

5
9
3

Digital Publisher

CEIT
ISSN 2588-0705

Revista digital de investigación
Edición especial

Volumen 5
Número 2 4-1
Año 2020 (agosto)
ISSN 2588-0705



Ecuador | Agosto

**Manejo contable de los inventarios
retirados por deterioro. Caso de estudio:
Empresa Azendelog**

**Accounting management of inventories
withdrawn due to deterioration. Case
study: Azendelog Company**

Norma Lucía López-Cajilima

Universidad Católica de Cuenca - Ecuador
norma020381lopez@gmail.com

Cecilia Ivonne Narváez-Zurita

Universidad Católica de Cuenca - Ecuador
inarvaez@ucacue.edu.ec

Juan Carlos Erazo-Álvarez

Universidad Católica de Cuenca - Ecuador
jcerazo@ucacue.edu.ec

Mireya Magdalena Torres-Palacios

Universidad Católica de Cuenca - Ecuador
mireya.torres@ucacue.edu.ec

doi.org/10.33386/593dp.2020.4-1.303

RESUMEN

En la actualidad el crecimiento económico de las empresas y la competencia a nivel internacional, ha ocasionado la generación de estándares de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, con el objetivo de presentar estados financieros equiparados a los de empresas internacionales, facilitando la interpretación de la información contable y la toma de decisiones financieras. Por este motivo las empresas necesitan que sus estados financieros se ajusten a la realidad y que sus registros contables se sustenten a través de normas legales vigentes. Uno de los problemas que presentan las empresas dedicadas a la comercialización de productos, donde el rubro más importante de los estados financieros corresponde a sus inventarios, es el control sobre los mismos así como el tratamiento contable cuando se presentan productos deteriorados, por esta razón el presente tema a tratar tiene como objetivo principal elaborar un procedimiento metodológico para la aplicación de la NIC 2 y determinar la existencia de deterioro así como su tratamiento contable respectivo. La metodología a seguir en esta investigación se sustenta en un diseño de tipo no experimental, el enfoque mixto cualitativo porque mediante las opiniones y experiencias se identificaron incertidumbres y cuantitativo, ya que a través de resultados obtenidos se aplicó un análisis al tratamiento contable de inventarios, estableciendo así un modelo sobre los procesos contables basados en NIC 2 y a través del cual la empresa puede considerar que la falta de control en los inventarios en cuanto a la caducidad, aplicación de costos por adquisición y sus gastos en ventas puede ocasionar un deterioro que afecta a los resultados finales de sus estados financieros y, por consiguiente, un impacto tributario.

Palabras claves: inventarios; deterioro; valuación; comercialización; diferencias temporarias

ABSTRACT

Currently, the economic growth of companies and international competition has led to the generation of standards in accordance with International Accounting Standards, in order to present financial statements comparable to those of international companies, facilitating the interpretation of the accounting information and financial decision making. For this reason, companies need that their financial statements are adjusted to reality and that their accounting records are supported through current legal regulations. One of the problems presented by companies dedicated to the commercialization of products, where the most important item of the financial statements corresponds to their inventories, is the control over them as well as the accounting treatment when deteriorated products are presented, for this reason the The main objective of this topic to be discussed is to prepare a methodological procedure for the application of IAS 2 and to determine the existence of impairment as well as its respective accounting treatment. The methodology to be followed in this research is based on a non-experimental type design, the mixed qualitative approach because through the opinions and experiences uncertainties and quantitative were identified, since through results obtained an analysis was applied to the accounting treatment of inventories, thus establishing a model on accounting processes based on IAS 2 and through which the company can consider that the lack of control in inventories regarding expiration, application of acquisition costs and their sales expenses can cause deterioration that affects to the final results of its financial statements and therefore a tax impact.

Keywords: inventories; deterioration; valuation; threats; temporary differences.

Cómo citar este artículo:

APA:

López, N. (2020). Manejo contable de los inventarios retirados por deterioro. Caso de estudio: Empresa Azendelog. 593 Digital Publisher CEIT, 5(4-1), 153-169. <https://doi.org/10.33386/593dp.2020.4-1.303>

Descargar para Mendeley y Zotero

Introducción

Debido a que toda empresa, independiente de su magnitud económica, posee algún tipo de inventario, la importancia de llevar un control es vital, dado que su manejo incorrecto puede ocasionar serias consecuencias financieras y a su vez una influencia negativa en la planificación tributaria de la compañía, generando inconsistencias en los impuestos a pagar y al mismo tiempo afectando los objetivos y metas planteadas (Mena, Narváez, y Erazo, 2019).

Los desequilibrios en los procesos de inventarios se convierten en causa principal para que una empresa tenga mayores inconvenientes al adaptarse a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC 2), su objetivo principal es el tratamiento contable del inventario, efectuando la medición, determinando el costo de adquisición, la valoración del costo, el valor neto realizable y el reconocimiento del gasto generado por un deterioro, es decir, una diferencia temporaria que compensar. Para este caso, se hace necesaria también la normativa NIC 12 impuesto a las ganancias, pues esta diferencia temporaria, puede ser de dos tipos, activo o pasivo. En el caso de ser activo por impuesto diferido, es factible de compensar en ejercicios futuros, en virtud de aquello el departamento contable de la empresa debe prestar mayor atención a estos valores, los mismos que para ser reconocidos es necesario consten en los estados financieros y a su vez en las conciliaciones tributarias.

La empresa Azendelog Cía. Ltda., dedicada a la comercialización y distribución de bebidas alcohólicas y no alcohólicas a nivel nacional, cuenta con una bodega para inventarios que alberga un número considerable de productos, colocando al inventario, como el rubro más fuerte de los estados financieros, lo que dio lugar a que los administradores de la compañía deseen conocer si este rubro presenta valores reales y a su vez corroborar que el tratamiento contable empleado este de acuerdo con las normas vigentes establecidas, evitando así glosas tributarias que afecten a los resultados finales. Dados estos antecedentes, el objetivo

de la investigación consiste en elaborar un procedimiento metodológico basado en la NIC 2 en el manejo de inventarios en la empresa Empresa Azendelog, para la determinación del deterioro y el registro contable respectivo.

Desarrollo

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

La proliferación de las compañías multinacionales y la globalización de la economía, han expuesto la necesidad de consignar estándares para la presentación de la información contable de las empresas a nivel mundial.

Reconociendo esta necesidad, en el año 1973, nace el International Accounting Standards Committee (IASC) con el objetivo de emplear normas contables y confiables, siendo el encargado de emitir las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), guía de base para las prácticas contables de cientos de empresas a nivel mundial (Reyes et al. 2019). Hasta el año 2000, la IASC emitió más de cuarenta normas, las mismas que, a criterio de ciertas empresas, no abarcaban todos los rubros y presentaban inconsistencias, por consiguiente, en el año 2001 y bajo la supervisión del mismo comité, nace la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, IASB, por sus siglas en inglés. A partir de entonces se han generado 13 Normas Internacionales de Información Financiera, más conocidas como NIIF, que han reformado los reportes financieros contables de países de la Unión Europea, Asia y América Latina (Jiménez, 2018).

Las funciones principales del IASB comprenden, la elaboración de las normativas NIC y NIIF, publicación de los documentos previos a las normas, revisión de observaciones a los mismos, capacitaciones mediante conferencias para la aplicación correcta de las normas, legitimando su uso, en cada país (Duran, et al., 2018).

La Unión Europea informó que desde el año 2005 las empresas sujetas a los reglamentos establecidos por la UE, consolidaron sus cuentas a partir de las NIC, iniciándose de este modo, la implantación de las normativas en sus países miembros. Más tarde se suman países como Israel, Brasil, Chile, Canadá, en el caso de Japón y Estados Unidos las normas se aplican de forma parcial. China es el gran ausente y constituyen un verdadero reto de integración para la IASB (López, 2012).

En el Ecuador, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SUPERCIAS), estableció la convergencia de las normas ecuatorianas de contabilidad (NEC) a las NIC, por lo que, en el año 2006, el Colegio de Contadores Públicos del Ecuador, solicitó a las empresas inscritas dentro de la Ley de Mercado de Capitales, la preparación de sus informes financieros basados en las NIC y NIIF. Esta convergencia finalmente se dio en el año 2010, con un proceso organizado y mediante la tipología de la empresa, bajo un cronograma publicado por el organismo (Cando et al. 2020)

Dentro del proceso de aplicación de las nuevas normativas, los inconvenientes consistían en el incremento del número de estados financieros que debían exponerse, pues en las normas ecuatorianas de contabilidad (NEC) se presentaba solo el balance general y estado de pérdidas y ganancias, mientras que, al momento de aplicar las NIIF, fue imprescindible la presentación de los estados financieros según detalle:

Estado de situación financiera.

Estado de resultados integral.

Estado de cambios en el patrimonio.

(d) Estado de flujos de efectivo.

Notas explicativas a los estados financieros.

Rivera y Barrionuevo (2017) indican que los cambios a NIIF, comprendían varias áreas de una misma empresa, desde los gerentes, departamentos de sistemas, administrativos,

contadores y auditores, quienes, al estar implicados en el proceso anterior (NEC), se resistían a las nuevas normativas. Ante esto, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SUPERCIAS) emitió un oficio explicando la obligatoriedad de las empresas de dar cumplimiento a las NIIF y NIC (Correa y Gary, 2017).

La IASB tiene 42 Normativas Internacionales de Contabilidad vigentes a la fecha, de entre las cuales la NIC 2 tiene como objetivo principal el control de inventarios.

Manejo de Inventarios

El manejo y control de inventarios tiene alta importancia dentro de los procesos de una empresa, permite que la cadena de comercialización de un producto, funcione de forma adecuada, y sus números se vean reflejados de manera positiva en los estados financieros, pues representan la inversión que más adelante se traducirá en ganancias.

“El inventario es un documento donde aparece representado el patrimonio de la empresa con referencia a una fecha determinada. Los elementos que se relacionan en el inventario se describen de forma detallada determinando su denominación, número de unidades, características concretas, valor y, en el caso de los bienes, el recuento físico de los distintos elementos” (Tamayo y López, 2012, pág. 61)

Los inventarios son “activos circundantes de suma importancia” (Bustos y Chacón, 2012, pág. 241) pues tiene influencia directa sobre la utilidad y costos que se reflejan en el estado de resultados de una empresa, en un periodo económico determinado.

El principal objetivo de los inventarios, es brindar continuidad en el desempeño de la empresa, proveyéndole de productos para la comercialización. El abastecimiento en los inventarios actúa conforme la demanda y el tiempo empleado para la reposición de los productos.

Garrido y Cejas (2017) consideran que los inventarios constituyen el principal activo del balance, mientras que, para Plúa, et al. (2017) los inventarios forman parte del activo corriente debido a su transformación en efectivo en un periodo menor a un año. Uno de los problemas más frecuentes que atraviesan los responsables de la administración logística de inventarios, recae en las cantidades excesivas de mercadería descontinuada y, por otro lado, un nivel de abastecimiento inferior con relación a los productos con mayor demanda, por lo que, la transformación en efectivo depende del nivel de control del inventario que comprende también el cuidado y conservación de la mercadería, para evitar deterioros que afecten la utilidad de la empresa. El manejo y control de inventarios requiere de un sistema de inventario, un método de valuación, un sistema de costeo y la normativa contable vigente que se aplicará a cada caso.

Ortega, Padilla, Torres, y Ruiz (2017) indican que para una observación global de inventarios se necesita aplicar un control operativo y un control contable de inventarios, pues el primero mantendrá un estándar sobre la adquisición de mercadería con el propósito de evitar excesos, tanto en cantidad como en la calidad del producto, impidiendo de esta forma niveles de mercadería innecesaria y sin criterio lógico, en tanto, el segundo lleva un registro perdurable dentro de un sistema informático, el cual comprende las cuentas del libro mayor como almacén, ventas y costo de ventas. La cuenta almacén es identificada a nivel global, de modo que, para un análisis sobre su saldo es necesario la asignación de una cuenta auxiliar para cada uno de los artículos, siendo controlados en función del registro de entradas y salidas de cada artículo en unidades al costo establecido. Hurtado et al (2017).

Metodología de gestión de inventarios

El sistema de registro de inventarios y el método de valuación de los mismos, son fundamentales en la metodología de gestión aplicada de acuerdo con el nivel de operatividad de la empresa. Salas, et al. (2017) indican que la

metodología de gestión de inventarios es un conjunto de pasos estructurados para medir el funcionamiento armónico de una cadena de suministros. Es decir, permite evaluar la capacidad de integración, colaboración y aplicación de políticas que conlleven a un mejor desempeño del manejo de inventarios. La metodología propuesta por los autores está compuesta de cinco pasos detallados en la figura 1.

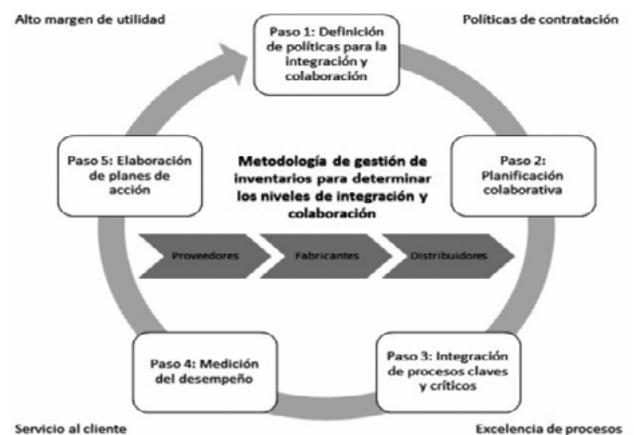


Figura 1. Metodología de gestión de inventarios para determinar los niveles de integración y colaboración en una cadena de suministro

Fuente: (Salas, Miguél, y Acevedo, 2017).

A pesar de la metodología aplicada, una gestión de inventarios puede generar dificultades en cualquier punto del proceso. Para Juca, et al. (2019), el inventario puede ser clasificado como obsoleto, debido a la falta de un control permanente sobre los mismos, llegando a un punto de antigüedad o pérdida de utilidad. En este contexto, Fullana y Paredes (2008) explican que las diferencias entre el mayor contable de los inventarios identificados en papeles o dentro del sistema informático contable, en comparación con el recuento físico de la mercadería, probablemente correspondan a errores en el registro de la mercadería tales como: excesos en entregas, defectos de fábrica, cantidad disminuida por motivos físicos o naturales, deterioro indeterminado o por manipulación inadecuada, pérdidas, robos y otros no especificados, con lo que finalmente este inventario se clasificara como obsoletos.

Para identificar si las pérdidas de inventario existentes, lo son por deterioro, se debe aplicar un análisis de comparación entre el valor en libros de inventarios y su precio de ventas menos los costos de ventas. Si el inventario ha deteriorado su valor, el importe en los libros se reducirá considerando el precio de venta, menos el costo de venta (Álvarez y Castro, 2016). Esta disminución se reflejará en el valor de las existencias y en los resultados dentro de una cuenta que especifique gastos por pérdida de deterioro.

Costo de los inventarios

Las empresas entregan productos inventariados a sus clientes, con el objetivo de satisfacer las necesidades, y a su vez, generar las ganancias esperadas sobre estos productos. Sin embargo, para que lo antes mencionado suceda, la empresa ha incurrido en gastos para mantener sus inventarios que influyen en el costo de los mismos.

El tratamiento de inventarios ocasiona costos impensables que van desde el espacio para almacenarlos, hasta el de prevención de robo o deterioro de los artículos y comprende todos los valores resultantes desde la compra, transformación y otros adicionales en los que se haya incurrido para comercializarlos. Los costos de los inventarios se clasifican en costos de adquisición, transformación y almacenamiento. El costo de adquisición es todo movimiento económico relacionado con la manufactura de un producto o su proceso de producción, de existir, se le adiciona el costo de transporte y logística de recepción del producto, el costo de transformación reúne los gastos para transformar el inventario en producto terminado, y por último, los costos de almacenamiento pueden incluir renta de bodegas, manutención y seguridad de los productos (Pastora, Armas, y Chasi, 2017). La figura 2, muestra los costos considerados dentro de la NIC 2 párrafo 11.

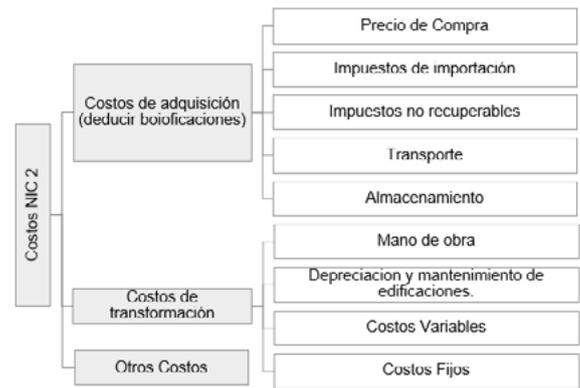


Figura 2. Costo de los inventarios

Fuente: (IFRS Foundation, 2013)

El desempeño financiero de una empresa se encuentra en función del estado de costos de los artículos vendidos, reflejados en el estado de resultados y que, al mismo tiempo reflejan el estado de flujo del efectivo. El costo se puede determinar a través de sistemas y métodos de inventarios. Para el control de estos costos, se deben aplicar sistemas de control para inventarios de acuerdo con la necesidad de cada empresa.

Sistemas de Control de Inventario

Es importante establecer una metodología de inventarios, para evitar inconsistencias en el registro de los productos, pérdidas y demás problemas relacionados. Estos registros son conocidos como sistemas de control de inventarios y pueden ser permanentes o periódicos. Los sistemas de inventarios permanentes hacen posible el control periódico del inventario, mediante una tarjeta llamada Kardex, que maneja datos exactos de la mercadería y es donde se lleva el registro de cada unidad que ingresa o egresa de inventario de tal

forma que el mayor contable se va actualizando con frecuencia, haciéndose necesaria una inversión monetaria y de personal considerable, para que sea correcto el desempeño. Por otro lado, un sistema periódico de inventarios, consiste en un conteo físico que identifica con precisión el número de artículos en inventarios, esta

precisión no se aplica con frecuencia y se realiza en periodos largos de tiempo (anual, trimestral, mensual). En este sistema la cuenta de inventarios es dinámica al igual que la cuenta del costo de mercancía vendida. En la venta se debe aplicar dos asientos, uno para la venta y otro para el costo de la venta (Durán, 2012). La figura 3 refleja algunas características diferenciales entre un sistema y otro.

Características de los Sistemas de Inventarios	
Inventario Periódico	Inventario Permanente
Se emplea una cuenta de compras	La cuenta de inventario es dinámica
La cuenta de inventario que pertenece a mercancías debe ser estática durante el periodo.	El inventario final, se tiene en cualquier momento
Se debe aplicar un inventario de los artículos al final del periodo.	La cuenta de costo utilizada para la mercadería vendida es dinámica
Facilita la presentación de estados financieros.	Para cada de las operaciones de venta se debe efectuar dos asientos: uno para el registro de los ingresos y otro para el costo de la mercancía vendida y la salida de inventarios.
No incluye una elevada inversión.	Requiere de recursos humanos y tecnológicos para un desempeño correcto.

Figura 3. Características de los sistemas de inventarios. Fuente: (Pastora, Armas, y Chasi, 2017)

Valuación de inventarios y NIC 2

La Norma NIC 2 para inventarios, plantea la determinación del costo y gasto. Los inventarios se medirán al costo o valor neto razonable, dependiendo de cuál sea menor. Al mismo tiempo, la normativa señala que el valor neto realizable, es el valor considerado para la venta de un activo, menos los costos empleados para concluir su producción y los que generen para su venta, mientras que, el valor razonable comprende el valor que se debería transferir por el activo o pasivo en el mercado. Fullana y Paredes (2008) lo simplifican indicando que el valor neto realizable es el que la empresa estima conseguir por la venta de sus inventarios y, resulta de restar el precio de venta menos los

costos estimados para su producción o su adquisición.

Los métodos de valoración global, basados en los costos reales correspondientes a inventarios aceptados por la NIC 2 son: El método PEPS (primero en entrar, primero en salir) que se asigna al costo y no da seguimiento a la rotación física y el método del costo promedio ponderado que se calcula en base al costo total de la adquisición de sus mercaderías dividido para el número de unidades disponibles para la venta. La NIC 2 no admite el método UEPS (Zapata, 2014).

La actividad primordial de las empresas comerciales es la adquisición y venta de bienes o mercadería para una comercialización posterior, actúan de intermediarios entre productores y clientes y pueden clasificarse en mayoristas o minoristas, de acuerdo con el volumen de compras que se realicen. En el caso de las empresas comerciales, el método de preferencia es el método PEPS, cuya metodología hace que el inventario que ingreso al inicio sea el primero en salir, esto con el propósito de mantener la mercadería actual. En el caso de una devolución por venta, dicho producto se inscribirá en inventarios con el valor que se dio a la venta. Una ventaja de este método consiste en que al momento de las ventas se consideren los artículos que ingresaron primero y en consecuencia al finalizar el periodo, tanto el inventario final como el balance general, queden valorados según las últimas adquisiciones de su mercadería, permitiendo a los administradores, tomar decisiones basadas en cifras reales. Por otro lado, la desventaja es que no hay relación pertinente, entre sus costos y el valor de venta. De hecho, la salida de costos obtenidos del inventario inicial y que corresponde al inventario final del periodo anterior, ocasionando una reducción a los costos anteriores (Bohórquez, 2015).

Al usarse el método del costo promedio ponderado, la NIC 2 indica que el costo

de cada producto se fija a partir del promedio ponderado de todos aquellos artículos similares existentes en inventario y que han sido adquiridos al inicio del periodo. El promedio puede calcularse con cierta periodicidad o después de recibir un nuevo lote de productos (IFRS Foundation, 2013).

Este método tiene tres variantes: el promedio continuo, el promedio periódico y el promedio simple, este último no es aceptado por la NIC 2, ni es considerado para el cálculo de los costos de ventas, que se refleja en los estados financieros, bajo el International Accounting Standard Board (IASB).

La valuación de inventarios en la NIC 2 ejerce su importancia al momento de determinar la utilidad y el pago de impuestos que se solventaran por este concepto. Harol E. (2019) concluye que el método PEPS genera menores costos de venta, por ende, mayor utilidad, a diferencia de método promedio ponderado, cuyo efecto impositivo disminuye al generar menor utilidad.

La NIC 2, afirma en su apartado 28 que una pérdida por deterioro se origina cuando el valor en libros de un activo, es mayor a su valor recuperable. En algunas ocasiones dichos valores pueden tener una probabilidad mínima de ser recuperables, debido a que pueden estar dañados o su precio ha caído, por lo que, el importe en libros de los inventarios se vería afectado, si los costos considerados para su terminación o costos estimados para su venta, se han incrementado. El deterioro de inventarios se evalúa y se informa en cierta fecha, mientras que el deterioro de otros activos, cuando existen indicadores de deterioro (IFRS Foundation, 2013).

El Párrafo 4 de la Normativa NIC 2, establece que aquellos inventarios que por su deterioro o circunstancia tengan que considerarse como gastos, se los reconozca de este modo, dentro del periodo en el que haya ocurrido la pérdida, concluyendo así el tratamiento contable para el inventario en deterioro.

Contablemente los deterioros generan un impuesto diferido, que debe reflejarse en el informe financiero de la empresa, es factible de recuperación, al presentarse en el periodo adecuado.

Diferencias temporarias por reconocimiento de deterioro en los activos

La Normativa NIC 12 Impuesto a las Ganancias, establece que “Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal” (IASB –International Accounting Standards Committee, 2019, pág. 451). Es decir, las diferencias temporarias con relación a los activos son aquellos valores que en cierto modo han sufrido una nueva valorización debido a un deterioro. Según la NIC 12, estos valores son deducibles en periodos futuros, cuando los valores en los libros hayan sido recuperados o el pasivo se haya liquidado produciendo un deducible de los impuestos pagados con anterioridad.

Las diferencias temporarias pueden ser imponibles o deducibles y siguen el proceso de la figura 4.

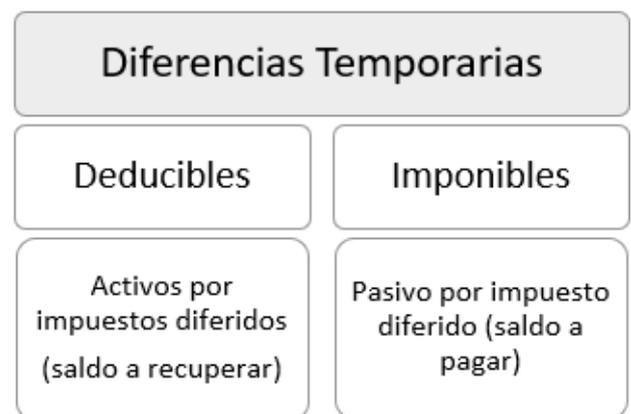


Figura 4: Clasificación de las Diferencias Temporarias.

Fuente: Basado en Chávez, et al., (2020).

Entonces, al generarse un activo por impuesto diferido, es posible deducir el pago de impuesto a la renta, aplicando la conciliación tributaria en el periodo siguiente (Chávez, et al., 2020).

Metodología

La metodología del desarrollo del marco conceptual, es descriptivo analítico, pues se ha recopilado previamente la bibliografía necesaria, analizando todas las partes de la literatura contable que son aplicables en este estudio, dando como resultado el marco teórico de esta investigación.

La investigación es cualitativa/cuantitativa, pues por un lado, las entrevistas aplicadas contenían preguntas abiertas, para determinar puntos de vista e indicios de problemas dentro del procedimiento de inventarios, sin embargo, se aplicó una encuesta a cuatro integrantes de la compañía, ocupantes de los cargos: coordinador de inventarios, coordinador de costos, asistente contable y la contadora general. Los resultados generados son de tipo normativo y se reflejan en el proceso de inventarios propuesto.

Resultados

Como resultado del proceso de revisión de registros contables por adquisición de mercadería, tratamiento de los kardex y registros de las ventas, se da a conocer lo siguiente:

Análisis de inventarios

El análisis de inventarios permite conocer el tratamiento contable aplicado, y su impacto en los estados financieros.

La aplicación de la encuesta, dio como resultado la identificación de ciertas falencias. En primer lugar, se identificó que la empresa no emplea un análisis de inventarios, es decir, el precio de adquisición, la aplicación de costos, el valor real en mercaderías, nivel de rotación, e incluso identificar la existencia de un deterioro posible, no tienen procesos definidos, medibles ni controlables. Por este motivo, los administradores no conocen el proceso de determinación de inventario obsoleto, ni cuanto le cuesta a la empresa, su mantenimiento en bodega.

Aplicación de normativas vigentes

En cuanto a la aplicación de normativas vigentes, la empresa no dispone de un proceso para determinar el valor neto realizable y ni una provisión por obsolescencia, datos claves para la aplicación de la normativa NIC 2. Sin embargo, el personal considera necesario tener una idea clara sobre el tratamiento contable que se debería aplicar, así como una actualización en normativas contables vigentes para evitar inconvenientes con los organismos reguladores pertinentes.

Política de inventarios

Según la encuesta aplicada al personal, no existe una política que regule los procesos aplicados en el tratamiento de los inventarios, el control es más bien empírico y su desempeño depende de la capacitación y experiencia del personal que desempeña actividades relacionadas.

Producto caducado

El resultado de la encuesta en cuanto a los productos caducados, permitió identificar que la empresa necesita un análisis para reconocer, a tiempo, aquellos productos que tienen baja rotación y que podrán vencer a corto plazo. El personal manifiesta que los lineamientos o procesos aplicados a los productos con fecha de caducidad corta son limitados.

Destrucción y baja de producto caducado

El personal indica, que la baja y destrucción de inventario por concepto caducado, debe darse con periodicidad semestral, de no hacerlo, ocasiona que los balances presenten valores irreales y, da lugar al innecesario uso de espacio físico traducido en pérdidas y por ende inconsistencias en los estados financieros.

Propuesta:



Figura 5. Procedimiento metodológico propuesto para aplicar la normativa NIC 2, en el proceso inventarios de la empresa Azendelog.

Fase 1 Costo de Adquisición:

En esta primera etapa, el costo de adquisición hace referencia, a un precio de compra por un bien, servicio u otros valores. La compra en referencia, deberá ser sustentada mediante un documento tributario, como la factura (tabla 1).

Tabla 1

Datos factura de compra.

Razón Social	Azenbef	Factura	001-001-000004556	
Fecha	1-dic-19			
N°art.	Descripción	Cantidad	V.Unitario	V.Total
4240	Zhumir coco	2.112	1,38	2.914,56
2220	Agua Vivant	500	0,31	155,00
			Subtotal	3,069,56
			IVA 12%	485,66
			ICE	977,61
			IRBP	10,00
			Total	3.555,22

Se estima muy importante que la compañía identifique el valor real de los costos, ya que la normativa NIC 2, establece que los impuestos incurridos en la compra, forman parte de los costos, siempre que estos no sean recuperables en un futuro ejercicio fiscal, como el caso del ICE (Impuesto a los Consumos Especiales), el

IRBP (Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no retornables).

A continuación la tabla 2 presenta el registro contable por la compra de mercadería, según los datos de la factura antes mencionada, donde se observa que los productos con sus respectivos impuestos se registran en la cuenta contable de inventarios de acuerdo a la NIC 2.

Tabla 2

Registro contable compra de agua y bebidas alcohólicas.

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
113501	Inventarios	3.069,56	
113501	Inventarios ICE	977,61	
113501	Inventarios IRBP	10,00	
112601	IVA compras	485,66	
211402	Ret 1% Imp Rta		48,57
211403	Ret 10% IVA		30,70
211101	Proveedores		4.463,56
		4.542,83	4.542,83

Los datos tratados en esta fase, al igual que los contenidos en el kardex (tabla 3), hacen referencia al año 2019.

Tabla 3

Kardex mediante el método promedio ponderado.

Entrada			
Detalle	Cantidad	Precio unitario	Total
Compra	2.112	1,84	3.875,52
Venta			
Devolución en venta	10	1,84	18,40
Salida			
Detalle	Cantidad	Precio Unitario	Total
Compra			
Venta			
Devolución en venta	100	1,84	184,00

Existencias			
Cantidad	Cantidad	Precio unitario	P. Total
Compra	2.112	1,84	3.886,08
Venta	2.012	1,84	3.702,08
Devolución en venta	2.022	1,84	3.720,48

Fase 2 Cálculo del costo

En cuanto al rubro de ventas el tratamiento contable se lo puede visualizar en las tablas 4 y 5.

Tabla 4

Datos factura de venta.

Razón Social	Akros S.A.	Factura	001-001-000000146	
Fecha	15-dic-19			
N°art.	Descripción	Cantidad	V.Unitario	V.Total
4240	Zhumir coco	100	2,23	223,00
	Subtotal			223,00
	IVA 12%			26,76
	Total			249,76

Tabla 5

Registro contable de la venta

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
411101	Ventas		223,00
211402	IVA		26,76
112602	Ret. Fuente 1%	2,23	
112605	Ret IVA 10%	2,68	
113501	Inventarios		184,00
511101	Costo de ventas	184,00	
112101	Clientes	244,85	
		433,76	433,76

Fase 3 Deterioro de inventarios

De acuerdo con la NIC 2, el inventario puede sufrir deterioro por dos razones (1) cuando su importe en libros es mayor al VNR, y (2) cuando el producto en inventario ha caducado.

a) Identificación de deterioro mediante el cálculo del VNR

De acuerdo con la NIC 2 para calcular el valor neto realizable (VNR), se debe tomar en cuenta la información más confiable que la empresa sea capaz de aportar. Por un lado se debe conocer el inventario que mantiene la compañía, valorado según el precio que se estima vender en el mercado, menos los gastos de venta que se generen de su comercialización.

En la tabla 6 se visualiza el valor correspondiente a gastos de ventas, comerciales y de publicidad, en los que Azendelog ha incurrido para comercializar el producto en el año 2019. Esta información se encuentra contenida en el estado de resultados.

Tabla 6

Información gastos de ventas

Fecha	Cuenta	Descripción	Valor
31-Dic-19	611	Gasto de ventas	1.216.649,38
	611101	Gastos comerciales	864.273,90
	611102	Gastos publicidad	352.375,48

Tabla 7

Análisis VNR.

Inventario estimado	- PV	Gastos de ventas	VNR
3.094.006,28		1.216.649,38	1.877.356,90

Una vez obtenido el valor del VNR, el próximo paso es la comparación con el valor de inventarios, generados desde los estados financieros (tabla 8). Como resultado, la tabla 9 permite visualizar que, el valor correspondiente a VNR fue mayor que el valor de inventarios, lo que determinó que no existía deterioro en este ejemplo en concreto.

Tabla 8

Información de inventarios según los estados financieros

Fecha	Cuenta	Descripción	Valor
31-Dic-19	113	Realizable	1.788.637,98
	113501	Inventario	1.788.637,98

Tabla 9

Comparación VNR vs. costo de inventarios.

Detalle	Valor
VNR	1.877.356,90
Valor de inventarios	1.788.637,98
Utilidad	88.718,92

A continuación se propone un ejemplo ante la presencia de deterioro en los inventarios, para lo cual se inicia desde la premisa donde el valor de inventarios es mayor que el VNR.

Tabla 10

Análisis VNR.

PV estimado	Gastos de ventas	VNR
600.000,00	120.000,00	480.000,00

Tabla 11

Comparación VNR vs costo de inventarios, identificación de deterioro.

Descripción	Valor
VNR	480.000,00
Valor inventarios	650.000,00
Pérdida (deterioro)	-170.000,00

b. Identificación de deterioro por caducidad de producto

La NIC 2 considera deterioro a los productos caducados u obsoletos. Dentro de Azendelog se identificó que el inventario mantenía

producto caducado. En la tabla 12 se presenta el resumen de valoración de estos productos de acuerdo con su costo, esta información se obtiene de las tarjetas kardex (tabla 13).

Tabla 12

Resumen producto caducado al 31 diciembre de 2019.

Tipo de producto	Valor
Bebidas	177.786,12
Licores	210.308,06
Otros	1.767,67
Total	389.861,85

Fase 4 Registro contable por deterioro

Mediante el cálculo del VNR

En este caso se considerara que, al comparar el costo inscrito en libros con el VNR, se deberá ajustar al menor valor entre los dos. En virtud de lo antes mencionado se presenta el tratamiento contable siguiente (tabla 13):

Tabla 13

Registro contable por deterioro a través del VNR

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31-12-19	631112	Gasto por VNR	170.000	
	113701	(-) Provisión por VNR		170.000

Una vez realizado el registro contable, los inventarios reflejarán su valor real en los estados financieros, con lo que la empresa tendrá información razonable para tomar decisiones referentes al inventario. La tabla 14 presenta el ajuste realizado a las existencias.

Tabla 14

Valor real de inventarios.

Fecha	Cuenta	Descripción	Valor
31-12-19	113	Realizable	480.000,00
	113501	Inventarios	650.000,00
	113701	(-)Provisión por VNR	170.000,00

En cuanto al gasto por deterioro indicado antes en la tabla 13, será considerado como gasto deducible solo en el momento que se realice la venta del producto que se mantiene con deterioro, según lo menciona la norma tributaria, sin embargo, hasta que no se efectúe dicha venta se reconocerá un impuesto diferido en base al valor del gasto por el deterioro. La tarifa aplicable a este impuesto diferido es el 25% y su tratamiento contable, es el siguiente:

Tabla 15

Reconocimiento del activo por impuesto diferido.

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31-12-19	114107	Activo por Impuesto Diferido	42.500	
		Otros no operacionales		
	711103	Gastos por impuesto a la renta diferido		42.500

También es recomendable elaborar el registro contable, donde deberá darse la baja del inventario, así como sus cuentas correctoras, debido a la venta del producto deteriorado en enero de 2020.

Tabla 16

Registro venta del producto deteriorado identificado en el 2019.

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
15-01-20	411101	Ventas		480.000
	511101	Costo de venta	480.000	
	113701	(-) Provisión por VNR	170.000	
	113501	Inventarios		650.000
	112101	Cientes	480.000	

Como resultado de la venta en 2020, también se deberá recuperar el valor del activo por impuesto diferido que se reconoció en 2019, considerando que el inventario ya cumplió las condiciones para que sea deducible como se visualiza en la tabla 17.

Tabla 17

Reverso activo por impuesto diferido registrado en el 2019

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
15-01-2020		Otros no Operacionales		
	711103	Gasto por Impuesto a la Renta diferido		42.500
	114107	Activo por Impuesto diferido		42.500

Los pasos antes mencionados, tienen como objetivo, ayudar a la empresa a visualizar posibles impactos tributarios. Se recomienda llevar un continuo control, en la aplicación de sus costos y al establecer sus precios de venta.

b) Aplicación contable por producto caducado

De acuerdo con la NIC 2, el gasto ocasionado por caducidad, deberá ser considerado en el período que ocurra la baja del producto y, a su vez es cuando se verá reflejado en los estados financieros, ahora, para que su aplicación no afecte de manera directa a los resultados finales, se recomienda su aplicación de forma mensual.

Tabla 18

Registro contable producto caducado

Fecha	Cuenta	Descripción	Debe	Haber
31-12-19	631101	Gasto baja	389.861,85	
		De		
		Inventarios		
	113501	Inventarios		389.861,85

El hecho de no aplicar la baja de inventarios, conlleva a que estos se sobrevaloren, generando así un impacto en el estado de pérdidas y ganancias, como se puede observar en las tabla 19 y 20 respectivamente.

Tabla 19

Inventario real a reflejar en el estado de situación financiera.

Cuenta	Descripción	Valor
113501	Inventarios	1.788,637,98
113501	(-)Inventario caducado	389.861,85
113501	Inventario real	1.398.776,13

Tabla 20

Utilidad real a reflejar en el estado de resultados.

Descripción	Valor
Utilidad neta antes de impuestos	980.000,00
(-) Gastos baja de inventarios	389,861,85
Utilidad Real antes de impuestos	590.138,15

Es importante mencionar que para sustentar el registro contable, será necesaria un acta notariada y los respaldos debidamente

autorizados por los administradores. Esta información servirá para que, frente a una auditoría tributaria, la aplicación contable sea considerada como gastos deducibles y no genere glosas tributarias.

Finalmente, si las empresas cumplen el análisis de sus inventarios en función de cada una de las fases antes mencionadas, la información contable será real y confiable para que sus administradores puedan tomar decisiones oportunas y acertadas.

Discusión

El objetivo de las NIIF, es alcanzar una presentación uniforme de los estados financieros a nivel internacional, y que el resultado de aquello contribuya en la toma de decisiones efectivas en beneficio de las empresas, siendo éste el motivo para que, los organismos reguladores en el Ecuador, establecen la convergencia a NIIF de manera obligatoria. Ante esta realidad, la compañía consideró el análisis exhaustivo de sus inventarios, bajo la norma NIC 2, pues la adopción de un procedimiento metodológico aportará a la asignación correcta de los costos, gastos y demás rubros que se incluyen en la adquisición de las mercaderías.

Cuando la empresa carece de control sobre los inventarios, da lugar a un deterioro, que ocurre cuando el valor del producto en libros, es mayor al valor neto realizable, y este se obtiene en base, a un precio estimado de venta en el mercado, menos los gastos necesarios que incurren para que el producto llegue al consumidor.

En el presente trabajo de investigación se identificó que la compañía no dispone de políticas que regulen y definan los procesos empleados para el control de inventarios, se evidenció además la falta de un análisis que confirme, si el nivel de rotación de inventarios es adecuado, si los costos aplicados a la venta, están por debajo de los PVP a través de una revisión permanente de los kardex.

La falta de control sobre las existencias conllevan al deterioro del inventario, ya sea

por reconocimiento del VNR o por producto caducado, prueba suficiente de la carencia de control, reconocimiento de costos, gastos y adicionalmente sobre la rotación de inventarios. El resultado de un deterioro en el inventario mediante el cálculo del VNR genera un gasto que no es deducible para cumplimientos tributarios y que, forma parte de una base imponible que grava el 25% del impuesto a la renta y por ende dicho ajuste debe constar como un activo por impuesto diferido, siendo este valor recuperable, cuando el producto identificado con deterioro pueda ser vendido, solo en esta situación, el gasto pasa a ser deducible y como consecuencia se tiene que revertir el registro por impuesto diferido.

En el caso de deterioro por caducidad, este será un gasto deducible siempre que esté sustentando, autorizado y notariado, el hecho de ser deducible no genera impuesto a la renta del 25%. Los dos casos identificados con deterioro, generan un gasto, ocasionando un impacto sobre la utilidad obtenida y en dicho período sobre el que se aplicó la reducción de inventarios.

En el caso de la compañía Azendelog no mantiene deterioro mediante el VNR, lo que significa que sus inventarios no han perdido valor en el mercado, con respecto al deterioro por caducidad de producto, existe y es necesario que una vez identificada la existencia, se lo aplique contablemente de manera mensual, con el fin de no afectar directamente a un periodo contable.

Finalmente, se recomienda aplicar el presente procedimiento metodológico para el control y tratamiento contable de las mercaderías, ya que parte desde el costo de las mismas hasta la dinámica contable en el caso de existir deterioro, considerando que la NIC 2 tiene como objetivo presentar información real, confiable y oportuna en sus estados financieros, proporcionando seguridad y confianza a sus administradores al momento de tomar decisiones.

Referencias bibliográficas

- Abad, J., Narváez, I., & Erazo, J. (2019). Gestión contable de propiedad, planta y equipo bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para el sector funerario y de servicios exequiales. *Visionario Digital*, 3(1). doi:<https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1..543>
- Alvarez, D., & Castro, K. (2016). Análisis del deterioro de valor de propiedad planta y equipo según sección 27 de la NIIF para PYMES en la industria textil caso: Zhiros Cía. Ltda. 57.
- Bohórquez, N. (2015). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. *Innovar: Revista De Ciencias Administrativas Y Sociales*, 25(57), 79-92. Obtenido de <https://bit.ly/2zPn1BX>
- Bustos, C., & Chacón, G. (2012). Modelos determinísticos de inventarios para demanda independiente: Un estudio en Venezuela. *Contaduría y administración*, 57, 239-258.
- Cando, J., Cunuhay, L., Toaquiza, S., & Tualombo, M. (2020). Impacto de las NIC y las NIIF en los Estados Financieros. *Revista Científica FIPCAEC.*, 5(16). doi:<https://doi.org/10.23857/fipcaec.v5i14.175>
- Chávez, G., Chávez, R., & Maza, J. (2020). Activos y pasivos por impuestos diferidos. NIC 12, un análisis desde Ecuador. *Universidad y Sociedad*, 452-457. Obtenido de <https://bit.ly/2BxTXPE>
- Correa, C., & Gary, K. (noviembre de 2017). Valor Neto realizable de los Inventarios y su efecto en el costo de venta. *Revista Observatorio de la Economía*, 2. doi:ISSN: 1696-8352
- Duran, C., Luz, E., & Parra, G. (2018). El distanciamiento entre el discurso teórico de la investigación universitaria y el discurso de la regulación contable en

- el contexto global. *Actualidad Contable Faces*, 21(36), 14-15. doi:E-ISSN 2244-8772
- Durán, Y. (2012). Administración del inventario: elemento clave para la optimización de las utilidades en las empresas. *Visión gerencial*, 55-78. Obtenido de <https://bit.ly/2ztMb8O>
- Fullana, C., & Paredes, J. (2008). *Manual de contabilidad de costes*. (F. M. Tomé, Ed.) Madrid, España : Delta publicaciones universitarias.
- Garrido, I., & Cejas, M. (2017). La gestión de inventario como factor estratégico en la administración de empresas. *Revista Científica Electrónica de Ciencias Gerenciales*, 109-129. doi:E-ISSN: 1856-1810
- Harol, E. (2019). Impacto Financiero de la aplicación de los métodos de valuación según NIC 2. Universidad Peruana Unión, escuela profesional de contabilidad, 1-12.
- Hurtado, J., Ortiz, A., Barragán, A., & Gamboa, J. (2017). Propuesta de control interno a los inventarios basados en las Normas Internacionales de Contabilidad. *Revista Publicando*, 4(12), 573-591.
- IASC –International Accounting Standards Committee. (2019). Norma Internacional de Contabilidad nº 12 Impuesto a las Ganancias. 442 - 505. Obtenido de <https://www.ifrs.org/>
- IFRS Foundation. (2013). NIC 2 Inventarios. Obtenido de <https://bit.ly/2U1ym8v>
- Jiménez, E. (2018). El marco conceptual del IASB y su contribución en la asimetría de información en el mercado crediticio. *Revista Publicando*, 5(15), 1279 - 1294. doi:ISSN 1390-9304
- Juca, C., Narváez, C., Erazo, J., & Luna, K. (2019). Modelo de gestión y control de inventarios para la determinación de los niveles óptimos en la cadena de suministros de la Empresa Modesto Casajoana Cía. Ltda. (i. y. Centro del emprendimiento, Ed.) 593 Digital Publisher CEIT, 4(3).
- López, D. (2012). Origen y Evolución NIC-NIIF.
- Mena, R., Narváez, C., & Erazo, J. (2019). La planificación tributaria como herramienta financiera para la optimización de los recursos empresariales. *Ciencia Digital Editorial*, 3(2), 6-34. doi:DOI: <https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1.540>
- Ortega, A., Padilla, S., Torres, J., & Ruz, A. (2017). Nivel de importancia del control interno de los inventarios dentro del marco conceptual de una empresa. *Revistas Unisimon*, 7(1). doi:ISSN:2463-0217.
- Pastora, V., Armas, I., & Chasi, B. (2017). Los Inventarios y el costo de producción en las empresas industriales del Ecuador. *Revista científico - educacional de la provincia Granma*, 13(4).
- Plúa, D., Loor, M., Zurita, F., Espinoza, P., & Pine, R. (2017). Los inventarios y sus efectos en la liquidez de las empresas comerciales. *Contribuciones a la Economía*. Obtenido de <https://bit.ly/3cv0Vsd>
- Reyes, M., Narváez, C., Andrade, R., & Erazo, J. (2019). Valoración contable de activos biológicos bajo NIIF en la empresa camaronera Biotónico S.A. *Visionario Digital*, 3(2.1). doi:<https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1..585>
- Rivera, P., Darwin, V., & Barrionuevo, B. (marzo de 2017). Implementación de las NIIF 16 "Propiedad planta y equipo" en el sector bancario de la ciudad de Guaranda. *Revista Observatorio de la Economía*, 8. Obtenido de <https://bit.ly/2UtzclC>
- Salas, K., Miguél, H., & Acevedo, J. (2017). Metodología de Gestión de Inventarios para determinar los niveles de integración y colaboración en una cadena de

suministro. *Ingeniare. Revista chilena de ingeniería*, 25(2), 326-337. doi:ISSN 0718-3305

Suárez, M. (2017). Tratamiento del inventario obsoleto según la nic 2 en la compañía Anp S.A. Universidad de Guayaquil. Obtenido de <https://bit.ly/2Aq8Jrb>

Tamayo, E., & Lopez, R. (2012). *Contabilidad*. Madrid: Editex.

Zapata, J. (2014). *Fundamentos de la gestión de inventarios*. Medellín, Colombia: Centro Editorial Esumer.