES; GARRIGOS, ROSA; TAMARIT, CARMEN; URQUIDI, ANA. Casos Prácticos Resueltos de Contabilidad de Costes. Profit Editorial, Barcelona 2011.
3. COMITÉ DE EXPERTOS DE LA ORGANIZACIÓN MUNDIAL DE LA SALUD. Reglamento Técnico Centroamericano: Productos farmacéuticos, medicamentos para uso humano: Buenas Prácticas de Manufactura para la Industria Farmacéutica. RTCA 11.03.42:07. 2010.
4. CHICAS HERNÁNDEZ. JAIME HUMBERTO. Material de apoyo para las pláticas de Orientación y elaboración de Tesis / preparado por Jaime Humberto Chicas Hernández. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Contaduría Pública Auditoría. Guatemala: La Escuela, 2002. 67 Págs.
5. Flores R, Carlos E. "Revista Ingeniería Primero" No. 20 diciembre 2010 122 Págs.
6. MENDIVIL ESCALANTE, VICTOR MANUEL. "Elementos de Auditoría. Editorial Efcasa". México, 2002. 143 Págs.
7. Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), 2009

8. ORLANDO, Greco. "DICCIONARIO CONTABLE". Argentina. Quinta Edición, 2010. 512 Págs.

9. PERDOMO SALGUERO, Mario Leonel. "contabilidad I con base a NICS" Guatemala. 2004, 159 Págs.

LEYES CONSULTADAS

10. Congreso de la República de Guatemala. "CODIGO DE COMERCIO Y SUS REFORMAS". Decreto número 2-70.

11. Congreso de la República de Guatemala. "CÓDIGO DE TRABAJO" Decreto 1441

12. Congreso de la República de Guatemala. "CÓDIGO DE SALUD DECRETO" Decreto 90-97.

13. Congreso de la República de Guatemala. "LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA" Decreto 10-2012

14. Congreso de la República de Guatemala. "LEY DE ANTIEVACIÓN II" Decreto 4-2012

15. Congreso de la República de Guatemala. "LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA" (ISR). Decreto 26-92 y sus reformas.

16. Congreso de la República de Guatemala. "LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO" (IVA) Decreto 27-92 y sus reformas

17. Congreso de la República de Guatemala. "REGLAMENTO PARA EL CONTROL SANITARIO DE LOS MEDICAMENTOS Y PRODUCTOS AFINES". Acuerdo Gubernativo 712-99.

WEBGRAFÍA

18. www.gestiopolis.com, "LOS ACTIVOS FIJOS". Peril. 2007, 6 Págs.

19. http://www.mspas.gob.gt/index.php?option=com_content&view=article&id=281&Itemid=170 Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.

20. http://www.banguat.gob.gt/inc/ver.asp?id=/estaeco/comercio/por_producto/pr od0207DB001.htm&e=52791 Banco de Guatemala Departamento de Estadística Económica.

21. http://www.wikilearning.com/articulo/los_activos_de_una_empresa_propiedad_planta_y_equipo/13183-6.

22. http://es.wikipedia.org/wiki/Ministerio_de_Trabajo_y_Previsi%C3%B3n_Social_de_Guatemala.