



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA

La universidad católica de Loja.

**TITULACIÓN DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA**

“Análisis de la NIC 2 Inventarios y su relación con otras Normas Internacionales de Información Financiera”.

Trabajo de fin de Titulación.

AUTORAS:

Buri Pauta, Gloria Ximena

León Pineda, Melva Nathaly

DIRECTORA:

Robles Valdés, Isabel María, Dra.

Loja - Ecuador

2012



Certificación

Doctora

Isabel María Robles Valdés

DIRECTORA DEL TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN

C E R T I F I C A:

Que el presente trabajo denominado “Análisis de la NIC 2 Inventarios y su relación con otras Normas Internacionales de Información Financiera” realizado por las profesionales en formación: Buri Pauta Gloria Ximena y León Pineda Melva Nathaly, cumple con los requisitos establecidos en las normas generales para la Graduación en la Universidad Técnica Particular de Loja, tanto en el aspecto de forma como de contenido, por lo cual me permito autorizar su presentación para los fines pertinentes.

f).....

C.I.....



Cesión de derechos

“Nosotras Buri Pauta Gloria Ximena y León Pineda Melva Nathaly, declaramos ser las autoras del presente trabajo y eximimos expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Art. 67 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”

f).....
Buri Pauta Gloria Ximena
1104108046

f).....
León Pineda Melva Nathaly
1104863574



AUTORÍA

Las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo de fin de carrera, son de exclusiva responsabilidad de sus autores.

f).....
Buri Pauta Gloria Ximena

f).....
León Pineda Melva Nathaly

**DEDICATORIA**

A Dios por bendecirme y brindarme salud para poder culminar este trabajo, a mis queridos padres Luis y Elvia quienes a lo largo de mi vida han velado por mi bienestar y educación, siendo mi apoyo en todo momento. Depositando su entera confianza en cada reto que se me presentaba y que con su amor incondicional hicieron de mí una persona de bien.

A mi hermano Luis que con sus sabias palabras me enseñó muchas cosas y sobre todo por apoyarme y darme su cariño.

Y a todas aquellas personas que me brindaron su amistad, su ánimo, y compañía en las diferentes etapas de mi vida.

Gloria Ximena

Cuando nuestros sueños se han cumplido lo primero que pensamos es “gracias Dios por tanta bondad” y por eso agradezco primeramente a Dios por regalarme la vida y por bendecirme día a día, también por haberme dado a mis padres Teodolfo y Laureana que son el orgullo más grande de mi vida. Va por ellos este trabajo que lo dedico con mi más profunda gratitud, por haberme apoyado e instruido en cada etapa de mi vida, y que con su mayor anhelo me han dado todo lo que soy como persona mis valores, mis principios, mi perseverancia y mi empeño, a todos mis hermanos y hermanas por su cariño y comprensión me han motivado a terminar lo que un día empecé, en fin a todos mis familiares y amigos gracias por todas las aventuras compartidas y que con su compañía me han llenado de alegría el corazón y me han ayudado a ver siempre el lado positivo de las cosas.

Melva Nathaly



AGRADECIMIENTO

Agradecemos a Dios por brindarnos salud y darnos los instrumentos necesarios para poder cumplir con esta meta, a nuestros padres ejemplo claro de sacrificio y constancia, a nuestros hermanos que con su confianza nos impulsaron a seguir adelante y a todos nuestros familiares y amigos que de una u otra manera nos apoyaron a culminar con nuestro anhelo.

Gracias a la Universidad Técnica Particular de Loja y principalmente a la Titulación de Ciencias Contables y a sus docentes quienes han compartido con nosotras sus experiencias y conocimientos ayudándonos a ser buenas personas y mejores profesionales.

Nuestro sincero agradecimiento a la Dra. Isabel Robles que siempre tuvo la predisposición para ayudarnos y sobre todo por compartir sus conocimientos que fueron de gran importancia para finalizar el presente trabajo.

Ximena y Nathaly



ÍNDICE DE CONTENIDOS

PORTADA.....	i
CERTIFICACIÓN	ii
DECLARACIÓN Y CESIÓN DE DERECHOS	iii
AUTORÍA	iv
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTO.....	vi
RESUMEN EJECUTIVO	ix
INTRODUCCIÓN	ix
CAPÍTULO I	1
1. ASPECTOS GENERALES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.....	2
1.1 Generalidades	2
1.1.1 Origen de las Normas Internacionales de Información Financiera	3
1.1.2 Organismos emisores de normas contables.....	4
1.2 Normas internacionales de Información Financiera.....	6
1.2.1 Objetivos.....	7
1.2.2 Importancia.....	8
1.2.3 NIIF para PYMES	9
1.2.4 Diferencias de NIIF completas y NIIF para PYMES.....	11
1.3 Normas Internacionales de Información Financiera en Latinoamérica	15
1.4 Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador	16
1.4.1 Ventajas de aplicar NIIF.....	16
1.4.2 Proceso de implementación de las NIIF	17
1.4.3 Períodos de transición	18
CAPÍTULO II	19
2. ANÁLISIS DE LA NIC 2 INVENTARIOS	20
2.1 Aspectos generales relacionados con la NIC 2 inventarios	20
2.1.1 Objetivos.....	20
2.1.2 Alcance.....	20



2.1.3	Definiciones	20
2.2	Medición de los inventarios.....	25
2.2.1	Costo de los inventarios	25
2.2.2	Distribución de costos indirectos fijos y variables.....	29
2.3	Fórmulas de costeo	31
2.3.1	Método de identificación específica.....	31
2.3.2	Método (FIFO) primeras entradas primeras salidas	31
2.3.3	Método promedio ponderado	32
2.4	Otros costos	32
2.5	Valor neto realizable.....	32
2.6	Reconocimiento como un gasto	33
2.7	Información a revelar.....	33
CAPÍTULO III		35
3.	RELACIÓN DE LA NIC 2 INVENTARIOS CON OTRAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.....	36
3.1	NIC 1 PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	36
3.2	NIC 8 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES.....	39
3.3	NIC 10 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DEL BALANCE	48
3.4	NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS.....	50
3.5	NIC 18 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS.....	51
3.6	NIC 19 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS	58
3.7	NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS	62
3.8	NIC 37 PROVISIONES PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES	64
3.9	NI C 40 PROPIEDAD DE INVERSIÓN.....	68
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		43
CONCLUSIONES.....		74
RECOMENDACIONES		76
BIBLIOGRAFÍA		78



RESUMEN EJECUTIVO

El presente trabajo contiene el análisis de la Norma Internacional de Información Financiera “Inventarios” y se establece la relación con otras normas, ya que se considera a las existencias como uno de los rubros más importantes de los activos que poseen las empresas y son los que más ingresos aportan a la misma, por ello este trabajo se enfocó en la NIC 2, se realizaron varios casos prácticos que permitirán facilitar una mayor comprensión y lograr que la información financiera sea coherente, relevante y de esta manera sirva como herramienta de planificación. De igual forma se describe el tratamiento contable que se debe realizar en cada una de las transacciones que surgen en las actividades cotidianas de las empresas.

En este análisis se ha determinado que la interrelación de la información contable proporciona información real la misma que la integra y la consolida para diferentes organismos fiscales y de control como: el SRI, la Superintendencia de Compañías y usuarios externos de los estados financieros, y es de trascendental importancia que las empresas utilicen la norma de manera apropiada para conseguir resultados confiables.



INTRODUCCIÓN

En la economía mundial del nuevo mundo globalizado ha surgido la necesidad de adoptar un completo grupo de normas que son la base de la elaboración de la información financiera, por el hecho de que existe un gran volumen de transacciones e información que se comparte entre diferentes países y con la implementación de las NIIF se pretende obtener mejor comparabilidad, transparencia, confiabilidad y sobre todo que se exprese en un mismo lenguaje.

Inicialmente en los países que no eran tan desarrollados, cada país preparaba su información contable de acuerdo a las políticas vigentes en cada uno, ante la necesidad de exteriorizar sus transacciones ha sido necesario consolidar y facilitar la información acoplándola de acuerdo a los lineamientos externos, para algunas organizaciones no era muy complejo realizar estos cambios, pero para la mayoría ha sido un completo dilema ajustar sus estados a otros requerimientos.

Para ello se ha buscado la estandarización de normas que fomenten las buenas prácticas en las empresas a través del uso de criterios contables apropiados que mejoren la presentación de los estados financieros, garantice calidad, fiabilidad, y transparencia a nivel global con el fin de ser un aporte para que los mercados de capitales y usuarios en todo el mundo puedan tomar decisiones económicas de manera informada y certera.

Así mismo en la sociedad actual una gran parte de la humanidad han hecho que el mundo de los negocios sea la fuente de supervivencia y por ello estamos obligados a llevar a cabo una serie de procesos y requisitos legales y uno de ellos es el cumplimiento a la resolución de la Superintendencia de Compañías N°.08.G.DSC, el cual se refiere a la preparación de la información financiera bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Frente a todos estos hechos se procede a desarrollar la siguiente tesis cuyo objetivo es “Análisis de la NIC 2 Inventarios y su relación con otras Normas Internacionales



de Información Financiera”. Estableciendo una relación de esta norma que sirve como herramienta para comprender el tratamiento contable de los inventarios en las empresas dedicadas a la producción y comercialización de bienes y servicios.

Dentro de este marco, la presente investigación se encuentra desarrollada en 3 capítulos que a continuación se detalla:

En el capítulo I, se describen aspectos generales de las Normas Internacionales de Información Financiera; contiene generalidades, origen, organismos emisores, objetivos, importancia, diferencias, ventajas, proceso de implementación de las NIIF así como los periodos de transición en el Ecuador.

En el capítulo II, se hace un análisis de la NIC 2 “Inventarios” donde señalamos los objetivos, el alcance, definiciones, medición de los inventarios, fórmulas de costo, otros costos, valor neto realizable, reconocimiento de gasto e información a revelar. El capítulo III, se refiere a la relación de la NIC 2 “Inventarios” con otras normas; a la contabilización que se realiza cuando la NIC 2 interviene con otras normas como por ejemplo: NIC 1 “Presentación de estados financieros”, NIC 8 “Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores”, NIC 10 “Hechos ocurridos después de la fecha del balance”, NIC 16 “Propiedad planta y equipo”, NIC 18 “Ingresos por actividades ordinarias”, NIC 19 “Beneficio a los empleados”, NIC 23 “Costos por préstamos”, NIC 37 “Pasivos contingentes y activos contingentes”, NIC 40 “Propiedades de Inversión”.

Al término de este trabajo se presentan conclusiones, recomendaciones y la bibliografía citada.





1. ASPECTOS GENERALES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

1.1 Generalidades

En la actualidad el mundo de los negocios no tiene límites ni fronteras, cada vez se ingenian nuevas formas de hacer economía, y quienes desean participar en él, no deben tener barreras para informarse de todo lo que ocurre con la información contable y financiera, para una excelente relación de negocios en cualquier parte del mundo, la misma que necesita ser de alta calidad, confiable, transparente y comparable para tomar decisiones exitosas con criterios bien fundamentados.

Las NIIF son una recapitulación de normas contables que por sus criterios de calidad han logrado la confianza y aceptación mundial. Su aplicación es de carácter uniforme para que las relaciones económicas mundiales estén expresadas en un mismo lenguaje, esta normativa no sólo se refiere a temas contables y tributarios, también regula procesos en recursos humanos, tecnología, tesorería, contratos entre otros procesos.

Estas normas son el producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes organizaciones tanto educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial para generalizar la información financiera presentada en los estados financieros. La contabilidad como ciencia y técnica de la información financiera y operacional de los participantes económicos debe enfrentarse cada día con grandes retos, las necesidades de obtener información estratégica para planificar, financiar y controlar el desarrollo, también preparar información que es solicitada por entidades del Estado, información que nos permita comunicar a los trabajadores e inversionistas sobre nuestros resultados y avances transaccionales, la implantación de sofisticados procedimientos administrativos para manejar los volúmenes y complejas operaciones de las empresas que han hecho de la tecnología una herramienta indispensable, las operaciones que involucra la conjugación de la moneda como patrón de medida y que además en cada país es diferente con diferente valor.



Dentro de los procesos de globalización que afrontan los países de todo el mundo y en todos los aspectos económicos las Normas Internacionales de Información Financieras juegan un papel fundamental, prueba de ello es la integración del comercio y los crecientes flujos internacionales de capital que circulan por todo el mundo.

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad Financiera (International Accounting Standard Boars – AISB) es el órgano dentro de la estructura de la fundación que es el responsable para desarrollar y aprobar estándares internacionales de contabilidad y estándares para presentación financieras.

Para que los beneficios de la adopción se materialicen, las normas internacionales deben ser adoptadas tal como son emitidas por el IASB (International Accounting Standards Board, sin ningún tipo de modificación local.

1.1.1 Origen de las Normas Internacionales de Información Financiera

Las Normas Internacionales de Información Financiera nacen de la necesidad de lograr un consenso universal de la información financiera, la misma que debe romper los límites para una mejor interrelación con otras entidades de los demás países del resto del mundo y por medio de ella se pueda conjugar resultados y valorar la gestión.

Las NIIF surgen como consecuencia del comercio internacional a través de la globalización de la economía, la misma que se da por la necesidad de importar y exportar bienes y servicios, aunque hoy en día la economía no se mueve solo por la oferta y demanda de bienes o servicios sino que ésta se ha ido perfeccionando e incrementándose hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros suscitando así el cambio primordial hacia la práctica internacional de los negocios.

En vista de esto, se determina la aplicación del proceso de la armonización contable con el afán de contribuir a la construcción de parámetros normativos, que pretenden regular las actividades económicas de las naciones, estas normas intervienen dentro del sector social, educativo, empresarial, ambiental, entre otros, con el propósito de dar a conocer el grado de afectación de estos aspectos dentro de la globalización



que se vienen desarrollando y la armonización con otros miembros reguladores del aspecto contable.

El International Accounting Standards Committee (IASC) en el año de 1995 firmó con la organización internacional de los organismos rectores de bolsas (IOSCO) un convenio por medio del cual realizaban el compromiso de reformar y revisar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) con el propósito de que las organizaciones que cotizaban en bolsa las pongan en práctica.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) tienen su aparición en base a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las cuales han salido para universalizar la información contable y además para incluir información que anteriormente no contenían las NIC como es la información general de la empresa.

1.1.2 Organismos emisores de normas contables

Inicialmente existió el International Accounting Standards Committee (IASC) que fue creado en el año 1973 hasta el año 2000, este organismo fue instaurado con carácter profesional, privado y con miras a una aceptación mundial, a través de un convenio formado por organizaciones profesionales de nueve países (Alemania, Australia, Estados Unidos, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México y Reino Unido).

En su constitución este organismo señala uno de los objetivos fundamentales que es el de “formular y publicar examinando el interés público, normas contables que sean tomadas en consideración en la presentación de los estados financieros, así también promover su aceptación y observación en todo el mundo”. Así mismo este organismo emitió las International Accounting Standards (IAS) llamadas en la actualidad, Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) las mismas que han jugado un papel muy importante ya que han sido aceptadas con mayor frecuencia por las empresas, organizaciones, mercados de valores y países.

En el año 2000 el International Accounting Standards Committee (IASC) hace un replanteamiento de los objetivos, esta vez inclinándose al privilegio de la información para los participantes en el mercado de capitales, para la consecución de una



información financiera clara, transparente y comparable, que permita la toma de decisiones a todos los agentes involucrados.

En base a este replanteamiento a inicios del 2001 nace el IASB, que es una organización privada e independiente sin fines de lucro con sede en Londres, quien desarrolla y aprueba las NIIF y depende de (International Accounting Standards Committee Foundation IASCF). En el lapso de la transformación del IASC al IASB nacieron cambios en su estructura, donde el IASB dispuso adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), hasta que estas sean modificadas o reformuladas. Las NIC cambian su denominación por International Financial Reporting Standards (IFRS), en español denominadas Normas internacionales de Información Financiera (NIIF).

El cambio más trascendental es en el que pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros a otro esquema, completamente diferente, que es el de medición y presentación de reportes sobre el desempeño financiero centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones.

El IASB como organismo rector de la medición y reconocimiento de la información financiera busca la estandarización de las normas, depurando inconsistencias y estableciendo coherencia entre su estructura y su uso adecuado, ya que no solo es necesario contar con buenas normas, sino que deben ser rigurosamente aplicadas.

Así mismo establece los siguientes objetivos:

- ❖ Desarrollar estándares contables de calidad, comprensibles y de cumplimiento forzoso, que demanden información de alta calidad, transparente, confiable y comparable en la elaboración de los estados financieros para ayudar a los usuarios de la información a la correcta toma de decisiones económicas.
- ❖ Coordinar activamente con los emisores locales de estándares de contabilidad con la finalidad de lograr la convergencia definitiva de normas contables en todo el mundo.

El IASB está estructurado de la siguiente manera: la fundación IASC es un organismo independiente que tiene dos cuerpos principales, los fideicomisarios y el IASB; también un consejo asesor y un comité de interpretaciones (IFRIC). Los



fideicomisarios de la fundación IASC eligen a los miembros del IASB, quienes supervisan su trabajo y obtienen los recursos necesarios para el funcionamiento de la organización, mientras que el IASB tiene a su cargo la emisión de los estándares de contabilidad.

Funciones del IASB

- ❖ Emitir IFRS, para lo cual debe publicar un borrador de la norma sobre cada proyecto y éste debe estar a disposición pública, los análisis y comentarios de sus proyectos principales, deben estar habilitados a una audiencia pública.
- ❖ Realizar investigaciones acerca de las economías desarrolladas y emergentes para garantizar que los estándares sean prácticos y aplicables en todos los ambientes.
- ❖ Debe tener discreción total en el desenvolvimiento de la agenda del IASB y las asignaciones sobre los asuntos técnicos de los proyectos.
- ❖ Fijar procesos para analizar en el menor tiempo posible las observaciones realizadas de los documentos publicados.
- ❖ A través del trabajo en equipo brindar asesoramiento técnico y especializado a los principales proyectos.

1.2 Normas internacionales de Información Financiera

Las NIIF comprenden un conjunto de normas con sus respectivas interpretaciones de carácter técnico emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) la misma que proporciona los criterios para el reconocimiento, valuación, presentación y revelación de la información contable para que ésta sea expresada en un mismo código contable que facilite el intercambio de información entre los distintos países del mundo.

Esta adaptación genera unos cambios en el desarrollo de la práctica contable, entre estos: la utilización de diferentes métodos de valoración según la finalidad de los estados financieros, que es brindar información relevante y por consiguiente real y verificable de manera que sea útil a las necesidades de los usuarios, siendo complementada con la elaboración de las notas que constituyen la memoria en la cual se encuentra toda la información cualitativa y cuantitativa necesaria para



comprender las cuentas anuales y que además sirve de base para elaborar el informe de gestión en donde se evalúa el cumplimiento de las políticas de crecimiento y expansión, de recursos humanos, de medio ambiente, de inversión, de control interno entre otras, de los objetivos a corto y mediano plazo y a su vez los riesgos a los que éstos se encuentran expuestos.

El término Norma Internacional de Información Financiera (NIIF-IFRS) tiene un estrecho y un amplio sentido. En sentido estricto, las NIIF se refieren a la nueva serie numerada de normas que emite el IASB, a diferencia de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC- IAS), serie emitida por su predecesor. En términos más generales, IFRS comprende un conjunto de políticas contables pronunciadas por el IASB incluidas las normas e interpretaciones aprobadas por el IASB y las NIC- IAS y sus interpretaciones SIC aprobadas por su predecesor el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.

En realidad no existe gran diferencia entre las NIC y las NIIF, las NIC fueron creadas primero que las NIIF por un organismo que luego se reformó y se denominó IASB, las NIC son igualmente políticas contables que están siendo absorbidas por las actuales NIIF que tienen su aparición en Abril del 2001, el IASB al momento de su constitución declaró que adoptaba como suyas a las NIC, que estaban emitidas hasta entonces pero con el propósito de enmendar, revisar, corregir, ampliar y modificar cualquier NIC existente, en definitiva las NIIF vienen a complementar en aspectos específicos algunas falencias que tenían las NIC, aunque aún no ha terminado tal modificación y las Normas Internacionales de Contabilidad no han desaparecido por completo.

1.2.1 Objetivos

- ❖ El objetivo trascendental de las Normas Internacionales de Información Financiera es proveer a toda entidad inmersa en el mundo de los negocios una herramienta eficiente, segura, universal la misma que normará la elaboración de la información financiera y se convierta en bases sólidas para que a través de ella se tomen las decisiones más acertadas.



- ❖ Dotar de una información financiera de mayor calidad y transparencia, su mayor flexibilidad, que proporcionará un mayor juicio que dará solución a los problemas contables, en cuanto a la aplicación del valor razonable, o el acrecentamiento del dinamismo competitivo.
- ❖ La eficacia de las NIIF es una condición necesaria para cumplir con los objetivos de una correcta aplicación, de esta manera es como tiene sentido su condición de bien público susceptible a tener un respaldo legal.
- ❖ Imponer el cumplimiento efectivo de la norma y garantizar la calidad del trabajo de los contadores, cuyo rol es fundamental para la credibilidad de la información financiera.
- ❖ Hacer uso correcto de la metodología y la aplicación de las actividades diarias.

1.2.2 Importancia

La aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en los países tiene una gran ventaja, porque facilita la comunicación financiera, también generalizan la aplicación de principios de contabilidad en todas las naciones que las adopten, lo cual presta todas las facilidades para una adecuada lectura y análisis de los informes financieros que se elaboren, porque están realizadas en base a los mismos parámetros.

La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como principios de contabilidad, garantizan la calidad de la información financiera, toda vez que orientan el registro contable de la información que tenga incidencia o pueda tener sobre la situación financiera de una empresa, sin tomar en consideración la parte fiscal que pueda tener dicha partida.

En cuanto a las NIIF para las PYMES, que son una simplificación de las NIIF completas, permiten a las pequeñas y medianas entidades obtener créditos en el exterior y presentar información razonable para atraer a más inversionistas y sobre todo que tomen a la información contable como un instrumento para tomar decisiones.



La práctica de las NIIF también ha dado una gran ventaja a la profesión contable porque a todos los profesionales que dominen estas normas se les permitirá ampliar su mercado laboral, ya que pueden ejercer su profesión en cualquier país que haya decidido la aplicación de esta normativa contable.

Las IFRS o NIIF, establecen las condiciones de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar en lo que tiene que ver a las transacciones u operaciones económicas que son importantes en los estados financieros. Estas también están hechas para ser aplicadas en entidades con propósitos lucrativos lo que permitirá ser más competitivos en el mercado.

La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera trae algunos beneficios inmediatos vistos en otros lugares del mundo, por ejemplo en la Unión Europea, donde ya han aplicado las NIIF, está el aumento de la calidad de la información financiera, la eliminación de fronteras al flujo de capitales, disminución de costos de elaboración de información, la facilitación de procesos de consolidación de la información de grupos multinacionales, la ayuda a la correcta evaluación de riesgos crediticios y la mejora de la competitividad empresarial.

El auge de las NIIF pone en alerta a todos los países que las hayan adoptado ya que deben estar atentos a las modificaciones, actualizaciones o nuevas normas que emita el IASB.

1.2.3 NIIF para PYMES

En el mundo y especialmente en nuestro país existen empresas que por sus características económicas y financieras no han podido ser clasificadas dentro de las grandes compañías es por ello que el IASB ha desarrollado y publicado una norma simplificada la misma que debe ser aplicada a los estados financieros con el fin de proporcionar a todos los usuarios una información general de la organización esta norma es la denominada Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES). En cada país las pequeñas y medianas empresas tienen sus propias definiciones y propósitos para el tratamiento



de criterios cuantificables basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros aspectos.

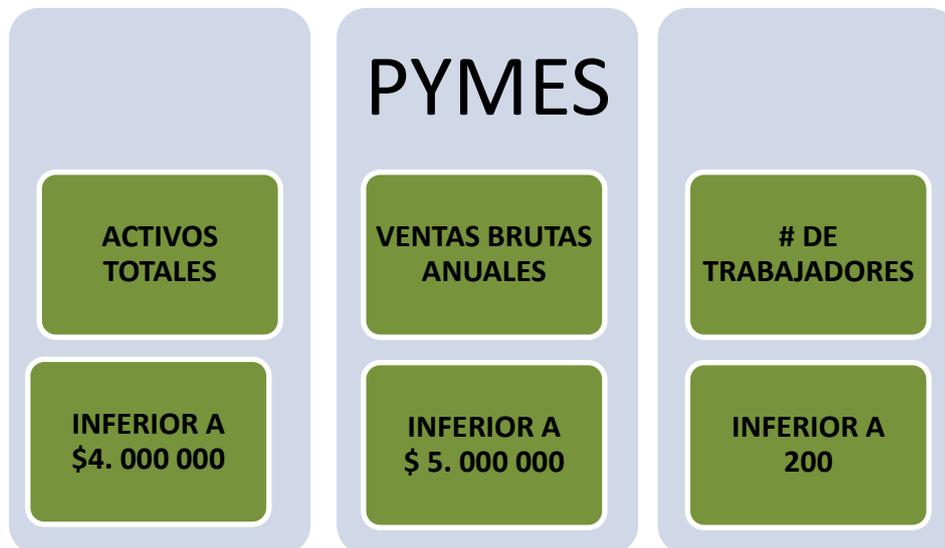
La NIIF para PYMES ha sido presentada por secciones debidamente numeradas por separado y comprenden un conjunto de normas contables que se fundamentan en las NIIF completas, aunque ha sido modificada y simplificada para que pueda ser aplicada en las pequeñas y medianas empresas ya que a éstas por su estructura financiera se vuelve complicado la implantación de las NIIF completas. La NIIF para las PYMES ha sido organizada por temas.

El IASB ha publicado la NIIF para las PYMES, en tres grandes partes:

- ❖ La norma en si contiene 35 secciones, incluido el glosario.
- ❖ El detalle de comprobación de la información a revelar, en la cual explica la información que debe ser revelada en cada uno de los estados financieros y de sus notas para verificar el cumplimiento. Lo que permite realizar una verificación del grado de cumplimiento de las exigencias de información.
- ❖ Las bases o fundamentos para la emisión de la norma.

La NIIF para PYMES fue publicada en Julio del 2009, la misma que ha logrado una gran demanda a nivel de todo el mundo, ya que para las pequeñas y medianas empresas resulta más fácil aplicar NIIF para PYMES, además las NIIF completas son más complicadas y tienen algunos temas que son inaplicables para las PYMES como por ejemplo; las ganancias por acción, reportes sobre segmentos, seguros, activos no corrientes mantenidos para la venta.

La Superintendencia de Compañías del Ecuador, mediante resolución, en octubre de 2011 emite el Reglamento NIIF Resol. No. SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010, en la cual concluye que para efectos del registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como PYMES a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:

Gráfico # 1**CLASIFICACIÓN DE LAS PYMES SEGÚN LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS**

Fuente: NIIF para pymes/Contalocorp [en línea].

<http://www.contalocorp.com/index.php?option=com_content&view=article&id=171&Itemid=208> [Consulta: 9 enero. 2012].

Elaborado por: Las autoras

1.2.4 Diferencias de NIIF completas y NIIF para PYMES

Las Normas Internacionales de Información Financiera fueron creadas específicamente para aquellas compañías que coticen en bolsa de valores, por lo tanto existen algunos puntos que son inaplicables para las PYMES ya que son muy complejos y costosos, a continuación algunos procesos que están contenidas en las NIIF completas pero no están consideradas en la NIIF para PYMES.

- ❖ Una de las diferencias principales es que las NIIF completas están dirigidas a empresas grandes, multinacionales, en cambio la NIIF para PYMES se dirige a las pequeñas y medianas empresas.
- ❖ Se omite algunas políticas contables puesto que la NIIF para PYMES contiene un manual simplificado de lo que son las NIIF completas.
- ❖ También se omite algunos de los principios de reconocimiento y medición que están contenidas en las NIIF completas.
- ❖ En las PYMES se realizará menos revelaciones contables.
- ❖ Las NIIF completas exige información financiera intermedia.
- ❖ Las PYMES no presentarán reportes sobre segmentos.



También ponemos en consideración algunas otras diferencias de fondo que están contenidas en las NIIF completas pero que en la NIIF para PYMES no se las realiza o se las identifica de forma leve sin mayor detalle.

a) Activos no corrientes mantenidos para la venta

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
<p>No se contempla una clasificación para este tipo de activos.</p> <p>La disposición de un activo antes de la fecha esperada, es un indicador de deterioro del valor del activo.</p>	<p>NIIF 5 “Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas”, se medirán al menor costo entre el importe en libros y el valor razonable menos los costos de venta.</p> <p>La entidad no depreciará en activo no corriente, mientras esté clasificado como mantenidos para la venta.</p>

b) Costo de servicios pasados no consolidados de los planes por pensiones de beneficios definidos (seguros)

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
<p>Reconocido directamente en los resultados.</p>	<p>NIC 19 “Beneficios a los empleados”</p> <p>Una entidad reconocerá como costos de los servicios pasados utilizando un criterio lineal, sobre el periodo medio hasta que los beneficios modificados pasen a ser consolidados.</p>



- c) Diferencias de cambio en partidas monetarias que forman parte de una inversión neta en un negocio en el extranjero, en estados financieros consolidados.**

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Se reconocen en otro estado de resultados integral y no se reclasifican en resultados en la disposición de la inversión.	NIC 21 "Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera" Se reclasifican en resultados al realizar la disposición de la inversión.

- d) Costos por préstamos**

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Se carga directamente al gasto.	NIC 23 "Costos por préstamos" Los costos son atribuibles directamente al valor de los activos ya sea en la adquisición, construcción o producción de un activo apto.

- e) Inversión en una asociada para la que hay un precio de cotización publicado**

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Debe medirse al valor razonable con cambios en resultados.	NIC 28 "Inversiones en asociadas" Debe medirse con el método de la participación.



f) Inversión en una entidad controlada de forma conjunta para la que hay un precio de cotización publicado

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Debe medirse al valor razonable con cambios en resultados.	NIC 31 "Participaciones en negocios conjuntos" se debe medir utilizando el método de la participación o consolidación proporcional.

g) Propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Deben medirse al valor razonable con cambios en resultados.	NIC 40 "Propiedades de inversión" Se puede elegir una política contable entre valor razonable con cambios en resultados o a través del modelo costo depreciación-deterioro del valor.

h) Activos biológicos

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Se miden al valor razonable con cambios en resultados solo si el valor razonable se determina fácilmente sin costo o esfuerzo desproporcionado.	NIC 41 "Agricultura" El valor razonable puede ser medido de forma fiable.

i) Impuesto a las ganancias

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Cuando se aplica una tasa impositiva diferente a los ingresos distribuidos, se miden inicialmente los impuestos corrientes y diferidos a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas.	NIC 12 "Impuesto a las ganancias" En este caso, se miden inicialmente los impuestos corrientes y diferidos a la tasa que se espera aplicar cuando se distribuyan las ganancias.



- j) Pagos basados en acciones con alternativas de liquidación en efectivo en las que los términos del acuerdo proporcionan a la contraparte la elección del medio de liquidación.**

NIIF PYMES	NIIF COMPLETAS
Se contabiliza las operaciones como transacción con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo a menos que la entidad tenga una práctica pasada de liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio o la opción de liquidar en efectivo no tenga carácter comercial.	NIIF 2 “Pagos basados en acciones” Se contabiliza de forma similar a un instrumento compuesto.

1.3 Normas Internacionales de Información Financiera en Latinoamérica

El GLENIF fue idealizado a partir de la unión de esfuerzos y de la comunión de objetivos de Organismos Normatizadores Contables de países situados en la Región de la América Latina, con el propósito de actuar de forma integrada con relación a todos los documentos emitidos por el IASB.

Cuadro # 1

PAÍSES LATINOAMERICANOS QUE APLICAN LAS NIIF	
Argentina	México
Brasil	Panamá
Bolivia	Paraguay
Chile	Perú
Colombia	Uruguay
Ecuador	Venezuela

Fuente: Glenif

Elaborado por: Las autoras



Durante el año 2011, un grupo de compañías ecuatorianas emitió los estados financieros del año 2010 aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera. Ecuador es el segundo país en Sudamérica, luego de Chile que adoptó las NIIF en su versión completa actualizada como norma contable para la elaboración de los estados financieros, países como Venezuela y Perú utilizan versiones anteriores o modificadas.

En Latinoamérica, el proceso de convergencia hacia los estándares emitidos por el International Accounting Standards Board (IASB) se está cumpliendo de un modo que evidencia una acción coordinada por los organismos reguladores de los diferentes países. Casinelli, Hernán. (2008).

El esfuerzo principal en Latinoamérica es que se vinculen de manera efectiva el proceso de adopción de las normas y que ayuden a generar mejores estructuras financieras que faciliten la distribución de la riqueza y sobre todo que sean interlocutores válidos que expresen ante el IASB, la voz unida de todos los países miembros.

1.4 Normas Internacionales de Información Financiera en Ecuador

La adopción de NIIF implica un evento trascendente en Ecuador. El antiguo marco de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) es reemplazado por la evolucionada normativa internacional, dando como resultado información de mayor calidad en los estados financieros, permitiendo que los empresarios del país puedan enfrentar de mejor manera los posibles impactos de la crisis financiera global, el 20 de noviembre del 2008 mediante resolución No. 08.G.DSC, la Superintendencia de Compañías resolvió establecer un cronograma de aplicación obligatoria de la NIIF por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de éste organismo.

1.4.1 Ventajas de aplicar NIIF

- ❖ Naturalezas basadas en principios que permite a los contadores aplicar juicios profesionales, antes que seguir reglas.



- ❖ La utilización de un mismo lenguaje para comunicarse con los grupos de interesados de todo el mundo aumenta la confianza en la empresa y mejora su capacidad para obtener financiación.
- ❖ Permite a los grupos multinacionales aplicar una contabilidad común en todas sus filiales, lo que puede mejorar las comunicaciones internas así como la calidad de la información que se elabora para la dirección y el proceso de toma de decisiones.
- ❖ La NIIF puede facilitar las adquisiciones y las desinversiones, como consecuencia de una mayor certeza y uniformidad en la interpretación de la contabilidad.
- ❖ En mercados cada vez más competitivos, las NIIF permiten a las empresas compararse con sus competidores de todo el mundo. Las empresas que no sean comparables (o no puedan serlo, porque la legislación nacional lo impida) quedarán en desventaja y se reducirán sus posibilidades de atraer capital y crear valor.
- ❖ Reportes más eficientes y la creación de rendimientos en costos para compañías globales.
- ❖ Movilidad de los empleados a través de los bordes internacionales
- ❖ La conversión a las NIIF provee la oportunidad de evaluar y realinear los sistemas y mejorar los controles internos.

1.4.2 Proceso de implementación de las NIIF

Las empresas para poder implementar deberán contar con los siguientes requisitos:

- ❖ Un plan de capacitación
- ❖ El respectivo plan de implementación
- ❖ La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa

Esta información deberá ser aprobada por la Junta General de Socios o Accionistas, o su equivalente.

Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

- ❖ Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los dos períodos de transición.



- ❖ Conciliaciones del estado de resultados del 2.009, 2.010, 2.011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF; y
- ❖ Explicar cualquier ajuste material si lo hubiere al estado de flujos de efectivo del 2.009, 2.010 y 2.011 según el caso, previamente presentado bajo NEC.

1.4.3 Períodos de transición

Primer grupo

A partir del 1 de enero del 2010

- ❖ Las compañías y entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores,
- ❖ Las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

Se establece el año 2009 como periodo de transición.

Segundo grupo

A partir del 1 de enero del 2011

- ❖ Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a USD 4.000.000,00 al 31 de diciembre del 2.007;
- ❖ Las compañías holding o tenedoras de acciones que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales
- ❖ Las compañías de economía mixta
- ❖ Las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que estas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición.

Tercer grupo

A partir del 1 de enero del 2012

- ❖ Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores

Se establece el año 2011 como período de transición.





2. ANÁLISIS DE LA NIC 2 INVENTARIOS

2.1 Aspectos generales relacionados con la NIC 2 inventarios

2.1.1 Objetivos

Los objetivos de la NIC 2 son:

- ❖ Prescribir el tratamiento contable de los inventarios
- ❖ Suministrar una guía práctica para la determinación del costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo
- ❖ Suministrar directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

2.1.2 Alcance

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

- ❖ Las obras en curso, resultantes de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios.
- ❖ Los instrumentos financieros.
- ❖ Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección.

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

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

2.1.3 Definiciones

A continuación se exponen algunos conceptos que se encuentran dentro de la norma.

**a) Inventarios**

Son activos:

- a) Mantenedos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- b) En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c) En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.”

b) Valor razonable

Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizan una transacción libre.

c) Valor neto de realización

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para determinar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

El valor neto realizable hace referencia al importe neto que la entidad espera obtener por la venta de los inventarios, en el curso normal de la operación. El valor razonable refleja el importe por el cual este mismo inventario podría ser intercambiado en el mercado, entre compradores y vendedores interesados y debidamente informados. El primero es un valor específico para la entidad, mientras que el último no. El valor neto realizable de los inventarios puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.

Ejemplo:

Una empresa mantiene inventarios de juegos de muebles por \$980.000,00 que corresponde 1.000 unidades. El precio de venta de cada juego de muebles es de \$800,00 y por la venta de cada juego se paga una comisión del 5% al encargado de ventas.



La Universidad Católica de Loja

Precio de venta estimado	\$800,00
Cantidad de juegos de muebles	1.000
Precio total estimado de ventas	\$800.000,00
Costo del inventario	\$980.000,00
Deterioro del inventario	\$180.000,00
Comisión al vendedor 5%	\$40.000,00
Deterioro total del inventario	\$220.000,00

Como se puede observar en este ejemplo, se ha determinado una pérdida en el inventario por \$220.000,00 por lo que es necesario realizar un ajuste en el cual deben también estar incluidos los gastos por comisión que se pagan.

Registro de la pérdida por valoración de inventarios

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pérdida por valoración de inventario	\$220.000,00	
Inventario		\$220.000,00
P/r la pérdida por valoración de inventarios.		

Registro de la venta del inventario

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Bancos	\$800.000,00	
Ventas		\$800.000,00
P/r la venta de los inventarios.		

Contabilización de la salida de la mercadería al costo

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Costo de ventas	\$760.000,00	
Inventario		\$760.000,00
P/r el costo de la mercadería vendida.		


Registro de la comisión que se paga al vendedor

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Gasto comisión por venta	\$40.000,00	
Bancos		\$40.000,00
P/r el pago de la comisión al vendedor.		

d) 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.

e) Costeo estándar

Los costos estándar son costos predeterminados de manera cuidadosa, es decir requiere de un especial análisis en lo que respecta a la distribución de la materia prima directa, mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación que intervienen en la producción de un bien o servicio, durante un periodo de costos que puede ser anual o semestral.

Para determinar estándares debemos tomar en cuenta la eficiencia, la condición económica y otros factores que se dan en la empresa y que de alguna manera afecten el cálculo del costo estándar.

Ejemplo:

Una empresa aplica costeo estándar para valorar la producción de acuerdo a la siguiente información:

- ❖ Plan de producción para el período: 1.000 unidades de producto "X"
- ❖ La base de asignación de costos indirectos es **horas de mano de obra directa**.
En función de esta base el presupuesto del nivel de producción es: 2.000 horas
- ❖ Presupuestos de costos indirectos: fijos \$5.000,00 variables \$8.000,00



- ❖ Sobre materia prima y mano de obra se ha previsto que cada unidad de producto requerirá para su elaboración:

Materiales

Material A.- 2 unidades que se han previsto comprar a \$1,00 cada unidad

Material B.- 1 unidad que se han previsto comprar a \$3,00 cada unidad

Mano de obra

2 horas de MO que se prevé pagar a \$3,00 cada hora.

$$\text{Tasa de costos indirectos fijos} = \frac{\text{Presupuesto de costos indirectos fijos}}{\text{Presupuesto del nivel de producción}}$$

$$= \frac{\$5000,00}{2000h} = \$2,50 \text{ por cada hora de mano de obra}$$

$$\text{Tasa de costos indirectos variables} = \frac{\text{Presupuesto de costos indirectos variables}}{\text{Presupuesto del nivel de producción}}$$

$$= \frac{\$8000,00}{2000h} = \$4,00 \text{ por cada hora de mano de obra}$$

Con base en esta información el costo estándar del producto será como sigue:



**COSTO ESTÁNDAR
PARA UNA UNIDAD DE PRODUCTO "X"**

ELEMENTOS DE COSTO	CANT.	PRECIO UNIT.	COSTO
MATERIA PRIMA			
- Material A	2u	\$1,00	\$2,00
- Material B	1u	\$3,00	\$3,00
MANO DE OBRA	2h	\$3,00	\$6,00
COSTOS INDIRECTOS FIJOS	2h	\$2,50	\$5,00
COSTOS INDIRECTOS VARIABLES	2h	\$4,00	\$8,00
COSTO ESTÁNDAR UNITARIO			\$24,00

Para obtener el costo total se multiplica el costo estándar unitario que es de \$24,00 por 1.000 unidades de producto da un total de \$24.000,00.

2.2 Medición de los inventarios

2.2.1 Costo de los inventarios

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

En este ámbito es necesario resaltar algunos conceptos:

a) Costo de adquisición de los inventarios

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, 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 para determinar el costo de adquisición.

Ejemplo:

Una empresa adquiere mercaderías (libros) por la cantidad de \$10.000,00 de acuerdo al siguiente detalle:



La Universidad Católica de Loja

Precio unitario	\$10,00
Gasto de transporte	\$500,00
Descuento por defecto de calidad	\$1.000,00
Descuento pronto pago	\$500,00

Cálculo del costo de los libros

Precio de adquisición	\$10.000,00
(-) Descuentos	\$(1.500,00)
(+)Gastos transporte	\$500,00
Costo de adquisición	\$9.000,00
Precio unitario	\$9,00

La norma señala que todos los descuentos identificables con las adquisiciones, con independencia a su naturaleza, desde el momento de su concesión disminuyen el precio de adquisición.

Contabilización al momento de la compra:

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Inventario	\$9.000,00	
Bancos		\$9.000,00
P/r la compra de las mercaderías.		

El registro contable es semejante al establecido en los anteriores principios generales de contabilidad del año 1990, con la única diferencia que el costo de adquisición de los libros hubiera sido \$10,00 puesto que anteriormente el gasto por el transporte no formaba parte del costo de los inventarios sino que se lo enviaba directamente al gasto.

**b) 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 parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.

Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta.

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

El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación de más de un producto. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales.

Ejemplo:

Una empresa dedicada a la fabricación de queso, produce 5.000 libras al mes a un costo de \$4.200,00, constituyéndose el queso como producto principal, pero en el proceso de fabricación del queso resultan otros dos subproductos como son: 420 libras de requesón cuyo precio en el mercado es de \$0,70 y 3.987 litros de suero cuyo precio en el mercado es de \$0,20, como los costos de transformación de los subproductos no son fácilmente identificables realizamos una relación porcentual como se muestra en la siguiente tabla:



Productos y subproductos	Valor de mercado	Cantidad en libras/litros	Total	Relación porcentual	Costos
Queso	1,80	5.000	9000,00	89,18%	3745,76
Requesón	0,70	420	294,00	2,91%	122,36
Suero	0,20	3.987	797,40	7,90%	331,87
Total			10091,40	100,00%	4.200,00

Registro contable cuando se ha terminado la producción

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Inventario de producto terminado (queso)	\$3.745,76	
Inventario del subproducto (requesón)	\$122,36	
Inventario del subproducto (suero)	\$331,87	
Costo de productos en proceso		\$4.200,00
P/r el costo del producto terminado.		

c) Costo de los inventarios para un prestador de servicios

En el caso de que un prestador de servicios tenga inventarios, los medirá por los costos que suponga su producción. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra directa 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 incluirá en el costo de los inventarios, sino que se contabilizará como gastos del periodo en el que se haya 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 el prestador de servicios.



2.2.2 Distribución de costos indirectos fijos y variables

❖ Costos indirectos fijos

El costo indirecto fijo atribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un bajo nivel de producción o de la existencia de capacidad ociosa.

Los costos indirectos no distribuidos: se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos.

Para distribuir costos indirectos fijos a la producción se tendrán en cuenta los diferentes casos que se pueden presentar:

a) Distribución de los costos indirectos fijos en una producción normal

Para distribuir los costos indirectos fijos a una producción normal se actuará en base a la capacidad normal de trabajo. Puede utilizarse el nivel real de producción siempre que éste se acerque a la capacidad normal.

Ejemplo:

Costos indirectos fijos	\$900.000,00
Unidades producidas	250.000
Capacidad normal de producción	250.000

Los costos indirectos fijos se distribuyen de la siguiente manera cuando existe una producción normal de unidades fabricadas;

Costos indirectos fijos $\$900.000,00/250.000 = \$3,60$.

Lo que significa que la empresa deberá asignar \$3,60 de costo indirecto fijo a cada unidad de producto.

b) Distribución de los costos indirectos fijos en una producción anormal

En periodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se rebajará de manera que no se midan las existencias por encima del costo real.

**Ejemplo:****Distribución de costos indirectos en una producción anormalmente alta**

Costos indirectos fijos	\$900.000,00
Unidades producidas	300.000
Capacidad normal de producción	250.000

En períodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo.

Costos indirectos fijos $\$900.000,00/300.000 = \$3,00$.

Es importante recordar que se puede utilizar el nivel real de producción siempre y cuando la cantidad producida se aproxime a la capacidad normal.

Ejemplo:**Distribución de costos indirectos en una producción anormalmente baja**

Costos indirectos fijos	\$900.000,00
Unidades producidas	200.000
Capacidad normal de producción	250.000

La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, en este caso existe una capacidad anormalmente baja en la cual los costos no distribuidos se los reconocerá como un gasto del periodo en que hayan ocurrido.

Se toma como base de asignación la capacidad normal de producción

Costos indirectos fijos $\$900.000,00/250.000 = \$3,60$.

$\$3,60 * 200.000 = \$720.000,00$ costos indirectos fijos a asignarse en el período

Costos indirectos fijos	\$900.000,00
Costos indirectos fijos asignables	\$720.000,00
Costos indirectos fijos no asignables	\$180.000,00

Los costos no asignables cuando existe producción anormal o por capacidad ociosa se enviarán directamente a resultados del período.



❖ Costos indirectos variables

Son costos que varían de forma directa con el volumen de producción.

La distribución de los costos indirectos variables en cada unidad de producción se realizará sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

Cuando 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.

2.3 Fórmulas de costeo

El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.

2.3.1 Método de identificación específica

La identificación específica del costo significa que cada tipo de costo concreto se distribuye entre ciertas partidas identificadas dentro de los inventarios. Este es el tratamiento adecuado para los productos que se segregan para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean habitualmente intercambiables. En estas circunstancias, el método para seleccionar qué productos individuales van a permanecer en la existencia final, podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del periodo.

2.3.2 Método (FIFO) primeras entradas primeras salidas

El costo de los inventarios se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula del costo para todos los inventarios que tenga una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes.



2.3.3 Método promedio ponderado

Consiste en sumar los costos que tiene el inventario y dividirlo para todos obteniendo un precio uniforme de cada unidad. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

2.4 Otros costos

Se incluirán otros costos, en el costo de los inventarios, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales. Por ejemplo, podrá ser apropiado incluir, como costo de los inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción, o los costos del diseño de productos para clientes específicos.

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

- ❖ Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- ❖ Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior;
- ❖ Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
- ❖ Los costos de venta.

2.5 Valor neto realizable

El costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, 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 costo sea igual al valor neto realizable, es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben registrarse en libros por encima de los importes que se espera obtener a través de su venta o uso.



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 por el que se espera realizar los inventarios. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones existentes al final del periodo.

2.6 Reconocimiento como un gasto

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación.

El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe 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 periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

2.7 Información a revelar

En los estados financieros se revelará la siguiente información:

- ❖ Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
- ❖ El importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;
- ❖ El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;
- ❖ El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
- ❖ El importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo;
- ❖ El importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo;



- ❖ Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor;
- ❖ El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

A 3D bar chart with several blue bars of varying heights, set against a light blue background. The text 'CAPÍTULO III' is overlaid in large, bold, black letters across the center of the chart.

CAPÍTULO III



3. RELACIÓN DE LA NIC 2 INVENTARIOS CON OTRAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

La NIC 2 inventarios se relaciona de manera importante con algunas otras Normas Internacionales de Información Financiera, ya que para una correcta y confiable presentación de los estados financieros estas normas se interrelacionan entre sí para poder tener coherencia de la información contable y financiera, de esta manera tenemos la relación con las siguientes normas:

- ❖ NIC 1 Presentación de los estados financieros.
- ❖ NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.
- ❖ NIC 10 Hechos ocurridos después de la fecha del balance.
- ❖ NIC 16 Propiedades, planta y equipos.
- ❖ NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias.
- ❖ NIC 19 Beneficios a los empleados.
- ❖ NIC 23 Costos por préstamos.
- ❖ NIC 37 Provisiones pasivos contingentes y activos contingentes.
- ❖ NIC 40 Propiedades de inversión.

En cambio la NIC 2 no tiene relación con las siguientes normas:

- ❖ NIC 11 Contratos de construcción.
- ❖ NIC 32 Instrumentos financieros.
- ❖ NIC 39 Instrumentos financieros reconocimiento y medición.
- ❖ NIC 41 Agricultura.

3.1 NIC 1 PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Todas las Normas Internacionales de Información Financiera tienen algo en común, que es la relación con la NIC 1 correspondiente a la presentación de los estados financieros, de igual forma los inventarios no pueden quedar fuera de ésta, los inventarios son cuentas de activo corriente por su liquidez, por lo tanto se ve reflejada en el estado de situación financiera como se puede observar en el siguiente ejemplo.



EL DORADO S.A ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2011 EXPRESADO EN DÓLARES	
ACTIVOS	
Activos corrientes	
Efectivo y equivalentes de efectivo	15.200,00
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	585.548,00
Inventarios de materia prima	62.181,00
Inventarios de productos en proceso	5.300,00
Inventarios de productos terminados	8.356,00
Inventarios de suministros y materiales	836,00
Total activos corrientes	677.421,00
Activos no corrientes	
Inversiones en asociados	107.500,00
Activos intangibles	9.550,00
Propiedad planta y equipo	2 549.945,00
Activo por impuesto diferido	4.309,00
Total activos no corrientes	2 671.304,00
Total Activos	3 348.725,00
PASIVOS	
Pasivos corrientes	
Acreedores comerciales	433.080,00
Obligaciones a corto plazo por beneficio a los empleados	4.944,00
Obligaciones a corto plazo por arrendamiento financiero	21.461,00
Intereses por pagar	2.000,00
Impuestos corrientes por pagar	271.647,00
Provisiones para obligaciones por garantía	4.200,00
Total pasivos corrientes	737.332,00
Pasivos no corrientes	
Obligaciones a largo plazo por beneficios a los empleados	5.679,00
Obligaciones por arrendamiento financiero	23.163,00



La Universidad Católica de Loja

Préstamo bancario no corriente	50.000,00
Sobregiros bancarios	82.000,00
Total pasivos no corrientes	160.842,00
Total pasivo	898.174,00
PATRIMONIO	
Capital en acciones	44.492,00
Ganancias acumuladas	2 406.059,00
Total patrimonio	2 450.551,00
Total pasivo más patrimonio	3 348.725,00

Notas aclaratorias

Nota 1

Los estados financieros han sido preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en el Ecuador los cuales incluyen Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) y aprobadas por la Superintendencia de Compañías mediante resolución No. 08.G.D.DSC.010 del 20 de noviembre del 2008.

Nota 2

Los inventarios han sido contabilizados de acuerdo al método FIFO indicado en la NIC 2 en el párrafo 25, en el cual menciona la vigencia de este método de valoración de las existencias, asimismo analizando las políticas y de acuerdo a la naturaleza de los inventarios se ha visto la conveniencia de aplicar este método.

Nota 3

A las propiedades planta y equipo se les ha efectuado las respectivas depreciaciones indicadas en el párrafo 62 de la NIC 16, en este caso se ha utilizado el método unidades producidas ya que se trata de una industria y lo más apropiado es que el desgaste de los activos sea de acuerdo a la producción.



Como se puede observar las existencias se encuentran en el estado de situación financiera y en las notas, así mismo se presenta de forma detallada los diferentes inventarios, de tal manera que los usuarios de la información encuentren en ella una base sólida para la continuidad del negocio, en el caso de los inventarios que estén de acuerdo a la norma y a la naturaleza de la empresa.

En el caso de una industria los inventarios pueden clasificarse como inventarios de materias primas, materiales, productos en proceso, productos terminados, mercaderías etc., de igual forma en la presentación del estado del resultado integral la norma exige revelar los costos de los inventarios reconocidos como gasto ya que esta información es muy necesaria para comprender los estados financieros.

3.2 NIC 8 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES.

La NIC 8 se refiere a seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores.

Cuadro # 2

Procedimiento a seguir cuando existe un cambio de política, estimación o error			
	Políticas	Estimaciones	Errores
Efecto	Retrospectivo	Prospectivo	Retrospectivo
Ajuste	Resultados acumulados	Utilidad o pérdida	Resultados acumulados

Fuente: Puruncajas, M. (2010). Pág. 176.

Uniformidad de las políticas contables

Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una



NIIIF requiera o permita establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas.

Cambio en las políticas contables

Los usuarios necesitan poder comparar los estados financieros de la empresa durante un intervalo de tiempo que sea suficiente para poder identificar tendencias en su situación financiera, desempeño y flujos de efectivo. Por ello, normalmente se adoptarán las mismas políticas contables en los sucesivos periodos.

Las siguientes situaciones no constituyen cambios en las políticas contables:

La adopción de una política contable para tratar sucesos o transacciones, que difieren sustancialmente de los que han sido contabilizados previamente, y

La adopción de una nueva política contable para sucesos o transacciones que no han ocurrido anteriormente, o que, de ocurrir, no fueron significativas.

Un cambio en las políticas contables se puede aplicar retrospectiva o prospectivamente. La aplicación retrospectiva consiste en aplicar la nueva política contable a los eventos y transacciones como si se hubiese estado usando siempre. Por tanto, la política se aplica a los sucesos y transacciones desde la misma fecha en que se originaron las partidas correspondientes. La aplicación prospectiva consiste en utilizar la nueva política en los sucesos y transacciones que ocurran tras la fecha del cambio.

Ejemplo:

Una empresa decide cambiar su política contable respecto al método de valoración de inventarios, el mismo que en el periodo 2010 era promedio ponderado y requiere que para el periodo 2011 el nuevo método de valuación de existencias sea FIFO.

De acuerdo con los lineamientos establecidos por la NIC 8, la empresa tendrá que ajustar el saldo inicial de resultados acumulados retrospectivamente el cambio de política contable. Asimismo, indica que cualquier ajuste resultante debe reportarse como un ajuste el saldo inicial de utilidades retenidas.

**Se procede a realizar la aplicación retroactiva del cambio de política contable**

En este sentido, tendremos que efectuar el cálculo del costo de venta por medio de la aplicación del método PEPS para el ejercicio económico 2010, a efectos de mantener la homogeneidad de la información financiera, bajo el principio de uniformidad y aplicar retrospectivamente el cambio.

Así pues, según el método PEPS, el costo de ventas sería el siguiente (de acuerdo a la kardex que se muestra en la siguiente página): Una vez determinado el costo de venta a través de la aplicación del método PEPS, se tendría que la diferencia entre los dos métodos sería la siguiente:

Costo de venta (Promedio ponderado)	\$629.242,00
Costo de venta (PEPS)	<u>\$624.500,00</u>
Exceso de gasto (2010)	\$ <u>4.742,00</u>

La empresa en el ejercicio determinó, en función al método promedio ponderado, un costo de ventas mayor al que hubiese obtenido utilizando el método PEPS, por lo que amerita efectuar un ajuste al saldo inicial de resultados acumulados.



La Universidad Católica de Loja

EMPRESA "XXX"											
TARJETA KARDEX											
EXPRESADO EN DÓLARES											
Nombre del producto:		Xxx					Existencia máxima:		30 unidades		
Unidad de medida:		Unidades					Existencia mínima:		5 unidades		
Método:		Primeras entradas primeras salidas									
Fecha	Detalle	Entradas			Salidas			Existencias			
		Unid.	V.U	V.T	Unid.	V.U	V.T	Unid.	V.U	V.T	
03-feb	Saldo inicial	20	16.250,00	325.000,00				20	16.250,00	325.000,00	
28-feb	Venta de 10 unid.				10	16.250,00	162.500,00	10	16.250,00	162.500,00	
08-abr	Compra de 10 unid.	10	17.500,00	175.000,00				10	16.250,00	162.500,00	
								10	17.500,00	175.000,00	
15-abr	Venta de 6 unid.				6	16.250,00	97.500,00	4	16.250,00	65.000,00	
								10	17.500,00	175.000,00	
29-abr	Compra de 4 unid.	4	17.400,00	69.600,00				4	16.250,00	65.000,00	
								10	17.500,00	175.000,00	
								4	17.400,00	69.600,00	

*La Universidad Católica de Loja*

11-may	Venta de 5 unid.				4 1	16.250,00 17.500,00	65.000,00 17.500,00	9 4	17.500,00 17.400,00	157.500,00 69.600,00
16-jun	Compra de 9 unid.	9	18.300,00	164.700,00				9 4 9	17.500,00 17.400,00 18.300,00	157.500,00 69.600,00 164.700,00
30-jun	Venta de 7 unid.				7	17.500,00	122.500,00	2 4 9	17.500,00 17.400,00 18.300,00	35.000,00 69.600,00 164.700,00
23-ago	Venta de 3 unid.				2 1	17.500,00 17.400,00	35.000,00 17.400,00	3 9	17.400,00 18.300,00	52.200,00 164.700,00
16-sep	Venta de 2 unid.				2	17.400,00	34.800,00	1 9	17.400,00 18.300,00	17.400,00 164.700,00
24-dic	Venta de 4 unid.				1 3	17.400,00 18.300,00	17.400,00 54.900,00	6	18.300,00	109.800,00
Costo de ventas							624.500,00			



Ajuste al saldo de utilidades retenidas

La empresa deberá ajustar el saldo de utilidades retenidas en el mes de enero de 2010, así como al saldo de inventarios iniciales de la siguiente forma:

Reconocimiento contable

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Mercaderías	\$4.742,00	
Resultados acumulados		\$4.742,00
P/r el ajuste de las utilidades producto de la aplicación de la NIC 8, respecto al cambio de política contable.		

Adicionalmente a lo anterior, deberá calcularse el efecto de la diferencia temporal que se ocasiona, de la siguiente forma:

Detalle	Parcial	Debe	Haber
-X-			
Resultados acumulados		\$1.185,50	
Impuestos por pagar			\$1.185,50
Impuesto a la renta por pagar	\$1.185,50		
P/r el reconocimiento de la diferencia temporal que surge al aplicar un nuevo método de costo.			

Presentación de la información comparativa que produce el cambio de política.

Empresa "xxx"		
Extracto del estado de pérdidas y ganancias		
	2011	2010
Utilidades antes de impuestos	\$ 59.758,00	\$ 86.742,00
Impuesto a la renta	\$ 14.939,50	\$ 21.685,50
Utilidad neta	\$ 44.818,50	\$ 65.056,50



Estado de utilidades acumuladas		
	Según libros	Rectificado
Saldo al 01/01/2010	0,00	0,00
Utilidad neta	\$ 61.500,00	\$ 61.500,00
Saldo al 31/12/2010	\$ 61.500,00	\$ 61.500,00
Cambio en la política		\$3.556,50
Saldo rectificado al 31/12/2010		\$ 65.056,50
Utilidad neta 2011	\$48.375,00	\$ 44.818,50
Saldo al 31/12/2011	<u>\$109.875,00</u>	<u>\$ 109.875,00</u>

Como se observa en las tablas anteriores, se ha hecho un ajuste de \$4.742,00 a las utilidades retenidas del ejercicio económico 2010, que representan el efecto de un cambio de política de contabilidad con motivo de la adopción de un nuevo método de valuación de inventarios. Los estados comparativos para el ejercicio económico 2010 tuvieron que ser modificados para ajustarse a la nueva política. Así mismo fue determinado el impuesto que debió afectar a los resultados del ejercicio por \$1.185,50.

Cambios en las estimaciones contables

Como resultado de las incertidumbres inherentes a las actividades empresariales, muchas de las partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino sólo a través de estimaciones. El proceso de estimación implica la utilización de suposiciones, basadas en la información disponible más reciente.

Se requieren estimaciones, por ejemplo:

- ❖ De los clientes fallidos,
- ❖ De los inventarios obsoletos,
- ❖ Así como de la vida útil o de las pautas de consumo de la capacidad de servicio de los activos depreciables.

El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y no perjudica su fiabilidad.



En ocasiones es difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable. En tales casos, el cambio se tratará como si fuera una estimación contable, revelando información apropiada al respecto.

El efecto del cambio en una estimación contable debe ser incluido, al determinar la ganancia o la pérdida, en:

- ❖ el periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo periodo, o
- ❖ el periodo del cambio y los futuros, si éste afecta a varios periodos.

El efecto del cambio en una estimación contable debe ser presentado, dentro del estado de resultados, en la misma partida que fue usada previamente para reflejar la estimación.

Deben ser revelados, en los estados financieros, la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos significativos en el periodo corriente, o que vaya a producirlos en periodos subsiguientes. Si fuera imposible cuantificar el efecto, tal hecho debe también ser revelado.

Como ejemplo se puede mencionar:

Una empresa en el año 2010, de acuerdo a la experiencia ha venido haciendo una estimación del 2% para la mercancía que queda obsoleta, pero en el siguiente año ésta provisión cambia debido a que en base a estudios realizados se estima que solo el 1% de los inventarios quedarán obsoletos.

El saldo inventarios en el 2010 fue de \$50.000,00

Reconocimiento contable por la provisión del 2%

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Gasto por provisión	\$ 1.000,00	
Provisión por inventarios obsoletos		\$ 1.000,00
P/r la provisión de los inventarios obsoletos en el 2010.		

**Reconocimiento contable por el cambio de estimación del 1%**

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Provisión por inventarios obsoletos	\$ 500,00	
Utilidad del ejercicio		\$ 500,00
P/r el ajuste por la provisión de los inventarios obsoletos en el 2010.		

Adicionalmente a lo anterior, deberá calcularse el efecto de la diferencia tributaria temporal que se ocasiona.

Detalle	Parcial	Debe	Haber
-X-			
Resultados acumulados		\$ 125,00	
Impuestos por pagar			\$ 125,00
Impuesto a la renta por pagar	\$ 125,00		
P/r el reconocimiento de la diferencia temporal que surge al aplicar la nueva estimación contable de los inventarios obsoletos.			

Errores

Los errores se suelen cometer al preparar los estados financieros de uno o más periodos anteriores los mismos que se pueden producir por:

- ❖ Errores aritméticos,
- ❖ Errores al aplicar las políticas contables,
- ❖ Problemas de interpretación de los hechos, fraudes o negligencias.

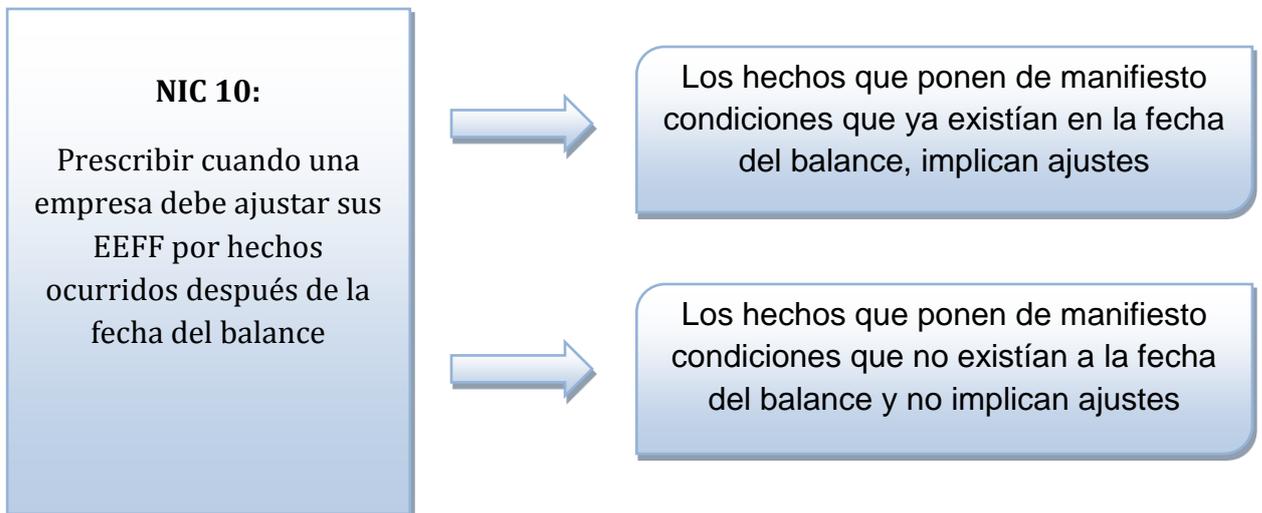
La corrección de esos errores se incluirá, normalmente, en la determinación del resultado del periodo corriente.

En ciertas circunstancias, el error tiene un efecto significativo en los estados financieros de uno o más periodos anteriores, de manera que los estados financieros correspondientes no pueden ser considerados fiables para la fecha en que fueron emitidos.

**Ejemplo:**

El auditor detectó un robo de inventario por \$ 100,00

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Utilidades acumuladas	\$100,00	
Inventario		\$100,00
P/ el ajuste por robo de inventario.		

3.3 NIC 10 HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DE LA FECHA DEL BALANCE**Hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que ya existían en la fecha de balance**

Estos hechos posteriores motivarán en las cuentas anuales, en función de su naturaleza, un ajuste en los importes reconocidos en sus estados financieros, o bien a reconocer partidas no reconocidas con anterioridad.

Ejemplo:

En la empresa "X&N" la fecha de balance es el 31 de diciembre de 2010. La fecha de autorización para la publicación de los Estados Financieros es el 20 de marzo de 2011. El 20 de febrero de 2011, detectamos que nos han robado inventario por \$22.000,00



Como se suministran evidencias de situaciones que ya existían a la fecha del balance, es necesario proceder a realizar el ajuste del inventario con fecha 31 de diciembre de 2010, aunque los datos proporcionados son del 20 de febrero de 2011.

Reconocimiento contable

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pérdida de inventario	\$ 22.000,00	
Inventario		\$ 22.000,00
P/r el ajuste por pérdida de inventario.		

Hechos posteriores que pongan de manifiesto condiciones que no existían en la fecha de balance

Los hechos posteriores al cierre del ejercicio que pongan de manifiesto condiciones que no existían al cierre del mismo, no supondrán un ajuste en las cuentas anuales.

No obstante, cuando los hechos sean de tal importancia que si no se facilitara información al respecto podría distorsionarse la capacidad de evaluación de los usuarios de las cuentas anuales, se deberá incluir en la memoria información respecto a la naturaleza del hecho posterior conjuntamente con una estimación de su efecto o, en su caso, una manifestación acerca de la imposibilidad de realizar dicha estimación.

En todo caso, deberá incluirse información sobre los hechos posteriores que afecte a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Ejemplo:

El 15 de marzo de 20X2, se autorizó la publicación de los estados financieros de una entidad para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X1. La entidad posee dos líneas de productos importantes: A y B.

El 1 de marzo de 20X2, la entidad anunció que cancelará las operaciones del producto B, pues no cumple con los criterios de calidad que se requiere.



El anuncio de interrumpir las operaciones del producto B es un hecho que no implica ajuste, ya que la condición no existía al 31 de diciembre de 20X1. Este hecho debe revelarse.

Revelación

Nota XX

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

El 1 de marzo de 20X2, la entidad anunció el cierre de las operaciones correspondientes al producto B. Durante el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X1, en el producto B se detectaron muchas fallas, las mismas que contabilizaron una pérdida por \$20.000,00

3.4 NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS.

La norma explica que en la adquisición de un elemento de propiedad planta y equipo se debe acumular los costos desde el momento de su adquisición hasta que la maquinaria esté en el lugar de trabajo y en condiciones aptas para operar, a continuación observaremos un ejemplo en la importación de una maquinaria para minería:

Costo de la maquinaria	\$80.000,00
Seguros	\$600,00
Aranceles	\$500,00
Embarque	\$998,00
Costo de la preparación del sitio	\$1.500,00
Transporte	\$ 650,00
Costo de entrenamiento para operar la maquinaria	\$1.000,00
Costo de instalación	\$2.000,00
Costo de la maquinaria en curso	<u>\$87.248,00</u>

La entidad debe acumular todos estos costos precedidos de las obligaciones por desmantelamiento, retiro, preparación del lugar los mismos que van a sumarse al costo de la maquinaria que se está adquiriendo y cuando la maquinaria esté lista



para realizar sus tareas que son objeto de su compra se realiza un asiento acreditando a la cuenta maquinaria y debitando la cuenta maquinaria en curso.

Luego de haber determinado el costo real de la propiedad planta y equipo se procede a darle el tratamiento como tal y a realizar la debida depreciación por el método más conveniente, así mismo esta depreciación se la cargará al costo de los productos que estamos procesando, es decir la depreciación de la maquinaria dará paso a incrementar el costo de otro activo (inventarios) que se incluirá en su importe en libros.

Contabilización de todos los costos iniciales de la maquinaria

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Propiedad planta y equipo			
Maquinaria en curso		\$87.248,00	
IVA compras		\$10.469,76	
Bancos			\$97.717,76
P/r la importación e instalación de la maquinaria			

Contabilización de la maquinaria cuando está lista para operar

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Propiedad planta y equipo			
Maquinaria		\$87.248,00	
Propiedad planta y equipo			
Maquinaria en curso			\$87.248,00
P/r la contabilización cuando la maquinaria esta lista para operar.			

3.5 NIC 18 INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

Los ingresos son incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías.



El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad.

El tratamiento contable del ingreso es derivado de ciertos tipos de transacciones o hechos.

- ❖ Venta de productos
- ❖ Prestación de servicios
- ❖ Uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses, regalías y dividendos.

Venta de bienes

- a) Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:
- b) La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- c) La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- d) El importe de los ingresos de actividades ordinarias puede medirse con fiabilidad;
- e) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción y
- f) Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Ejemplos de venta de bienes

- ❖ Facturación sin entrega
- ❖ Venta de bienes sujeta a condición
- ❖ Ventas con custodia
- ❖ Pagos anticipados
- ❖ Venta con recompra posterior



- ❖ Ventas a intermediarios
- ❖ Suscripciones a publicaciones
- ❖ Ventas a plazos
- ❖ Venta de bienes inmuebles

Ejemplo:

Una empresa vende productos sujetos a condición a un valor de \$50.000,00 más el 12% del IVA. El cliente tiene que confirmar la instalación para proceder a registrar la venta como ingreso.

Reconocimiento contable de una venta sujeta a condición

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Efectivo y equivalente de efectivo		
Bancos	\$56.000,00	
Pasivo diferido		\$50.000,00
IVA ventas		\$6.000,00
P/r el reconocimiento contable como pasivo diferido hasta que el cliente confirme su instalación.		

Reconocimiento contable cuando el cliente confirme la instalación.

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pasivo diferido	\$50.000,00	
Venta		\$50.000,00
P/r la confirmación de la instalación del cliente, la misma que se registra como ingreso.		

Como otro ejemplo se puede mencionar:

Una empresa vende algunos equipos a \$80.000,00 siendo su precio de venta contra entrega de \$60.000,00 porque incluye un compromiso de servicio a los equipos durante un período de dos años sin cargo adicional.

**Solución:**

La empresa debería reconocer el ingreso por ventas de productos con un importe de \$60.000,00. La diferencia de \$20.000,00 debería ser reconocida como un ingreso por servicios en el transcurso de los siguientes 2 años que dura el compromiso ofrecido.

Reconocimiento contable de la venta de los equipos

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Efectivo y equivalente de efectivo		
Bancos	\$67.200,00	
Venta		\$60.000,00
IVA ventas		\$7.200,00
P/r el reconocimiento contable como pasivo diferido hasta la entrega de los equipos.		

Reconocimiento contable por el pasivo diferido

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Efectivo y equivalente de efectivo		
Bancos	\$20.000,00	
Pasivo diferido		\$20.000,00
P/r el reconocimiento contable como pasivo diferido hasta que se preste el servicio.		

Contabilización para devengar el valor del servicio

El ingreso se lo tiene que ir registrando anualmente en la medida que se vaya prestando el servicio.

**Año 1**

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pasivo diferido	\$10.000,00	
Ventas		\$10.000,00
P/r el ingreso que se obtiene por los servicios prestados en el año 1.		

Año 2

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pasivo diferido	\$10.000,00	
Ventas		\$10.000,00
P/r el ingreso que se obtiene por los servicios prestados en el año 2.		

Prestación de servicios

Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- a) El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- b) Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- c) El grado de realización de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, pueda ser medido con fiabilidad; y
- d) Los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser medidos con fiabilidad.



Ejemplos de prestación de servicios

- ❖ Honorarios por instalaciones
- ❖ Honorarios de servicios incluidos en precios de productos
- ❖ Comisiones de publicidad
- ❖ Comisiones de agentes de seguros
- ❖ Comisiones por servicios financieros
- ❖ Honorarios de admisión
- ❖ Honorarios por enseñanza
- ❖ Iniciación ingreso y cuota de permanencia
- ❖ Honorarios y comisiones por franquicia
- ❖ Honorarios por desarrollo de aplicaciones informáticas adaptadas al cliente

Ejemplo:

Una sociedad dedicada al diseño de instalaciones técnicas complejas. En Julio de 2010 firmó un contrato para el diseño de una nueva planta industrial. Dicho diseño se estimó que se podría realizar en un plazo de 2 años. El total del contrato es de \$4000.000,00 La sociedad ha realizado una estimación por semestres de los costos en que debe incurrir para el cumplimiento del contrato:

FECHA	COSTO DEL PERIODO	COSTO ACUMULADO
31/12/2010	\$800.000,00	\$800.000,00
1/07/2011	\$1 600.000,00	\$2 400.000,00
31/12/2011	\$400.000,00	\$2 800.000,00
1/07/2012	\$400.000,00	\$3 200.000,00

Grado de realización a 2010 = $\$800.000,00 / \$3200.000,00 = 25\%$

De tal forma, los ingresos por prestaciones de servicios a reconocer a 31/12/2010 son de:

Total del contrato es de $\$4000.000,00 \times 25\% = \mathbf{\$1000.000,00}$

Grado de realización a 2011 = $\$2800.000,00 / \$3200.000,00 = 87,5\%$

Por lo que resulta que debería reconocerse un ingreso por prestación de servicios en el 2011 de:

Total del contrato es de $\$4000.000,00 \times 87,5\% = \mathbf{\$3500.000,00}$



A estos \$3500.000,00 debemos rebajar lo reconocido en 2010 de \$1000.000,00 por lo tanto, el ingreso por **prestación de servicios en el 2011 asciende a \$2500.000,00**

Reconocimiento contable por la venta del diseño

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Efectivo y equivalente de efectivo		
Bancos	\$4 480.000,00	
Pasivo diferido		\$4 000.000,00
IVA ventas		\$480.000,00
P/r el reconocimiento contable por la venta del diseño.		

Contabilización cuando se presta el servicio en el año 2010

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pasivo diferido	\$1 000.000,00	
Ingreso por servicios prestados		\$1 000.000,00
P/r el ingreso que se obtiene por los servicios prestados en el año 2010.		

Contabilización cuando se presta el servicio en el año 2011

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Pasivo diferido	\$2 500.000,00	
Ingreso por servicios prestados		\$2 500.000,00
P/r el ingreso que se obtiene por los servicios prestados en el año 2011.		

Intereses, regalías y dividendos

El ingreso originado por el uso de activos de la empresa que rinden intereses, regalías y dividendos, debe ser reconocido cuando:

- a) Es probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluyan hacia la empresa; y



- b) La cantidad de ingreso puede ser cuantificada confiablemente.

Como ejemplo de ingresos de este tipo se puede mencionar las cuotas por licencias y regalías.

3.6 NIC 19 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

La norma menciona que el costo de los inventarios lo constituyen todos aquellos gastos derivados de su adquisición y transformación que se hayan tenido que realizar para darles a los inventarios su condición y ubicación actuales, es así que los gastos incurridos por mano de obra directa e indirecta incluidos todos los beneficios sociales que según la legislación laboral ecuatoriana debe pagárseles a los empleados se debe transformar en parte del costo de los productos, ya que depende de la mano de obra para que se pueda transformar la materia prima en producto elaborado para que posteriormente sea vendido.

Para mejor entendimiento de lo anteriormente mencionado se presenta el siguiente ejemplo que muestra cómo se incorpora al costo de los inventarios los gastos realizados por pago a los trabajadores y sus beneficios.

Para la elaboración de tres tipos de horno para pastelería se requieren 28 días, en la planta trabaja un jefe de producción, un mecánico, un maestro de obra y dos obreros cuyos sueldos es como de detalla en el siguiente rol de pagos, considerando también que solo el jefe de producción y el mecánico tienen trabajando más de un año en la empresa.



EMPRESA "XXX"
NÓMINA DE FÁBRICA

Cargos	Gastos indirectos de fabricación		Mano de obra directa	
	Jefe de producción	Mecánico	Maestro de obra	Obreros
Sueldos	\$700,00	\$320,00	\$395,00	\$620,00
Aporte individual 9,35% IESS	\$65,45	\$29,92	\$36,93	\$57,97
A pagar	\$634,55	\$290,08	\$358,07	\$ 562,03
Sueldos	\$700,00	\$320,00	\$395,00	\$620,00
Aporte patronal 12,15% IESS	\$85,05	\$38,88	\$47,99	\$75,33
XIII	\$58,33	\$26,67	\$32,92	\$51,67
XIV	\$24,33	\$24,33	\$24,33	\$48,67
Vacaciones	\$29,17	\$13,33	\$16,46	\$25,83
F. Reserva	\$58,33	\$26,67	-	-
Total	\$955,22	\$449,88	\$516,70	\$821,50
Costo diario	\$34,11	\$16,07	\$18,45	\$29,34



EMPRESA "XXX"
IDENTIFICACIÓN ESPECÍFICA DE LOS COSTOS DE LA MANO DE OBRA
DIRECTA E INDIRECTA

Producto	Gastos indirectos de fabricación		Mano de obra directa		N.- días
	Jefe de producción	Mecánico	Maestro de obra	Obreros	
Hornos de solera	\$375,26	\$176,74	\$202,99	\$322,73	11 días
Hornos de pisos o de cámara	\$307,03	\$144,60	\$166,08	\$ 264,05	9 días
Hornos de túnel	\$272,92	\$128,54	\$147,63	\$234,71	8 días
	\$955,22	\$449,88	\$516,70	\$821,50	28 días
Totales	\$1.405,10		\$ 1.338,20		

A continuación se registra un asiento para la transferencia o traspaso de los costos indirectos de mano de obra primeramente a la cuenta costos indirectos de fabricación y posteriormente al inventario de productos en proceso, para ello es necesario recalcar que mano de obra indirecta es el costo de las remuneraciones del personal de apoyo a la producción diferente de los obreros que son quienes transforman la materia prima en productos terminados.

Transferencia a la producción en proceso, el costo de la mano de obra (indirecta) más los beneficios sociales.

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Costos indirectos de fabricación			
Mano de obra indirecta		\$1.405,10	
Cuentas por pagar			
Sueldos			\$924,63
Beneficios sociales			\$261,17
Aporte individual			\$95,37
Aporte patronal			\$123,93
P/r la mano de obra indirecta			



Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Inventario de productos en proceso		\$1.405,10	
Hornos solera	\$552,00		
Hornos de piso o de cámara	\$451,64		
Hornos de túnel	\$ 401,46		
Costos indirectos de fabricación			
Mano de obra indirecta			\$1.405,10
P/transferir a la producción en proceso el costo de la mano de obra indirecta de los costos indirectos de fabricación y por lo tanto a la producción en proceso.			

El siguiente asiento es para transferir el costo de la mano de obra directa al inventario de productos en proceso y de esta forma ir acumulando los costos por mano de obra al costo total de la producción de hornos para panadería, es importante recalcar que la mano de obra directa es la mano de obra consumida en áreas que tienen relación directa con la producción o la prestación de algún servicio, es la generada por los obreros u operarios calificados de la empresa.

Transferencia a la producción en proceso el costo de la mano de obra (directa) más los beneficios sociales

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Mano de obra directa		\$1338,20	
Cuentas por Pagar			
Sueldos			\$ 920,10
Beneficios Sociales			\$199,88
Aporte individual			\$94,90
Aporte patronal			\$123,32
P/r el costo de la mano de obra directa del período.			

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Inventario de productos en proceso		\$1.338,20	
Hornos solera	\$525,72		
Hornos de piso o de cámara	\$430,13		
Hornos de túnel	\$382,34		
Mano de obra directa			\$1.338,20
P/ transferir a la producción en proceso el costo de la mano de obra directa			



Con este ejemplo se determina el cumplimiento de la norma en la cual manifiesta que se debe incluir en el costo de los inventarios todos los beneficios sociales que se paga a los trabajadores de la empresa.

3.7 NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS

Se entiende como costos por préstamos a los intereses y costos, en los que la entidad incurre como consecuencia de haber tomado prestado fondos para invertirlos, los costos por intereses que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos aptos forman parte del costo de dichos activos aptos, también existen otros intereses que se los reconoce directamente como gasto, es indispensable recordar que un activo apto es aquel que necesariamente requiere de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso destinado o para la venta.

Por ejemplo, dependiendo de las circunstancias, activos aptos o cualificados pueden ser las existencias, fábricas de manufactura, instalaciones de producción eléctrica, activos intangibles, inversiones inmobiliarias, propiedades de inversión, las existencias que son manufacturadas o producidas de cualquier otra manera en períodos cortos de tiempo, no se constituyen como activos aptos, ni tampoco los activos que ya están listos para su uso o venta a los que están destinados.

A continuación se realiza un ejercicio en el cual se puede observar cómo se capitalizan los costos por préstamos.

En enero del 2010 la empresa “XYZ” inició la construcción de un inmueble para su posterior venta de los pisos en el cual cuyo presupuesto total es de \$2900.000,00 de los cuales \$1700.000,00 es sustentado con el cash flow que genera la compañía y por \$1200.000,00 restante la empresa realiza un préstamo para cuatro años plazo con el 17% de interés, la construcción se la realizará durante 3 años, el desembolso para empezar la construcción se lo realiza en el mes de abril por \$987.000,00.

Para la determinación de los intereses partimos por el cálculo del interés anual del préstamo inicial multiplicado por la tasa de interés anual del 17% ($\$1200.000,00 \times 17\% = \$204.000,00$). Ahora no todo este interés se puede capitalizar sino



solamente el interés correspondiente al primer desembolso que la empresa realiza para el inicio de la construcción y esto se calcula de la siguiente manera; desembolso inicial ($\$987.000,00 \times 17\% = \$167.790,00$) lo cual se divide por los 12 meses y obtenemos el interés mensual que es $\$13.982,5$ a mismo que lo multiplicados por los 9 meses ya que el primer desembolso se lo hizo en el mes de abril, el cual da un resultado de $\$125.842,00$ este interés formará parte del activo mientras que la diferencia del interés total y el interés capitalizable se lo enviará directamente al gasto.

Detalle	Monto	Tasa interés	Interés
Valor del préstamo	\$1200.000,00	17%	\$204.000,00
Valor capitalizable	\$987.000,00	17%	\$125.842,50
Gasto			\$78.157,50

Bajo la nueva redacción de la NIC 23, los intereses que retribuyen la financiación específica o genérica de los activos cualificados (inmovilizados con periodos de construcción superior al año o existencias con ciclos de transformación superiores a 1 año) deben incorporarse en el valor del activo en cuestión.

Contabilización por el préstamo adquirido.

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Bancos		\$1 200.000,00	
Préstamo bancario			\$1 200.000,00
P/r el préstamo bancario.			

**Contabilización por el primer desembolso.**

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Construcción en proceso		\$987.000,00	
Bancos			\$ 987.000,00
P/r el primer desembolso			

Contabilización de los intereses que se pueden capitalizar.

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Construcción en proceso		\$125.842,00	
Bancos			\$125.842,00
P/r la capitalización de los intereses que son susceptibles de capitalizar.			

Contabilización de los intereses que se envían al gasto.

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Gasto interés		\$ 78.157,50	
Bancos			\$ 78.157,50
P/r el gasto por intereses.			

3.8 NIC 37 PROVISIONES PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES

El objetivo de esta norma busca:

- ❖ Aplicar bases apropiadas para el reconocimiento y medición de provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.
- ❖ Revelar la información suficiente a través de las notas para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, vencimientos e importes.



La norma establece la diferencia entre provisiones y otros pasivos:

Cuadro # 3

Provisiones	Otros pasivos
En una provisión hay incertidumbre del valor a pagar.	En un pasivo hay la certeza del valor a pagar.
No existe fecha definida para el pago.	En la mayoría de los pagos hay una fecha definida.
Ejemplo: Provisión por garantía de productos vendidos.	Ejemplo: Préstamo realizado a un banco.

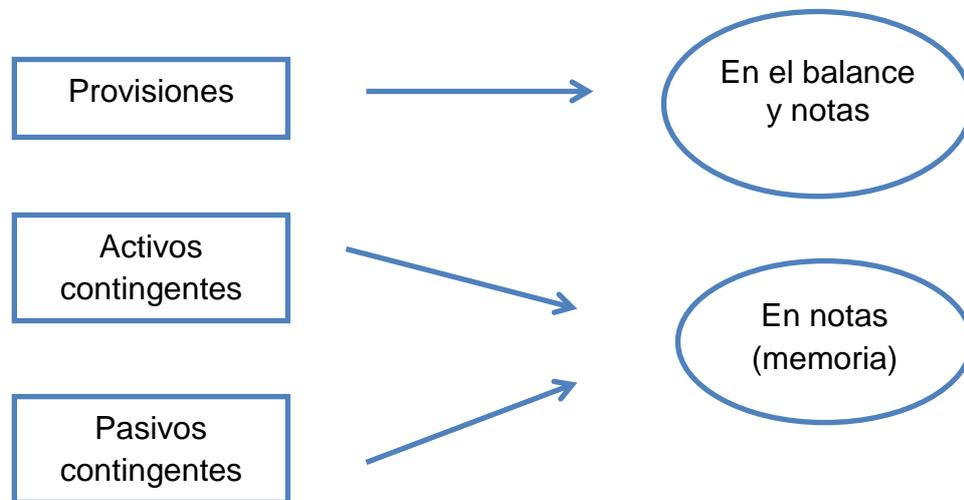
Fuente: Puruncajas, M. (2010). Pág. 48.

Se establece también la diferencia entre:

- a) **Provisiones:** que ya han sido objeto de reconocimiento como pasivos (suponiendo que su monto haya podido ser estimado de forma fiable) porque representan obligaciones presentes y es probable que, para liquidarlas, la entidad tenga que desprenderse de recursos que impliquen beneficios económicos; y
- b) **Pasivos contingentes:** los cuales no han sido objeto de reconocimiento como pasivos porque son:
 - ❖ **obligaciones posibles**, en la medida que todavía se tiene que confirmar si la entidad tiene una obligación presente que puede suponerle una salida de recursos que impliquen beneficios económicos; o bien
 - ❖ **obligaciones presentes** que no cumplen los criterios de reconocimiento ya sea porque no es probable que, para su liquidación, se produzca una salida de recursos que impliquen beneficios económicos, o porque no pueda hacerse una estimación suficientemente fiable del monto de la obligación.

Solo si se cumplen las siguientes tres condiciones se debe registrar una provisión:

- ❖ Se tiene una obligación presente como resultado de un suceso pasado,
- ❖ Es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos,
- ❖ Puede hacer una estimación fiable del importe.

**RESUMEN SOBRE RECONOCIMIENTO DE PROVISIONES Y CONTINGENCIAS**

Como ejemplo se puede mencionar; una fábrica de licuadoras que ofrece garantía de seis meses a sus clientes que adquieren sus productos, reparación por desperfectos o sustitución de las licuadoras cuando son fallas de fábrica.

La experiencia es que aproximadamente 2% de los productos vendidos presenten reclamos válidos.

Las licuadoras con garantía vigente al cierre del ejercicio 2009 tienen un valor de \$100.000,00.

Solución a)

- ❖ La empresa tiene una **obligación presente como consecuencia de un hecho pasado que ha dado origen a la misma**: el suceso que da origen a la obligación es la venta de la licuadora con garantía, la cual hace que se produzca una obligación implícita.
- ❖ **Salida de recursos que incluyan beneficios económicos**: resulta probable para el conjunto de garantías otorgadas a los compradores.
- ❖ **Estimación fiable del importe de la obligación**; la mejor estimación del importe de la obligación será el 2% del monto de las licuadoras vendidas en el período con garantías.

**Solución b)**

Se contabilizará una provisión por el importe de \$2.000,00 (2% de \$100.000,00) para cubrir los costos de reparar o sustituir los productos vendidos antes de la fecha del balance.

Reconocimiento contable

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Gasto por provisión	\$20.000,00	
Provisión por garantía		\$20.000,00
P/r la provisión por los productos vendidos con garantía		

Como otro ejemplo se puede indicar:

Una entidad vende 1000 unidades de un producto con garantía, la cual reparará cualquier defecto de fabricación que se pueda presentar, hasta seis meses después de la compra.

Si se detecta un defecto menor en un producto los costos estimados de la reparación serían de \$100,00. Si se detecta un defecto importante en un producto, los costos estimados de reparación serían se \$400,00

La experiencia de la entidad indica que:

75%	De los producto vendidos no presentan defectos
20%	Presenta defectos menores
5%	Presenta defectos importantes

El valor esperado del costo de las reparaciones será:

1000 unidades vendidas x 75% x 0	=	-
+ 1000 unidades x 20% x \$100,00	=	\$20.000,00
+ 1000 unidades x 5% x \$400,00	=	<u>\$20.000,00</u>
		\$40.000,00

**Contabilización de la provisión.**

Detalle	Debe	Haber
-X-		
Gasto por provisión	\$40.000,00	
Provisión por garantía		\$40.000,00
P/r la provisión por los productos vendidos.		

3.9 NI C 40 PROPIEDAD DE INVERSIÓN

Para el análisis de esta norma se utiliza un ejemplo como punto de partida, en el cual se contabiliza inicialmente como una propiedad de inversión, pero luego se decide cambiar de destino a ese inmueble, el mismo que estaba previsto para la venta en el curso normal de sus operaciones.

Por ejemplo, en el 2010 la empresa ha adquirido un edificio de oficinas en la ciudad de Cuenca para destinarlo al alquiler mediante uno o más arrendamientos operativos, los datos son los siguientes:

- ❖ Importe de compra \$1 000.000,00.
- ❖ Honorarios registros y tasas \$100.000,00.
- ❖ Los costos de mantenimiento diario son de \$1.000,00.

Realizando la contabilización al momento del reconocimiento inicial quedaría de la siguiente manera:

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Propiedades de inversión		\$1 100.000,00	
Bancos			\$1 100.000,00
P/r la compra de un edificio en la ciudad de Cuenca.			

Los gastos diarios por mantenimiento del edificio es un rubro que se lo envía directamente a pérdidas y ganancias por lo tanto solo se registra el costo del inmueble y todos los costos inherentes a su adquisición.



Al cierre del ejercicio se ha podido determinar el valor razonable del edificio de forma fiable mediante la determinación de los precios actuales del mercado activo para inmuebles en Cuenca y en condiciones similares, el valor es de \$1500.000,00 como la empresa ha decidido aplicar criterios de revaloración se realiza el siguiente ajuste al finalizar el año 2010.

Valoración posterior (2010)

Valor razonable a 31/12/10	\$1500.000,00
Valor inicial	\$1100.000,00
Incremento valor	\$400.000,00

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Propiedades de inversión		\$400.000,00	
Beneficios por revalorizaciones en inversiones inmobiliarias			\$400.000,00
P/r la revalorización del activo al finalizar el año.			

Al finalizar el año la empresa decide destinar el inmueble a la venta, entonces se realizará un cambio en las cuentas contables donde está contabilizado el inmueble, el registro se lo realizará debitando a la cuenta existencias o inventarios y acreditando a la cuenta propiedades de inversión de la siguiente manera:

Descripción	Parcial	Debe	Haber
- X -			
Inventarios		\$1 500.000,00	
Propiedades de inversión			\$1 500.000,00
P/r el traspaso de los edificios de la cuenta propiedades de inversión a la cuenta de inventarios disponibles para su venta.			

Este traspaso se lo realiza cuando y solo cuando se efectúe el cambio de uso del inmueble de propiedades de inversión a disponible para la venta, cabe mencionar que se puede también realizar traspasos de inventarios a propiedades de inversión, con un tratamiento contable similar al realizado anteriormente.



CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES



CONCLUSIONES

- ❖ Debido al proceso de globalización, el libre mercado y las integraciones regionales ha surgido la necesidad de implementar esquemas financieros y contables que regularicen la actividad de registro y presentación de estados financieros.
- ❖ La respuesta a la necesidad de contar con información financiera confiable es la implementación de las Normas Internacionales de Información financiera (NIIF) que son una estructura conceptual básica de la contabilidad internacional que propicia la generación de información relevante, comprensible y consistente.
- ❖ Las NIIF son una recopilación de normas contables emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) la misma que proporciona los criterios de reconocimiento, valuación, presentación y revelación de la información contable para que ésta sea expresada en un mismo código contable para facilitar el intercambio de información entre los diferentes países del mundo.
- ❖ Con la aplicación de las NIIF se busca obtener mayor calidad y transparencia en los reportes contables y financieros, la misma que será de gran utilidad para la toma de decisiones administrativas.
- ❖ La NIC 2 Inventarios es aplicada por empresas que tienen por actividad principal la comercialización de bienes y servicios, la misma que proporciona una guía práctica en la determinación del costo y su reconocimiento posterior como un egreso, incluyendo cualquier deterioro del valor neto realizable.
- ❖ La NIC 2 Inventarios determina que para el costo de los inventarios de partidas que no son intercambiables normalmente, así como los bienes o servicios producidos y segregados para proyectos específicos, deben



establecerse por medio del uso del método de identificación específica FIFO o método del costo de promedio ponderado.

- ❖ La aplicación de Inventarios permite, tener un mayor control en cuanto a la determinación de los costos, ya que se identifican todos aquellos valores que se incurren para traer las existencias a su ubicación y condiciones normales.
- ❖ Las empresas al aplicar la NIC 2 podrán utilizar como sistema de evaluación del costo de inventarios al método del costo estándar o el método del minorista, los mismos que pueden usarse por conveniencia si los resultados se aproximan al costo.



RECOMENDACIONES

- ❖ La adopción de las NIIF en nuestro país ha sido una decisión muy trascendental y necesaria por lo que es oportuno capacitar y perfeccionar el conocimiento y aplicación de la norma, puesto que facilita el intercambio de información entre los organismos de control estatales como el Servicio de Rentas Internas, la Superintendencia de Compañías, la Superintendencia de Bancos entre otros y de esta manera evitar fraudes o grandes pérdidas que no solamente perjudican a la empresa sino a la economía del país.
- ❖ Para las empresas de nuestro país y especialmente para las empresas transnacionales quienes aplican NIIF completas, es muy indispensable que en este proceso de transformación y adaptación a las Normas Internacionales de Información Financiera sean partícipes todos quienes conforman dicha organización es decir directivos, administrativos, empleados e incluso usuarios externos de la información financiera, para que todos formen parte de las mejoras continuas que son inherentes a la aplicación de la norma.
- ❖ En el caso de las pequeñas empresas (PYMES) que en nuestro país la mayoría de empresas están dentro de ellas, es realmente importante la aplicación de las NIIF para PYMES ya que estas han abierto barreras permitiéndoles acceder a créditos en el exterior, y a través de la presentación de información razonable atraer inversionistas externos para que puedan ampliar su solvencia financiera.
- ❖ Es indispensable que los profesionales de la contaduría pública se mantengan al tanto de todos los cambios y modificaciones que se realicen en la normativa contable ya que la aparición de las NIIF a dado apertura a grandes oportunidades laborales a nivel internacional donde se puede ejercer la profesión, puesto que en todos los países que la información financiera se maneja bajo las NIIF expresarán la información contable en un mismo lenguaje.



- ❖ Es de suma importancia que en todas las instituciones educativas especialmente en los colegios y universidades los docentes empleen conocimientos contables actualizados en base a la nueva norma, para de esta manera conseguir que los estudiantes aprendan procedimientos vigentes que se aplican en la vida cotidiana en las empresas.

- ❖ A todos los empresarios de nuestro país que estén en constante capacitación para que conozcan a fondo la normativa y también todos los beneficios que se obtiene con la aplicación de la misma, ya que les permitirá obtener información contable transparente, confiable, universal que les sirva como pilar fundamental para direccionar nuevas actividades empresariales.





- ❖ COMITÉ DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD. (2009). **Normas Internacionales de Información Financiera**, en CD. Quito - Ecuador: Corporación Edi- Abaco Cía. Ltda.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2001) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2001) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2003) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 2 “Inventarios”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2003) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 8 “Políticas contables, Cambios en las estimaciones Contables y errores”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2003) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 16 “Propiedad Planta y Equipo”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2003) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 16 “Propiedad Planta y Equipo”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2007) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 1 “Presentación de los estados Financieros”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2009) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 19 “Beneficios a los Empleados”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2009) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 21 “Efectos de las variaciones en las Tasas de cambio de la moneda extranjera”**. Londres IASB.



- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB (2009) **Norma Internacional de Internacional de contabilidad 23 “Costos por Intereses”**. Londres IASB.
- ❖ CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD IASB. (2009). **Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades**, Londres IASB.
- ❖ Córdova, F. **Inventarios e instrumentos financieros - Guía didáctica -** Loja – Ecuador: Editorial UTPL.
- ❖ Hansem, Holm. (2009). **Teoría y Práctica. Manual para implementar las NIIF**. Guayaquil: Distribuidora de textos del Pacífico.
- ❖ NIC NIIF. (2011). **Acerca de las NIIF para PYMES**. Recuperado de <http://www.nicniif.org/home/acerca-de-niif-para-pymes/acerca-de-las-niif-para-pymes.html> (2011, 12-09)
- ❖ NIC NIIF. (2011). **Concejo Asesor de Normas SAC**. Recuperado de <http://www.nicniif.org/home/sac/consejo-asesor-de-normas-sac.html> (2011, 12-09)
- ❖ NIIF en Ecuador. (2008). **Cronograma de implementación de las NIIF**. Recuperado de http://www.deloitte.com/view/es_EC/ec/servicios/auditoria/normas-internacionales-de-informacino-financiera-niifs/648ed3100c076210VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm (2012, 02-08)
- ❖ **Puruncajas, M.** (2010). **Normas Internacionales de Información Financiera NIIF – Casos Prácticos**. Loja – Ecuador: Editorial UTPL.
- ❖ Zapata, P. (2011). **Contabilidad General**. Colombia: Edit. McGraw Hill.