

**UNIVERSIDAD CATÓLICA DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES**



“La Ciencia sin Moral es Vana”

INFORME FINAL DE INVESTIGACIÓN

**EVALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS DE ACUERDO A LA NIIF PARA PYMES
EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE SANTA ANA.**

PRESENTADO POR

WILBER HUMBERTO RIVERA JUÁREZ

**TRABAJO DE GRADUACIÓN
PARA OPTAR AL GRADO ACADÉMICO DE
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

FEBRERO 2012

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE EL SALVADOR.

AUTORIDADES ACADÉMICAS

MONSEÑOR Y LICENCIADO FRAY ROMEO TOVAR ASTORGA

RECTOR

MÁSTER MOISÉS ANTONIO MARTÍNEZ ZALDÍVAR

VICERRECTOR

MÁSTER CÁSTULO AFRANIO HERNÁNDEZ ROBLES

SECRETARIO GENERAL

MÁSTER CENIA PATRICIA ORELLANA DE RAMÍREZ

DECANA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA



UNIVERSIDAD CATÓLICA DE EL SALVADOR

<http://www.catolica.edu.sv>

"La Ciencia sin Moral es Vana"


La suscrita Decana de la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad Católica de El Salvador, por medio de la presente **HACE CONSTAR QUE:**

Después de haber supervisado la incorporación de las observaciones hechas por el jurado evaluador del trabajo de graduación: **"Evaluación de los Inventarios de acuerdo a la NIIF para PYMES en las Empresas Comerciales de la Ciudad de Santa Ana"**, presentado por: Wilber Humberto Rivera Juárez y con el aval del Secretario General, **autoriza su publicación.**


De conformidad a los estatutos de la Universidad Art.79 y al Instructivo para la elaboración de los Trabajos Investigación Art. 40, éstos son propiedad de la Universidad.

Se extiende la presente en la ciudad de Santa Ana, a los tres días del mes de marzo de dos mil doce.

LA CIENCIA SIN MORAL ES VANA


Maestra Cenia Patricia Orellana de Ramírez
Decana Facultad de Ciencias Empresariales




Máster Casulo Hernández Robles
Secretario General



JURADO EVALUADOR

F.  --

LICDO. REINALDO MEDRANO SALGUERO.



LICDO. RAFAEL MAXIMILIANO CUBAS AVENDAÑO.

F. 

LICDA. VERÓNICA MARGARITA FIGUEROA BARRIENTOS.

Agradezco a...

Agradezco a Dios: Por darme la suficiente fortaleza para luchar por mis metas, y por estar siempre conmigo cuando lo necesite, y sobre todo por no abandonarme cuándo tuve miedo, por no dejar que me rindiera nunca y levantarme todas las veces que quizá me sentí derrotado, gracias por tu gran bondad y misericordia.

A mis padre, Blanca y Adolfo: Gracias, es increíble lo que nuestros padres están dispuestos a hacer por nosotros sus hijos; gracias madre por estar siempre ahí para ayudarme y darme palabras de aliento; gracias papá porque a pesar de que para poder seguir adelante con mis estudios tuvo que separarse de mí pero sé que Dios nos ha tenido juntos siempre y sé que desde muy lejos estuve apoyándome para salir adelante; infinitas gracias a ambos.

A mi esposa, doy gracias a Dios por la vida de mi esposa **Cindy de Rivera** por habérmela preparado justo en el momento indicado para brindarme sus apoyo, además de ser una mujer bellísima, luchadora y sobre todo dispuesta a afrontar las pruebas que surgen en la vida, gracias por tu apoyo en mis estudios y en mi vida, Te amo,

Y a mi hijito lindo Paolo Alessandro, que con sus encantos, bromas, sonrisas y muchas otras cualidades más me anima cada día a continuar adelante con mis metas y objetivos trazados, infinitamente gracias hijo, eres lo más valioso que Dios me ha regalado, Te Amo hijo.

A mis hermanos, Jenfer y Johana; porque sé que siempre desean lo mejor para mi, y piden a Dios por mí.

A toda mi Familia, Amigos, Catedráticos, y Compañeros de Trabajo; porque de una u otra forma cada día aprendo algo nuevo de ellos y además por brindarme su apoyo durante el desarrollo de mi trabajo de graduación, infinitas gracias a todos.

Wilber Humberto Rivera Juárez.

Índice.

Contenido:	Pág. No
Introducción	i
Capítulo I: Generalidades del estudio	
1.1. Problemática a investigar	1
1.2. Justificación de la investigación	3
1.3. Objetivos	4
Capítulo II: Marco Teórico	
2.1. Concepto y generalidades de los inventarios en las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales	6
2.2. Importancia de los inventarios en las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales	9
2.3. Perspectiva General de los inventarios y comparación de NIC con respecto a la NIIF para PYMES	12
2.4. Aspectos que obligan a Adoptar la NIIF para PYMES y por lo consiguiente la sección referente a los inventarios	28

Capítulo III: Metodología de la investigación

3.1. Tipo de investigación	32
3.2. Población y muestra	33
3.3. Técnicas e instrumentos	33
3.4. Procedimientos	34
3.5. Análisis estadístico	35

Capítulo IV: Resultados.

4.1. Aplicación de la sección Inventarios de NIIF PYMES en Empresas Comerciales de Santa Ana	36
4.2. Impacto y Cambios en los Inventarios de las PYMES en Santa Ana	43
4.3. Aceptación y transición de la aplicación de NIIF PYMES en Empresas Comerciales de Santa Ana	46
4.4. Principios para el reconocimiento de los inventarios según NIIF PYMES en las Empresas Comerciales de la Ciudad de Santa Ana	48
4.5. Tratamiento que se le da y el que se le tendría que dar al deterioro del valor de los inventarios y su reconocimiento como gasto	50
4.6. Información que las empresas deben revelar sobre sus inventarios	53
4.7. Planteamiento de guía para empresas comerciales de la Ciudad de Santa Ana en su transición a NIIF para PYMES en lo referente a la sección 13 inventarios	56

Capítulo V: Conclusiones y Recomendaciones

5.1 Conclusiones	59
5.2 Recomendaciones	60

Capítulo VI: Propuesta.

Guía sobre la aplicación de la sección 13 de NIIF para PYMES en las empresas comerciales de Santa Ana

6.1 Objetivos	62
6.2 Alcance	62
6.3 Definiciones	63
6.4 Costo de adquisición de los Inventarios en las PYMES comerciales	64
6.5 Algunos costos que deben excluirse del costo de los inventarios en las PYMES comerciales	67
6.6 Medición de los Inventarios para las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales	67
6.7 Formula del costo en PYMES comerciales	68
6.8 Cálculo del Valor neto realizable	69
6.9 Tratamiento para el deterioro del valor de los inventarios en empresas comerciales	70
6.10 Momento en que los inventarios deben ser reconocidos como un gasto	72
6.11 Efectos contables en las cuentas utilizadas	74
Bibliografía	78
Anexos	
Entrevista	80
Glosario	82

Introducción

Las PYMES son empresas claves en cualquier país a nivel mundial, y en la economía Salvadoreña no es la excepción, ya que contribuyen de forma importante a la generación de empleo y a la formación del Producto Interno Bruto.

Por muchos es sabido, que las empresas del país actualmente no han asumido con responsabilidad el reto de Aplicar la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF para PYMES) como marco de referencia para la preparación de la información contable, pues muchos consideran que dicha normativa es aplicable a empresas grandes que cotizan sus acciones en la Bolsa de Valores, sin embargo, dicha normativa es dirigida a la pequeña y mediana empresa, y la aplicación de dicha normativa para éstas tiene quizá un grado de dificultad y es por ello que resisten a la aplicación de la misma, aún y cuando el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría ha emitido acuerdos en donde establece la obligatoriedad de aplicar la NIIF para PYMES en la preparación de los Estados Financieros.

Actualmente, más del 80%¹ de las empresas en América Latina son PYMES, en El Salvador no es la excepción, ya que gran parte de la economía se mueve alrededor de las PYMES, y es por ello que en enero del 2011, con la entrada en vigencia de la normativa NIIF para PYMES, surge la gran necesidad de investigar, como la empresa ya sea mediana o pequeña está afrontando dicha transición.

Vivimos en un mundo con libre mercado y la globalización como producto de los nuevos esquemas económicos, conlleva cada vez más a la necesidad de una información integral, de calidad, que permita a los profesionales de contaduría pública, empresarios, o propietarios a que1 tengan un mejor panorama para la toma de decisiones, no obstante es

¹ Comisión Económica para América Latina (CEPAL).

importante mencionar que uno de los principales objetivos de la NIIF para PYMES es, además de ayudar a la toma de decisiones, y contribuir al desarrollo económico empresarial de estas microempresas, por supuesto con información contable con propósitos generales y sobre todo globales para el estudio de dicha información por parte de las personas interesadas.

Actualmente son 35² secciones con las que cuenta esta normativa (NIIF PYMES) y cada sección se organiza por temas, presentándose cada sección debidamente enumerada por separado, pero con el fin de buscar la metodología mucho más ágil para entender y aplicar esta normativa, el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y otras instituciones a través de grandes esfuerzos y estudios se ha logrado resumir y llegar a 24 secciones que son las aplicables en el país, dicho esfuerzo fue realizado con el fin de proporcionar a cada pequeña o mediana empresa las herramientas necesarias, es decir las secciones bajo las cuales puede girar la contabilidad o información financiera, sin embargo, para efectos de dicho estudio se ha tomado en consideración lo que es la sección 13 referente a los inventarios con énfasis en las empresas comerciales de la ciudad de Santa Ana.

Es importante aclarar que para que una empresa sea considerada como pequeña o mediana empresa no debe poseer obligación pública de rendir cuentas; es decir que sus instrumentos de deuda o patrimonio no se negocien en un mercado público, y que además deben publicar estados financieros con propósito de información general para usuarios externos, como por ejemplo los propietarios que no están implicados en las gestiones de la empresa, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia³.

Las NIIF 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 obtener algún beneficio. Los estados financieros con propósito de información general

² Creadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), Pero De acuerdo al Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos son Aplicables 24 Secciones en nuestro país.

³ NIIF para PYMES 2010, Sección N° 1

se dirigen hacia las necesidades de información comunes de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general.

Los estados financieros con propósito de información general son, aquéllos que pretenden atender las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Los estados financieros con propósito de información general suministran información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad⁴.

A raíz de todo lo mencionado surge la inquietud y a la vez necesidad de investigar y saber específicamente como se está aplicando dicha normativa, qué opinan las personas que lo están ejecutando y sobre todo cómo se está tratando el área de inventarios en PYMES comerciales de la Ciudad de Santa Ana.

La presente investigación está compuesta por seis capítulos más su respectiva bibliografía y anexos, cada capítulo se describe en una forma breve a continuación:

CAPÍTULO I: Generalidades del estudio

Comprende la problemática o el entorno que dio paso al desarrollo de la investigación, así también brinda detalles del entorno bajo el cual giran las empresas comerciales de Santa Ana, todo con relación a NIIF para PYMES, es decir, el motivo bajo el cual se justifica el porqué de la investigación y por supuesto los objetivos que se plantearon con dicha investigación.

CAPÍTULO II: Marco Teórico

Se presentan todos los aspectos teóricos que permiten aclarar detalles como conceptos, diferencias, ventajas y desventajas, comparaciones entre las normas bajo las cuales se regía

⁴ Fundamentos y Conclusiones de las NIIF para PYMES, 2010, FC49

la pequeña y mediana empresa comercial con respecto a NIIF para PYMES; es decir información muy relevante pero a nivel de teoría.

CAPÍTULO III: Metodología de la investigación

Incluye las especificaciones sobre el tipo de investigación que se llevó a cabo, los beneficiarios de la misma (empresas), todos los procedimientos y las herramientas que se utilizaron para analizar la información recolectada en el campo, todo esto con el fin de interpretar de una manera sencilla los resultados obtenidos en cuanto a la sección 13 de NIIF para PYMES; es decir brinda detalles tales como: tipo de investigación, la población y muestra que se tomó en cuenta, las técnicas y procedimientos para recoger la información, y finalmente de qué forma se analizó dicha información.

CAPÍTULO IV: Resultados

Este capítulo se dirige principalmente a dar a conocer, y se analizan, los resultados obtenidos de la investigación, referente a la evaluación de los inventarios en las pequeñas y medianas empresas comerciales de Santa Ana, según lo que la NIIF para PYMES exige.

CAPÍTULO V: Conclusiones y Recomendaciones

Se detallan las conclusiones y recomendaciones a las empresas comerciales de Santa Ana, con base en toda la información recabada en el transcurso de la investigación, para aportar y sugerir a dichas empresas.

CAPÍTULO VI: Propuesta de una breve guía referente a la transición de las PYMES en sus inventarios.

En dicha guía se brindan y se dan a conocer los aspectos puntuales en los cuales las PYMES deben trabajar para la transición en sus inventarios.

Bibliografía

Contiene un listado de las fuentes, recursos bibliográficos utilizados y todas las consultas bajo las cuales se ha realizado la investigación.

Anexos

Se presentan aquellos documentos que sirvieron de base para soportar la investigación, incluyendo un glosario, en el que se describen los significados de palabras técnicas de uso frecuente en dicho estudio, y que podrían ser desconocidas en el léxico común.

Además contiene los anexos que sirven de respaldo a la investigación, dichos anexos son: Encuestas, y un glosario en donde se presentan conceptos de palabras con uso más frecuente, y sobre todo aquellas palabras que puedan tener un mayor grado de interés para el lector.

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DEL ESTUDIO

1.1. Problemática a Investigar

Todas las empresas en el desarrollo de sus operaciones, generan y manifiestan información de carácter financiero. Es necesario que dicha información sea preparada mediante la evaluación de aspectos técnicos para una correcta aplicación de los Estados Financieros. Sin embargo, cada instancia es responsable de decidir los aspectos que debe tomar en cuenta al prepararlos; ya que en El Salvador existía una institución encargada de determinar qué normativa es aplicable para cada empresa, esto con el fin de obtener información global, y está regida por el Consejo de Vigilancia para la Profesión de la Contaduría Pública.

En El Salvador, actualmente, existen tres bases o marcos contables que deben ser tomados en cuenta por las entidades al elaborar sus estados financieros siendo estos¹:

- Las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador, conocidas como NIF/ES; pero que expiraron el 31 diciembre del 2010.
- Las Normas Internacionales de Información Financiera conocidas como NIIF Completas, que entran en vigencia a partir de enero del 2011; pero que solo son aplicables para las empresas que cotizan en la bolsa de valores.
- Y la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES conocidas como NIIF para PYMES, son obligatorias para las empresas catalogadas en ésta categoría a partir de enero del 2011.

¹ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, en El Salvador implementadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública, 1996 (NIF/ES); 2001 (NIIF COMPLETAS); 2011 NIIF PYMES) respectivamente.

Ante esta situación, surgió una serie de interrogantes: ¿Cómo sabe una entidad qué marco o base contable debe utilizar? ¿Cómo aplicar dichas normas? ¿Cuál es el proceso de transición ante su aplicación? ¿De qué manera impactará los estados financieros? y ¿Cuáles son los costos en que debe incurrir para la aplicación de la normativa? ¿Qué impacto traerá en los inventarios? Lo contenido en estas interrogantes estableció un reto para las PYMES comerciales de la Ciudad de Santa Ana, con posibilidad de lograr un efecto positivo en su aplicación concreta.

Debido a esto, fue muy relevante someter a un estudio un área importante y a la vez vulnerable en las PYMES de la Ciudad de Santa Ana, como son los inventarios, en vista que los inventarios son un activo de cada empresa, ya sea que estos estén en existencia para la venta en el curso normal de las operaciones, en proceso con vistas a esa venta o en forma de materiales o suministros².

Esta área es una realidad en la cual cada empresa debe trabajar por la correcta aplicación de sus inventarios mediante NIIF para PYMES ante su aplicación en el 2011. Debido a esta problemática, surgía la necesidad de investigar cuál sería el impacto de dicha transición.

En la actualidad, la NIIF para PYMES es un tema muy discutido —se destaca esta aclaración— en toda entidad que no sea catalogada como gran empresa, es decir, que con la entrada en vigencia de dicha normativa, en teoría todas aquellas pequeñas y medianas empresas tendrían que dar paso a esta transición. Sin embargo, era muy probable que muchas de ellas aún estaban trabajando en este cambio, y es por tal motivo, que se espera que a pesar de que son muchas las PYMES comerciales en Santa Ana, no podía delimitarse aún más el tema o no era muy recomendable sectorizarlo; ya que es muy probable que la muestra sea pequeña o casi nula al sectorizar, como por ejemplo: en el caso del sector de farmacias o de distribución de medicamentos, existió la probabilidad de que la muestra fuera en ese momento demasiado pequeña, considerándose que la gran mayoría de empresas de esta especificidad aún no habían migrado a la NIIF para PYMES. Con la

² Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2011, Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas, pág. 81, sección 13.

incertidumbre generada por esta propuesta, se determinó tomar las PYMES comerciales de la Ciudad de Santa Ana, todo esto con el fin de tener una muestra significativa para los objetivos que se pretendía alcanzar en dicho estudio.

1.2. Justificación de la investigación

Ante la transición que vivía la empresa Salvadoreña, en especial las PYMES; específicamente las comerciales de la Ciudad de Santa Ana, las que fueron contempladas dentro del objeto de estudio. En cuanto a la presentación y tratamiento de sus inventarios con respecto a la normativa NIIF para PYMES, surgió la necesidad de prepararse, y saber cómo aplicar estos cambios, ya que la adopción de dichos cambios podía dar paso a información financiera global, y mucho más comprensible para su interpretación, para el uso de terceras personas, o entidades interesadas en brindar una opinión sobre los estados financieros (auditoría interna, externa o fiscal). etc. Y muchas otras más ventajas.

La evaluación de los inventarios de acuerdo a la normativa de NIIF para PYMES se retomó en este estudio, considerando que los inventarios de las empresas son elementos vulnerables en lo referido a la exactitud de datos correspondientes a los controles particulares de cada empresa.

Y que además, en El Salvador, son pocas las empresas que se preocupan por capacitar o preparar adecuadamente a su personal para afrontar estas realidades, es decir, en muchas ocasiones puede existir voluntad por parte de las entidades para capacitar a su personal, pero no existen los recursos o si existen pero son muy limitados, y esto se vuelve en una problemática para las empresas sobre todo para las pequeñas empresas que operan en el país.

Ante esto surgió la necesidad de investigar la normativa y aplicación de la NIIF para PYMES, con énfasis en la sección 13 (inventarios) para las empresas comerciales de la Ciudad de Santa Ana, dando paso a tener un panorama de lo que realmente pueda ser la aplicación de esta nueva normativa.

Sin embargo, es oportuno destacar que al mencionar la palabra PYMES (pequeñas y medianas empresas), se aplica un énfasis técnico, y que está enfocado puramente a la naturaleza de la entidad, y no al número de empleados o monto de sus ventas.

Es por esta razón que la NIIF para PYMES abarca a todas aquella empresa que aún teniendo más de cien empleados o sus ventas son mayores a cien mil dólares y que para otros efectos son consideradas como grandes empresas, pero que para efectos de esta aplicación son consideradas como PYMES para la aplicación de dicha normativa.

Con el estudio se pretendió beneficiar a la empresa, que aún estaba en el proceso de transición, o a aquellas entidades que por incertidumbre, desconocimiento de la normativa, o por los costos que esta transición pueda generar aún no han implementado la sección 13 de NIIF para PYMES en sus inventarios; así como también con este documento indirectamente se pretendía beneficiar a la población estudiantil para que puedan consultar específicamente la transición, aplicación e impacto en el área de inventarios de las PYMES comerciales de la Ciudad de Santa Ana.

1.3. Objetivos

Objetivo General:

Analizar y evaluar la aplicación de los Inventarios de acuerdo a la sección 13 de la NIIF en las pequeñas y medianas empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

Objetivos Específicos:

- a. Describir la aplicación de la sección inventarios de NIIF para PYMES, en las empresas comerciales de la ciudad de Santa Ana.
- b. Determinar el impacto y cambio en los inventarios en las pequeña y medianas empresas comerciales de Santa Ana.

- c. Evaluar la aceptación y transición de la aplicación de NIIF para PYMES en la sección inventarios de las empresas comerciales de Santa Ana.
- d. Establecer diferencias entre el marco contable de los inventarios que se venía aplicando con respecto a la sección 13 de NIIF para PYMES.
- e. Diseñar una guía para empresas comerciales de la Ciudad de Santa Ana en su transición a NIIF para PYMES en lo referente a la sección 13 inventarios.

CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO

2.1. Concepto y generalidades de los inventarios en las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales

En El Salvador, las PYMES son grandes generadoras de empleo y ventajas económicas, no solo en este país, sino a nivel mundial. Por lo cual, se considera un elemento fundamental en todas las economías. Todos estos beneficios creados por las PYMES, hacen que éste sea un sector significativo dentro de cada país.

Sin duda alguna, el nacimiento de las PYMES en el Mundo ocurrió hace muchos años, aunque no se tiene una fecha exacta de cuando se comenzaron a formar estas empresas, es importante destacar que, hasta la fecha siguen teniendo una gran importancia dentro de la economía de todos los países.

En la mayoría de los países del mundo el surgimiento de las PYMES fue de dos formas: Las que surgieron como empresas propiamente dichas, en las que se puede distinguir una estructura organizacional definida, en la cual hay un propietario y un grupo de empleados. Y las que tuvieron su origen familiar, caracterizando porque su objetivo primordial era la subsistencia en el mercado, sin mayores ambiciones de crecer y posicionarse en un mercado específico³.

Desde tiempos inmemorables, los egipcios y demás pueblos de la antigüedad, acostumbraban almacenar grandes cantidades de alimentos, para ser utilizados en los tiempos de sequía o de calamidades; es así como surge o nace el tema de los inventarios, como una forma de hacer frente a los periodos de escasez, que le asegurarán la subsistencia de la vida y el desarrollo de sus actividades normales. Esta forma de almacenamiento de

³ AMPES, BMI, CRS, FOMMI y otros, “Libro blanco de la Microempresa”, El Salvador, Octubre 1997

todos los bienes y alimentos necesarios para sobrevivir motivó la existencia de los inventarios.

Las PyMES en El Salvador, al igual que en el resto del mundo han existido desde ya hace mucho tiempo, sin embargo, su mayor auge fue durante la segunda mitad de la década de los ochenta, llegando a convertirse en un sector informal muy importante, debido factores como:

- El cierre de empresas del sector formal, a causa del conflicto armado y a la crisis económica que se atravesaba en esa época.
- El proceso de urbanización. Lo anterior aunado a otros factores, contribuyó para que las PYMES, se convirtieran en uno de los principales sectores del comercio generadores de empleo.

Pero para comprender mejor, es muy importante, tener muy claro qué es una empresa comercial, para ello se estableció dicho concepto, independientemente sea pequeña o mediana empresa, por lo cual se dice que una empresa comercial es:

- Aquella que sirve de intermediario entre el productor y el consumidor, donde su función principal es la de comprar y vender productos terminados; pero además, existe una clasificación para dichas empresas, y de acuerdo a los avances tecnológicos y económicos las empresas pueden dividirse en pequeñas, medianas o grandes empresas; en donde la clasificación para cada una de ellas depende de criterios tales como: El volumen del capital, el número de empleados y sus ventas⁴.

A raíz de todo lo antes mencionado es que surge la necesidad de poseer un control, y un registro acerca de esos productos para los cuales la empresa comercial se vuelve una intermediaria, es decir lo que llamamos un inventario.

⁴ www.Google.com. Métodos de Valuación de inventarios.

Pero, para tener una idea amplia, es necesario conocer también el concepto de inventario, y en términos sencillos se dice que inventario es:

- a. Un conjunto de mercancías o artículos que tiene la empresa para comerciar, permitiendo la compra y venta o la fabricación para su posterior venta.
- b. Es el conjunto de bienes propiedad de una empresa, que han sido adquiridos con el ánimo de volverlos a vender en el mismo estado en que fueron comprados, o para ser transformados en otro tipo de bienes y vendidos como tales.
- c. Son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización.
- d. Son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en el proceso de producción de cara a la venta final, o en la forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso productivo o en el suministro de servicios⁵

Como es de saber; la base de toda empresa comercial y sobre todo en las PYMES, es la compra y venta de bienes, de aquí viene la importancia del manejo de inventario por parte de la misma. Este manejo contable permitirá a la empresa comercial mantener un control oportuno, así como también conocer al final del período contable un estado confiable de la situación económica de la empresa.

El inventario tiene como propósito fundamental proveer a la empresa la disponibilidad de bienes o mercadería necesaria, para su continuo y regular desenvolvimiento, es decir, el inventario tiene un papel vital para el funcionamiento acorde y coherente dentro del giro de la empresa y de esta forma afrontar la demanda.

⁵ IASB, Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 2 Inventarios, párr. 4, 2006.

Algunas personas que tengan relación principal con los costos y las finanzas responderán que, el inventario es dinero, un activo o efectivo en forma de material, sin embargo se puede decir que los inventarios tienen un valor, particularmente en empresas comerciales dedicadas a la compra o a la venta y que su valor siempre se muestra por el lado de los activos en el Balance de Situación.

De igual forma, es muy importante mencionar, que los inventarios representan uno de los activos más grandes existentes en una empresa comercial, el inventario aparece tanto en el Balance de Situación como en el estado de resultados; los inventarios son bienes tangibles, que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes para su posterior comercialización, las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser esta, su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitarán de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, es por ello que desde este punto de vista el Inventario Inicial representa el valor de las existencias de mercancías en la fecha que comenzó el período contable, el Inventario Final se realiza al finalizar el período contable y corresponde al inventario físico de la mercancía de la empresa, y su correspondiente valoración. Al relacionar este inventario con el inicial, con las compras y ventas netas del periodo se obtendrá la Ganancia o Pérdida Bruta, en Ventas de ese período.

2.2. Importancia de los inventarios en las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales

A medida que van pasando los años de existencia de las PYMES como economías a gran escala en conjunto, surge la necesidad de crear nuevas ideas, que les ayuden a competir entre su misma categoría, esto se logra a través de la rentabilidad que les permite crear medidas para sobrevivir tras la existencia mayoritaria de las PYMES; y a la vez estas juegan un rol importante en el desarrollo de las capacidades productivas del país, dado el potencial que ellas representa en términos de capital humano y contribución a la producción nacional en la economía.

Para lo cual, se afirma que la mayoría de PYMES poseen un grado de madurez en cuanto a su existencia; Ya que algunas de ellas tienen más de diez años de haber iniciado actividades. Ese nivel de antigüedad se acentúa en el sector de la mediana empresa. Por ejemplo: El empleo promedio generado por ellas varía en términos geográficos y sectoriales, las pequeñas empresas utilizan un promedio de cinco a diez trabajadores, en tanto que en las medianas emplean unos veinticinco a cincuenta; y tienen como principal comprador a los consumidores finales, venden sus productos a varios grupos de clientes, de dos a tres en promedio.

Entonces, estos y muchos otros aspectos vuelven a las PYMES muy relevantes en el territorio Salvadoreño, y sobre todo en Santa Ana; antes de entrar en detalle, en cuanto a la verdadera importancia de los inventarios en las PYMES comerciales, vale la pena aclarar que la NIIF para PYMES ha llegado a El Salvador debido a los esfuerzos del Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría; es por ello que en el país dicho Consejo aprobó un plan integral para la adopción de NIIF para PYMES y de aquí se deriva una sección que es sin duda alguna es muy relevante, siendo esta la sección 13 inventarios.

Alguna vez hemos preguntado, ¿existe alguna empresa PYMES que no tenga un control en sus inventarios? Esta pregunta surgió debido a que quizá la gran mayoría piensa que hablar de un control, es algo que requiere, por ejemplo: de altos costos; sin embargo muchas de estas PYMES por muy sencillo que parezca el control que estén implementado, pero de una u otra forma tienen un detalle o poseen el control de productos y mercaderías que entran o salen de sus bodegas, en vista de esto queda claro que cada PYMES, tiene un control en cuanto a sus inventarios, sin embargo, es muy importante que estas técnicas que están poniendo en práctica sean refinadas y pulidas en base a NIIF para PYMES, y esto queda demostrado en el alcance de dicha normativa, donde queda claro que uno de los principales objetivos de dicha normativa es: establecer los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios.

En vista de dichas circunstancias queda claro, cuál es la verdadera importancia de los inventarios en las PYMES, Para lo cual, es importante afirmar que, en la mayoría de las

PYMES comerciales, los inventarios representan una inversión relativamente alta y producen efectos importantes en todas las funciones principales de la empresa. Cada función tiende a generar demandas de inventarios, diferente y a menudo incongruente, por ejemplo: al hablar de ventas se dice que, se necesitan inventarios elevados para hacer frente con rapidez a las exigencias del mercado, por otra parte si se mencionan las compras, puede darse lugar a mencionar que las elevadas compras minimizan los costos por unidad y los gastos de compras en general; y en cuanto a la financiación de los inventarios; se afirma que en cuanto más reducidos sean dichos inventarios minimizan las necesidades de inversión y así mismo disminuye los costos de almacenamiento, obsolescencia, riesgos, etc.

Por todo esto, los inventarios siempre han sido y lo seguirán siendo uno de los activos más importantes en cada empresa, y es por ello que cada empresa sobre todo las empresas comerciales deben: planificar el nivel óptimo de inversión en inventarios y además mantener los niveles óptimos tan cerca como sea posible de lo planificado.

Los niveles de inventario tienen que mantenerse entre dos extremos: un nivel excesivo que causa costos de operación, riesgos e inversión insostenibles, y un nivel inadecuado que tiene como resultado la imposibilidad de hacer frente rápidamente a las demandas de ventas y producción.

Por otra parte, también se dice que los inventarios son de suma importancia, puesto que en ellos se identifican su mayor número de transacciones. Y dentro de los términos legales las PYMES están sujetas a las obligaciones que la ley manifiesta, así consta en el Art. 142 inciso 1º del Código Tributario, donde se establece, que “es obligación de los sujetos pasivos de este impuesto, llevar registros de control de inventarios, que refleje clara y verazmente su real movimiento, su valuación, resultado de las operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados, así como la descripción detallada de las características de los bienes que permitan individualizarlos e identificarlos plenamente.”

Así también en su inciso 2º, se establece que dichas PYMES “están obligadas a practicar inventario físico al inicio de cada ejercicio y al final de cada ejercicio impositivo”. Además,

en el Reglamento al Código Tributario, en su Art. 81, establece las especificaciones mínimas que dicho registro de control de inventarios tiene que contener.

2.3. Perspectiva General de los inventarios y comparación de NIC con respecto a la NIIF para PYMES

En general, como se ha mencionado anteriormente, es casi imposible que no exista una empresa en este caso PYMES Comerciales que no posean y cuenten con inventario de mercadería o productos para el desarrollo de actividades, así mismo, también se afirmó que cada una de estas posee un control en sus inventarios independientemente de que tipo sea este.

A raíz de lo mencionado, queda claro que el término inventarios está adherido a cada empresa y por ende para su correcta aplicación es necesario conocer dicha temática, y para ello es importante hacer una comparación, entre lo que es NIC y NIIF para PYMES en cuanto a inventarios se refiere, aclarando que esta comparación en primer lugar se realiza en términos muy generales.

Y para ello, en primer lugar es importante revisar lo que la NIC nos dice con respecto a los inventarios en las empresas:

Norma Internacional de Contabilidad, número 2

Medición de los inventarios⁶

Los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.

⁶ Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, Normas Internacionales de Contabilidad, NIC 2

Costo de los inventarios

El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición, y transformación de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

Costos de adquisición

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá, el precio de compra, incluyendo aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables por la empresa de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán al determinar el costo de adquisición.

El costo de adquisición puede incluir diferencias de cambio, que surjan directamente de la compra reciente de inventarios facturados en una moneda extranjera, siempre que se cumplan las especiales circunstancias contempladas en el tratamiento alternativo permitido en la NIC 21.

Costos de transformación

Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como, la mano de obra directa. También comprenderán una porción, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se ha incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

Costos indirectos fijos son todos aquéllos que permanecen relativamente constantes con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación, y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Costos indirectos variables son todos aquéllos costos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción, que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios periodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción, siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se midan los inventarios por encima del costo real. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Siempre que los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, será necesario distribuir el costo total entre los productos, sobre bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comienzan a poder identificarse por separado, ya sea al haber completado el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, tienen valores no significativos. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo tal cantidad del costo del producto principal. Como resultado de esta distribución, el valor en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

Otros costos

Se incluirán otros costos, en el valor en libros de los inventarios, siempre que se hubieran incurrido para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, puede ser

apropiado incluir, como costo de los inventarios, los costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.

Son ejemplos de costos excluidos del valor en libros de los inventarios, y por tanto a reconocer como gastos del periodo en el cual se incurren, los siguientes:

- a. las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- b. los costos de almacenamiento, a menos que tales costos sean necesarios en el proceso productivo, previamente a un proceso de elaboración anterior;
- c. los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales, y
- d. los costos de comercialización.

Costo de los inventarios para un suministrador de servicios

El costo de los inventarios, para un suministrador de servicios, se compone fundamentalmente de mano de obra, y otros costos de personal directamente involucrados en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos distribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, así como el personal de administración general, no se incluyen en el costo de los inventarios, siendo por el contrario reconocidos como gastos del periodo en el que se hayan incurrido.

Sistemas de medición de costos

Los sistemas para la determinación del costo de los inventarios, tales como, el método del costo estándar o el método de los minoristas, pueden ser usados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo. Los costos estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisan de forma regular y, si es preciso, se cambian los estándares siempre y cuando tales condiciones hayan variado.

El método de los minoristas se usa a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos, que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales es impracticable usar otros sistemas de cálculo de costos. En este sistema, el costo de los inventarios se determina deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje que se usa debe tener en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. Frecuentemente se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

Fórmulas del costo

El costo de los inventarios de productos que no son intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, debe ser determinado a través del método de identificación específica de sus costos individuales.

La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye a un producto determinado de los inventarios. Este procedimiento es el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de si han sido producidos o comprados en el exterior. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inapropiada cuando, en los inventarios, hay un gran número de productos que son, habitualmente, intercambiables. En tales circunstancias, el método de seleccionar qué productos individuales van a permanecer en el inventario final, podría ser usado para obtener efectos predeterminados en la ganancia o la pérdida neta del periodo.

Tratamiento por punto de referencia

El costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo anterior, debe ser determinado usando las fórmulas de primera entrada primera salida (PEPS) o costo promedio ponderado.

La fórmula PEPS asume que los productos en inventario que fueron comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos

que queden en el inventario final serán los producidos o comprados más recientemente. Si se utiliza la fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo, y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. Se puede calcular el promedio periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la empresa.

Tratamiento alternativo permitido por la normativa contable

El costo de los inventarios, distintos de las tratadas en el párrafo anterior, debe ser determinado usando la fórmula última entrada primera salida (UEPS).

La fórmula UEPS asume que los productos en inventario que fueron comprados o producidos en último lugar, serán vendidos los primeros y, consecuentemente, que los productos que queden en el inventario final serán los producidos o comprados en primer lugar; vale la pena aclarar que según la Legislación de El Salvador, este método no es permitido.

Valor neto realizable

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

La rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula usualmente para cada tipo de artículo. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar artículos similares o relacionados. Este puede ser el caso de artículos en inventario relacionados con la misma línea de productos, que tienen propósitos o usos finales similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados separadamente de otros artículos de la línea.

No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, por ejemplo sobre la totalidad de los productos terminados, o sobre todos los inventarios en una actividad o segmento geográfico determinados. Los suministradores de servicios acumulan, generalmente, sus costos en relación a cada servicio para el que se espera cargar un precio separado al cliente. Por tanto, cada servicio así identificado se tratará como una partida separada.

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe que se espera recuperar de los inventarios. Tales estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos ocurridos tras el cierre, en la medida en que tales hechos confirmen condiciones existentes en el fin del periodo.

Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicio, se basa en el precio que figura en el contrato en cuestión. Si los contratos de ventas son por menor cantidad que la mantenida en inventario, el valor neto realizable del exceso se determina en base a los precios generales de venta.

Sobre las materias primas y otros suministros, mantenidos para su uso en la producción de inventarios, no se practicarán rebajas para situar su valor en libros por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima del mismo. Sin embargo, cuando una reducción, en el precio de las materias primas, indique que el costo de los productos terminados excederá a su valor neto realizable, se rebajará su valor en libros hasta cubrir tal diferencia. En tales circunstancias, el costo de reposición de las materias primas puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Se realizará una evaluación del valor neto realizable cada final de periodo subsiguiente. Cuando las circunstancias que previamente causaron la rebaja hayan dejado de existir, se

procederá a revertir el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en inventario, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventario en un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

Reconocimiento como gasto del periodo

Al ser vendidos los inventarios, el valor en libros de los mismos se reconoce como gasto del mismo periodo en el que se registran los correspondientes ingresos. El importe de cualquier rebaja, hasta el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, debe ser reconocido en el periodo en que tiene lugar la depreciación. El importe de cualquier reversión de las rebajas de valor por deterioro de inventarios, tras un incremento en el valor neto realizable, debe ser registrado como una reducción en el valor de los inventarios que haya sido reconocido como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

El proceso de reconocer como gasto del periodo el valor en libros de los inventarios vendidos tiene como consecuencia la compensación de costos e ingresos.

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios usados como componentes de los trabajos realizados, por la empresa, para los elementos de las propiedades, planta y equipo. El valor de los inventarios distribuido a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

Información a revelar

En los estados financieros se debe revelar la siguiente información:

- a. las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;

- b. el valor total en libros de los inventarios, desglosado en los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la empresa;
- c. el valor en libros de los inventarios que se han medido utilizando su valor neto realizable;
- d. los importes de las reversiones, en las rebajas de valor anteriores para reflejar el valor neto realizable, que se hayan reconocido como ingresos en el periodo;
- e. las circunstancias o eventos que han producido las rebajas de valor, y
- f. el valor en libros, si existiese, de los inventarios comprometidos como garantía del cumplimiento de deudas.

La información acerca de los saldos pertenecientes a las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos saldos en el periodo, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de los inventarios es la que distingue entre mercancías, suministros para la producción, materias primas, productos en proceso y productos terminados. Los inventarios de un suministrador de servicios pueden ser descritos, simplemente, como productos en proceso.

Sin embargo dentro del planteamiento de esta normativa, con respecto a los inventarios NIIF para PYMES nos dice:

NIIF para PYMES, Sección 13.

Medición de los inventarios

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

Costo de los inventarios

Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.

Costos de adquisición

Los costos de adquisición de los inventarios comprenderán el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), el transporte, la manipulación y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios.

Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.

Una entidad puede adquirir inventarios, con pago aplazado. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación implícito, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el importe de pago aplazado. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación y no se añadirá al costo de los inventarios.

Costos de transformación

Los costos de transformación de los inventarios incluirán, los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa.

También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta.

Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

Distribución de los costos indirectos de producción

Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en promedio, a lo largo de un número de periodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad procedente de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción si se aproxime a la capacidad normal. El importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos en el periodo en que hayan sido incurridos. En periodos de producción anormalmente alta, el importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán a cada unidad de producción sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

Producción conjunta y subproductos

El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto.

Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto, no sean identificables por separado, una entidad los distribuirá entre los productos utilizando bases coherentes y racionales.

La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado relativo de cada producto, ya sea como producción en proceso, en el momento en que los productos pasan a identificarse por separado, o cuando se termine el proceso de producción. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no son significativos. Cuando este sea el caso, la entidad los medirá al precio de venta, menos el costo de terminación y venta, deduciendo este importe del costo del producto principal. Como resultado, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

Otros costos incluidos en los inventarios

Una entidad incluirá otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales.

Costos excluidos de los inventarios

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

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

Costo de los inventarios para un prestador de servicios

En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción. Estos costos consisten fundamentalmente en mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán, pero se reconocerán como gastos en el periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicio

Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos

La Sección 34 requiere que los inventarios que comprenden productos agrícolas, que una entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, deben medirse, en el

momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de su cosecha o recolección.

Éste pasará a ser el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de esta sección.

Técnicas de medición del costo, tales como el costo estándar, el método de los minoristas y el precio de compra más reciente

Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándar tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

Fórmulas de cálculo del costo

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

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primera entrada primera salida (PEPS) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida (UEPS) no está permitido en esta NIIF.

Deterioro del valor de los inventarios⁷

En la sección 27 “Deterioro del valor de los activos” específicamente en los párrafos 27.2 al 27.4 nos indica, que una entidad requiere que evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior.

Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios se vendan, la entidad reconocerá el importe en libros de éstos como un gasto en el periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de actividades ordinarias.

Algunos inventarios pueden distribuirse a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como un componente de las propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios distribuidos a otro activo de esta forma se contabilizan posteriormente de acuerdo con la sección de esta NIIF aplicable a ese tipo de activo.

Información a revelar

Una entidad revelará la siguiente información:

- a. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios incluyendo la fórmula de costo utilizada.

⁷ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2011, Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas, sección 27.

- b. El importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad.
- c. El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.
- d. Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, de acuerdo con la Sección 27.
- e. El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos

Bien como se observó, se plantearon ambas posturas en términos muy generales al respecto de los inventarios, y se logro afirmar que existen diferencias; diferencias bajo las cuales radica la aplicabilidad de NIIF para PYMES en las empresas comerciales de la Ciudad de Santa Ana, sobre todo en cuanto a la sección “inventarios”; para lo cual a continuación se detallan las principales diferencias muchos más específicas que existen entre ambos planteamientos:

Principales diferencias en el tratamiento de Inventarios de acuerdo a NIIF para PYMES con relación a NIC.

CONCEPTO A COMPARAR	NIC 2	NIIF PYMES
Medición de los inventarios.	Deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor.	Se aplica lo siguiente: El importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.
Costo de adquisición.	Específica que puede incluir diferencias de cambio, que surjan directamente de la compra reciente de inventarios facturados en una moneda extranjera.	A diferencia de lo expuesto en NIC 2, NIIF PYMES incluye lo que es la adquisición de inventarios con pagos aplazados, en algunos casos con

		financiamiento implícito.
Costos de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos.	No lo incorpora en su normativa.	Los productos agrícolas que se cosechen o recolecten de los activos biológicos, deben medirse en el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados de venta, en el punto de cosecha o recolección.
Valor neto realizable o Deterioro del valor de los inventarios.	Dicha NIC describe el valor neto realizable, este para el caso que el costo de los inventarios, puede no ser recuperable, ya sea por estar dañado u obsoleto, o bien el precio de mercado ha caído.	Sin embargo desde el punto de vista de NIIF PYMES, una entidad debe evaluar al final de cada periodo sobre lo que se informa, si los inventarios están deteriorados, es decir si el importe el libros no es recuperable. Para este caso NIIF PYMES explica que se debe medir el inventario deteriorado a precio de venta menos los costos de terminación y venta,

		y reconocerlo como una pérdida por deterioro de valor.
Información a revelar en los Estados Financieros.	Incluye que debe revelarse todo lo referente al valor neto realizable, Rebajas en saldos por daños, y las circunstancias o eventos que produjeron dichas rebajas.	A diferencia de NIC 2, NIIF PYMES plantea que se detalle el importe de los inventarios reconocidos como gastos durante el periodo; y las pérdidas por deterioro de valor reconocidas en los resultados del Ejercicio.

2.4. Aspectos que obligan a Adoptar la NIIF para PYMES y por lo consiguiente la sección referente a los inventarios

Mediante el pasar de los años, la contabilidad ha evolucionado, todo en busca de información mucho más comprensible, información global, en vista de esto y mediante esfuerzos por parte del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), se crea, la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, por lo cual a través de esta normativa se derivan aspectos que obligan a las empresas a iniciar con el proceso de transición, pero para que dichas PYMES apliquen

dicha normativa, deben cumplir con algunos requisitos, lo cuales se mencionan a continuación:

- No cotizar en la bolsa de valores: Como se mencionó anteriormente, bajo el planteamiento de esta normativa, a partir del uno de enero de 2011, toda aquella empresa que no cotiza en Bolsa de Valores, tendrá que aplicar automáticamente NIIF PYMES, todo con el fin de unificar y estandarizar criterios bajo los cual convergen todas aquellas pequeñas o medianas empresas en El Salvador.
- No tener obligación pública de rendir cuentas:⁸ Pero para comprender mejor dicha circunstancia es muy importante brindar una breve explicación de lo que se refiere el término “obligación publica de rendir cuentas” y en vista de esto, se establece que toda empresa, que sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales) y que además una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión; todo esto constituye lo que es una obligación publica de rendir cuentas, en consecuencia toda aquella entidad que no sea este caso, está obligada a aplicar NIIF PYMES.
- Preparar Estados Financieros con propósito de Información General: En este sentido se establece, que toda aquella empresa que por su naturaleza prepare Estados Financieros para usuarios externos, es decir, propietarios que no están implicados en

⁸ Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2011, Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas, sección 1, Párrafo 1.3.

la gestión del negocio, acreedores, y agencias de calificación crediticia; deben poner en práctica NIIF PYMES.

Pero, también existen otros aspectos que indirectamente obligan a que todas las pequeñas o medianas empresas apliquen NIIF PYMES, dichos aspectos se detallan a continuación:

- Los cambios en el entorno económico: El Salvador tuvo un periodo de renovación política, que de acuerdo a su historia obtuvo una contra parte económica, y los cambios que algunos de los gobiernos querían impulsar se veían limitados debido al tipo de mercado o entorno al que actualmente se vivía; es decir el entorno económico no permitían a las pequeñas o medianas empresas desarrollarse en su economía; debido a estas circunstancias mediante sesiones con CEPAL, los países Centroamericanos expresaron sus deseos de integrar sus economías y formar mercados mucho más amplios, y esto a su vez traía consigo la relación con países Latinoamericanos, y dichos países se comprometían a establecer mercados comunes, con un libre comercio en marcha, es decir economías globales, lo que es mejor aun globalización. Este entorno bajo el cual comenzó a girar la economía de todas aquellas pequeñas y medianas empresas, convertía más aun en una necesidad el tratamiento contable para transacciones con otros mercados, otros países; y es aquí donde cobra vida la aplicabilidad de lo que en el año 2011 las empresas deberían aplicar en su marco contable, es decir NIIF PYMES.

Por ende estos cambios en el entorno económico obligan a poner en práctica dicha normativa.

- Consecuente cambio en la información contable: Como es de saber, desde ya hace algunos años se viene experimentando cambios en la información contable, o en el marco o base contable aplicable para la empresa Salvadoreña, por ejemplo desde el año 1999, mediante acuerdo por el Consejo de Vigilancia para la Contaduría Pública y Auditoría, se acordó utilizar NIC en la preparación de Estados

Financieros; pero al año 2003 dicha normativa ya se reconocía como (NIF/ES), es decir Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador; y así sucesivamente muchos otros cambios más, hasta llegar a lo que actualmente tendría que aplicar toda la pequeña y mediana empresa en El Salvador NIIF PYMES; pero todos estos cambios son simplemente según lo afirma el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en busca de: Información transparente, que facilite la interpretación y manejo de la información contable, y sobre todo la necesidad de información confiable.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Tipo de Investigación

La investigación que se desarrolló fue de tipo evaluativa explicativa, debido a que uno de los principales objetivos que se pretendió alcanzar fue evaluar los sistemas de registro de los inventarios, así como su presentación en el Balance de Situación, y el marco contable en las empresas PYMES de la Ciudad de Santa Ana, así como también, tratar de explicar la nueva normativa como lo es NIIF para PYMES sobre todo en la sección donde intervienen los inventarios; en la actualidad, la mayoría de empresas mantienen inventario de mercancías que utilizan, ya sea para producir lo que venden o para contar con productos para comercializarlos como lo es en las PYMES comerciales de la Ciudad de Santa Ana que fueron el objeto de estudio, y es por esta razón que dichas entidades están obligadas a mantener un registro detallado del control de inventarios, es muy importante mencionar que los inventarios son un recurso de las empresas que puede generar un beneficio a futuro, los inventarios forman parte del activo corriente y es básico y fundamental para el funcionamiento de las operaciones de las PYMES comerciales. Y si a esto se añade la importancia y relevancia que poseen los inventarios en cada entidad, debido a que según el Código Tributario se deben tomar en cuenta aspectos como:⁹

- a. Especificar los accesorios y repuestos para levantamiento físico de inventario anual.
- b. Se establece levantamiento de inventario de bienes sean o no para la venta.
- c. Durante los dos primeros meses de cada año, los sujetos pasivos con ingresos iguales o superiores a 2,753 SM mensuales, presentarán el detalle del inventario físico.
- d. Los bienes se refieren únicamente a aquellos que forman parte del activo realizable o corriente de la empresa.

⁹ Código Tributario (Reformas 2010); Art. 142, 142-A

- e. Ajustes, descuentos, rebajas e incrementos de precio, bonificaciones, también deberá incluirse el registro de control de inventarios.
- f. Justificar cualquier diferencia que resulte de comparar datos del control de inventario con inventario físico realizado (cantidad y costo).
- g. Debe llevarse control de retiros, consumo, mermas, evaporaciones o dilataciones.
- h. El control de inventario deberá ser llevado por cada casa matriz y por cada una de las sucursales o establecimientos.

En vista de todas estas exigencias es que se justificó y explicó, el por qué de la importancia en dicha investigación, como se pudo observar los inventarios son parte del pilar en el funcionamiento de las operaciones de cada PYMES.

3.2. Población y muestra

Debido al tipo de investigación y al enfoque de la nueva normativa NIIF para PYMES, que si bien es cierto, PYMES comerciales en Santa Ana existen muchas pero que aún no todas han adoptado dicha normativa, sobre todo en la sección inventarios que fue el objeto de estudio, en vista de esto se concluyó, que la población y muestra sería con tipo de muestreo no probabilístico, es decir, que se tomó como muestra diecisiete empresas, que están aplicando o no dicha normativa, y con ello se dio a conocer la aplicabilidad de la sección 13 de NIIF para PYMES con relación a los inventarios en las empresas comerciales de la Ciudad de Santa Ana, con lo cual se buscó alcanzar los objetivos propuestos, y se estimo que dicha muestra fuera suficiente para llegar a conclusiones concretas.

3.3. Técnicas e Instrumentos

La técnica que se utilizó concretamente fue la encuesta estructurada. Este instrumento se aplicó bajo la metodología de una investigación evaluativa explicativa, pero a la vez se recurrió a la fase de investigación de campo, en donde fue pertinente el uso de esta técnica o instrumento para la recolección de dicha información. Además, se conversó con personas conocedoras del tema para retomar y sondear su opinión en cuanto al estudio realizado.

3.4. Procedimientos

- a. Validación de instrumentos: se elaboró y revisó el instrumento mediante personas conocedoras del tema, esto con el fin de determinar que tan efectivo era el instrumento a utilizar en la recolección de la información.
- b. Corrección de instrumentos: de ser posible ante cualquier circunstancia o inconveniente que se detecte en cuanto al instrumentos de recolección de información, se hizo cualquier corrección, como por ejemplo, corregir alguna pregunta que no generará información relevante, o que se observará insatisfactoria, por parte de la persona a la cual se le paso el instrumento.
- c. Recolección de información en campo: aunque la investigación fue evaluativa explicativa, no pudo dejarse de lado la información que el campo brinda, de hecho es uno de los sectores a los cuales se llegó en cuanto a conocimiento de aplicación de NIIF para PYMES, en lo referente a inventarios; y dicho instrumento fue pasado de preferencia a los contadores de cada entidad, o al propietario de la empresa; pero no perdiendo de vista que en este estudio se tomo muy en cuenta la información bibliográfica ya existente, que de una u otra forma es la base o el parámetro de comparación entre el marco contable utilizado, y la NIIF para PYMES en lo concerniente a los inventarios.
- d. Vaciado de información: al final con la obtención de la información se ordenaron los datos y los resultados encontrados, esto de forma individual, por cada pregunta presentada en la encuesta, para pasar a la siguiente etapa,
- e. Análisis de la información: cuando ya se tenían datos exactos, se formularon conclusiones y recomendaciones globales respecto a los resultados en la investigación, con el fin de dejar huellas respecto a los resultados con la realidad que se vive en las PYMES comerciales de la ciudad de Santa Ana.

- f. Elaboración del informe: finalmente en base a los resultados obtenidos, se procedió a elaborar el informe final, siempre respetando la guía o el esquema de la investigación.

3.5. Análisis estadístico

El manejo de los datos que se obtuvieron, fue a través de tablas de tabulación comparativas y explicativas, en el programa Microsoft Excel, lo que facilitó el análisis de la misma; así como también, notas de análisis explicativas acerca de toda la información recopilada en el transcurso de la investigación, y todo esto ayudo a brindar conclusiones o posibles recomendación en lo referente a Inventarios según NIIF PYMES en las PYMES comerciales de la Ciudad de Santa Ana.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

4.1. Aplicación de la sección Inventarios de NIIF PYMES en Empresas Comerciales de Santa Ana

Algunos sostenían que no es realista diseñar una sola norma que puedan usar todas las PYMES, sin obligación pública de rendir cuentas, porque el intervalo de tamaños de este grupo de entidades es sencillamente demasiado amplio, desde entidades no cotizadas de gran tamaño con cientos o incluso miles de empleados a entidades “de tamaño micro” con menos de diez empleados.

El Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría no estuvo de acuerdo, la NIIF para las PYMES fue diseñada para entidades, independientemente del tamaño, a las que se les requiere o eligen publicar estados financieros con propósito de información general, para usuarios externos. Los usuarios externos tales como prestamistas, vendedores, clientes, agencias de calificación crediticia y empleados necesitan tipos específicos de información pero no están en posición de exigir informes a medida para satisfacer sus necesidades específicas de información.

Ellos deben contar con los Estados Financieros con propósito de información general. Esto es tan cierto para las “micros” como para las PYMES más grandes. Los Estados Financieros preparados utilizando la NIIF para PYMES pretenden satisfacer esas necesidades

En un informe de transición de diciembre de año 2000, el recién formado Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), el Consejo saliente del Comité de Normas

Internacionales de Contabilidad dijo: “Existe una demanda para una versión especial de las Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas Empresas”.¹⁰

Poco después de su nacimiento en 2001, el IASB comenzó un proyecto para desarrollar normas contables adecuadas para PYMES. El Consejo estableció un grupo de trabajo de expertos para proporcionar asesoramiento sobre las cuestiones y alternativas y soluciones potenciales. Además a esta necesidad se añadió un objetivo por el que, al desarrollar las NIIF, el IASB debería tener en cuenta, como considerarse apropiadas, las necesidades especiales de las PYMES y de las economías emergentes.

En una reunión posterior, el IASB bajo un instrumento de recolección de información determinó, los aspectos que llevaron a determinar que existe una clara demanda de una Norma Internacional de Información Financiera para PYMES, es decir, la normativa NIIF para PYMES y esto a su vez, se convertía en una preferencia en muchos países por adoptarla. Por lo tanto, el Consejo decidió, como siguiente paso, publicar un proyecto de norma de una NIIF para las PYMES.

Es decir, bajo este concepto quedó comprobado que el objetivo fundamental del IASB siempre había sido prever de un conjunto de principios contables simplificados e independiente, que fuera adecuado para las empresas más pequeñas que no cotizan en la bolsa de valores, y así mismo dar las herramientas necesarias a toda aquellas pequeña y medianas empresas para tener la capacidad de volverse un tanto competitivas en el mercado, con información comprensible y veraz, y sobre todo fácil de adaptarse a otras fronteras o a muchas otras personas interesadas en la interpretar la información brindada por cada empresa.

Y en vista de lo mencionado anteriormente, se ha comprobado que, desde hace muchísimos años el ser humano teme al cambio, es decir, que mientras mayor sea la incertidumbre mayor será el temor a echar andar nuevas ideas, nuevos retos, nuevas experiencias, nuevas

¹⁰ Fundamentos de las Conclusiones de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades

normativas, sobre todo cuando estas traen consigo alguna serie de costos; es decir desde ahí puede volverse una barrera para realizar dichos cambios, y si todo esto se traduce a una empresa, una entidad, que probablemente se ha constituido bajo ciertas limitantes sobre todo económicas, para dichos casos tomar una decisión como la implementación de una normativa se vuelve mucho más difícil, debido a que bajo las condiciones que muchas pequeñas y medianas empresas se constituyen, la incertidumbre en cuanto a una transición se torna demasiado compleja, además la perspectiva contable requiere de aspectos puntuales a los cuales es necesario cambiar para mejorar en cuanto a forma y presentación en los estados financieros de cada empresa.

Como era de imaginarse, en El Salvador, y sobre todo en la Ciudad de Santa Ana, que fue la población de estudio, aún no se le brinda la importancia adecuada o no se logra distinguir entre la verdadera necesidad que existe de la implementación de NIIF para PYMES en los inventarios, ya que dicha normativa podría traer competitividad para la empresa, podría generar o abrir algún tipo de financiamiento en instituciones financieras, y podría traer muchas otras ventajas más; pero por qué se afirma esto; bueno realmente es porque a raíz de investigación realizada en el campo se determino que las PYMES Comerciales aun no cuentan siquiera con un control específico, para la evaluación, medición y tratamiento de sus inventarios, lo que realmente es preocupante, pero a la vez alentador ya que esto dio paso a cumplir con los objetivos trazados es dicha investigación. Ante esto, se utilizó el instrumento de recolección de información, y se pregunto a los propietarios o contadores:

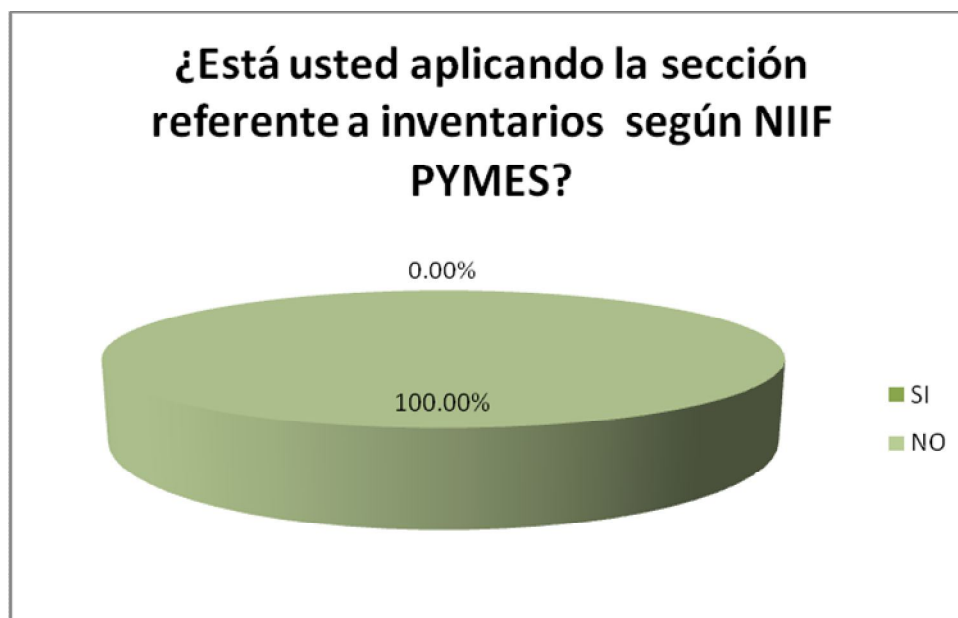
Tabla No 1

Datos provenientes de la pregunta 1 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Está usted aplicando la sección referente a inventarios según NIIF PYMES?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	0	0.00
No	17	100.00
Total	17	100

Los resultados presentados en la tabla anterior, se pueden apreciar en el gráfico que se presenta a continuación:

Gráfico No 1



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Para lo cual se comprobó, que el 100% no está aplicando la sección 13 de NIIF PYMES, lo que es preocupante ante la llegada de el año 2011, donde se asumía que NIIF para PYMES era una obligación para todas las pequeñas y medianas empresas de El Salvador.

Debido a que realmente no se pretende lanzar una crítica, sino más bien, determinar la necesidad bajo las cuáles algunas PYMES se encuentran en cuanto al tratamiento de sus inventarios, para así brindarles a dichas empresas una breve guía o pasos a seguir en la adopción y transición a NIIF PYMES en sus inventarios; y es que es muy importante para estas PYMES comerciales, reconocer que un inventario es un “activo” independientemente que dicho inventario sea para la venta directa, para la transformación, o para el consumo en la transformación de un bien o artículo, en vista de todo esto, cada empresa según la lógica debería preocuparse, debido a que no es posible que como empresa se esté descuidando de un recurso muy valioso como lo es el inventario, y por ende el activo de una empresa.

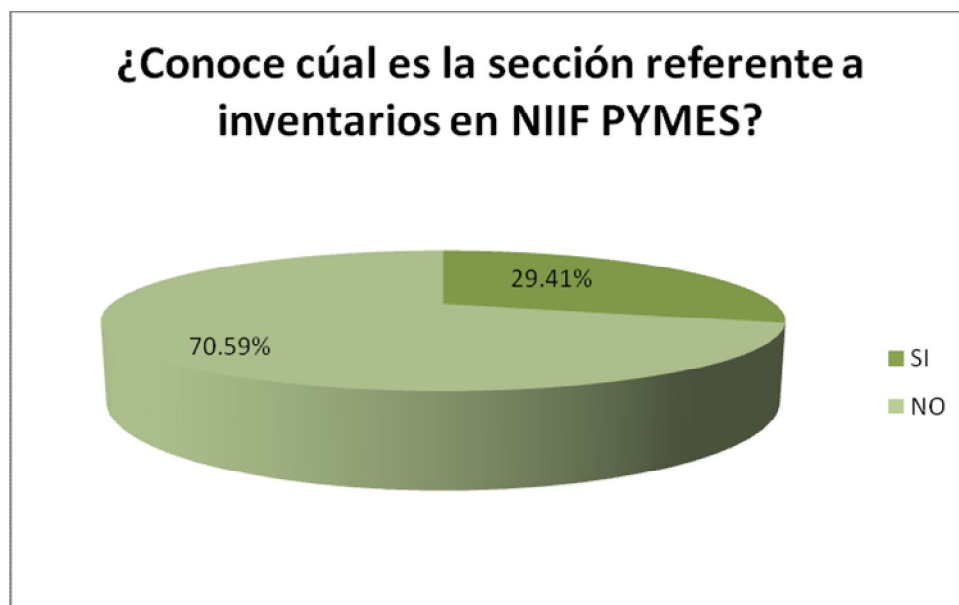
Tabla No 2

Datos provenientes de la pregunta 2 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Conoce cuál es la sección referente a inventarios en NIIF PYMES?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	5	29.41
No	12	70.59
Total	17	100

Como se observa en la tabla, es notorio que cada empresario o contador necesita actualizarse y sobre todo estar preparado para afrontar los cambios que propone la contabilidad en sí, u otras fuerzas externas, como la globalización, la economía, y otros factores más; para apreciar mejor dichos resultados, se presenta el siguiente grafico:

Gráfico No 2



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Es decir, que el 70.59% no conoce cuál es la sección referente a inventarios en NIIF PYMES, y solo el 29.41% afirmó conocer dicha sección; sin embargo, no es suficiente para

lo que tendría que conocer, y el interés que tendría que dar cada empresario y contador de estas PYMES debería ser mucho mayor a los resultados presentados.

Lo mencionado anteriormente, se puede comprobar mediante resultados de la encuesta realizada, el 64.71% de la población que se estudio, no conocen de NIIF para PYMES, esto significa que para muchas empresas este término no les es nada familiar, y por ende, no ven más allá, sobre la importancia de la aplicación de NIIF PYMES y los beneficios que está pueda traer, además, no se analiza sobre las posibles repercusiones al no poner en aplicación la normativa; esto realmente es muy preocupante debido a que la aplicación de esta normativa vuelve a cada PYMES competitiva dentro de su grupo.

La estadística mencionada anteriormente, puede apreciarse en la siguiente tabla:

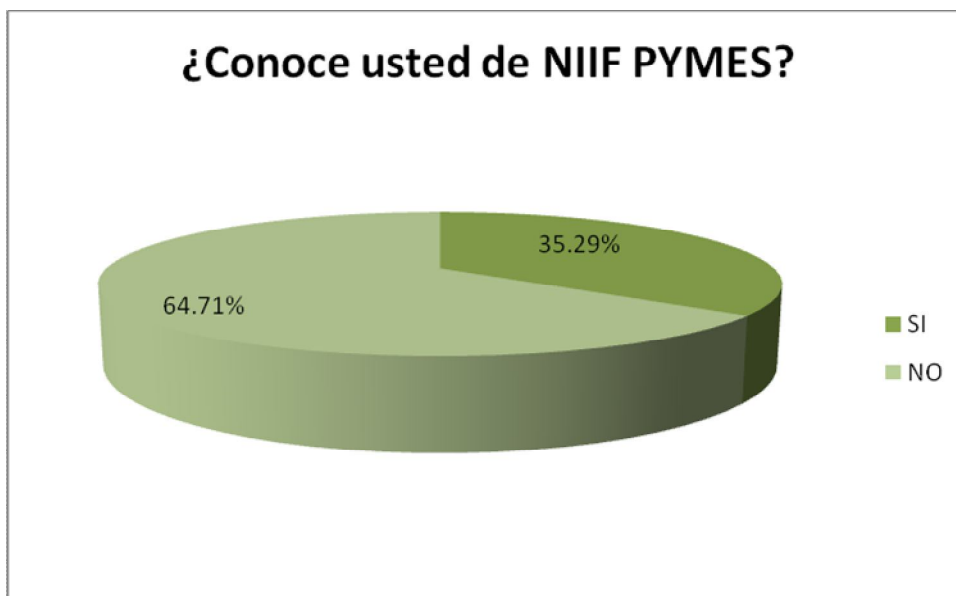
Tabla No 3

Datos provenientes de la pregunta 3 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Conoce usted de NIIF para PYMES?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	6	35.29
No	11	64.71
Total	17	100

Dichos resultados significan qué, aproximadamente de cada diez empresas el 35% de dichas empresas no tienen ni la mínima idea de lo que es NIIF para PYMES.

Gráfico No 3



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Para muestra de lo antes mencionado, y sobre todo de lo importante que es la implementación de NIIF PYMES en los inventarios y en los Estados Financieros; se dice que dentro de las reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones Públicas (LACAP), se incluyó en el Art. 39-A, 39-B,¹¹ se establece que las micro, pequeñas y medianas empresas nacionales podrán participar en los procesos de contrataciones y adquisiciones de obras, bienes y servicios y que además el Art. 39-C establece que debe invertirse el 12% de un plan de compra que provenga de fondos Públicos al sector PYMES, es decir que por cada presupuesto con fondos GOES asignado a instituciones públicas o implementadoras de fondos Públicos(Empresa Privada), deberán asignar dicho porcentaje a compras de dicho sector empresarial; lo que significa que para que una pequeña o mediana empresa pueda optar a dichas oportunidades o concursos, debe por supuesto estar actualizada y sobre todo estar aplicando la NIIF para PYMES en sus Estados Financieros.

4.2. Impacto y Cambios en los Inventarios de las PYMES en Santa Ana.

¹¹ Junio 2011, Diario Oficial, Tomo N° 391, Decreto N° 725, Reformas a la Ley de Adquisiciones y Contrataciones Públicas, Art. 39-A, 39-B y 39-C

Como es de saber, para cada PYMES comercial quizá no sea fácil dar paso a nuevos cambios en la estructura de su contabilidad, sobre todo cuando está trae consigo factores que se suman a dicha transición, cada empresario brinda diferentes argumentos bajo los cuales afirman que aplicar dicha normativa no es nada sencillo, y afirman que esto trae consigo costo adicionales a los que ya se cubren en cada empresa, dentro de los costos que según empresarios se incurre son: inicialmente económicos debido a que el contador o persona encarga de el área contable debe ser capacitado y preparado para adaptar los Estados Financieros a NIIF para PYMES y así por ende iniciar su transición en cuanto a inventarios se refiere, luego se menciona que de la mano con los costos económicos va el tiempo que se pueda invertir en dicha adaptación, es decir, para cada uno de ellos esta inversión de tiempo que se realiza, es como un tiempo perdido; y así muchos otros argumentos que cada empresario expresa ante la obligación de aplicación de NIIF PYMES y sobre todo de la sección 13 Inventarios.

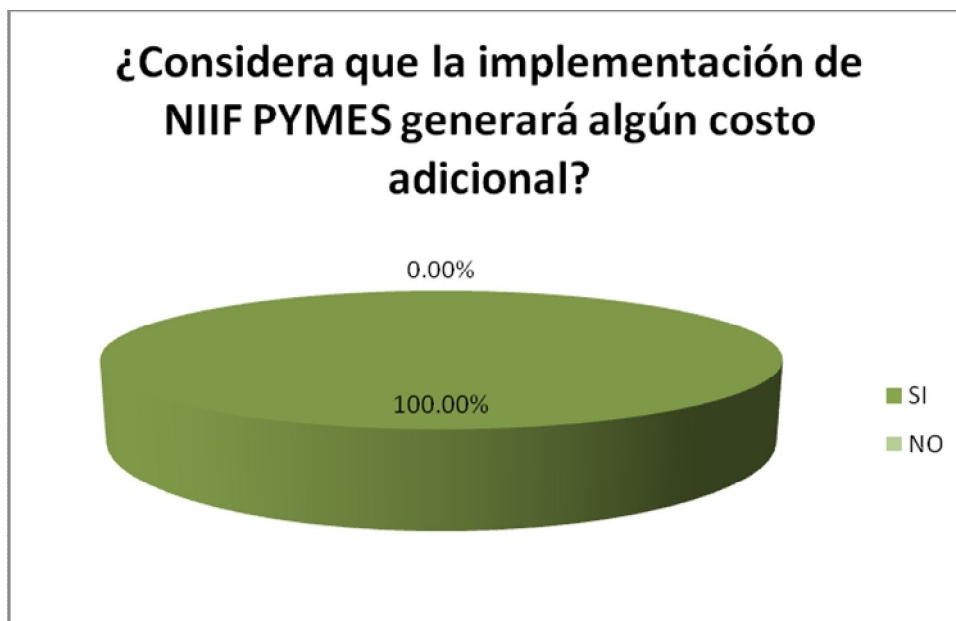
Tabla No 4

Datos provenientes de la pregunta 4 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Considera que la implementación de NIIF para PYMES generará algún costo adicional?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	17	100.00
No	0	0.00
Total	17	100.00

El resultado de la encuesta dice que el 100% de la población concuerda con que dicha transición les generará un costo ya sea económico, o la pérdida de horas productivas dentro de sus labores, más algunos costos adicionales, que puedan darse en la preparación de la transición.

Gráfico No 4



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Sin embargo, muchos conscientemente opinan que dar un paso a esta normativa podría ser la apertura de nuevos mercados, mercados globales bajo los cuales, cada PYMES puede desarrollarse en la economía, es decir que dicho sector vaya en crecimiento.

Pero además, sigue quedando en evidencia que el sector PYMES representa un buen porcentaje en la economía de el País; según estudios realizados por la CEPAL el 59% de todos los empleos son generados por las PYMES y que generan casi el 40% de todos los salarios y que además generan el 44% del Producto Interno Bruto; lo que significa que dicho sector en la economía Salvadoreña desempeña un papel muy importante. En vista de esto se afirma que con un pequeño esfuerzo y con personas idóneas que puedan asesorar a todos aquellos micros y pequeños empresarios para que puedan dar un paso a volverse mucho más competitivos.

Bien, y si todo esto se traduce a lo que es el objeto de estudio, se afirma que los inventarios dentro de cada empresa suelen ser un recurso muy sensible, y la vez valioso debido a que forman parte del activo de cada empresa, y sin embargo para lo importante que se torna cada inventario de las PYMES no se le brinda la importancia debida para su correcta

aplicación, es por esta razón que dentro de la sección 13 de NIIF para PYMES se establecen los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios.

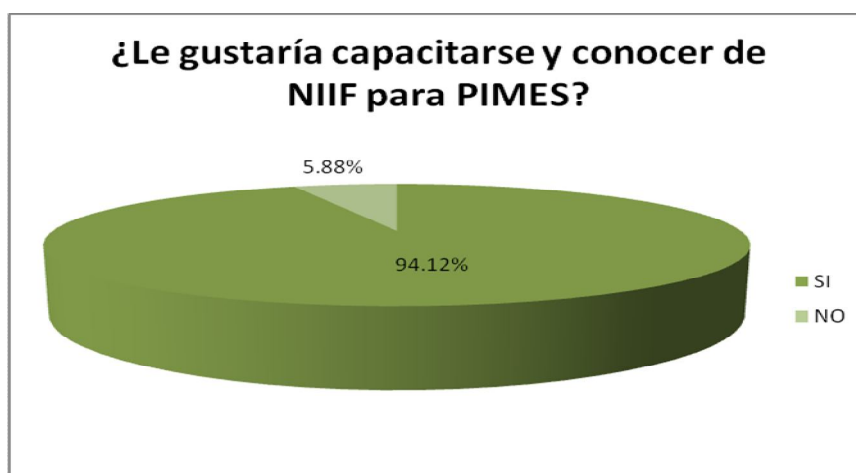
Sin embargo, quedo demostrado que no solo es el hecho que si están o no aplicando dicha normativa en sus inventarios, sino que además, se les pregunto, qué si les gustaría conocer de este tema, por lo cual según la encuesta se dijo que al 94.12% le gustaría capacitarse, conocer, y sobre todo aplicar NIIF para PYMES en sus inventarios y en sus Estados Financieros.

Tabla No 5

Datos provenientes de la pregunta 5 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Le gustaría capacitarse y conocer de NIIF para PYMES?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	16	94.12
No	1	5.88
Total	17	100

Gráfico No 5



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Es decir, sigue quedando claro que, uno de los principales obstáculos para la transición a NIIF PYMES es, el dinero que hay que invertir en capacitaciones, algunos de los

empresarios manifestaron que sería interesante que se les brindara una guía sobre la cual trabajar en el cambio de los inventarios a NIIF PYMES, quedando a si claro que algunos de ellos tienen el interés como para poner en marcha dicha normativa.

4.3. Aceptación y transición de la aplicación de NIIF PYMES en Empresas Comerciales de Santa Ana.

Evidentemente, para las pequeñas y medianas empresas al hablar de NIIF PYMES se sienten tomados en cuenta, se sienten importantes en la economía, es decir este sector sabe que representan una gran parte de la generación de empleo en El Salvador y por ende en la economía, sin embargo cada una de estas empresas sabe que al mencionar NIIF PYMES no solo indica un punto referencia en su base contable, no solo implica un apoyo o una guía para el sector, sino que también representa la adquisición de una nueva normativa, o quizá más bien, una normativa que con el pasar de los años, a raíz de esfuerzos del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) se ha venido depurando para que sea un instrumento mucho más útil y fácil de adaptar para las PYMES.

En vista de lo mencionado anteriormente, se afirma que a pesar que los empresarios recientes por los costos que dicho cambio pudiese ocasionar, ellos lo aceptan, es decir, muestran una actitud positiva hacia el cambio en sus inventarios, sin embargo, lo que más les preocupa es, no estar preparados, la mayoría opina que deben tener a una persona especializada en el tema para la transición en sus Estados Financieros, y sobre todo para la transición en la sección inventarios, que al final dicha sección se vuelve en la medula o columna para cualquier empresa, es decir, un buen manejo y control en sus inventarios.

Se comprende y se sabe que con la implementación de NIIF PYMES, toda aquella empresa tendrá muchas más oportunidades en la economía de El Salvador, como ya mencionaba anteriormente, y es por ello que, al preguntar a las empresas que opinaban acerca de que sus Estados Financieros fuesen preparados bajo NIIF PYMES, creían que su competitividad para con la globalización incrementaría; para lo cual el 94.12 % asegura que si, pues que tendrían muchas más oportunidades de desarrollo, y que esto a su vez facilitaría la

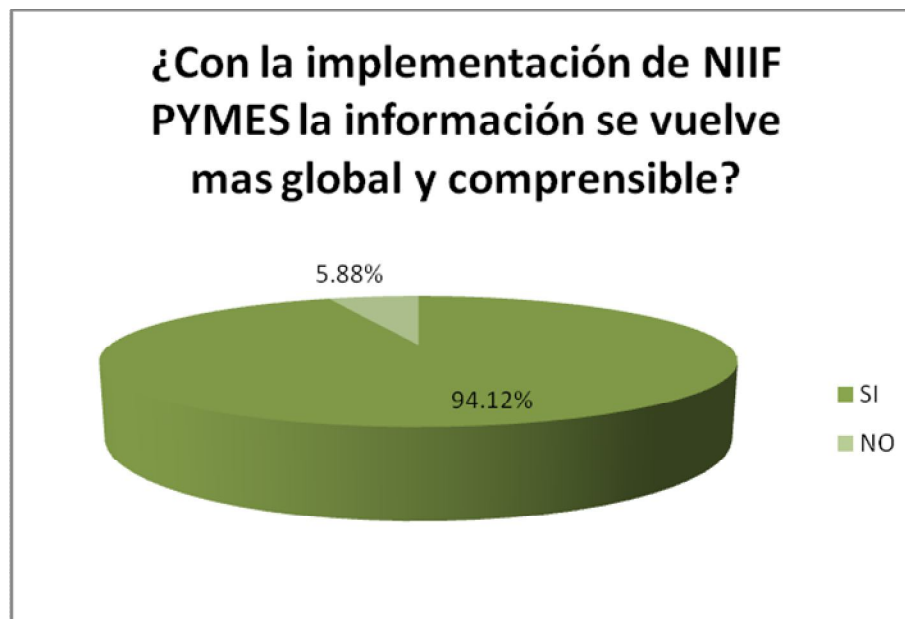
interpretación de sus Estados Financieros. Y nada mas el 5.88% opinó que para ellos definitivamente este cambio en sus inventarios y en sus Estados Financieros no generara ningún cambio.

Tabla No 6

Datos provenientes de la pregunta 6 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Con la implementación de NIIF para PYMES la información se vuelve más global y comprensible?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	16	94.12
No	1	5.88
Total	17	100

Gráfico No 6



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

En terminos generales bajo el concepto de la importancia en la implementacion de NIIF PYMES para todas aquellas empresas, que por su tamaño o por sus cualidades no aplique NIIF Completas, apartir de el primero de enero de 2012 deben aplicar dicha normativa en sus inventarios, y estas empresas lo saben y a su vez reconocen que esten o no preparados se debe dar paso a la transicion, sin embargo, la barrera que impide esto sigue siendo, los costos que esto trae consigo, pero afirman que con unas guias que existiesen adicionales a lo que es en si la Norma Internacional de Informacion Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, para que ellos puedan orientarse en el transcurso de la transicion, esto convertiria el proceso mucho mas facil y util en sus empresas, no obstante cada empresa acepta dicha normativa y afirma que traera consecuencias positivas para sus empresas o negocios.

4.4. Principios para el reconocimiento de los inventarios según NIIF PYMES en las Empresas Comerciales de la Ciudad de Santa Ana.

Bien, antes que nada se debe tener muy claro que para llevar el inventario a NIIF PYMES, se debe tomar en cuenta las siguientes características dentro de su empresa: Los inventarios que se tengan en existencia no deben ser de obras en proceso, que surjan de contratos con constructoras incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados, además no deben tomarse en cuenta los inventarios que puedan existir por instrumentos financieros, y como tercer característica dicha normativa no aplica a inventarios por activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección; así como también los inventarios de comerciantes que comercien con materias primas cotizadas, que midan sus inventarios al valor razonable menos costo de venta con cambios en resultados (Consignación).

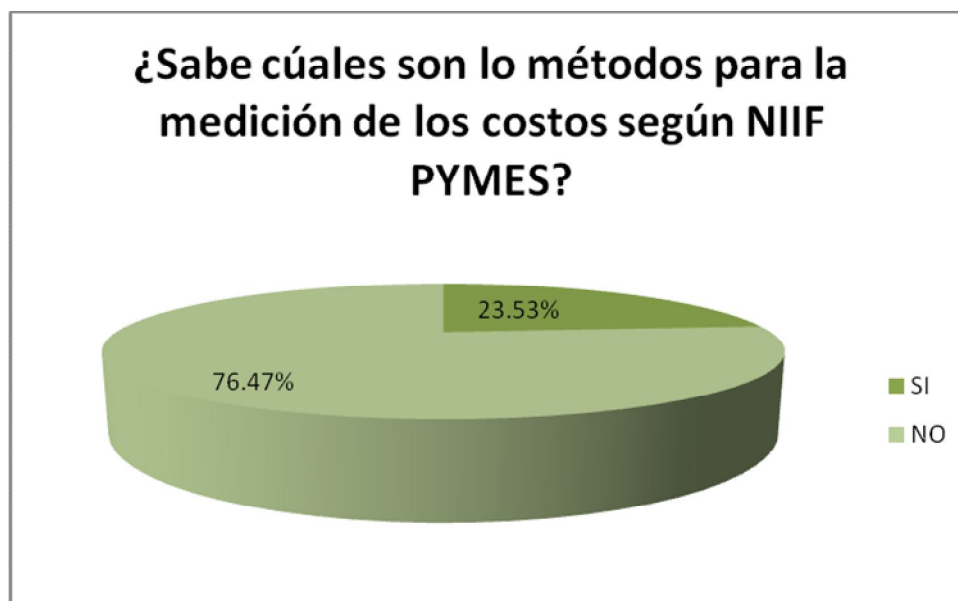
Este tema es muy importante ya que reconoce la importancia de iniciar utilizando la sección inventarios de NIIF para PYMES.

Datos provenientes de la pregunta 7 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Sabe cuáles son los métodos para la medición de los costos según NIIF PYMES?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	4	23.53
No	13	76.47
Total	17	100

Lo que dio como resultado que el 76.47% no conoce sobre los métodos de medición de los costos, según lo planteado por NIIF PYMES y el 23.53% manifesto conocer dichos métodos, lo cual conlleva a un aspecto muy importante como lo es establecer los principios para el reconocimiento y medición del costos de los inventarios, dichos resultados se graficaron, quedando de la siguiente manera:

Gráfico No 7



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Inicialmente es muy importante saber como medir los inventarios; y para ello cada empresa o negocio debe medir los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.

Consecuentemente, para poder medir dicho inventario se tendra que determinar el costo de los inventarios para lo cual se debe incluir todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales, asi como tambien deben incluirse los costos de adquisición como lo son: el precio de compra, aranceles de importacion y otros impuestos.

Queda claro que esta parte es muy importante dentro de cada empresa y por ello se debe tenerse muy en cuenta “como voy a medir el inventario dentro de mi empresa”, por esta razon NIIF PYMES en su seccion 13 plantea las tres técnicas para la medicion de los costos de los inventarios, las cuales son: El costo estándar, el método del minorista, y el precio de compra mas reciente; en donde el costo estándar tendrá en cuenta los niveles normales de materia prima, suministros, y mano de obra, éstos se revisarán de forma regular y, si en necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto; y el precio de compra mas reciente que se refiere a la medición del costo al precio próximo anterior.

4.5. Tratamiento que se le da y el que se le tendría que dar al deterioro del valor de los inventarios y su reconocimiento como gasto.

Para abordar este punto, es muy importante dar a conocer lo que la realidad dice con respecto al tratamiento del deterioro en el valor de los inventarios en las empresas comerciales de Santa Ana, bien inicialmente y de acuerdo a la opinión de empresarios únicamente al ser vendidos los inventarios, el valor en libros de los mismos se reconoce como gasto del mismo periodo en el que se registran los correspondientes ingresos, y esto tiene como consecuencia la compensación de costo e ingreso.

Sin embargo, con tal situación no están incumpliendo con ninguna normativa, o con algún artículo de cualquier ley, sin embargo, es muy notoria la necesidad de tener un tratamiento para el inventario en existencia ya deteriorado, es decir, que mediante conclusiones a las cuales se ha llegado con la encuesta realizada es que: la gran mayoría de PYMES comerciales de Santa Ana, únicamente lo que hacen es inflar en inventario teniendo dentro de su existencia mercadería o unidades de productos dañados y obsoletos, por lo cual, se planteo dicha interrogante a cada empresa:

Tabla No 8

Datos provenientes de la pregunta 8 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Existe en su empresa tratamiento para el reconocimiento de inventarios como gasto?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	0	0.00
No	17	100.00
Total	17	100

Para lo cual el 100% de las empresas encuestadas respondio que no, que no tienen tratamiento para reconocer dicho inventario, lo que lleva a pensar que dentro de sus inventarios podría existir muchos artículos, bienes o productos dañados, u obsoletos, aunque, realmente no es el punto saber si tienen o no muchos productos dañados en sus inventarios, si no mas bien lo que busca y pretende dicho estudio es, diagnosticar la realidad bajo la cual viven las PYMES comerciales de Santa Ana.

No obstante, la seccion 13 de NIIF PYMES en el parrafo 13.19 hace referencia al deterioro del valor de los inventarios, en donde se debe evaluar al final de cada periodo sobre el que se informa, si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes).

En vista de lo mencionado anteriormente, se lanzó la pregunta, ¿Esite un tratamiento para los inventarios, dañados, obsoletos, con precios de venta decrecientes?

Gráfico No 8



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable. Cada entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios, dichas entidades realizarán la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario con su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.¹²

¹² Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, 2011, Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas, sección 27

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

Pero también existe la posibilidad para cada entidad de que exista reversión del deterioro del valor, dichas entidades llevarán a cabo una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa. Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor (es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro) de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.

Consecuentemente a todo lo antes mencionado, para efectos fiscales, cualquier deterioro de inventarios no es deducible del impuesto sobre la renta.¹³

4.6. Información que las empresas deben revelar sobre sus inventarios.

Ha quedado demostrado en el transcurso de tal investigación se han descubierto muchas realidades bajo las cuales viven las PYMES comerciales de Santa Ana, y es muy evidente que este tema NIIF para PYMES, si bien es cierto no es muy conocido por los empresarios, pero tampoco es un secreto, ya que según resultados se dice que muchos empresarios externaron los principales obstáculos para la aplicación de dicha normativa, así como también sus dudas, pero también se logró establecer el conocimiento que tienen acerca de dicho tema.

¹³ Código Tributario (Reformas 2010); Art. 29-A, numeral 10

Consecutivamente se ha mencionado sobre la importancia de la implementación de dicha normativa, que trae consigo cambio quizá más en fondo que en forma de los Estados Financieros, sin embargo, en la mayoría de los casos, la NIIF para PYMES, no especifica si la información a revelar debe incluirse dentro de los Estados Financieros o en las notas. En varios casos, no obstante, se requiere expresamente que la información a revelar esté en los Estados Financieros; éstos están identificados en esta lista de comprobación. Los requerimientos de información a revelar de la NIIF solo son de aplicación a las partidas significativas. Si una partida no es significativa, no se recomienda revelar información.

En el supuesto que la aplicación de la NIIF para PYMES, junto con información a revelar adicional cuando sea necesario, dará lugar a Estados Financieros que logren una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad que cumpla las condiciones para utilizar la NIIF para PYMES.

Los requerimientos de información a revelar de esta NIIF deben considerarse como requerimientos mínimos. La información a revelar adicional, es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de la NIIF sean insuficientes para permitir a cada entidad o interesado entender e interpretar el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera de la entidad y su rendimiento financiero.

En tal sentido una entidad revelará sobre sus inventarios la siguiente información:

- a. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada.

Pues, para interpretar mejor dicho término es muy importante conocer por lo menos un concepto básico de “políticas contables”, para lo cual se dice que una política contable es en esencia, el estándar para uniformar los distintos aspectos del proceso contable, en este caso del proceso en cuanto a medición de los inventarios,

sobre todo dentro de las pequeñas y medianas empresas, todo con el fin de expresar los Estados Financieros con claridad y transparencia.

Luego es muy importante mencionar que la aplicación de políticas contables a los inventarios llevará a una muy buena consolidación de Estados Financieros de este punto deriva la importancia de definir y aprobar dichas políticas. Por ejemplo expresar los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado, menos los costos de terminación y venta, bajo el método del costo promedio.

- b. El importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad.

Cada empresa debe conciliar los saldos en libros, posteriormente se debe conciliar con los respectivos inventarios físicos, al menos una vez al año, de manera obligatoria.

- c. El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo.

De igual forma es muy importante establecer el importe y a su vez brindar un detalle de los inventarios reconocidos como gastos del periodo a informar, todo con el fin de dar cumplimiento a la sección 13 inventarios.

- d. Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado.

La sección 27 dentro de sus párrafos 27.2 a 27.4 especifican que una entidad debe evaluar al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupos de partidas) de inventario está deteriorada esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y

venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor. Los mencionados párrafos requieren también, en algunas circunstancias, la reversión del deterioro anterior.

- e. El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

Ademas es muy importante especificar, para una mejor presentacion el monto total en libros de los inventarios que cada empresa tenga en concepto de garantia de prestamo, con el fin de brindar credibilidad y confianza en la presentacion de Estados Fianancieros.

4.7. Planteamiento de guía para empresas comerciales de la Ciudad de Santa Ana en su transición a NIIF para PYMES en lo referente a la sección 13 inventarios

Como es de saber, a partir del 1 de enero 2011 es una obligación para toda aquella pequeña o mediana empresa adoptar NIIF PYMES, con el fin de unificar información con propósitos generales, información capaz de ser interpretada por todos los interesados, esto a su vez a generado incertidumbre en las pequeñas y medianas empresas, pero no por su aplicación, ya que ellos tienen muy claro que a partir de la fecha antes mencionada se vuelve automáticamente en una obligación su adopción.

La incertidumbre es sobre todo en cuanto a cómo realizar dicha transición, y más a un como darle tratamiento a sus inventarios con esta nueva normativa, como lo es NIIF para PYMES; por lo cual se decidió preguntar a la población que opinaba o más bien que si le gustaría poseer una breve guía en cuanto a la transición de sus inventarios a NIIF PYMES, para lo cual ellos respondieron de la siguiente manera:

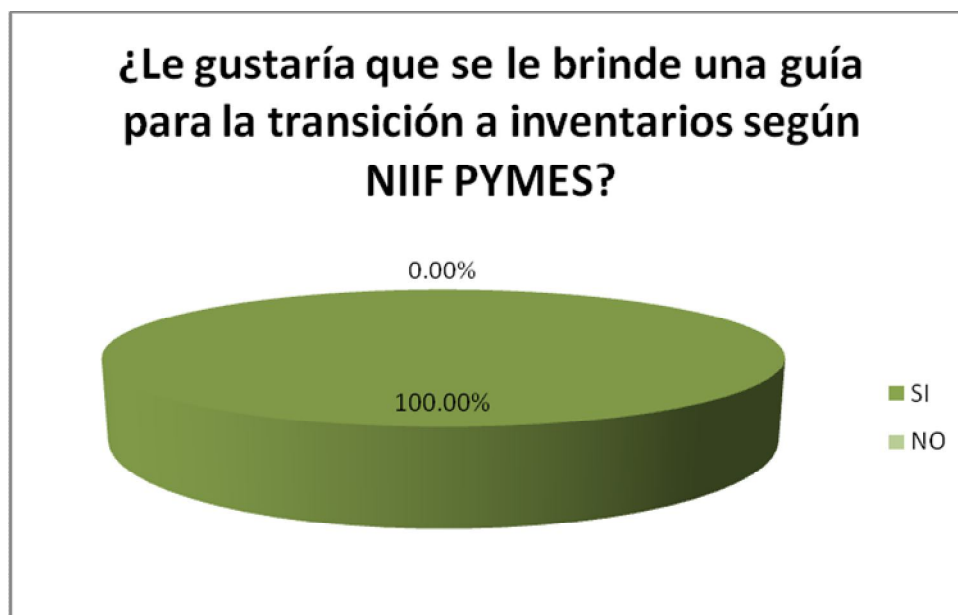
Tabla No 9

Datos provenientes de la pregunta 9 de la encuesta, realizada a contadores o propietarios de empresas comerciales en la Ciudad de Santa Ana.

¿Le gustaría que se le brinde una guía para la transición a inventarios según NIIF PYMES?		
Respuesta	Frecuencia	%
Si	17	100.00
No	0	0.00
Total	17	100

Para lo cual el 100% de la población opino, que le gustaría tener una base sobre la cual iniciar en su transición, es decir ellos buscan el inicio de lo que es un proceso contable, por lo cual se plantea una breve guía sobre los pasos a seguir para todas aquellas pequeñas o medianas empresas comerciales de Santa Ana, en proceso de transición de sus inventarios a NIIF PYMES.

Gráfico No 9



Fuente: propia, obtenido de los resultados de la investigación.

Ante tal situación, dicho estudio conllevó al planteamiento de una breve guía, dirigida a todas aquellas PYMES de Santa Ana, cuyo giro sea la compra venta de productos, es decir, del sector comercio.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

La Pequeña y Mediana Empresa Comercial de Santa Ana, a pesar de la obligación que tiene ante la entrada en vigencia de la NIIF para PYMES, la gran mayoría aun no aplican dicha normativa y en consecuencia la sección referente a inventarios, por lo cual se afirma que dichas empresas aun están aplicando en sus inventarios cualquier otro marco contable pero no NIIF para PYMES, a pesar que dicha normativa fue creada para cualquier tipo de pequeña o mediana empresa sin importar su tamaño.

Uno de los principales factores por los que según propietarios y contadores aun no se aplica NIIF PYMES en sus inventarios, es el costo que dicha transición pueda generar, y el tiempo que deben invertir en la preparación de Estados Financieros, a pesar que todos reconocen que con la aplicación coherente de la sección 13 inventarios puede mejorar el orden, control y rotación de sus inventarios en la empresa o negocio.

Evidentemente, para las pequeñas y medianas empresas, al hablar de NIIF para PYMES es hablar de competitividad y mayores oportunidades, sobre todo por la representación que estas ya poseen en la economía Salvadoreña, sin embargo cada una de estas empresas sabe que al mencionar NIIF para PYMES, no solo indica un punto referencia en su base contable, no solo implica un apoyo o una guía para el sector, sino que también representa la obligación de adoptar dicha normativa, y aunque aun no la aplican a sus inventarios, muestran una actitud positiva, sin embargo, lo que más les preocupa es, no estar preparados para dicha transición.

Para las pequeñas y medianas empresas comerciales de Santa Ana, se vuelve un reto la transición en sus inventarios a NIIF PYMES, no solo porque hay que hacer cambios en su contabilidad, sino también porque muchos de estas pequeñas empresas aun no poseen un control específico en sus inventarios, no poseen herramientas de control definidas, y es

evidente que en el campo, en la realidad, existe una gran diferencia entre lo que NIIF para PYMES manda a aplicar, con lo que realmente el contador, empresario o propietario está poniendo en práctica en sus inventarios.

Mediante la necesidad y la opinión de los pequeños y medianos empresarios de Santa Ana, con el fin de abonar un poco al desarrollo en la transición a NIIF PYMES, se elaboró y presento una propuesta sobre una breve guía para la aplicación de la sección 13 de NIIF PYMES en las empresas comerciales de Santa Ana.

5.2 Recomendaciones

Inicialmente cada contador y propietario de PYMES, debe conocer de NIIF para PYMES independientemente de a qué nivel lo haga, es decir a través de la lectura e interpretación de dicha normativa y compartiendo con colegas opiniones o puntos de vista para su correcta aplicación, o a través de una capacitación impartida por especialistas en la materia.

En vista de las exigencias para la aplicación de NIIF para PYMES, ya que debiesen de estarse poniendo en práctica; se recomienda iniciar lo más pronto posible en su transición por áreas, iniciando por los inventarios, debido a que es una de las áreas más vulnerables, y en vista que los inventarios se convierten en el centro bajo el cual giran las operaciones diarias de una empresa comercial.

Evaluar los efectos que puede traer al no aplicar NIIF para PYMES en sus inventarios, y a la vez tomar acciones, para evitar repercusiones fiscales, por lo que se sugiere aceptar y dar un paso a la transición, aun cuando se sabe que pueda generar algún tipo de costo adicional, pero teniendo muy claro que los beneficios a futuro pueden ser mucho mayores en cuanto a las oportunidades de participación en la economía de El Salvador.

Que cada empresario, propietario, o contador, identifique las principales diferencias que existen entre el marco contable que estaban aplicando, con relación a lo que NIIF para PYMES plantea para dicha transición, y así tener muy claro que no es un todo lo que se

tiene que modificar, si no, más bien partidas o tratamientos específicos a áreas específicas; y si no se tiene un marco contable específico iniciar automáticamente con la inversión para aplicación de NIIF PYMES en sus inventarios y Estados Financieros.

Se sugiere tomar en cuenta la breve guía planteada para la aplicación de NIIF para PYMES en los inventarios de las empresas comerciales de Santa Ana, para así cumplir con las exigencias contables de las PYMES en El Salvador, y con esto tener acceso, y convertirse en PYMES de éxito y con vista a ser fuentes generadoras de una mejor economía y más empleo en la Ciudad de Santa Ana.

CAPÍTULO VI

PROPUESTA

GUÍA SOBRE LA APLICACIÓN DE LA SECCIÓN 13 DE NIIF PYMES EN LAS EMPRESAS COMERCIALES DE SANTA ANA.

6.1 Objetivo:

Brindar una guía, y facilitar a los propietarios y contadores de las PYMES Comerciales de la Ciudad de Santa Ana, los criterios técnicos, contenidos en la normativa NIIF para PYMES, con el fin de que puedan iniciar su proceso de transición en cuanto a inventarios se refiere.

6.2 Alcance:

Para las grandes empresas, las Normas Internacionales de Contabilidad Financieras son un modo de vida; para las medianas y pequeñas es una tarea difícil de iniciar independientemente del marco contable que estén aplicando.

Es muy importante aclarar que una entidad solo puede adoptar por primera vez la NIIF para PYMES en una única ocasión; es decir que una vez la empresa presente sus primeros Estados Financieros basado en NIIF PYMES, no puede dejar de usar dicha normativa durante uno o más periodos contables, ya que de ser así las exenciones especiales, simplificaciones y cualquier otro requerimiento referente a dicha transición, no será aplicable.

Esta propuesta podrá ser utilizada en la contabilización de los inventarios de empresas dedicadas al Comercio con mayor enfoque en aquellas partidas más comunes y que se refieren sobre todo a la medición (valuación), reconocimiento y presentación de los inventarios en empresas Comerciales de Santa Ana.

6.3 Definiciones:

Inventarios:

Es el conjunto de bienes propiedad de una empresa que han sido adquiridos con el ánimo de volverlos a vender en el mismo estado en que fueron comprados, o para ser transformados en otro tipo de bienes y vendidos como tales.

Son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización.

Bienes comprados y almacenados para ser vendidos en el curso normal de la operación; en el transcurso de 12 meses siguientes al de su adquisición y/o producción.

Costo Histórico o Valor histórico:

Es el monto del dinero o medios líquidos equivalentes pagados o bien, el valor razonable de la contraprestación entregada para comprar un activo, en el momento de su adquisición por parte de la empresa.

Valor razonable:

Es el monto por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas. Dicho valor es el que está dispuesto a pagar el comprador del bien a su vendedor en un mercado activo.

Valor neto realizable:

Es el precio estimado de venta de un activo menos los costos estimados para terminar su venta y los necesarios para llevar a cabo dicha venta.

Entidad que adopta por primera vez la NIIF para PYMES:

Una entidad que presenta sus primeros estados financieros anuales conforme a la NIIF para PYMES, sin tener en cuenta si su marco de contabilidad anterior era NIIF completas u otro conjunto de normas contables.

Pequeñas y Medianas entidades:

Son aquellas entidades que por su naturaleza no tienen obligación pública de rendir cuentas, y que además publican estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos.

Pérdida por deterioro:

Es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede, en el caso de los inventarios, su precio de venta menos los costos de terminación y venta o en el caso de otros activos, su valor razonable menos los costos de venta.

PYMES:

Pequeñas y medianas empresas.

Ante tal circunstancia, para la transición de sus inventarios a NIIF PYMES, es muy importante en primer lugar, tener muy en cuenta aspectos específicos en los cuales, las empresas comerciales deben trabajar, tales como:

6.4 Costo de adquisición de los Inventarios en las PYMES comerciales

Los inventarios de empresas comerciales deben medirse al importe menor entre el costo y precio de venta estimado (utilidad bruta estimada), menos los costos de terminación y venta.

Así como también el costo de los inventarios comprenderá todos aquellos costos derivados de su adquisición, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra del artículo o bien, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales, ejemplo: el IVA, DAI), los transportes, el

almacenamiento (antes de llegar a su destino final) y otros costos directamente atribuibles a la compra de la mercadería. Todo descuento y rebaja en la compra de la mercadería se debe deducir para determinar el costo de adquisición de los inventarios.

Para una mejor aplicación de lo expuesto, se plantean las siguientes formulas:

Costo de adquisicion de los inventarios.

$$\begin{array}{rcl} & & (+) \text{ Precio de compra.} \\ & & (+) \text{ Aranceles.} \\ \text{COSTO} & = & (+) \text{ Impuestos no recuperables (DAI).} \\ & & (+) \text{ Transporte y otros costos atribuibles.} \\ & & (-) \text{ Descuentos comerciales y rebajas.} \end{array}$$

Y el costo de los inventarios.

$$\begin{array}{rcl} & & (+) \text{ Costo de compra.} \\ \text{COSTO} & = & (+) \text{ Transformacion (si aplica).} \\ & & (+) \text{ Y los otros costos incurridos para darles su} \\ & & \text{condicion y ubicación actual.} \end{array}$$

Ejemplo 1:

La empresa “XYZ” ha comprado un lote de 40 Televisores pantalla LCD de 42” valorados en \$600.00 cada uno, que provienen de Japón. El vendedor acordó conceder el 10% de descuento si el pago era en efectivo y así se realizó, por lo tanto se tiene derecho a dicho descuento. Por dicha importación se pagó un total de \$800.00 en concepto de impuestos arancelarios; Por el transporte de la Aduana a la Bodega donde la empresa guardará los televisores pagó \$200.00, además por esa Bodega pagará \$300.00 por el almacenamiento.

Establezca el costo total de dichos televisores y determine el costo unitario al que se registrará cada uno.

Desarrollo:

Costo de Adquisición	\$600.00 x 40.00 = \$ 24,000.00
(-) 10% de descuento por pago en efectivo	= \$ 2,400.00
(+) Impuestos Arancelarios	= \$ 800.00
(+) Transporte de Televisores	= \$ 200.00
(+) Pago de Bodega	= \$ 300.00
=Costo Total de Adquisición	= \$ 22,900.00

Costo Unitario de Televisores = \$ 22,900.00 / 40 = \$ 572.5; Los Televisores de 42" pantalla LCD, provenientes de Japón se registrarán a un costo Unitario de \$ 572.50, haciendo un costo total de compra de \$ 22,900.00.

Partida No 1, Ejemplo 1		
Concepto	Debe	Haber
Iva - Crédito Fiscal	\$ 2,977.00	
Inventarios	\$ 22,900.00	
Bancos		\$ 25,877.00
Totales	\$ 25,877.00	\$ 25,877.00
V/ Compra de 40 Televisores pantalla LCD de 42" a \$ 572.50 más IVA cada uno.		

6.5 Algunos costos que deben excluirse del costo de los inventarios en las PYMES comerciales.

Es muy importante que cada empresa tenga muy claro que pueden existir algunos costos que quedarán excluidos del costo de los inventarios, y que deben ser reconocidos como gasto en su determinado momento, algunos ejemplos de costos excluidos son:

- Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
- Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante algún proceso de producción o venta.
- Los costos de venta.

6.6 Medición de los Inventarios para las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales

Los inventarios de dichas empresas deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor. Cada empresa puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo.

El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto.

Ejemplo 2:

Continuando con el ejemplo 1, y en vista que el método consiste en que al costo de adquisición del bien se le agrega el margen de utilidad que la empresa determina ó se le deduce en caso que ya lo tenga incluido.

Se determinó que el costo de cada televisor pantalla LCD de 42” tiene un costo de \$ 572.50, para lo cual la empresa “XYZ” determinó un margen de utilidad del 40% (dependerá de la política de la empresa), por lo que el precio de venta será el que se detalla a continuación:

$$\text{Precio de Venta} = \$572.50 + 40\% = \$801.50$$

Por lo cual, se recomienda el sistema de medición de costos, método de los minoristas, ya que es utilizado para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable el cálculo de otro método. Cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto.

6.7 Fórmula del costo en PYMES Comerciales

Dentro de una empresa es muy probable que se necesite medir inventarios que habitualmente no son para la venta para lo cual según NIIF para PYMES se puede utilizar una identificación específica de sus costos individuales.

Posteriormente al costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo anterior, debe ser asignado un método para su medición, dichos métodos pueden ser: los métodos de primera entrada primera salida (PEPS) o costo promedio ponderado, que son a su vez los dos métodos aprobados por la NIIF para PYMES y por el Art. 143 del Código Tributario para que sean utilizados por las empresas y serán ellas las que elegirán de entre los dos el

que se aplique mejor a su empresa. Según la legislación tributaria de nuestro país de acuerdo al Código Tributario, específicamente, los métodos de valuación permitidos son: Costo según última compra, Costo Promedio por Aligación directa, el Costo Promedio y el método PEPS.

La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. De lo anterior se puede deducir que la empresa podrá adoptar uno de los métodos establecidos en la Norma y no estará violando la legislación tributaria del país.

La fórmula PEPS, asume que los productos en inventarios comprados primero, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los próximos para la venta.

Si se utiliza el método o fórmula del costo promedio ponderado, el costo de cada unidad de producto se determinará a partir del promedio ponderado del costo de los artículos similares, poseídos al principio del periodo y del costo de los mismos artículos comprados o producidos durante el periodo. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

6.8 Cálculo del Valor neto realizable

Un factor muy importante a tomar en cuenta para la transición de los inventarios a NIIF para PYMES, debe ser el valor neto realizable, ya que el costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, por obsolescencia, o bien si sus precios de mercado han caído.

La práctica del Valor Neto Realizable, se justifica en el sentido que los activos no deben valorarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.

Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el Valor Neto Realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. No es apropiado realizar las rebajas a partir de partidas que reflejen clasificaciones completas de los inventarios, es decir no es apropiado calcular el valor neto realizable sobre la totalidad de los productos sean de un tipo o de otro, si no para cada tipo de producto específico.

A continuación se plantea una fórmula para el cálculo del valor neto realizable:

$$\text{Valor Neto Realizable} = \text{Precio de Venta Estimado} - \text{Costo de Terminación Estimado} \\ - \text{Costo de Venta Estimado.}$$

En donde, dentro del monto del precio de venta estimado, ya debe incluirse el margen de utilidad que el empresario haya fijado, los costos de terminación estimados son los necesarios para que el artículo o bien este en el lugar y ubicación necesaria, y el costo de venta estimado es el costo determinado de acuerdo al método de valuación elegido por la empresa.

6.9 Tratamiento para el deterioro del valor de los inventarios en empresas comerciales

Se requiere que cada empresa evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable ya sea por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes, para lo cual la empresa debe proceder de la siguiente manera:

Ejemplo 3:

La empresa “XYZ” se da cuenta que los 30 televisores Pantalla LCD de 42” restantes (pues ya se vendieron 10) han experimentado una reducción en el precio regular de venta, determinando una reducción en base a la oferta de los nuevos T.V. del 35%, debido a que ya salió al mercado una versión más reciente de ese tipo de televisores, es decir, los que

posee están desactualizados y ya no podrán venderlos al mismo precio, por tanto el nuevo precio es el siguiente, calculado de acuerdo al Valor Neto Realizable:

Precio regular de venta	=	\$801.50
Precio reducido (\$801.5 – 35%)	=	\$520.98
(-) Costo estimado de terminación de venta	=	\$ 84.98
= Valor Neto Realizable	=	\$436.00

Entonces:

El costo de adquisición original	=	\$572.50
(-) Valor neto realizable	=	\$436.00
= Gasto por precios de venta decreciente	=	\$136.50

Entonces el gasto por precios de venta decrecientes es (\$136.50 X 30 TV) = \$4,095.00, llegando a un registro contable que queda de la siguiente manera:

Partida No 1, Ejemplo 3		
Concepto	Debe	Haber
Gasto	\$ 4,095.00	
Inventarios / Estimación de Precios de Venta Decrecientes en Inventarios		\$ 4,095.00
Totales	\$ 4,095.00	\$ 4,095.00
V/Reconocimiento de la reducción de valor en Televisores pantalla LCD y reconversión del costo a Valor Neto Realizable.		

Nota: Para efectos fiscales, cualquier deterioro de inventarios no es deducible del impuesto sobre la renta.¹⁴

¹⁴ Art. 29-A, Numeral 10, Código Tributario.

6.10 Momento en que los inventarios deben ser reconocidos como un gasto

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto (costo) del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. Cualquier rebaja de valor en los inventarios, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como cualquier otra pérdida en los inventarios, debe ser reconocido en el período en que ocurra la rebaja o la pérdida. El monto de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios que hayan sido reconocidos como gasto, en el período en que la recuperación del valor ocurra.

Para ilustrar lo mencionado en el párrafo anterior se plantea el siguiente ejemplo:

Ejemplo 4:

La empresa “XYZ” vende 10 Televisores Pantalla LCD de 42” al contado a un precio de \$ 801.50 más IVA, el costo de cada Televisor es de \$ 572.50; entonces los registros contables necesarios según NIIF para PYMES son:

Partida No 1, Ejemplo 4		
Concepto	Debe	Haber
Bancos / Caja	\$ 9,056.95	
Ventas		\$ 8,015.00
IVA - Débito Fiscal		\$ 1,041.95
Totales	\$ 9,056.95	\$ 9,056.95
V/Venta de 10 Televisores pantalla LCD de 42” a \$ 801.50 más IVA cada uno.		

Partida No 2, Ejemplo 4		
Concepto	Debe	Haber
Costo de venta	\$ 5,725.00	
Inventarios		\$ 5,725.00
Totales	\$ 5,725.00	\$ 5,725.00
V/Reconocimiento del costo por la venta de 10 Televisores pantalla LCD de 42"		

Después de haber planteado dichos ejercicios, es muy importante elaborar el libro diario mayor de las cuentas utilizadas, para determinar saldos:

IVA-CRÉDITO FISCAL	
DEBE	HABER
\$ 2,977.00	
\$ 2,977.00	

BANCOS	
DEBE	HABER
\$ 9,056.95	\$ 25,877.00
	\$ 16,820.05

GASTO	
DEBE	HABER
\$ 4,095.00	
\$ 4,095.00	

VENTAS	
DEBE	HABER
	\$ 8,015.00
	\$ 8,015.00

IVA-DÉBITO FISCAL	
DEBE	HABER
	\$ 1,041.95
	\$ 1,041.95

COSTO DE VENTA	
DEBE	HABER
\$ 5,725.00	
\$ 5,725.00	

INVENTARIO	
DEBE	HABER
\$ 22,900.00	\$ 4,095.00
	\$ 5,725.00
\$ 22,900.00	\$ 9,820.00
\$ 13,080.00	

Es importante aclarar, que el saldo en la cuenta inventarios se debe al número de televisores aun sin vender, es decir, que al dividir \$ 13,080.00 por 30 televisores pantalla LCD de 42” nos queda un costo de \$ 436.00 que es el valor neto realizable de cada televisor.

6.11 Efectos contables en las cuentas utilizadas

En los ejemplos 3 y 4 se presentan ejercicios que involucran cuentas de catalogo, y para efectos de brindar un apoyo se presenta a continuación los efectos que dichas cuentas puedan traer consigo al momento de utilizarlas:

Gasto

Esta cuenta es de resultado deudor, y se utilizará siempre que en la empresa exista el reconocimiento del costo de un producto o el reconocimiento del gasto en sí.

Dicha cuenta aumentará cuando se cargue en el debe, y disminuirá cuando se abone en el haber, ilustrando lo anterior se presenta dicha cuenta en libro diario mayor:

GASTO	
DEBE	HABER
(+)	(-)

Es decir, siempre que se realicen operaciones como ventas, se debe reconocer el gasto como tal, y esto a su vez traerá un aumento en dicha cuenta.

Inventario

Esta cuenta es de resultado deudor, y se afectará siempre que exista en la empresa una compra de artículos para la venta, o la venta de artículos al consumidor.

Dicha cuenta aumentará cuando se cargue en el debe por la adquisición de los artículos para la venta y con las devoluciones que efectúen los clientes, y disminuirá cuando se abone en

el haber por el costo de los artículos vendidos y con las devoluciones que efectuemos a los proveedores, ilustrando lo anterior se presenta dicha cuenta en libro diario mayor:

INVENTARIO	
DEBE	HABER
(+)	(-)

Si bien es cierto, al momento de realizar un venta cargamos la cuenta caja o bancos, según sea el caso, y por otro lado abonamos la cuenta ventas y el IVA-debito fiscal, pero tenemos que darle salida a los artículos que vendemos, cargando el costo o gasto de venta según la aplicación dentro de la empresa y disminuir los inventarios abonándolo.

Estimación de precios de venta decrecientes en inventarios

Se utilizará si existen inventarios que estén deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable ya sea por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes.

Por lo general cada empresa, según cuál sea su política contable amortiza mensualmente el costo de los inventarios dañados, es decir carga la estimación y abonando la cuenta inventarios; posteriormente al final del período se liquidará la estimación, cargando el gasto y abonando la estimación de precios de venta decrecientes en inventarios; o si la empresa estima conveniente puede también liquidarlo al final de cada periodo contable sin provisionarlo mensualmente, es decir, debe cargar el gasto y abonar la cuenta estimación de precios de venta decrecientes en inventarios.

Caja o Bancos

Estas cuentas son de resultado deudor, y se utilizarán por operaciones tales como ventas de productos al contado, o abonos que los clientes elaboren por ventas al crédito, es decir todo

dinero que sea propiedad de su empresa debe ingresar a dichas cuentas según sea el caso. Ilustrando lo anterior se presenta dicha cuenta en libro diario mayor:

CAJA / BANCOS	
DEBE	HABER
(+)	(-)

Dicha cuenta aumentará cuando se cargue en el debe, y disminuirá cuando se abone en el haber.

Ventas

Esta cuenta es de resultado acreedor, y se utilizará siempre que exista una venta de artículos dentro de la empresa, es decir, que a través de dicha cuenta se registra el ingreso del efectivo y a la vez el aumento de ella misma al momento de contabilizar la operación.

Ilustrando lo anterior se presenta dicha cuenta en libro diario mayor:

VENTAS	
DEBE	HABER
(-)	(+)

Es decir, dicha cuenta aumentará cuando se abone en el haber, y disminuirá cuando se cargue en el debe.

Costo de Venta

Esta cuenta es de resultado deudor, representa el valor del costo de las ventas, que se dan durante el ejercicio contable. Ilustrando lo anterior se presenta dicha cuenta en libro diario mayor:

COSTO DE VENTA	
DEBE	HABER
(+)	(-)

Dicha cuenta se carga con el valor del costo de adquisición de los artículos para la venta o por ajuste a los inventarios.

Y se abona al final del ejercicio contra la cuenta pérdidas y ganancias.

Bibliografía.

- Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (ISCP); Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas.
- Vásquez L. 2010, Recopilación de Leyes en materia Tributaria. 16ª. Edición. Editorial Liz.
- www.Google.com. Métodos de Valuación de inventarios
- Cantú, G. (1999). Contabilidad un enfoque para usuarios. Instituto tecnológico y de estudios superiores de Monterrey. 2º edición México: MC GRAW HILL.
- Romero L., Álvaro J. (2006). Principios de contabilidad. Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. 3º edición México. MC GRAW HILL.
- Aguilar L. y otros, (2010). Investigación “Propuesta de un modelo de aplicación de la NIA 315 para evaluar el control interno con base a ciclos transaccionales”
- García, A. y Aquino J. (2009). Investigación “ Diseño de una guía para la ejecución de la auditoría fiscal en la empresa comercial de la ciudad de Santa Ana”
- Aragón, J. y Guzmán, J. (2009). Investigación “Auditoría del Medio ambiente”

- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) 2010, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas empresas (PYMES)
- Redondo. Curso Práctico de Contabilidad General y Superior. Tomo I. Hangren, Harrison y Robinson. Contabilidad. Editorial Hispanoamericana.
- Unión Tipográfica, Editorial Hispano-americana, México. 1989, Curso de Contabilidad. (Tomo IV) Unión Tipográfica, Editorial Hispano-América, México, 1991
- Administración financiera. Robert w. Johnson. Capitulo. Administración de inventarios. Inicio pagina 177.
- www.minec.gob.sv
- www.digestyc.gob.sv
- Figueroa v. 2009, Investigación, Diseño de un manual para realizar auditoría integral con énfasis en las áreas financiera, control interno, cumplimiento de leyes y gestión para las empresas comerciales”
- Cañas, Balbino Sebastián, 2006, Manual para formulación, evaluación y ejecución de proyectos, 4º Edición.
- Universidad de El Salvador, Biblioteca Virtual.

ANEXOS

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE EL SALVADOR
UNICAES



ENCUESTA A EMPRESAS COMERCIALES DE LA CIUDAD DE SANTA ANA

Objetivo: Analizar la evaluación y aplicación de los Inventarios de acuerdo a la sección inventarios de la NIIF en las Pequeñas y Medianas Empresas Comerciales de la Ciudad de Santa Ana.

Indicaciones generales: Lea cada una de las interrogantes planteadas y marque con una “x” la respuesta correcta, si es necesario explique su respuesta.

Datos generales:

Nombre:

Cargo: _____

1-¿Está usted aplicando la sección referente a los inventarios para la correcta evaluación de estos en su empresa de acuerdo a NIIF para PYMES?

Si _____ No _____

2-¿Conoce cuál es la sección referente a inventarios en la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Empresas?

Si _____, No _____

3-¿Conoce usted de NIIF para PYMES?

Si _____, No _____; Si su respuesta es no marque a continuación cualquiera de las siguientes opciones:

En su empresa no lo han enviado a capacitarse _____, No tiene tiempo _____, No tiene dinero _____; No tiene interés por conocer de NIIF para PYMES _____, Otros _____

4-¿Considera usted que la implementación de la NIIF para PYMES puede generar algún costo adicional ya sea en tiempo, dinero u otro aspecto para su empresa?

Si _____, No _____, ¿Porqué? _____

5-¿Le gustaría capacitarse y conocer de NIIF para PYMES, para la correcta aplicación en su empresa?

Si _____, No _____

6-¿Cree usted que con la implementación de esta nueva normativa, la información contable se vuelve más global y comprensible para los interesados en analizar los Estados Financieros?

Si _____, No _____

7-¿Sabe cuáles son los métodos para la medición de los costos según la Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Empresas?

Si _____, No _____

8-¿Existe en su empresa algún tratamiento para el reconocimiento de los inventarios como gastos por: daños, obsolescencia o precio de venta decreciente?

Si _____, No _____, ¿Por qué? _____

9-¿En caso que la respuesta a la pregunta anterior sea “No” le gustaría que se le brinde una guía acerca de los pasos a seguir para dicha transición?

Si _____, No _____

GLOSARIO.

Activos Biológicos:

Son las plantas y animales vivientes que son controlados por una empresa como resultado de eventos pasados. Los activos biológicos incluyen aquellos controlados mediante su posesión y aquellos controlados por medio de un arreglo legal o similar y que son reconocidos como activos conforme otras Normas Internacionales de Contabilidad.

Aranceles de importación:

Un arancel de importación, es un impuesto o gravamen, que se aplica a los bienes que son objeto de importación o exportación. El más extendido es el que se cobra sobre las importaciones, mientras los aranceles sobre las exportaciones son menos corrientes, también pueden existir aranceles de tránsito que gravan los productos que entran en un país con destino a otro. Pueden ser "ad valorem" (al valor), como un porcentaje del valor de los bienes, o "específicos" como una cantidad determinada por unidad de peso o volumen.

Éste arancel es común a los países miembros del Mercado Común Centroamericano (MCCA) y está basado en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SA). Todos los derechos arancelarios a la importación (DAI) son Ad valorem.

Auditoría interna:

Es una actividad independiente que tiene lugar dentro de la empresa y que está encaminada a la revisión de operaciones contables y de otra naturaleza, con la finalidad de prestar un servicio a la dirección. Es un control de dirección que tiene por objeto la medida y evaluación de la eficacia de otros controles.

Auditoría externa:

Se puede definir como los métodos empleados por una firma externa de profesionales para averiguar la exactitud del contenido de los Estados Financieros presentados por una empresa, Se trata de dar carácter público, mediante la revisión, en los últimos años, se ha generalizado la necesidad de la auditoría externa, como una exigencia de la propia dinámica de la empresa y de la sociedad en general.

Auditoría fiscal:

La auditoría de cumplimiento de obligaciones tributarias es aquella enfocada a verificar que la entidad esté cumpliendo con toda la normativa legal que le es aplicable. Dicha auditoría debe realizarse con el debido cuidado profesional por parte del auditor, así como también debe contar con un grado de escepticismo profesional para alcanzar una seguridad razonable de que incumplimientos importantes serán detectados. Para obtener la comprensión de los requerimientos de cumplimiento, el auditor fiscal debe considerar factores como: Leyes, reglamentos e instructivos que conciernen a los requerimientos específicos, también obtener el conocimiento acerca de los requerimientos de cumplimiento especificados obtenidos a través de trabajos anteriores entre otros.

Bienes intangibles:

Es aquél que tiene una naturaleza inmaterial (normalmente sin sustancia o esencia física) y poseen capacidad para generar beneficios económicos futuros que pueden ser controlados por su empresa.

Bolsa de valores:

La bolsa de valores es un mercado en el cual participan las empresas de un país o región determinada y ponen a la venta del público sus acciones de modo que la gente común pueda convertirse en socia de ellas. La bolsa de valores, que también es conocida con el nombre de mercado bursátil permite a las personas crear un negocio con poco capital.

CEPAL:

Comisión Económica para América Latina.

Consignación:

Una Consignación es el traspaso de la posesión de mercancías de su dueño, llamado Comitente o consignador

Costo estándar:

Los costos estándar determinan de una manera técnica el costo unitario de un producto, basados en eficientes métodos y sistemas, y en función de un volumen dado de actividad. Son costos científicamente predeterminados que sirven de base para medir la actuación real. Los costos estándar contables no necesitan incorporarse al sistema de contabilidad.

Costos históricos:

Son aquellos que se obtienen después de que el producto a sido elaborado, es decir, son costos que se han incurrido y cuya cuantía es conocida.

Demanda:

En economía se define como la cantidad, calidad de bienes y servicios que pueden ser adquiridos en los diferentes precios del mercado por un consumidor (demanda individual) o por el conjunto de consumidores (demanda total o de mercado), en un momento determinado.

Depreciación:

La depreciación es un reconocimiento racional y sistemático del costo de los bienes, distribuido durante su vida útil estimada, con el fin de obtener los recursos necesarios para la reposición de los bienes, de manera que se conserve la capacidad operativa o productiva del bien. Su distribución debe hacerse empleando los criterios de tiempo y productividad, mediante uno de los siguientes métodos: línea recta, suma de los dígitos de los años, saldos decrecientes, número de unidades producidas o número de horas de funcionamiento, o cualquier otro de reconocido o permitido en El Salvador.

Eficiencia:

En economía, la eficiencia es aquella situación donde se cumple que no es posible beneficiar a más elementos de un sistema sin perjudicar a otros. La eficiencia de Pareto está basada en criterios de utilidad, ya que si algo genera provecho, comodidad, fruto o interés

sin perjudicar a otro, se entiende que provocará un proceso natural de optimización hasta alcanzar el punto óptimo.

Empresa Comercial:

Es aquella que sirve de intermediario entre el productor y el consumidor donde su función principal es la compra y venta de productos terminados; pero además existe una clasificación para dichas empresas, y de acuerdo a los avances tecnológicos y económicos las empresas pueden dividirse en pequeñas, medianas o grandes empresas; en donde la clasificación para cada una de ellas depende de criterios tales como: El volumen del capital, el número de empleados y sus ventas.

Entidad que adopta por primera vez la NIIF para PYMES:

Una entidad que presenta sus primeros estados financieros anuales conforme a la NIIF para PYMES, sin tener en cuenta si su marco de contabilidad anterior era NIIF completas u otro conjunto de normas contables.

Estados Financieros:

Son informes que utilizan las instituciones para reportar la situación económica y financiera, así como también los cambios que experimenta la misma a una fecha o periodo determinado. Esta información resulta útil para la Administración, y otro tipo de interesados como los accionistas, acreedores o propietarios.

Ganancia:

En economía, es el beneficio económico obtenido por el capital invertido en un negocio, o empresa.

GOES:

Gobierno de El Salvador.

IASB:

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Ingresos:

En economía el concepto ingreso puede hacer referencia a las cantidades que recibe una empresa por la venta de sus productos o servicios (ingresos empresariales).

Inventarios:

Es el conjunto de mercancías o artículos que tiene la empresa para comerciar, permitiendo la compra y venta o la fabricación para su posterior venta.

Son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización.

LACAP:

Ley de Adquisiciones y Contrataciones Públicas.

Mercado:

En un sentido general, el mercado es el lugar físico o virtual (como el caso del Internet) donde se encuentran dos fuerzas que generan procesos de intercambio: La oferta y la demanda.

Muestreo:

Es el procedimiento mediante el cual seleccionamos una muestra representativa de la población objeto de estudio.

Muestreo probabilístico:

Forman parte de este tipo de muestreo todos aquellos métodos para los que puede calcular la probabilidad de extracción de cualquiera de las muestras posibles. Este conjunto de técnicas de muestreo es el más aconsejable, aunque en ocasiones no es posible optar por él. En este caso se habla de muestras probabilísticas, pues no es en rigor correcto hablar de

muestras representativas dado que, al no conocer las características de la población, no es posible tener certeza de que tal característica se haya conseguido.

Muestreo no probabilístico:

También denominado en ocasiones, "accidental". Se asienta generalmente sobre la base de un buen conocimiento de los estratos de la población y/o de los individuos más "representativos" o "adecuados" para los fines de la investigación. Mantiene, por tanto, semejanzas con el muestreo aleatorio estratificado, pero no tiene el carácter de aleatoriedad.

NIC:

Normas Internacionales de Contabilidad.

NIF/ES:

Normas de Información Financieras adoptadas en El Salvador.

NIIF:

Normas Internacionales de Información Financieras.

NIIF para PYMES:

Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas.

Obsolescencia:

La obsolescencia es la cualidad de obsoleto de un objeto, la cual surgirá a partir no de su mal funcionamiento sino porque su utilidad se ha vuelto insuficiente o superada por otro objeto que de alguna manera lo reemplaza.

PEPS:

Primeras Entradas Primeras Salidas.

Pérdida por deterioro:

Es la cantidad en que el importe en libros de un activo excede, en el caso de los inventarios, su precio de venta menos los costos de terminación y venta o en el caso de otros activos, su valor razonable menos los costos de venta.

Población:

Es el grupo de personas que vive en un área o espacio geográfico. Que sirven para la toma de una muestra en la elaboración de cualquier estudio.

Políticas Contables:

Es en esencia el estandar para uniformar los distintos aspectos del proceso contable, en este caso del proceso en cuanto a medición de los inventarios, sobre todo dentro de las pequeñas y medianas empresas, todo con el fin de expresar los Estados Financieros con claridad y transparencia.

Precio de venta decreciente:

Pérdida del valor de un bien o artículo, que en muchas ocasiones se da por factores externos, tales como: nuevos artículos y a precios más bajos. Aplicable también a la pérdida de valor por daño del bien.

Producción:

En la economía, la producción es la creación y el procesamiento de bienes y mercancías. El proceso abarca la concepción, el procesamiento y la financiación, entre otras etapas. La producción es uno de los principales procesos económicos y el medio a través del cual el trabajo humano genera riqueza.

Producto interno bruto:

Esta variable da el producto interno bruto (PIB) o el valor de todos los bienes y servicios finales producidos dentro de una nación en un año determinado. El PIB al tipo de cambio de paridad del poder adquisitivo (PPA) de una nación es la suma de valor de todos los bienes y servicios producidos en el país valuados a los precios que prevalecen. Esta es la

medida que la mayoría de los economistas prefieren emplear cuando estudian el bienestar per cápita y cuando comparan las condiciones de vida o el uso de los recursos en varios países.

En macroeconomía, el producto interno bruto (PIB), conocido también como producto (PBI) es una medida agregada que expresa el valor monetario de la producción de bienes y servicios finales de un país durante un período (normalmente, un año).

PYMES:

Pequeñas y medianas empresas.

Riesgo:

Está íntimamente relacionado al de incertidumbre, o falta de certeza, de que algo pueda acontecer y generar una pérdida del mismo.

Subproductos:

Es un producto secundario o incidental, generalmente útil y comercializable, derivado de un proceso de manufactura, que no es el producto primario o el servicio que se produce.

UEPS:

Ultimas Entradas primeras Salidas.

Valor neto razonable:

Es el precio estimado de venta de un activo menos los costos estimados para terminar su venta y los necesarios para llevar a cabo dicha venta.

Valor razonable:

Es el monto por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas. Dicho valor es el que está dispuesto a pagar el comprador del bien a su vendedor en un mercado activo.

Ventas:

Es una de las actividades más pretendidas por empresas, organizaciones o personas que ofrecen algo (productos, servicios u otros) en su mercado meta, debido a que su éxito depende directamente de la cantidad de veces que realicen ésta actividad, de lo bien que lo hagan y de cuán rentable les resulte hacerlo.