

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MAESTRANTE: LIC. AUD. STEVE G. TERÁN ROMERO

TUTOR: MG. SC. AUD. FELIPE VALENCIA TAPIA

**LA PAZ – BOLIVIA
2010**

DEDICATORIA

Por sobre todo a "Dios", nuestro supremo hacedor por sus misericordias e inmenso amor.

A mi familia los seres más hermosos y la más grande bendición en mi vida por todo su amor e incesante colaboración.

RECONOCIMIENTOS

A mi Tutor Académico Mg. Sc. Felipe Valencia Tapia por su acertada guía.

A los Docentes del Programa de Maestría, de quienes logre valiosos conocimientos.

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

RESUMEN

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

RESUMEN

Es de vital importancia la información presentada en estados financieros de las entidades, que emergen como consecuencia de aplicar un modelo contable acorde con normas de contabilidad vigentes, herramienta útil para los usuarios al momento de adoptar decisiones. Además, debe tomarse en consideración y reconocer los efectos inherentes a la realidad económica nacional que condicionan las actividades desarrolladas en el mercado de bienes y servicios. No es para nadie desconocido, ni es una especulación, que aún la República de Bolivia encara una situación económica inflacionaria (controlada, según fuentes gubernamentales). Tal situación económica, puede cuantificarse a través de las variaciones en la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV), el incremento continuo de precios de los productos en mercado y por su puesto el deterioro del Boliviano (Bs).

Razón por la cual, todo Modelo Contable aplicado a cualquier sistema de contabilidad, debe estar en función o condicionado por la realidad económica nacional, puesto que las entidades y personas, están inmersas, no son ajenas a dicha situación existente, más por el contrario son actores insustituibles al desempeñar sus roles respecto de las actividades que desarrollan en mercado.

El presente trabajo de investigación, esta orientado al área contable y en particular a la valuación de inventarios, y sus impactos en los resultados y el patrimonio para aquellas entidades cuyas actividades son Comerciales e Industriales.

Por tanto, en ese entendido, se plantea un alternativo Modelo Contable acorde a la Realidad Económica Nacional está basado en:

- . Concepto de mantenimiento de capital físico, por que establece incorporar en patrimonio (Reserva por mantenimiento de inventarios) las actualizaciones de valor de los inventarios por tenencia.

- . Valuación híbrida, (costo histórico para compras y valores corrientes para el costo de

ventas e inventario de cierre), por que logra superar problemas de sub valuación o sobre valuación, de: los inventarios, el costo de ventas y el resultado final (utilidad o pérdida). Además, queda demostrado que el método de valuación Últimas Entradas Primeras Salidas tiene plena vigencia y aplicación por estar en consonancia con valores corrientes (valores de reposición).

Moneda constante, aplicada como parámetro de medida al preparar estados financieros, por que considera los cambios en su poder adquisitivo.

Interpretar de forma adecuada y precisa, la materialidad o importancia relativa de las transacciones como directriz, para cuantificar las fluctuaciones, de precios en mercado que afectan el proceso de valuación de: inventarios, costo de ventas, resultados del ejercicio y reconocer los resultados por tenencia aplicados al mantenimiento de capital físico, en función a la realidad económica nacional.

UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

C O N T E N I D O

TESIS DE GRADO

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

C O N T E N I D O

	Página
PARTE PRIMERA: MARCO METODOLÓGICO	
1. FUNDAMENTACIÓN DEL PROBLEMA	1
2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	2
2.1 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	2
3. FORMULACIÓN DE LA HIPÓTESIS	3
3.1 VARIABLES DE LA HIPÓTESIS	4
4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	4
4.1 OBJETIVO GENERAL	4
4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	4
5. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	5
5.1 CONVENIENCIA	5
5.2 RELEVANCIA SOCIAL	6
5.3 IMPLICACIONES PRÁCTICAS	6
5.4 VALOR TEÓRICO	6
5.5 IMPLICANCIA METODOLÓGICA	7
6. ALCANCE	7
6.1 ÁMBITO GEOGRÁFICO	7
6.2 ÁMBITO TEMPORAL	7
6.3 ÁMBITO SECTORIAL	8
7. METODOLOGÍA	8
7.1 MÉTODO	8
7.2 MÉTODO CIENTÍFICO	8
7.3 MÉTODO DEDUCTIVO	9
8. ESTRATEGIA METODOLÓGICA	9
8.1 TRABAJOTE CAMPO	9
8.2 ANÁLISIS DE RESULTADOS	10
9. TIPO DE ESTUDIO	10
9.1 ESTUDIO DESCRIPTIVO	10
9.2 ESTUDIO CORRELACIONAL	10
9.3 ESTUDIO EXPLICATIVO	11
10. FUENTES DE INFORMACIÓN	11
10.1 FUENTES PRIMARIAS	11
10.2 FUENTES SECUNDARIAS	12
11. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN	12
11.1 ANÁLISIS DOCUMENTAL	13

CONTENIDO

	Página
11.2 OBSERVACIÓN	13
11.3 COMPARACIÓN	13
11.4 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN	13
 PARTE SEGUNDA: MARCO TEÓRICO	
1. NORMAS DE CONTABILIDAD	14
1.1 ORGANISMOS COLEGIADOS	14
1.1.1 CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORIA Y CONTABILIDAD	15
1.2 NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA	15
1.2.1 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD	15
1.3 NORMAS DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PRIVADO	16
1.3.1 NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD	16
1.3.2 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	20
2. SISTEMAS DE INFORMACIÓN	21
2.1 SISTEMAS DE PROCESAMIENTO DE OPERACIONES	21
2.2 FASES DE UN SISTEMA DE INFORMACIÓN	21
3. CONTABILIDAD FINANCIERA	22
3.1 OBJETIVO	22
4. ESTADOS FINANCIEROS	22
4.1 OBJETIVO	24
4.2 BASES DE MEDICIÓN	25
4.3 COMPONENTES	26
5. BALANCE GENERAL	26
5.1 OBJETIVO	26
5.2 CLASIFICACIÓN	27
5.2.1 POR NATURALEZA DE LAS CUENTAS	27
5.2.2 POR TIEMPO DE REALIZACIÓN DE LAS CUENTAS	28
5.3 ACTIVO	28
5.3.1 RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS	29
5.4 PASIVO	29
5.4.1 RECONOCIMIENTO DE PASIVOS	30
5.5 PATRIMONIO	30
5.5.1 CAPITAL	30
5.5.2 CONCEPTO DE MANTENIMIENTO DEL CAPITAL FINANCIERO	31
6. ESTADO DE RESULTADOS	32
6.1 OBJETIVO	32
6.2 CLASIFICACIÓN	32
6.2.1 MÉTODO DE LA FUNCIÓN DE GASTOS	32
6.2.2 MÉTODO DE LA NATURALEZA DE GASTOS	33
6.3 GASTOS	34
6.3.1 RECONOCIMIENTO DE GASTOS	34
6.4 INGRESOS	35
6.4.1 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS	35
7. INVENTARIOS	35
7.1 OBJETIVO	36

CONTENIDO

	Página	
7.2	CARACTERÍSTICAS	36
7.3	COMPOSICIÓN	37
7.4	TÉRMINOS DE INTERCAMBIO	37
7.5	RECONOCIMIENTO	38
7.6	VALUACIÓN DE INVENTARIOS	38
7.6.1	VALUACIÓN INICIAL	39
7.6.2	COSTO FINANCIERO	40
7.6.3	VALUACIÓN POSTERIOR	41
7.6.4	CRITERIOS DE VALUACIÓN	42
7.7	IMPORTANCIA DE LA VALUACIÓN	43
7.7.1	RAZONABILIDAD	43
7.7.2	MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA	44
7.8	MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS	45
7.8.1	MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS	45
7.8.2	OTROS MÉTODOS DE VALUACIÓN	46
7.9	CONTROL DE INVENTARIOS	46
PARTE TERCERA: PROPUESTA		
1.	INTRODUCCIÓN	48
2.	MODELO CONTABLE	49
2.1	CONCEPTO DE MANTENIMIENTO DE CAPITAL	50
2.2	CRITERIO DE VALUACIÓN	51
2.3	UNIDAD DE MEDIDA	52
3.	CONCEPTO DE MANTENIMIENTO DE CAPITAL FÍSICO	53
3.1	DIFERENCIA – CAPITAL FÍSICO Y CAPITAL FINANCIERO	54
3.2	AJUSTES POR MANTENIMIENTO DE CAPITAL	55
4.	PROHIBICIÓN DE LIFO COMO FÓRMULA DE CÁLCULO DEL COSTO	55
4.1	MÉTODO ÚLTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS	55
5.	MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL	57
5.1	SUSTENTACIÓN	57
5.1.1	CAPITAL FÍSICO	57
5.1.2	VALUACIÓN HÍBRIDA	58
5.1.3	MONEDA CONSTANTE	59
5.1.4	OTRAS CONSIDERACIONES	59
5.2	DEMOSTRACIÓN	60
1.	CONCLUSIÓN	61
1.	RECOMENDACIONES	63
1.	BIBLIOGRAFÍA	64

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

PARTE PRIMERA: MARCO METODOLÓGICO

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

PARTE PRIMERA: MARCO METODOLÓGICO

1. FUNDAMENTACIÓN DEL PROBLEMA

En la actualidad es de vital importancia para una entidad conocer la opinión profesional e independiente respecto a la "razonabilidad", o no, en todo aspecto significativo de los estados financieros tomados en su conjunto, preparados y presentados con propósitos de información general para la toma y control de decisiones por parte de los usuarios.

Si bien la información presentada en estados financieros de una entidad es importante, no deja de llamar la atención, sin desmerecer a los demás, los rubros de balance general titulados: Inventarios y Patrimonio.

Inventarios que agrupa partidas contables relacionadas con mercaderías o mercancías destinadas a la venta, por que al realizarlas éstas se logra generar resultados favorables o desfavorables en una entidad. El patrimonio que sintetiza el resultado final de las operaciones suscitadas en una entidad y en particular el reconocimiento de los resultados por tenencia emergente de aplicar lineamientos técnicos en vigencia.

Razón por la cual, en estrecha relación con esos resultados operativos (utilidad o pérdida), como el reconocimiento de los resultados por tenencia, es determinante la valuación o medición de los inventarios por que incide en la cuantificación de la utilidad bruta en ventas originada por las ventas menos el costo de ventas y los siguientes resultados que se exponen y conforman el Estado de resultados.

Más aún, si el comportamiento de precios de las mercaderías encontradas en mercado es cambiante debido a su: costo, calidad y posibilidad de sustitución por otros bienes originada en la capacidad de adquisición que poseen los demandantes en función a la actual realidad económica nacional donde se encuentran dichos mercados, es factor determinante para establecer políticas contables destinadas a generar información financiera sistémica, útil y oportuna.

Además, no es nada nuevo aseverar que la República de Bolivia aún sigue atravesando una situación económica inflacionaria, que se ve traducida en la pérdida de poder adquisitivo del Boliviano (Bs), corroborada por el incremento de precios en el mercado de bienes y servicios.

Por tanto, el presente trabajo de investigación se orienta, en el marco de las Normas de Contabilidad, proponer un alternativo modelo contable que este en función a la realidad económica nacional orientado a la valuación (medición) de inventarios. Para poder arribar a una conclusión y recomendaciones, tendientes a mejorar o cuantificar de forma más real el desempeño financiero de una entidad.

2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

En base a la fundamentación del problema y como consecuencia, en términos más concretos el problema objeto de estudio del presente trabajo de investigación, se formula como sigue:

Debido a la actual realidad económica nacional, caracterizada por el deterioro del poder adquisitivo del Boliviano (Bs) se originan fluctuaciones ascendentes en precios de los productos encontrados en mercado, y la falta de un alternativo modelo contable destinado a eliminar o mitigar tal situación, afectan la valuación (medición) del costo de ventas y los inventarios, como también el reconocimiento de los resultados por tenencia que se presentan en estados financieros de una entidad.

2.1 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

En base a la fundamentación y formulación del problema, sujeto a investigación en el presente trabajo, como consecuencia, se plantean las siguientes preguntas:

¿Cómo incide en los estados financieros de una entidad comercial o industrial, la falta de un alternativo modelo contable que este en función a la realidad económica nacional?

¿Cómo inciden, contablemente, las fluctuaciones en precios de los productos encontrados en mercado al cuantificar el costo de ventas, el resultado final y el inventario de cierre?

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

- . ¿Cómo se interpretan y aplican normas de contabilidad destinadas a la valuación (medición) de los inventarios de una entidad, considerando la realidad económica nacional y la capacidad de reposición de una entidad?

- . ¿Es adecuado el actual criterio de valuación (medición) de los inventarios, como también el reconocimiento, exposición y revelación en estados financieros de una entidad?

- . ¿Se genera información financiera sistémica, oportuna y confiable sobre los inventarios, para dar cumplimiento a normas de contabilidad en función a la realidad económica nacional, requerida por los usuarios?

- . ¿Los usuarios al adoptar decisiones, basadas en los estados financieros, obtendrán el real beneficio esperado?

- . ¿Se superan inadecuadas interpretaciones y aplicaciones de normas de contabilidad al valor los inventarios, para cuantificar con mayor precisión la utilidad bruta en ventas en relación con la realidad económica nacional?

- . ¿Se superan efectos de la realidad económica nacional, al aplicar un alternativo modelo contable?

3. FORMULACIÓN DE LA HIPÓTESIS

La hipótesis, correspondiente al presente trabajo de investigación, se presenta seguidamente:

“Al diseñar y aplicar un alternativo modelo contable, basado en normas de contabilidad, destinado a preparar y presentar estados financieros para entidades comerciales o industriales, sustentado en: el concepto de capital físico a mantener, valuación híbrida y moneda constante, en función a la realidad económica nacional caracterizada por fluctuaciones ascendentes de precios de las mercaderías en mercado, logra superar problemas de sub valuación en el costo de ventas e inventario de cierre y sobre valuación de la utilidad, como también el reconocimiento de los resultados por tenencia”.

3.1 VARIABLES DE LA HIPÓTESIS

En base a la formulación de la hipótesis planteada, se desprende las siguientes variables:

Variable independiente.- Modelo Contable y Realidad Económica Nacional.

Variables dependientes.- Sub valuación del costo de ventas.

Sub valuación del inventario de cierre.

Sobre valuación de la utilidad.

Resultados por tenencia

Variable moderante.- Estados financieros.

4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

El presente trabajo de investigación, esta direccionado a lograr un objetivo general y objetivos específicos.

4.1 OBJETIVO GENERAL

Proponer un alternativo modelo contable, que esté en función a la realidad económica nacional, centrado en la valuación de inventarios para entidades comerciales e industriales, destinado a preparar y presentar estados financieros que cumplan con "Normas Generalmente Aceptadas", vigentes en el territorio nacional.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

En función al objetivo general, de esté, se generan los siguientes objetivos específicos:

- Sustentar, mediante normas de contabilidad, la importancia de un alternativo modelo contable acorde con la realidad económica nacional.

- Aplicar conceptos de: Mantenimiento de capital físico, Valuación híbrida y Moneda constante (bases de un modelo contable).

- . Superar problemas de valuación (medición) del costo de ventas y del inventario de cierre, al aplicar el método últimas entradas primeras salidas y de esa manera mantener capacidad de reposición en una entidad.
- . Interpretar, cuantificar y reconocer contablemente los resultados por tenencia en aplicación del alternativo modelo contable.
- . Demostrar la viabilidad técnica, consistencia y aplicación del alternativo modelo contable.

5. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Además de las necesidades que origina el presente trabajo de investigación, es decir la justificación del mismo, es necesario confrontar la validez de la propia investigación.

Razón por la cual, ésta se sustenta en los siguientes criterios cualitativos:

- . Conveniencia
- . Relevancia social
- . Implicaciones prácticas
- . Valor teórico
- . Implicancia metodológica

5.1 CONVENIENCIA

Es conveniente desarrollar el presente trabajo de investigación, por que toda entidad comercial o industrial requiere preparar y presentar periódicamente estados financieros como consecuencia de aplicar un alternativo modelo contable, basado en la selección de criterios relacionados con valuación (medición) de los inventarios, para reflejar el efecto de la actual realidad económica nacional.

5.2 RELEVANCIA SOCIAL

El presente trabajo de investigación, constituye una propuesta técnica destinada a efectuar una adecuada interpretación y aplicación de normas de contabilidad respecto de un alternativo modelo contable, a ser aplicado por entidades comerciales e industriales del sector privado con fines de lucro, para proporcionar información útil a los usuarios al momento de adoptar decisiones.

5.3 IMPLICACIONES PRÁCTICAS

El presente trabajo de investigación, ayudará a:

- . Superar el efecto que tienen las fluctuaciones en precios de los productos encontrados en mercado, aplicando valores corrientes (valores de reposición), al costo de ventas y el inventario de cierre para mantener capacidad de reposición de estos.

- . Interpretar adecuadamente esas fluctuaciones de precios, al reconocerlas como resultados por tenencia, e incorporarlas en patrimonio desde el punto de vista del mantenimiento del capital físico.

5.4 VALOR TEÓRICO

El presente trabajo de investigación, adquiere valor teórico por que:

- . Propone un alternativo modelo contable acorde a la realidad económica nacional, orientado a la valuación de inventarios, sustentado por lineamientos técnicos en actual vigencia.

- . Puede ser aplicado por todas las entidades que desarrollan actividades comerciales e industriales, donde el elemento indispensable constituye los inventarios generadores de actividades operativas dando lugar a la obtención de utilidades.

- . Este modelo propuesto, constituye una teoría contable a ser presentada, analizada,

estudiada y aplicada como parte de la formación académica de futuros profesionales inmersos en Auditoría y Contabilidad.

Pueden sugerir nuevas teorías a ser aplicadas y que se encaminen a cambiar paradigmas contables.

5.5 IMPLICANCIA METODOLÓGICA

El presente trabajo de investigación aplica del método científico, por que busca la comprobación o rechazo de la hipótesis de acuerdo con las relaciones causa-efecto que las sostienen. A través de los instrumentos utilizados durante la investigación se logra alcanzar el objetivo general y los objetivos específicos.

6. ALCANCE

La cobertura del presente trabajo de investigación está en función a los siguientes ámbitos:

- . Ámbito geográfico

- . Ámbito temporal

- . Ámbito sectorial

6.1 AMBITO GEOGRÁFICO

La investigación establece como límite geográfico, la ciudad de Nuestra Señora de La Paz del Departamento de La Paz. Sin embargo, los elementos de juicio, como la conclusión y recomendaciones sobre el Modelo Contable y Realidad Económica Nacional (Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales) pueden abarcan el contexto nacional.

6.2 AMBITO TEMPORAL

Considerando el significativo crecimiento de las actividades de compra-venta de bienes en el mercado, la investigación toma los ejercicios (períodos) 2006, 2007 y 2008 de los inventarios

valuados al margen de un alternativo modelo contable que este en función a la realidad económica nacional.

6.3 ÁMBITO SECTORIAL

El ámbito de cobertura sectorial del presente trabajo de investigación, se orienta a entidades del sector privado con fines de lucro, que desarrollen actividades comerciales e industriales, y requieran presentar información periódica en sus estados financieros.

7. METODOLOGÍA

La metodología es el estudio de métodos, es decir, la manera de organizar el proceso de investigación y controlar sus resultados como también de presentar posibles soluciones a un problema que con lleva la toma de decisiones.

Por otra parte; la metodología establece la relación sujeto – objeto de la investigación y el rol que asume el investigador para evitar sesgos en su labor. Además, la metodología es requisito básico para manejar y comprender procedimientos teóricos y empíricos de las ciencias. Dicho requisito indica el camino adecuado para explicar principios lógicos de carácter general, que puedan aplicarse a propósitos específicos de la investigación.

Metodología (camino) + Investigación (proceso) = Conocimiento científico

7.1 MÉTODO

El método es un elemento necesario para alcanzar el conocimiento de la ciencia, sin este elemento, no sería fácil demostrar la validez objetiva de una afirmación, además conduce a resultados confiables, válidos y precisos.

7.2 MÉTODO CIENTÍFICO

Es el camino planeado o la estrategia a seguir para descubrir o determinar propiedades del objeto de estudio. Representa la clave para acercarse a la verdad o llegar al conocimiento, basado en la relación de pensamientos y objetos.

El método científico sigue el camino de la duda sistemática y aprovecha el análisis, la síntesis, la deducción y la inducción.

El presente trabajo de investigación aplica el método científico, por que proporciona el proceso a seguir en la investigación para cumplir con las fases de: planteamiento del problema (inicio), formulación de la hipótesis, comprobación de la hipótesis, interpretación de resultados y conclusión (finalización). Para cumplir con el citado proceso, este método, opera con: conceptos, definiciones, hipótesis, variables e indicadores que son elementos básicos que proporcionan recursos e instrumentos intelectuales utilizados para construir el sistema teórico de la ciencia.

7.3 MÉTODO DEDUCTIVO

Parte de datos generales aceptados como premisas válidas y que, por medio del razonamiento lógico, pueden deducirse varias suposiciones. La deducción desempeña papel importante en la ciencia ya que aplica principios descubiertos a casos particulares.

Por tanto, el presente trabajo de investigación también aplica este método, por que parte con lineamientos técnicos generales, presentados en normas de contabilidad para el sector privado con fines de lucro, a ser aplicados en la valuación (medición) de los inventarios y su tratamiento contable utilizado por diferentes entidades al preparar sus estados financieros.

8. ESTRATEGIA METODOLÓGICA

Por las características del presente trabajo de investigación, para desarrollar y cumplir adecuadamente con el proceso de investigación, se dividió en dos fases:

- . Trabajo de campo.

- . Análisis de resultados.

8.1 TRABAJO DE CAMPO

Esta fase, del proceso de investigación, consistió en obtener información suficiente, confiable

y útil (documentada y oral) necesaria para analizar el efecto en la valuación (medición) de los inventarios, originada por las fluctuaciones en precios de los productos encontrados en mercado de esos productos y su correspondiente tratamiento contable.

8.2 ANÁLISIS DE RESULTADOS

Esta fase, del proceso de investigación, coadyuva al trabajo de campo, y consistió en demostrar la validez objetiva de la hipótesis y condujo a resultados confiables, válidos y precisos, en la formulación de la propuesta.

9. TIPO DE ESTUDIO

El presente trabajo de investigación, no aplica un solo tipo de estudio o investigación, debido a las características de la temática, más por el contrario se sustenta en:

- . Estudio descriptivo

- . Estudio correlacional

- . Estudio explicativo

9.1 ESTUDIO DESCRIPTIVO

Por que, describe el fenómeno de interés y sus componentes, siendo estos: la actual realidad económica nacional, analiza la causa de las fluctuaciones ascendentes en precios de los productos encontrados en mercado, el efecto que tienen sobre la valuación del inventario y sobre la información expuesta en estados financieros de una entidad.

9.2 ESTUDIO CORRELACIONAL

Por que, mide el grado de relación entre conceptos y variables, siendo estos: el modelo contable propuesto y la actual realidad económica nacional con las sub valuaciones del costo de ventas e inventario de cierre y la sobre valuación de la utilidad como también el efecto de los resultados por tenencia que se reflejan en los estados financieros de una entidad.

9.3 ESTUDIO EXPLICATIVO

Por que, explica y responde a las razones que originan un fenómeno y sus condiciones, siendo estos: la falta de un alternativo modelo contable, la actual realidad económica nacional y el efecto que tienen sobre la valuación de los inventarios, los precios de productos encontrados en mercado.

10. FUENTES DE INFORMACIÓN

Las fuentes de información, debidamente seleccionadas que se accedieron, al desarrollar el presente trabajo de investigación se destinaron a construir y sustentar el Marco Teórico (Parte Segunda) y la Propuesta (Parte Tercera).

La revisión manual de la literatura, consistió en detectar, obtener y consultar bibliografía y otros materiales que fueron útiles para los propósitos de estudio, de donde se logró extraer y recopilar información relevante y necesaria. Ello implicó analizar y exponer teorías, enfoques teóricos, investigaciones y antecedentes en general que se consideran válidos para tratar el problema del presente trabajo de investigación.

Para una adecuada utilización y distinción, las fuentes de información fueron separadas en:

. Fuentes primarias

. Fuentes secundarias

10.1 FUENTES PRIMARIAS

Constituyen el objetivo de la investigación bibliográfica o revisión de la literatura y están destinadas a proporcionar datos de primera mano. Las fuentes de información primarias que se accedieron son:

. Normas Nacionales de Contabilidad (NNC).

. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

- . Libros de texto

- . Estados financieros

- . Texto Ordenado de la Ley No 843.

- . Decretos Reglamentarios de la Ley No 1606.

10.2 FUENTES SECUNDARIAS

Procesan la información de primera mano mediante compilaciones, resúmenes, listados y cuadros de referencias publicados en un área del conocimiento en particular. Por tanto, constituyen, fuentes complementarias o adicionales que coadyuvan al desarrollo de la investigación. Las fuentes de información secundarias que se accedieron son:

- . Valores (índices) de inflación.

- . Variaciones de la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV).

- . Fluctuaciones en la cotización del Dólar Estadounidense (US\$).

11. TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Las técnicas de investigación, constituyen formas o maneras de recopilar la información proporcionada por las fuentes de investigación. La aplicación sistemática de estas técnicas, fundamentalmente de carácter cualitativo, han permitido acceder a toda la información necesaria, para establecer los efectos, en la valuación de los inventarios sobre los estados financieros de una entidad en función a la realidad económica nacional, como también para validar los resultados obtenidos mediante el cruce de de la información obtenida en cada una de ellas. Las técnicas aplicadas en el presente trabajo son:

- . Análisis documental.

- . Observación.

Comparación.

11.1 ANÁLISIS DOCUMENTAL

Permitió acceder a las fuentes de información, antes citadas, mediante la revisión relevante de normas de contabilidad vigentes y libros de texto, principalmente, aplicables a la temática de investigación y su correspondiente análisis en función a los componentes del modelo contable propuesto.

11.2 OBSERVACIÓN

Permitió lograr el propósito de la investigación, al describir y poner en evidencia las condiciones que determinan la valuación (medición) de los inventarios y su tratamiento contable aplicados por las entidades al preparar estados financieros.

11.3 COMPARACIÓN

Permitió efectuar comparación entre el actual modelo contable respecto del alternativo modelo contable propuesto, para establecer sus diferencias.

11.4 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN

La información obtenida de las diferentes fuentes, mediante técnicas, fue ordenada, clasificada, analizada, interpretada y verificada para posteriormente ser presentada en forma escrita, mediante la utilización de narraciones que faciliten la comprensión del tema de investigación.

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

PARTE SEGUNDA: MARCO TEÓRICO

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

PARTE SEGUNDA: MARCO TEÓRICO

1. NORMAS DE CONTABILIDAD

Se denominan normas de contabilidad, al conjunto de acuerdos emitidos y sancionados por organismos colegiados, sobre lineamientos o directrices técnicas, tanto generales y específicas, que condicionan y validan la preparación y presentación la de información financiera con propósitos generales expuesta estructuralmente en estados financieros de una entidad.

Son normas de lineamientos o directrices técnicas generales, aquellos pronunciamientos orientados a una amplia información aplicada en la preparación y presentación de estados financieros.

Son normas de lineamientos o directrices técnicas específicas, aquellos pronunciamientos orientados a determinados rubros de los estados financieros (Inventarios, Bienes de uso, Activos intangibles, Arrendamientos, Costos por intereses, etc.), como también para actividades específicas (Agricultura, Construcción, Entidades financieras, etc.).

Por tanto, estas normas, constituyen el marco de referencia de aceptación general adoptado por los profesionales en Auditoría y Contabilidad para el ejercicio de la profesión.

1.1 ORGANISMOS COLEGIADOS

Los profesionales Colegiados del mundo según su especialidad, se encuentran agrupados en organismos, que normalmente reciben la denominación de Colegios. Razón por la cual; los Auditores Financieros (Contadores Públicos Autorizados) bolivianos están agrupados en el Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB), reconocida su personalidad jurídica a nivel nacional mediante Resolución Suprema No 209343 de fecha 9 de Julio de 1991. Las actividades que desarrolla, a nivel nacional y departamental, están en función a una estructura orgánica, siendo esta la siguiente:

- . Congreso Nacional
- . Consejo Nacional
- . Comité Ejecutivo Nacional
- . Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad
- . Tribunal Nacional de Honor
- . Colegios Departamentales
- . Tribunales Departamentales de Honor
- . Asociados

1.1.1 CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORIA Y CONTABILIDAD

Es una instancia técnica de asesoramiento, cuya finalidad es: la aplicación, modificación total o parcial, eliminación y adopción de nuevas normas de contabilidad y auditoría en la República de Bolivia.

1.2 NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

Las normas de contabilidad y auditoría vigentes en la República de Bolivia, son las emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) y refrendadas por el Consejo Nacional del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB).

Por tratar, la presente investigación, sobre temática relacionada con la Contabilidad hace referencia solo a lineamientos técnicos inherentes a esta.

1.2.1 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD

Debido al vasto campo de acción de la Contabilidad, las normas pueden clasificarse en:

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

- a. Normas de contabilidad para el sector privado
 - . Normas de contabilidad para el sector privado con fines de lucro
 - . Normas Nacionales de Contabilidad
 - . Normas Internacionales de Información Financiera
 - . Normas de contabilidad para el sector privado sin fines de lucro
 - . Normas de Contabilidad Financiera

- b. Normas de contabilidad para el sector público
 - . Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Integrada
 - . Normas Internacionales de Contabilidad Sector Público

El presente trabajo de investigación, por estar orientado al sector privado con fines de lucro, no entra en consideraciones de las normas de contabilidad para el sector privado sin fines de lucro ni del sector público.

1.3 NORMAS DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PRIVADO

Estos pronunciamientos técnicos están orientados a entidades cuya fuente de financiamiento, origen de sus recursos, proviene de aportes de personas naturales y/o jurídicas privadas.

Este sector incluye a entidades con fines de lucro cuya finalidad es maximizar su patrimonio mediante la generación periódica de utilidades, en cambio las entidades sin fines de lucro tienen por finalidad mejorar el nivel de vida de una población meta elegida. Debido a la temática y finalidad del presente trabajo de investigación, este se enmarca en normas de contabilidad para el sector privado con fines de lucro, encontrándose dichos pronunciamientos técnicos en:

- . Normas de Información Financiera (NIF) o Normas Nacionales de Contabilidad (NNC)
- . Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

1.3.1 NORMAS NACIONALES DE CONTABILIDAD

Estos pronunciamientos técnicos, emergen de estudios realizados por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) dependiente del Colegio de Auditores de Bolivia, para organizaciones con fines de lucro plasmados en resoluciones, de las cuales interesan:

RESOLUCIÓN No 01/94.- Aplicación de las normas de auditoría y contabilidad en la República de Bolivia, esta resolución fue aprobada en sesión del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad No 5/94 de Febrero de 1994, que su parte resolutive establece:

- . "Mantener en vigencia las siguientes decisiones, recomendaciones e informes que se convierten en Normas, Borradores de Normas e Informes".

Estos pronunciamientos técnicos se encuentran descritos en 12 normas nacionales de contabilidad, sin contar el Código de Ética Profesional del Contador Público Autorizado (Auditor).

RESOLUCIÓN No 02/94.- Aplicación de normas internacionales para la profesión de Auditoría y Contabilidad en la República de Bolivia, esta resolución fue aprobada en sesión del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad No 8/94 de Mayo de 1994, que su parte resolutive establece:

- . "Adoptar los pronunciamientos técnicos emitidos por la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC) únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones sobre un asunto determinado".
- . Anteponer los pronunciamientos y reglamentaciones locales, en caso que los pronunciamientos de la IFAC difieran de, o esté en conflicto con estos sobre un asunto en particular".

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

- . Compatibilizar los pronunciamientos de la IFAC con los pronunciamientos y reglamentaciones técnicas locales”.
- . Difundir y poner a disposición de la profesión en Bolivia los pronunciamientos de la IFAC, mientras se emitan normas locales”.

RESOLUCIÓN No 03/95.- Aplicación de normas internacionales para la profesión de Auditoría y Contabilidad en la República de Bolivia, esta resolución fue aprobada en sesión del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad No 10/94 de Agosto de 1995, que en su parte resolutive establece:

- . “Ratificar la aplicación de las Normas Internacionales de la Profesión de Auditoría y Contabilidad, emitidas por la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC), en la República de Bolivia”.
- . “Radical la vigencia de pronunciamientos (Normas, Borradores de Normas e Informes descritos en la Resolución No 01/94 en fecha 22 de Febrero de 1994 del CTNAC”
- . “Adoptar los pronunciamientos técnicos emitidos por la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC) únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales.
- . “Compatibilizar los pronunciamientos de la IFAC con los pronunciamientos y reglamentaciones técnicas locales”.

RESOLUCIÓN No 01/2009.- Aplicación de Normas de Información Financiera (NIF) o Normas Nacionales de Contabilidad (NNC) para la profesión de Auditoría y Contabilidad en la República de Bolivia, esta resolución fue aprobada en sesión ordinaria del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad No 01/2010 de 4 de Diciembre de 2009, que en su parte resolutive establece:

Primero.- Aprobar las siguientes dieciséis (16) Normas de Contabilidad, incluyendo el Marco Conceptual y dieciséis (16) Normas de Auditoría, incluyendo el Marco de Referencia, las mismas que tendrán vigencia y aplicación en todo el territorio nacional como “Normas

Generalmente Aceptadas" en Bolivia, y cuyo detalle es el siguiente:

Normas de Contabilidad (NC)

Marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros

NC 1 Presentación de estados financieros

NC 2 Inventarios

NC 7 Estados de flujos de efectivo

NC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores

NC 10 Hechos ocurridos después de la fecha del balance

NC 16 Propiedad, planta y equipo

NC 17 Arrendamientos

NC 18 Ingresos de actividades ordinarias

NC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera

NC 23 Costos por préstamos

NC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias

NC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes

NC 41 Agricultura

NIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

NIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

Debido a la naturaleza del trabajo de investigación, no se detallan las Normas de Auditoría.

Segundo.- Abrogar todos los pronunciamientos técnicos que fueran contrarios a los aprobados en la presente Resolución, específicamente las siguientes normas nacionales:

Normas de Contabilidad

NC No 1 Principios de contabilidad generalmente aceptados

NC No 2 Tratamiento contable de hechos posteriores al cierre del ejercicio

NC No 3 Estados financieros a moneda constante (ajuste por inflación)

NC No 4 Revalorización técnica de activos fijos

NC No 5 Principios de contabilidad para la industria minera

NC No 6 Tratamiento contables de las diferencias de cambio

- NC No 7 Valuación de inversiones permanentes
- NC No 8 Consolidación de estados financieros
- NC No 9 Norma de contabilidad para la industria petrolera
- NC No 10 Tratamiento contable de los arrendamientos
- NC No 11 Información esencial requerida para una adecuada exposición de los estados financieros
- NC No 12 Tratamiento contable de operaciones en moneda extranjera cuando coexisten más de un tipo de cambio
- NC No 13 Cambios contables y su exposición
- NC No 14 Políticas contables su exposición y revelación

Debido a la naturaleza del trabajo de investigación, no se detallan las Normas de Auditoría.

Tercero.- Aprobar la adopción en Bolivia de las NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA - NIIF (IFRS por su sigla en inglés), emitidas por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por su sigla en inglés) y las NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA - NIA (ISA por su sigla en inglés) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por su sigla en inglés), para su aplicación únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados.

Vigencia: Estos pronunciamientos técnicos tendrán vigencia partir del 1 de Enero de 2011, los mismos que deben ser homologados por el Consejo Nacional del CAUB. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase estas normas contables en un período anterior, revelará este hecho; así como, si un auditor o firma de auditoría aplicas estas normas de auditoría de forma anticipada, deben tomar las previsiones que implican utilizar estas normas en los compromisos asumidos y en el alcance de su trabajo.

1.3.2 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Son las normas e interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), para entidades con fines de lucro.

Estas Normas en la actualidad incluyen, los siguientes pronunciamientos técnicos:

- . Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
- . Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), e
- . Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), y/o el antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).

2. SISTEMAS DE INFORMACIÓN

Un sistema de información, es un conjunto de componentes o partes que actúan en forma interrelacionada destinados a: capturar, procesar, almacenar, distribuir y retroalimentar la información obtenida para incidir en la toma de decisiones destinadas al control de una entidad.

Además de incidir en la toma de decisiones, la coordinación y el control, los sistemas de información coadyuvan al personal administrativo a poder analizar problemas, visualizar cuestiones complejas y crear nuevos servicios y/o productos, que vayan en beneficio de una entidad.

2.1 SISTEMAS DE PROCESAMIENTO DE OPERACIONES

En todas las entidades existen, normalmente, cinco sistemas de procesamiento de operaciones que generan información, siendo estos: Ventas / mercadotecnia, Manufactura / producción, Contabilidad / finanzas, Recursos humanos y Otros sistemas (propios para determinadas actividades).

2.2 FASES DE UN SISTEMA DE INFORMACIÓN

Normalmente son cinco las fases de un sistema de información destinadas a proporcionar información que una entidad requiere, siendo estos: Alimentación o insumo, Procesamiento, Almacenamiento, Producto o salida y Retroalimentación.

Por tanto, forma parte insustituible, de los sistemas de información de una entidad: el Sistema de Contabilidad, razón por la cual requiere cumplir con las mencionadas fases de:

Alimentación o insumo.- Captura o recolecta las transacciones suscitadas en una entidad y del entorno que la rodea, debidamente documentadas.

Procesamiento.- Transforma mediante análisis, en base a normas de contabilidad y disposiciones legales en vigencia, las transacciones materializándolas al utilizarse registros contables.

Almacenamiento.- Guarda o preserva celosamente la información procesada, mediante el uso de programas informáticos para Contabilidad.

Producto o salida.- Transfiere la información procesada a los usuarios o actividades donde deba ser utilizada, mediante la emisión periódica de estados financieros.

Retroalimentación.- Retoma o regresa la información dentro de la entidad para ayudar a evaluar o corregir la fase de alimentación.

3. CONTABILIDAD FINANCIERA

La contabilidad financiera es un sistema de información de hechos económicos, financieros y sociales suscitados en una entidad, sujetos de medición, reconocimiento, exposición y revelación en estados financieros para examen e interpretación.

3.1 OBJETIVO

El objetivo de la contabilidad financiera es proporcionar información financiera, a través de los estados financieros para la toma y control de decisiones por parte de los usuarios.

4. ESTADOS FINANCIEROS

Se denominan estados financieros (estados contables) al conjunto de documentos contables suscritos por profesional especializado (Auditor), que en forma estructurada de acuerdo con normas de contabilidad y disposiciones legales proporcionan información razonable con propósitos generales en términos de unidades monetarias, referidas a la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de una entidad en marcha a una

determinada fecha.

Información razonable.- Es un requisito insustituible, al preparar información financiera, que exige proporcionar imagen fiel sobre efectos de las transacciones, como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con definiciones y criterios de reconocimiento de: activos, pasivos, gastos e ingresos. La presentación razonable, de la información financiera, se logra cumpliendo normas de contabilidad aplicables y requeridas por una entidad, debiendo efectuarse en notas, declaración explícita y sin reservas de dicho cumplimiento.

Propósito de la información general.- Pretenden cubrir necesidades comunes de muchos usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información, por que los estados financieros reflejan principalmente efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta a la financiera. Los estados financieros preparados para este fin se presentan individualmente o como parte de otro documento de carácter público (informe anual).

Reconocimiento.- Es el proceso de incorporar una cuenta (partida), en balance general o estado de resultados, que cumpla la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además criterios para su reconocimiento. Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de un importe monetario, como la inclusión de la partida en cuestión en los totales del balance general o del estado de resultados. La falta de reconocimiento de estas partidas, no se puede paliar mediante la descripción de políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo.

Medición.- Es el proceso de cuantificar importes monetarios por los que se reconocen y registran contablemente las cuentas, para su inclusión en balance general o estado de resultados. Para su aplicación, es necesario seleccionar una base o método particular de medición.

Fiabilidad de la medición.- Para el reconocimiento de una cuenta (partida), ésta necesariamente debe poseer un costo o valor que pueda ser medido de forma fiable. En muchos casos, cuando el costo o valor debe estimarse, el uso de estimaciones razonables es parte esencial en la preparación de estados financieros, y no debe menoscabar su fiabilidad. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la cuenta no se reconoce en

balance general ni en estado de resultados.

Negocio en marcha.- Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible. Por tanto, se supone que la entidad no tiene intención ni necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso debe revelársela.

4.1 OBJETIVO

El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es proporcionar información referida a la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar y controlar decisiones económicas.

Situación financiera.- Información que muestra resultados de la gestión realizada por administradores con recursos confiados. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información referida al: Activo, Pasivo, Patrimonio, Gastos e Ingresos.

La situación financiera de una entidad se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia, como por la capacidad para adaptarse a cambios habidos en el medio donde opera.

La información referida a la liquidez y solvencia es útil al predecir la capacidad de una entidad para cumplir sus compromisos financieros según vayan venciendo. El término liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de haber efectuado el pago de compromisos financieros del periodo. El término solvencia hace referencia a la disponibilidad de efectivo con una perspectiva a largo plazo, para cumplir con compromisos financieros según vayan venciendo las deudas.

Desempeño financiero.- Información necesaria para evaluar los cambios potenciales en recursos económicos, que es probable puedan ser controlados a futuro por una entidad. La información sobre variabilidad de resultados es importante.

Flujos de efectivo.- Información útil para evaluar actividades de: operación, inversión y financiación, en el periodo que cubre la información financiera. Es útil para evaluar la capacidad de una entidad para generar efectivo y equivalentes, como necesidades para utilizar tales flujos. Esta información, junto con notas, ayuda a predecir flujos de efectivo futuros y en particular la distribución temporal y grado de certidumbre de los mismos.

4.2 BASES DE MEDICIÓN

En los estados financieros se emplean diferentes bases o métodos de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones, siendo estos:

Costo histórico.- Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en deudas o, en algunas circunstancias (caso de impuestos), por las cantidades de efectivo y otras partidas equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda, en el curso normal de la operación.

Costo corriente.- Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se registran por el importe de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar (pagar) las deudas en el momento presente.

Valor realizable (o de liquidación).- Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se registran por sus valores de liquidación, esto es, los importes sin descontar de efectivo u otros equivalentes al efectivo, que se espera puedan cancelar las deudas, en el curso normal de la operación.

Valor presente.- Los activos se registran al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. Los pasivos se registran por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación.

El método o base de medición comúnmente utilizado por las entidades, al preparar sus estados financieros, es el costo histórico. Éste se combina, generalmente, con otras bases de medición.

Además, otras entidades usan el costo corriente como respuesta a la incapacidad del modelo contable del costo histórico para tratar los efectos de cambios en los precios de los activos no monetarios.

4.3 COMPONENTES

Un juego completo de estados financieros comprende:

- . Balance general,
- . Estado de resultados,
- . Estado de evolución del patrimonio,
- . Estado de flujo de efectivo y
- . Notas a los estados financieros.

5. BALANCE GENERAL

Es un estado financiero básico, que en forma estructurada de acuerdo con normas de contabilidad y disposiciones legales, proporciona información razonable con propósitos generales en términos de unidades monetarias, referida a la situación patrimonial y financiera de una entidad a una determinada fecha.

5.1 OBJETIVO

El objetivo del balance general es proporcionar información razonable con propósitos generales, referida a: los recursos (activo) y sus fuentes de financiamiento externas (pasivo) y fuentes de financiamiento internas (patrimonio), destinadas a la toma y control de

decisiones por parte de los usuarios.

5.2 CLASIFICACIÓN

El balance general para una adecuada exposición de la información, se clasifica desde dos puntos de vista, que no son antagónicos más por el contrario son complementarios, siendo estos: Por naturaleza de las cuentas y Por tiempo de realización de las cuentas.

5.2.1 POR NATURALEZA DE LAS CUENTAS

Esta forma de clasificar el balance general, consiste en agrupar las cuentas en función a una cierta afinidad o factor común, creando grupos y sub grupos, proporcionando además, sus características específicas y diferencias entre si. Además, toma en consideración el grado de liquidez de las cuentas por proporcionar información relevante en ciertos casos. Por tanto, los grupos y sub-grupos, con bastante aceptación en nuestro medio, bajo esta forma de clasificación son:

Activo.- Segregado en: Disponibilidades, Cuentas por cobrar, Inventarios, Pagos anticipados, Inversiones, Bienes de uso (Activo fijo), Cargos diferidos, Intangible y Otros activos.

Pasivo.- Segregado en: Obligaciones tributarias, Obligaciones laborales, Obligaciones comerciales, Otras obligaciones, Ingresos anticipados, Obligaciones largo plazo y Créditos diferidos.

Patrimonio.- Segregado en: Capital, Reservas, Resultados acumulados y Otras cuentas patrimoniales.

Cuentas reguladoras.- Segregadas en: Deudoras de pasivo, Deudoras de patrimonio y Acreedoras de activo, con la finalidad de modificar los saldos expresados en términos de unidades monetarias.

Cuentas de orden.- Segregadas en: Deudoras (expuestas debajo el Activo) y Acreedoras (expuestas debajo el Pasivo y Patrimonio).

5.2.2 POR TIEMPO DE REALIZACION DE LAS CUENTAS

Esta forma de clasificar el balance general, consiste en agrupar las cuentas en función al tiempo de realización (posibilidad de convertirse en efectivo o equivalentes) bajo una cierta afinidad o factor común creando grupos y sub-grupos proporcionando además, sus características específicas y sus diferencias entre si. Por tanto, los grupos y sub-grupos, bajo esta forma de clasificación son:

Activo.- Segregado en: Activo corriente y Activo no corriente.

Pasivo.- Segregado en: Pasivo corriente y Pasivo no corriente.

Patrimonio, Cuentas reguladoras y Cuentas de orden.- Similar al inciso anterior.

5.3 ACTIVO

El activo es un conjunto de recursos controlados por una entidad, como resultado de transacciones o eventos contables anteriores (sucesos pasados), de los cuales una entidad espera obtener, beneficios económicos futuros o potenciales de servicio orientados a coadyuvar en el cumplimiento de sus objetivos.

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo, consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y equivalentes al efectivo para una entidad.

Normalmente, una entidad emplea sus activos para producir bienes y/o servicios capaces de satisfacer necesidades internas como externas.

Los activos personifican beneficios económicos futuros que puedan fluir a una entidad teniendo una o más de las capacidades siguientes:

. Constituyen un medio para que las entidades cumplan con sus objetivos.

. Pueden ser intercambiados por otro u otros activos.

Pueden ser utilizados para establecer un pasivo financiero.

Muchos activos, como: bienes de uso (propiedades, planta y equipo o activos fijos), son elementos tangibles. Sin embargo la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo. Encontrándose elementos intangibles; como: patentes, derechos, etc., que también tienen la cualidad de activos y se espera que produzcan beneficios económicos futuros para una entidad y son, además, controlados por esta.

5.3.1 RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS

Se reconoce un activo en balance general, cuando:

Es probable obtener de éste beneficios económicos futuros para una entidad, y tenga un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad.

Un activo no es objeto de reconocimiento cuando se considera improbable que, del desembolso, se vayan a obtener beneficios económicos futuros. En su lugar, tal transacción lleva al reconocimiento de un gasto. La única implicación, es el grado de certeza sobre los beneficios económicos para una entidad, suficiente para justificar el reconocimiento del activo.

5.4 PASIVO

Es un conjunto de obligaciones o compromisos presentes, contraídos por una entidad, como resultado de transacciones o eventos contables anteriores (sucesos pasados) a ser cancelados con recursos que llevan incorporados beneficios económicos para dar cumplimiento a la reclamación de los acreedores.

La cancelación de un pasivo puede efectuarse de varias maneras, a través de: pago de dinero, transferencia de otros activos, prestación de servicios, sustitución de ese pasivo por otra deuda o conversión del pasivo en patrimonio.

También un pasivo puede cancelarse por otros medios, como la renuncia o pérdida de los derechos por parte del acreedor.

Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o mandato contenido en una norma legal (Cuentas por pagar por bienes o servicios recibidos).

No obstante, las obligaciones también aparecen por la actividad normal de una entidad, por las costumbres y por el deseo de mantener buenas relaciones comerciales o actuar de forma equitativa. (Rectificación de fallos en sus productos incluso cuando éstos aparecen después del periodo normal de garantía).

5.4.1 RECONOCIMIENTO DE PASIVOS

Se reconoce un pasivo en balance general cuando:

Es probable que del pago de una obligación presente, se origine salida de recursos que incorporen beneficios económicos, y la cuantía del desembolso a realizar pueda ser medida con fiabilidad.

En la práctica, las obligaciones derivadas de contratos, en la parte proporcional todavía no cumplida de estos (Deudas por inventarios encargados pero no recibidos), no se reconocen como obligaciones. Así, tales deudas cumplan la definición de pasivos y, pueden quedar calificadas para su reconocimiento en estados financieros. En tales circunstancias, el hecho de reconocer pasivos impone reconocer activos o gastos correspondientes.

5.5 PATRIMONIO

Es la parte residual de los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos, que constituye una fuente de financiamiento interna, integrada por: aportes de capital, reservas de capital y resultados (utilidades y/o pérdidas) y su devolución o pago origine salida de recursos que incorporen beneficios económicos y la cuantía del desembolso a realizar sea medida con fiabilidad.

5.5.1 CAPITAL

Es una fuente de financiamiento interna de una entidad, constituida por el conjunto de

aportes efectuados por los propietarios, y que pueden ser medidos en términos de unidades monetarias nominales o en unidades de poder adquisitivo constante.

El capital, desde el punto de vista de su concepto de mantenimiento, puede ser interpretado y aplicado como:

- . Concepto de mantenimiento del capital financiero.

- . Concepto de mantenimiento del capital físico, se presenta en Parte Tercera: Propuesta.

5.5.2 CONCEPTO DE MANTENIMIENTO DEL CAPITAL FINANCIERO

Bajo este concepto se obtiene utilidad (ganancia) si el importe financiero (o monetario) de activos netos al final del periodo, excede al importe financiero (o monetario) de activos netos al inicio del período, después de excluir aportaciones de los propietarios y distribuciones realizadas a los mismos en ese periodo. El mantenimiento del capital financiero puede ser medido en unidades monetarias nominales o en unidades de poder adquisitivo constante.

Este concepto, no exige adoptar una base particular o específica de medida contable. La selección de la base de medida depende del tipo de capital financiero que una entidad desee mantener.

Según este concepto, el capital está definido en términos de unidades monetarias nominales, y el resultado es el incremento, en el periodo, del capital monetario nominal. Por tanto, los incrementos de precios de los activos mantenidos en el periodo, a los que se denomina convencionalmente resultados por tenencia, son conceptualmente ganancias. No pueden, sin embargo, reconocerse como tales hasta que los activos sean intercambiados por medio de una transacción. Cuando el concepto de mantenimiento del capital financiero está definido en términos de unidades de poder adquisitivo constante, el resultado es el incremento, en el periodo, de la capacidad adquisitiva invertida. Por tanto, sólo la parte del incremento en precios de los activos que exceda del incremento en el nivel general de precios se considera como resultado. El resto del incremento se trata como un ajuste por mantenimiento del capital y, por ello, como una parte del patrimonio.

6. ESTADO DE RESULTADOS

Es un estado financiero básico, que en forma estructurada de acuerdo con normas de contabilidad y disposiciones legales, proporciona información razonable con propósitos generales en términos de unidades monetarias, referida a los resultados obtenidos en una entidad por un determinado tiempo de trabajo.

6.1 OBJETIVO

El objetivo del estado de resultados es, proporcionar información razonable con propósitos generales, referida a: los resultados obtenidos, cuantificando: Ingresos y Gastos. Es decir; la utilidad o pérdida que haya generado una entidad, destinada a la toma y control de decisiones por parte de los usuarios.

6.2 CLASIFICACIÓN

El estado de resultados para adecuada exposición, se clasifica bajo la consideración de dos métodos, según Marco Conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros, incluido en el compendio de Normas Internacionales de Información Financiera, dependiendo cuál proporcione información fiable y más relevante, siendo estos: Método de la función de gastos y Método de la naturaleza de gastos.

Elegir la forma de clasificación, dependerá de factores: históricos, sector industrial donde se enmarque una entidad y la propia naturaleza de esta. Ambos métodos suministran información de costos que puedan variar directa o indirectamente, con las ventas o producción de una entidad. Puesto que cada uno de estos métodos, tiene ventajas para distintas entidades.

6.2.1 MÉTODO DE LA FUNCIÓN DE GASTOS

Esta forma de clasificar el estado de resultados, conocida también como Método del costo de ventas, consiste en agrupar gastos de acuerdo con su función como parte del costo de ventas (Gastos de administración), de acuerdo a una cierta afinidad o factor común creando grupos y sub-grupos, además proporcionando sus características específicas y sus

diferencias entre si.

Según este método, una entidad revelará, su costo de ventas independiente de otros gastos, su presentación puede suministrar a los usuarios información relevante respecto al otro método, siempre que la distribución de gastos por su función no sea arbitraria e implique realizar juicios subjetivos. Por tanto, los grupos y sub-grupos que integran el estado de resultados, bajo esta forma de clasificación son:

Ingresos.- Segregados en: Ingresos operativos (ordinarios).

Costo mercadería vendida.- Segregado en: Costo de ventas.

Gastos de operación.- Segregados en: Gastos de administración, Gastos de venta y Gastos financieros.

Otros ingresos.- Segregado en: Ingresos no operativos.

6.2.2 MÉTODO DE LA NATURALEZA DE GASTOS

Esta forma de clasificar el estado de resultados, consiste en agrupar gastos de acuerdo con su función como parte del costo de ventas (Gastos de administración), de acuerdo a una cierta afinidad o factor común creando grupos, proporcionando además, sus características específicas y sus diferencias entre si.

Según este método, se agrupan los gastos únicamente de acuerdo con su naturaleza (Sueldos y salarios, Indemnizaciones pagadas, Depreciaciones, Publicidad y propaganda, etc.), y no requiere incorporar sub-grupos que estén en función a las actividades que desarrolla una entidad. Este método resulta simple de aplicar, puesto que no es necesario distribuir los gastos de operación entre las diferentes funciones que lleva a cabo una entidad. Por tanto, los grupos que integran el estado de resultados, bajo esta forma de clasificación son:

Ingresos.- Segregados en: Ingresos operativos, Ingresos no operativos.

Costo mercadería vendida y Gastos.- Incorporados en función a su naturaleza.

6.3 GASTOS

La definición de gastos incluye tanto pérdidas como gastos que surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y corresponden a una variada gama de denominaciones (títulos), como: costo de ventas, salarios, depreciación, etc. Normalmente, los gastos toman la forma de una salida de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o bienes de uso (propiedades, planta y equipo) o depreciación de activos.

Son pérdidas, otras partidas que cumpliendo la definición de gastos pueden o no surgir de las actividades ordinarias de una entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza a cualquier otro gasto.

6.3.1 RECONOCIMIENTO DE GASTOS

Se reconoce un gasto en estado de resultados, cuando:

- . Ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y el gasto puede medirse con fiabilidad.

En definitiva, esto significa que el reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos en obligaciones (pasivo) y/o decrementos en activos. Es decir:

También, dentro del estado de resultados, se reconoce en forma inmediata un gasto cuando:

- . El desembolso correspondiente no produce beneficios económicos futuros, o cuando, y en la medida que, tales beneficios económicos futuros no cumplen o dejan de cumplir con las condiciones establecidas para su reconocimiento como activos en balance general.
- . Se incurre en un pasivo sin reconocer un activo correlacionado, y cuando surge una obligación derivada de la garantía de un producto.

6.4 INGRESOS

La definición de ingresos incluye tanto ganancias como ingresos ordinarios que surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones (títulos), como: ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías. Normalmente, los ingresos toman la forma de una entrada de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo o incremento en cuentas por cobrar.

Son ganancias, otras partidas que cumpliendo la definición de ingresos pueden o no surgir de las actividades ordinarias de una entidad. Las ganancias representan incrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza a cualquier otro ingreso ordinario.

6.4.1 RECONOCIMIENTO DE INGRESOS

Se reconoce un ingreso en estado de resultados, cuando:

- Ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad.

En definitiva, esto significa que el reconocimiento de un ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos de activos y/o decrementos de pasivos (obligaciones).

7. INVENTARIOS

Se denominan inventarios (bienes de cambio o existencias) al conjunto de recursos materiales propiedad de una entidad, encontrados en sus almacenes a una determinada fecha sin considerar su ubicación geográfica, cuya finalidad es venderlos en el ciclo normal de operaciones, identificados contablemente como: mercaderías para reventa y mercaderías para producción, incluyendo estas últimas, mercaderías en proceso de producción, mercaderías terminadas, materiales y/o suministros a ser consumidos durante el proceso productivo.

7.1 OBJETIVO

El objetivo de los inventarios es, a través de la actividad de comercialización, generar beneficios económicos futuros para una entidad, cuantificados en términos de unidades monetarias mediante la diferencia de las ventas respecto del costo de ventas.

7.2 CARACTERÍSTICAS

Las características principales que identifican a los inventarios, sin ser limitativas, son:

- . Constituyen el elemento indispensable en la actividad operativa de una entidad.
- . Complejos al cuantificar una razonable valuación (medición).
- . Bienes destinados a su inmediata reventa (actividad de comercialización), expuestos así, se presupone que serán realizadas en los próximos doce meses (activo corriente). Sin embargo, existe la posibilidad de exponer como activo no corriente, cuando son de lenta rotación.
- . Poseen valor cambio y valor de uso.
- . Gravitan en forma determinante en la aplicación e interpretación de indicadores financieros.

Ciclo normal de operación.- Es el periodo de tiempo que transcurre desde la adquisición de activos materiales que entran en proceso productivo y la realización en forma de efectivo o equivalentes. Cuando el ciclo normal de operación no resulte claramente identificable, se asumirá doce meses.

Valor de cambio.- Es el equivalente en términos de unidades monetarias por los cuales pueda ser intercambiado un inventario entre partes relacionadas y debidamente informadas.

Valor de uso.- Es la capacidad que poseen los inventarios para poder satisfacer necesidades de los compradores.

7.3 COMPOSICIÓN

Los inventarios existentes en almacenes de una entidad, a una determinada fecha, están estrechamente relacionados con el giro específico de sus actividades. En particular y de acuerdo a la temática de investigación del presente trabajo, se incide en existencias de los sectores comerciales y/o industriales.

Actividad comercial.- Implica desarrollar transacciones inherentes a la compra-venta de productos sin que exista transformación de éstos, encontrándose normalmente: mercaderías para reventa y material de empaque.

Actividad industrial.- Implica desarrollar y cumplir fases inherentes a la transformación de la materia prima mediante la utilización de: maquinaria, mano de obra y gastos inherentes a dicha actividad, identificados contablemente como: productos terminados, productos en proceso de fabricación, materia prima, insumos y material de empaque.

7.4 TÉRMINOS DE INTERCAMBIO

Se denominan términos de intercambio a los acuerdos (contratos) transaccionales entre un comprador y un vendedor, tanto a nivel nacional como internacional, donde se tipifica normalmente lo siguiente:

- . Derechos y obligaciones del vendedor.
- . Derechos y obligaciones del comprador.
- . Gastos de transporte (Quién asume).
- . Cobertura de seguro (Quién asume).
- . Lugar y fecha de entrega de las mercaderías.

Entre estos acuerdos, los de más utilización, se citan:

Costo seguro y flete (CIF).- Establece que el vendedor entrega la mercadería en puerto de destino acordado con el comprador. Razón por la cual, corren por cuenta del vendedor el pago por conceptos de transporte y seguro.

Libre a bordo del barco (FOB).- Establece que vendedor entrega la mercadería a bordo del barco en puerto origen acordado con el comprador. Razón por la cual, corren por cuenta del comprador la selección del barco, pago por conceptos de transporte y seguro hasta sus almacenes.

Libre al costado del barco (FAS).- Establece que el vendedor entrega la mercadería al costado del barco, en puerto origen, acordado con el comprador. Razón por la cual, corren por cuenta del comprador la selección del barco, pago por conceptos de estiveo, transporte y seguro hasta sus almacenes.

7.5 RECONOCIMIENTO

Los inventarios inicialmente serán reconocidos como un activo al momento de su compra, y como un gasto al momento de su realización (venta), razón por la cual deben cumplir con requerimientos específicos.

Reconocimiento como activo.- Se reconoce un inventario como activo, cuando:

- . Es probable que genere beneficios económicos futuros para una entidad, y su costo pueda ser valuado (medible) con fiabilidad.

Reconocimiento como gasto.- Se reconoce un inventario como gasto, cuando:

- . Se efectúe la realización (venta), debiendo el importe en libros de los mismos cargarse como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación.

7.6 VALUACIÓN DE INVENTARIOS

Se denomina valuación (medición) de inventarios al proceso contable, de cuantificar o

asignar su valor en términos de unidades monetarias que corresponde a un inventario, propiedad de una entidad, para su inclusión en balance general. Esta valuación debe aplicarse, en dos momentos: inicial (al momento de la compra) y posterior (durante su permanencia en almacenes, antes de la venta).

Para efectuar una razonable medición, es necesario seleccionar un método o base particular de valuación, y aplicar en forma uniforme. El objetivo, al seleccionar un método debe ser aquel que, bajo las circunstancias imperantes en un determinado medio, refleje más claramente la cuantificación de la utilidad.

Por tanto, durante el proceso de valuación de inventarios se pueden apreciar, marcadamente, dos fases: Valuación inicial y Valuación posterior.

7.6.1 VALUACIÓN INICIAL

Esta fase se aplica a las entradas (compras) de inventarios que vayan a ser guardados en almacenes o en depósitos de una entidad, no ofrecen mayor dificultad en su valuación y reconocimiento, puesto que se toma como base su "Costo" (importe o precio total como unitario). Esta cuantificación del costo es aplicable, tanto a una actividad comercial como industrial, siendo su composición:

Costo de los inventarios:

- . Costo propiamente dicho.
- . Costos incidentales necesarios.
- . Reexpresión de valores.

Costo propiamente dicho.- O costo de adquisición, es el equivalente en términos de unidades monetarias o medios líquidos equivalentes al efectivo desembolsados y/o comprometidos (crédito) por una entidad al comprar inventarios. Por tanto, el único costo atribuible a este componente es el: Precio de compra. Los descuentos, rebajas y otros similares se deducirán para determinar adecuadamente el costo propiamente dicho.

Costos incidentales necesarios.- Es el equivalente en términos de unidades monetarias o medios líquidos equivalentes al efectivo desembolsados y/o comprometidos (crédito) necesarios al comprar un inventario para darle su condición y ubicación actuales. Los conceptos aplicables a dicho costo son:

- . Aranceles de importación.
- . Otros impuestos (no recuperables de autoridades fiscales).
- . Transporte.
- . Almacenamiento.
- . Otros costos directamente atribuibles a la adquisición.

Reexpresión de valores.- O actualización de valores, es un procedimiento establecido por normas de contabilidad, destinado a reconocer los efectos de la inflación aplicable a las compras efectuadas (importaciones) y al inventario de cierre (final).

Si la compra se pacta en moneda extranjera, se toma como parámetro de medida las fluctuaciones en la cotización de dicha divisa, en aplicación de la NIC 24 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera, como también la NNC.6 Diferencias de cambio y mantenimiento de valor, sancionada por el Colegio de Auditores de Bolivia.

Si la compra se pacta en moneda nacional, se toma como parámetro de medida las variaciones en la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV), en aplicación del Decreto Supremo No 29387 de 19 de Diciembre de 2007.

7.6.2 COSTO FINANCIERO

Es el equivalente en términos de unidades monetarias desembolsadas (efectivo) y/o comprometidas (crédito) emergente de la contratación de capital ajeno (préstamos), que demandan el pago de intereses y otros costos, incurridos, que estén directamente

relacionados con tal financiamiento.

NIC 23 Costos por intereses, establece lineamientos técnicos a ser aplicados en el tratamiento contable del costo por intereses, bajo dos procedimientos:

Tratamiento por punto de referencia.- Los costos por intereses deben ser reconocidos como gastos, del período en que se incurren en el Estado de resultados.

Tratamiento alternativo permitido.- Los costos por intereses directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos que cumplan condiciones para su cualificación, deben ser capitalizados siempre que sea probable que generen beneficios económicos futuros y puedan ser medidos con suficiente fiabilidad.

Activo cualificado.- Es aquel activo que requiere, necesariamente, de un periodo de tiempo sustancial antes de estar listo para uso o para venta.

7.6.3 VALUACIÓN POSTERIOR

Esta fase se aplica a las salidas (ventas) de inventarios y los inventarios que queden en almacenes de una entidad al cierre del ejercicio, presentando un sin número de problemas debido a las fluctuaciones de precios de entrada (compras), motivo por el cual debe adoptarse un adecuado método para su valuación (medición).

Esta valuación, correspondiente al inventario encontrado al cierre del ejercicio, es aplicable tanto a una actividad comercial como industrial.

En una actividad industrial, deberá aplicarse los mismos lineamientos técnicos en su proceso de producción, razón por la cual se deberá tomar en consideración elementos inherentes a dicho proceso. Es decir:

Costos de transformación:

- a. Costos directos, incluye: Mano de obra.
- b. Costos indirectos, incluye:

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

- . Costos indirectos fijos (independientes al volumen de producción), incluyen:
 - . Depreciación (varían según volumen de producción).
 - . Mantenimiento de edificios.
 - . Mantenimiento de equipos de fábrica.

- . Costos indirectos variables, incluyen:
 - . Mano de obra indirecta.
 - . Otros materiales.

- c. Otros costos incurridos (para darles su condición y ubicación actuales), incluya:
 - . Mermas de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
 - . Almacenamiento, necesarios en el proceso productivo;
 - . Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales; y
 - . Costos de venta.

7.6.4 CRITERIOS DE VALUACIÓN

Los inventarios, se pueden valorar (medir), seleccionando alguno de los siguientes conceptos:

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

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

Valor razonable.- Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua y no representa un valor específico para una entidad.

Valor corriente.- Es el importe o valor específico, aplicado a los inventarios emergentes de efectuar comparaciones con valores de mercado, haciendo énfasis en la capacidad de reposición que tenga una entidad a una determinada fecha bajo condiciones imperantes en mercado.

7.7 IMPORTANCIA DE LA VALUACIÓN

La valuación de inventarios, sean iniciales o finales, es muy importante por que el importe en términos de unidades monetarias asignado a estos juega papel preponderante al cuantificar, el resultado (utilidad o pérdida) final del ejercicio, como de los resultados intermedios. Razón por la cual; la medición de estas existencias en aplicación de un determinado método de valuación debe ser razonable, puesto que no corresponde hablar de exactitud.

Un inventario "no" valuado razonablemente, origina una sobre valuación o sub valuación. En cualquiera de estos casos, el efecto en términos de unidades monetarias, incide directamente en el resultado final del ejercicio actual (sub valuado o sobre valuado) y del siguiente.

7.7.1 RAZONABILIDAD

Es un término contable que se interpreta desde dos puntos de vista:

Cualitativo.- Hace referencia a la interpretación y aplicación de normas de contabilidad, vigentes, requeridas por una entidad al preparar información financiera.

Cuantitativo.- Hace referencia al valor en términos de unidades monetarias, y tiene por finalidad acortar la diferencia entre la estimación y la exactitud, mediante la determinación de un ancho de clase o establecer, en función de un valor cualquiera, un límite inferior y otro superior en función a la materialidad o importancia relativa de las transacciones.

7.7.2 MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

En algunos textos, el concepto de significación o importancia relativa se denomina materialidad, como consecuencia de una traducción de la palabra inglesa "materiality". Seguidamente se presentan definiciones al respecto:

- . Enrique Fowler Newton, señala: "Es significativo aquello que, como consecuencia de su omisión o de su inadecuada exposición, podría provocar un cambio sobre las decisiones tomadas por los usuarios de los Estados Contables. Uno de los requisitos de la información contable es la productividad, en sentido del beneficio que la emisión de la información producida, supere su costo".

- . American Institute of Certified Public Accountants (AICPA - USA), señala: "La magnitud de una omisión o de una incidencia en la información financiera que, a la luz de las circunstancias que la rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la información, se hubiera visto influenciado o su decisión afectada, como consecuencia de dicha omisión o incidencia".

- . Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, señala: "La relevancia de la información está afectada por su naturaleza e importancia relativa. En algunos casos la naturaleza de la información, por sí misma, es capaz de determinar su relevancia. La información tiene importancia relativa, o es material, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomada a partir de los Estados Financieros. La Materialidad depende de la cuantía de la partida omitida, o del error de valuación en su caso, juzgados siempre dentro de las circunstancias particulares de la omisión o el error. De esta manera, el papel de la importancia relativa es suministrar un umbral o punto de corte, más que ser una característica cualitativa primordial que la información ha de tener para ser útil".

- . Norma Internacional de Contabilidad No 1 Presentación de Estados Financieros, señala: "Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los Estados

Financieros. La Materialidad dependerá de la magnitud y de la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciadas en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante”.

Instituto de Contabilidad y Auditoria de Cuentas (ICAC - España), señala: “La magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información financiera que, bien individualmente o en su conjunto, y a la luz de las circunstancias que le rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la información, se hubiera visto influenciado, o su decisión afectada como consecuencia del error u omisión”.

Como se puede apreciar, en definiciones antes citadas, existe bastante relación y no son contradictorias, y todas se orientan a que la materialidad o importancia relativa (significación), se caracteriza por tener una aplicación cualitativa y cuantitativa en la información contable que básicamente se enmarcan en el error u omisión admisible por parte de la gerencia de una entidad al preparar dicha información. Por tanto, este término en esencia debe tener el mismo significado tanto en Contabilidad como en Auditoria.

7.8 MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

Se denomina método o fórmula de valuación (medición) de inventarios, al procedimiento contable a través del cual se cuantifica el valor en términos de unidades monetarias que corresponde a dicho activo.

7.8.1 MÉTODOS DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS

Según NIC 2 Inventarios: “El costo de los inventarios, se asignará utilizando los métodos de: primera entrada primera salida (PEPS = FIFO) o costo promedio ponderado (CPP). Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes”.

El método de primera entrada primera salida, asume que los inventarios comprados o

producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente.

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

7.8.2 OTROS MÉTODOS DE VALUACIÓN

Existen variados métodos de valuación para inventarios, entre los cuales, sin ser limitativo, se puede citar: Método al precio de venta, Método al precio de costo, Método de la utilidad bruta, Método de la última factura, Método de promedios simples, etc.

Debe puntualizarse que, entre los métodos citados para la valuación de inventarios no todos tienen aplicación real por su inconsistencia y elementalidad y no se adaptan a las exigencias de una teoría contable que este acorde a tendencias del mercado. Razón por la cual, se presentan a manera de información.

7.9 CONTROL DE INVENTARIOS

La importancia de lograr un adecuado control sobre el movimiento (Requerimiento de compra, compras, traslado, ingreso almacenes, permanencia, venta y servicio posterior a la venta), de los inventarios, esta en función de:

- . Elegir y aplicar un determinado método de valuación.
- . Implantar un sistema de inventarios (Sistema perpetuo o Sistema periódico), recomendable el primero.
- . Diseñar, aprobar, aplicar y efectuar seguimiento de un adecuado sistema de control interno, para lograr control sobre el movimiento de mercaderías y poder generar información oportuna, sistémica y confiable.

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

Entre los objetivos importantes que se obtienen de un adecuado control de los inventarios, y sin ser limitativos, son:

- . Evaluar la rentabilidad, consistente en cuantificar la utilidad bruta en ventas (margen de utilidad o margen bruto de beneficio) que emerge de la diferencia entre los ingresos por ventas y el costo de las mercaderías vendidas. Los ingresos deben cubrir el costo y ofrecer un margen bruto suficiente que cubra el resto de los gastos de operación.
- . Efectuar indagaciones en mercado respecto a costos y calidad de las mercaderías que comercializa una entidad.
- . Satisfacer expectativas de los clientes y potenciales clientes.
- . Detectar posibles productos sustitutos.
- . Mantener una cantidad de productos que no generen desabastecimiento o sobreabastecimiento.
- . Efectuar recuentos físicos periódicos y sorpresivos para constatar el estado de las mercaderías y la cantidad.

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

PARTE TERCERA: PROPUESTA

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

PARTE TERCERA: PROPUESTA

1. INTRODUCCIÓN

Desde un punto de vista amplio y mundial, la inflación es un fenómeno económico originado por el aumento generalizado y sostenido de los precios de bienes y servicios en mercado. Para un país determinado, la inflación se mide normalmente por el denominado incremento en su nivel general de precios, el cual incide en la pérdida de poder adquisitivo de la moneda de ese país. En este trabajo de investigación se usan como sinónimos los conceptos de: inflación, incremento en el nivel general de precios y pérdida del poder adquisitivo de la moneda, para aplicar criterios de valuación (medición) y reconocimiento contable en base a normas de contabilidad vigentes.

No se abunda en más importancia que tiene el fenómeno inflacionario en la actualidad, ni es necesario citar tasas anuales de inflación de diversos países, por que dichas tasas son cambiables como para que cualquier listado corra el riesgo de quedar desactualizado. Bastante con reiterar que, para todos los países la inflación es y será el problema económico preponderante.

Este trabajo de investigación no propone efectuar un examen macroeconómico de la inflación, examen que llevaría a: determinar los elementos causales, a la valoración de los efectos resultantes y a considerar medidas que tiendan a eliminar o, por lo menos, mitigar este proceso y sus efectos. Solo se pretende estudiar la situación de la Contabilidad frente a dicho fenómeno, admitiendo como un acontecimiento ajeno que debe reflejarse en los estados financieros en la medida en que afecte su contenido, favoreciendo o no a una entidad, con el propósito de lograr una mejor exposición de la situación patrimonial y del resultado de sus operaciones.

Concordante con lo expuesto, no es para nadie desconocido, ni es una especulación, que aún la República de Bolivia encara una situación económica inflacionaria (controlada, según fuentes gubernamentales). Tal situación económica, reducida al cierre de 2009, puede ser

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

cuantificada a través de las variaciones en los siguientes indicadores:

FECHA	U F V	I P C	INFLACIÓN (12 meses)
31 de Diciembre de 2006	1.19326	246.51	4.95 %
31 de Diciembre de 2007	1.28835	275.41	11.73 %
31 de Diciembre de 2008	1.46897	115.84	11.85 %

Fuente: Banco Central de Bolivia (BCB)

Razón por la cual, todo Modelo Contable aplicado a cualquier sistema de contabilidad, debe estar en función o condicionado por la realidad económica nacional, puesto que las entidades y personas, están inmersas, no son ajenas a dicha situación existente, más por el contrario son actores insustituibles al desempeñar sus roles respecto de las actividades que desarrollan en el mercado de bienes y servicios, y sienten palpablemente los efectos de tal situación, a través de:

- La pérdida (deterioro) de poder adquisitivo del Boliviano (Bs).
- Incremento continuo en el nivel de precios en mercado.
- Variaciones, en aumento, de la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV), parámetro de actualización incorporado al sector privado mediante Decreto Supremo No 29387, de 19 de Diciembre de 2007, Artículo 2.

Por tanto; en función a lo expuesto, la información presentada en estados financieros que emergen de aplicar un Modelo Contable, en cualquier entidad comercial o industrial con domicilio en la República de Bolivia, necesariamente debe prepararse de acuerdo con normas de contabilidad vigentes, pero además, reconociendo los efectos inherentes a la realidad económica nacional.

2. MODELO CONTABLE

Es la representación estructurada de la realidad económico-financiera, en la cual desarrolla o pretende desarrollar sus actividades una entidad, basada en la selección de criterios

relacionados con valuación (medición) destinados a la preparación de estados financieros.

Un Modelo Contable, normalmente se sustenta en tres lineamientos técnicos, relacionados con la valuación, referidos a:

- . Concepto de mantenimiento de capital.
- . Criterio de valuación.
- . Unidad de medida.

2.1 CONCEPTO DE MANTENIMIENTO DEL CAPITAL

El concepto de mantenimiento de capital se relaciona con la manera como una entidad define el capital que quiere mantener. Suministra la conexión entre el concepto de capital y el concepto de utilidad (ganancia), porque proporciona el punto de referencia para medir tal resultado, siendo un prerrequisito para distinguir entre lo que es rendimiento sobre el capital y lo que es recuperación del capital. Sólo, las entradas de activos que excedan las cantidades necesarias para mantener el capital pueden ser consideradas como utilidad, y por tanto como rendimiento del capital. Por ello, el resultado es el importe residual que queda después de haber deducido de los ingresos los gastos (incluyendo, en su caso, los correspondientes ajustes para mantenimiento del capital). Si los gastos superan a los ingresos, el importe residual es una pérdida.

La distinción de estos dos elementos, capital y utilidad, componentes del patrimonio no solo interesan desde el punto de vista histórico, sino también su destino futuro. Este último aplicado a la distribución de utilidades, concreción del lucro, que debe realizarse sin afectar el capital, por que su mantenimiento representa normalmente un mínimo necesario para la subsistencia de la fuente productora de utilidades (ganancias) en una entidad.

Desde el punto de vista jurídico, existen normas legales vigentes a ser cumplidas por las entidades, cuya responsabilidad esta en función a la cuantía del capital declarado formalmente, por cuanto su conservación constituye una garantía necesaria para los acreedores.

Desde el punto de vista dinámico, antes de hablar de capital aportado, debe hablarse de capital invertido. En tal sentido, las utilidades (ganancias) retenidas por una entidad forman parte del capital invertido.

El capital invertido y la utilidad (ganancia) o pérdida son los dos elementos fundamentales en los estados financieros, ya que estos condicionan la esencia y proyección misma de una entidad y puede decirse que comprenden a todas las demás cuentas. Es imperativo y sustancial el criterio para medir o valorar el capital invertido con posterioridad al momento de su inversión, o sea "capital a mantener". Por tanto, el capital a mantener es el dinero originalmente invertido.

La selección adecuada del concepto apropiado del capital, por parte de una entidad, debe estar basada en las necesidades que tienen los usuarios de los estados financieros al momento de tomar decisiones. Razón por la cual, esto da lugar adoptarse una concepción financiera del capital, si a los usuarios les interesa fundamentalmente el mantenimiento del capital nominal invertido (dinero invertido) o de la capacidad adquisitiva del capital invertido (capital sinónimo de activos netos o patrimonio neto). Si, por el contrario, la preocupación principal de los usuarios es el mantenimiento de la capacidad productiva de una entidad, debe usarse la concepción física del capital.

El concepto de mantenimiento de capital escogido, indicará el objetivo que se espera obtener al determinar el resultado, incluyendo la posibilidad de que puedan existir ciertas dificultades de medida al aplicarlo. Por lo expuesto, se establece la existencia de dos conceptos relacionados con el mantenimiento del capital, siendo estos:

- . Concepto de mantenimiento de capital físico, y
- . Concepto de mantenimiento de capital financiero (se presenta en Parte Segunda: Marco Teórico).

2.2 CRITERIO DE VALUACIÓN

Con respecto a la valuación (medición) de activos y pasivos, es necesario tomar en consideración, para su aplicación, uno de los dos vigentes criterios generales:

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

- . Mantener el valor original (o valor del pasado).
- . Asignar un valor corriente (o valor del presente).

Para precisar la sustentación, de la presente propuesta, se hace referencia a la valuación de activos y dentro de estos, específicamente, a los no monetarios (rubros no monetarios) en particular inventarios, razón por la cual, los criterios de valuación para aplicarse son:

- . Costo histórico.
- . Valor corriente (costo de reposición).

Según NNC No 3 Estados financieros a moneda constante (Ajuste por inflación) define:

Rubros no monetarios.- Son aquellos que conservan su valor intrínseco en épocas de inflación y, por lo tanto, deben ser reexpresados en moneda constante para reflejar dicho valor (caso típico lo constituyen los activos fijos, inventarios y, en general, todas las cuentas de resultados y patrimonio).

Rubros monetarios.- Son aquellos que representan moneda de curso legal, si bien son los afectados por la inflación, no es necesario reexpresarlos por inflación ya que están valuados siempre a moneda de cierre (Ejemplos clásicos constituyen las disponibilidades en general, cuentas a cobrar y pagar).

2.3 UNIDAD DE MEDIDA

Es el parámetro aplicado a las diferentes cuentas que integran los estados financieros de una entidad, valuadas en términos de cierta unidad de medida común, siendo esta la moneda de curso legal y vigente en un determinado medio.

Para valuar y reconocer los efectos de las transacciones suscitadas en una entidad, aplicando dicha moneda, debe efectuarse la distinción y aplicar una de las siguientes dos alternativas:

- . Considerando únicamente su valor nominal.

Considerando los cambios en su propio poder adquisitivo, cambios que dan origen a una moneda constante o moneda homogénea o unidades de poder adquisitivo constante.

Según NNC No 3 Estados financieros a moneda constante (Ajuste por inflación) define:

Moneda constante. - Se define como moneda constante a la que expresa determinado poder adquisitivo a una fecha dada (por lo general al cierre de un período).

3. CONCEPTO DE MANTENIMIENTO DE CAPITAL FÍSICO

Identificado también como capital operativo o capital económico, bajo este concepto, se obtiene utilidad (ganancia) sólo si la capacidad productiva en términos físicos (o capacidad operativa) de una entidad al final del período, (o los recursos o fondos necesarios para conseguir esa capacidad) excede a la capacidad productiva en términos físicos al inicio del período, después de excluir las aportaciones efectuadas por los propietarios como también distribuciones realizadas a los mismos durante ese período.

Según este concepto, donde el capital está definido en términos de la capacidad productiva física, el resultado es el incremento producido a lo largo del período en ese capital.

Todos los cambios de precios que afectan a los activos y pasivos de una entidad, se consideran como cambios en la medida de la capacidad de producción física de la misma, y por tanto, estos cambios, deberán ser tratados como ajustes por mantenimiento del capital, razón por la cual forman parte del patrimonio, y no de los resultados del ejercicio (Estado de resultados).

Este concepto enfoca los bienes que componen el capital invertido, prestando atención a su rol esencial dentro de una entidad, preocupándose por la reposición específica de estos, y no tanto por el dinero con que fueron adquiridos. Por consiguiente, trata de revaluar los activos a su costo corriente o costo de reposición, no solo como criterio de valuación de los activos en sí (Inventarios, Bienes de uso, etc.), sino fundamentalmente como base para los futuros cargos a resultados (costo de ventas, depreciaciones, etc.) que afectarán al Estado de resultados.

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

Este concepto de mantenimiento del capital físico, para su aplicación, exige la adopción del costo corriente o valores de reposición como base de la medición contable.

Por tanto, dicho concepto, responde a una de las posibles formas de computar el monto del capital necesario para mantener cierta capacidad operativa en una entidad comercial o industrial. Se caracteriza principalmente, por que:

- . Es base para formular un modelo contable.
- . Los cambios de precios que afectan a los activos y pasivos de una entidad, se consideran cambios en su capacidad de producción física, y forman parte del patrimonio, y no de los resultados del ejercicio.
- . Parte de la hipótesis, que una entidad repone los mismos bienes (inventarios).
- . Incide en la reposición futura de los bienes para determinar la utilidad.
- . Revalúa los activos a su costo corriente o costo de reposición, como base para futuros cargos a resultados (costo de ventas, depreciaciones, etc.).
- . Es un referente para ponderar la rentabilidad, por que presta atención a la utilidad bruta en ventas (margen operativo en ventas), que corresponde al flujo de efectivo positivo por encima de las necesidades de reposición del capital.
- . No utiliza el dinero como unidad de medida para valuar el capital y en consecuencia para medir la base de las utilidades, sino que retrotrae a los propios bienes con los que opera una entidad.
- . Pretende, que la función de la Contabilidad avance por sobre la decisión misma.

3.1 DIFERENCIA – CAPITAL FISICO Y CAPITAL FINANCIERO

La principal diferencia entre los dos conceptos de mantenimiento del capital, es el tratamiento de los efectos de cambios en los precios de los activos y pasivos de una entidad.

En términos generales, una entidad ha mantenido su capital si posee un importe equivalente al inicio y al final de un periodo. Todo importe de capital mayor al requerido para mantener el capital de inicio del periodo, es ganancia (utilidad). Razón por la cual, se establece la siguiente diferencia:

El concepto de mantenimiento de capital financiero aplicado en el marco de la Contabilidad, no exige adoptar una base específica de medida contable, y los resultados por tenencia son aplicados al Estado de resultados (afectan la utilidad o pérdida) y forman parte de la distribución a los propietarios.

El concepto de mantenimiento de capital físico aplicado en el marco de la Contabilidad, exige adoptar como base de medida contable valores corrientes (valores de reposición), hace hincapié en el tratamiento de los resultados por tenencia, aplicando estos, al patrimonio de una entidad y no al Estado de resultados, razón por la cual no forman parte de la distribución a los propietarios.

3.2 AJUSTES POR MANTENIMIENTO DEL CAPITAL

El revalúo o reexpresión del valor de activos y pasivos da lugar a incrementos o decrementos en el patrimonio de una entidad. Aún, cuando tales incrementos y decrementos cumplan la definición de ingresos y gastos, respectivamente, no son incluidos, dentro del Estado de resultados, bajo los conceptos de mantenimiento del capital, específicamente, bajo el concepto de mantenimiento de capital físico.

4. PROHIBICIÓN DE LIFO CÓMO FÓRMULA DE CÁLCULO DEL COSTO

Según NIC 2 Inventarios, en IN 13 "Esta Norma no permite el uso de la fórmula última entrada primera salida (UEPS = LIFO), en la medición del costo de los inventarios".

4.1 MÉTODO ÚLTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS

Últimas Entradas Primeras Salidas (UEPS), es un procedimiento contable aplicado para valuar, en términos de unidades monetarias, los inventarios propiedad de una entidad, cuya teoría descansa, en el supuesto que las últimas mercaderías compradas (entradas) se

venden (salidas) primero y, que las compras anteriores (antiguas) permanecen en el inventario.

La expresión últimas entras primeras salidas, denota movimiento físico de las mercaderías que conforman el inventario de una entidad, aspecto no tomado para efectos de su valuación, por que esta incide en el movimiento, pero, de costos unitarios y totales correspondientes a dichas mercaderías, situación que afecta en el flujo de costos más importante que, el flujo físico de mercaderías.

Al realizar (vender) estos inventarios, en un mercado inmerso en la realidad económica nacional donde es palpable la pérdida de poder adquisitivo de la moneda (Bs), en contraposición con el incremento de precios en mercado por efectos de la inflación, demostrado y cuantificado al presentar variaciones en aumento la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV), y sin ignorar que una entidad no es un ente inagotable de inventarios, puesto que debe proveerse continuamente de estos para comercializarlos. Al aplicar el método de valuación últimas entradas primeras salidas, se logra superar o mitigar los cambios de precios en mercado y reconocer los efectos de la inflación (resultados por tenencia).

Por consiguiente, este método se sustenta en que el ingreso generado por venta de mercaderías deba ser compensado mediante la aplicación de un costo corriente a la mercadería vendida, para que una entidad logre:

- . Mantener capacidad de reposición de sus inventarios, para contar con cantidades de existencias que puedan satisfacer requerimientos de mercado.
- . Generar un flujo de costos de forma más precisa y real al medir el costo de la mercadería vendida.
- . Cuantificar de forma real, acorde con la realidad económica nacional, la utilidad bruta en ventas para no generar falsas expectativas a la gerencia, inversionistas, potenciales inversionistas y otros usuarios de la información contable.
- . Eliminar o por los menos mitigar el efecto de los cambios de precios, impuestos por proveedores, de las mercaderías transadas en mercado.

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

Reconocer implícitamente los efectos de cambios de precios imperantes en mercado por efectos de la inflación.

5. MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL (Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

En base a lo expuesto, el trabajo de investigación realizado arriba en la presente propuesta a plantear y aplicar un Modelo Contable, acorde con normas de contabilidad vigentes y en función a la realidad económica nacional orientado a la valuación de inventarios para entidades comerciales e industriales. Dicho modelo se basa en:

- a. Capital a mantener:
 - Capital físico

- b. Criterio de valuación (medición):
 - Híbrido (mixto):
 - Entradas (compras de mercaderías) a valores de costo histórico.
 - Salidas (costo de ventas) a valores de últimas entradas primeras salidas.
 - Inventario de cierre a valores corrientes.

- c. Unidad de medida:
 - Moneda constante (moneda homogénea o de cierre)

5.1 SUSTENTACIÓN

El Modelo Contable propuesto, para su aplicación y consiguiente demostración, esta sustentado por lineamientos técnicos antes citados e interpretados en función a la realidad económica nacional, para proporcionarle consistencia y validación.

5.1.1 CAPITAL FÍSICO

Por que, las fluctuaciones ascendentes de precios en mercado que afectan a los inventarios de una entidad, se consideran como cambios en la medida de la capacidad de producción física de la misma, debiendo ser reexpresados y tratados como ajustes por mantenimiento

del capital y ser incluidos en patrimonio, sin afectar resultados del ejercicio, además, no formar parte de la distribución a los propietarios.

5.1.2 VALUACIÓN HÍBRIDA

Por que, esta en función a las fluctuaciones ascendentes de precios en mercado de las mercaderías que conforman los inventarios, y responde a sus dos fases de valuación (inicial y posterior).

Inicial.- Esta primera fase, se aplica a las compras (entradas) y estas se valúan a costo histórico, por que no presentan problemas insalvables al momento de efectuarse la correspondiente medición.

Posterior.- Esta segunda fase se aplica a:

Las ventas (salidas), y se valúan en función al método últimas entradas primeras salidas, debido a las fluctuaciones ascendentes de precios en mercado, para lograr eliminar o mitigar sus efectos y cuantificar de forma mas precisa y real la utilidad (ganancia) que se integra al patrimonio y forma parte de la distribución a los propietarios.

El inventario de cierre se valúa a valores corrientes (valores de reposición), en razón de estar conformado por compras anteriores (valor histórico), que no responden a la capacidad de reposición de una entidad. Además, las diferencias de valor (histórico respecto del corriente) se tratan bajo lineamientos técnicos sustentados por el concepto de mantenimiento de capital físico.

Costo histórico.- Los inventarios se valúan y registran contablemente por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición.

Costo corriente.- Los inventarios se valúan y registran contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, emergentes de efectuar comparaciones con valores de mercado, haciendo énfasis en la capacidad de reposición que tenga una entidad

bajo condiciones imperantes en mercado.

5.1.3 MONEDA CONSTANTE

Por que, considera los cambios en su poder adquisitivo, efecto de la realidad económica nacional, de la moneda de curso legal y vigente, dando origen a una moneda constante como parámetro de medición para registrar las transacciones suscitadas en una entidad. Además es concordante con requerimientos establecidos en la NNC No 3 Estados financieros a moneda constante.

5.1.4 OTRAS CONSIDERACIONES

Además, de las interpretaciones técnicas antes descritas, este Modelo Contable se encuadra a los siguientes requerimientos:

Información razonable.- Por que, cumple con la interpretación y aplicación de normas de contabilidad requeridas por una entidad, proporcionando imagen fiel sobre los efectos de las transacciones, como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con definiciones y criterios de reconocimiento.

Reconocimiento de activos.- Por que, es probable que se obtenga beneficios económicos futuros de los inventarios para una entidad, y su costo o valor es medido (valuado) con fiabilidad.

Reconocimiento de gastos.- Por que, surge decrementos en los beneficios económicos futuros, relacionado con decrementos en activos, y el importe del gasto (costo de ventas) puede valuarse (medirse) con fiabilidad.

Materialidad o importancia relativa.- Por que, la magnitud (fluctuación de precios en mercado) y la naturaleza (inventarios, costo de ventas, resultados del ejercicio y mantenimiento de capital) son significativas, enjuiciadas en función de circunstancias particulares (realidad económica nacional) en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la cuenta, o una combinación de ambas, es factor determinante, para usuarios de los estados financieros al momento de tomar decisiones.

5.2 DEMOSTRACIÓN

En base a los lineamientos técnicos interpretados en función de la realidad económica nacional, antes descritos, se establece de forma concluyente y resumida que:

- Las diferencias, entre valores de costo histórico respecto de valores corrientes de los inventarios, se incluye en patrimonio (Reserva por mantenimiento de inventarios) de una entidad, y no en resultados del ejercicio.
- La valuación del costo de ventas, tomando en cuenta las fluctuaciones de precios ascendentes en mercado, esta en función al método últimas entradas primeras salidas para mantener capacidad de reposición y cuantificar de forma más precisa y real la utilidad.
- El inventario de cierre, se valúa a valores corrientes para actualizar costos históricos de las compras anteriores que permanecen en una entidad, y mantener capacidad de reposición.
- El parámetro de medida, para registrar las transacciones suscitadas en una entidad es la moneda constante, por que reconoce los cambios en su propio poder adquisitivo.

Por lo expuesto, la demostración del Modelo Contable y Realidad Económica Nacional orientado a la Valuación de Inventarios, se plasma al incorporar el siguiente asiento:

<u>Inventarios</u>	XX.XXX	
<u>Reserva por mantenimiento de inventarios</u>		XX.XXX

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

CONCLUSIÓN

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

CONCLUSIÓN

El presente trabajo de investigación, en base a la bibliografía consultada y la realidad económica existente en la República de Bolivia, arriba a las siguientes conclusiones:

1. Elegir el concepto de mantenimiento de capital físico, se sustenta en el marco de la contabilidad a valores corrientes (valores de reposición), haciendo hincapié en el tratamiento de los resultados por tenencia, como efecto de la realidad económica nacional existente, sobre los inventarios, incorporando estos, al patrimonio apropiando la cuenta "Reserva por mantenimiento de inventarios" de una entidad, y no a resultados del ejercicio (Estado de resultados), además no forman parte de la distribución a los propietarios.
2. Seleccionar el método de valuación últimas entradas primeras salidas, prohibido por la Norma Internacional de Contabilidad No 2 Inventarios, que se inclina por los métodos de medición: Primeras Entradas Primeras Salidas o Costo Promedio Ponderado, para valorar sus inventarios las entidades.

La citada preferencia, tiene plena aceptación y aplicación en economías estables, donde no existen fluctuaciones de precios en mercado, y de existir son inmateriales. En cambio, al aplicarse uno de los métodos recomendados a la realidad económica nacional, donde existen incrementos continuos de precios en mercado, el resultado de tal aplicación incide al generar utilidades sobre valuadas, debido a sub valuarse el costo de ventas por estar cuantificado a valores históricos, imposibilitando a la entidad mantenga su capacidad de reposición.

El descartado método, Últimas Entradas Primeras Salidas, concatenado con la realidad económica nacional, caracterizada por el incremento de precios en mercado, incide al generar utilidades más precisas y reales, debido a que el costo de ventas se registra a valores corrientes, posibilitando a la entidad mantener su capacidad de reposición.

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

3. Aplicar la moneda constante como parámetro de medida, por que considera los cambios en su poder adquisitivo, efecto de la realidad económica nacional, de la moneda de curso legal y vigente, para registrar las transacciones suscitadas en una entidad.

4. Interpretar de forma adecuada y precisa, la materialidad o importancia relativa como directriz, para cuantificar las fluctuaciones, significativas, de precios en mercado que afectan el proceso de valuación de: inventarios, costo de ventas, resultados del ejercicio y reconocer los resultados por tenencia aplicados al mantenimiento de capital físico, en función a la realidad económica nacional.

Por consiguiente, queda demostrada la consistencia y viabilidad técnica para aplicar el Modelo Contable y Realidad Económica Nacional (Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales), basado en:

- . Concepto de mantenimiento de capital físico, por que establece incorporar en patrimonio (Reserva por mantenimiento de inventarios) las actualizaciones de valor de los inventarios por tenencia.

- . Valuación híbrida, (costo histórico para compras y valores corrientes para el costo de ventas e inventario de cierre), por que logra superar problemas de sub valuación o sobre valuación, de: los inventarios, el costo de ventas y el resultado final (utilidad o pérdida). Además, quedando demostrado que el método de valuación últimas entradas primeras salidas tiene plena vigencia y aplicación por estar en consonancia con valores corrientes (valores de reposición).

- . Moneda constante, aplicada como parámetro de medida al preparar estados financieros, por que considera los cambios en su poder adquisitivo.

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

RECOMENDACIONES

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

RECOMENDACIONES

El presente trabajo de investigación, destinado a proponer un Modelo Contable y Realidad Económica Nacional (Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales), recomienda:

1. Al Colegio de Auditores de Bolivia, a través del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad instancia de asesoramiento técnico de la profesión, sancione:
 - . Norma Nacional de Contabilidad, titulada Modelo Contable y Realidad Económica Nacional (Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales), para incorporar estos lineamientos técnicos adicionales que permiten acceder a otra alternativa contable, frente a la realidad económica nacional.
 - . Difundir dicho pronunciamiento para conocimiento de la población en general y profesionales en Auditoría y Contabilidad en particular.
 - . Incentivar la educación continua de sus asociados, mediante cursos para su aplicación, análisis y apreciaciones que puedan surgir.
2. A la Universidad Boliviana, en particular a la Carrera de Auditoría dependiente de la Facultad de Ciencias Económicas y Financieras de la Universidad Mayor de "San Andrés", cuya finalidad es formar profesionales con excelencia académica y sensibilidad social, orienten sus conocimientos contables y de auditoría a la realidad económica nacional, al incorporar esta temática en sus contenidos curriculares para: aplicarlos, analizarlos y validarlos.
3. A la Cámara de Industria y Comercio, que agrupa entidades comerciales e industriales, difundir entre sus asociados el citado Modelo Contable para su análisis, debate y correspondiente aplicación.

**UNIVERSIDAD MAYOR DE "SAN ANDRÉS"
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA AUDITORIA**

MAESTRÍA EN AUDITORIA Y CONTROL FINANCIERO

BIBLIOGRAFÍA

TESIS DE GRADO

**MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)**

MODELO CONTABLE Y REALIDAD ECONÓMICA NACIONAL
(Valuación de Inventarios - Entidades Comerciales e Industriales)

BIBLIOGRAFÍA

1. Fowler Newton, Enrique; Cuestiones contables fundamentales; 4ta. Edición 2005; Fondo Editorial de Derecho y Economía Profesional; Argentina.
2. Fowler Newton, Enrique; Contabilidad con inflación; 4ta. Edición 2002; Fondo Editorial de Derecho y Economía Profesional; Argentina.
3. Lazzati, Santiago C.; Contabilidad e inflación; 4da. Edición 1988; Ediciones Macchi; Argentina.
4. Lazzati, Santiago C.; Contabilidad e inflación; 2da. Edición 1981; Ediciones Macchi; Argentina.
5. Laudon, Kenneth C.; Laudon, Jane P.; Administración de los sistemas de información; 3ra. Edición 1996; Editorial Prentice Hall Hispanoamericana S. A.; México.
6. Lisdero, Arturo E.; Outeiral, Luís E.; Contabilidad e inflación; 1ra. Edición 1973; Ediciones Macchi; Argentina.
7. López Santiso, Horacio; Allemand, Alberto Adolfo; Luppi, Hugo Alberto; Estados contables en moneda constante; 1ra. Edición 1988; Ediciones Macchi; Argentina.
8. Meigs, Robert E.; Williams, Jan R.; Haka, Susan E.; Bettner, Marks S.; Arango Medina, Gladys; Contabilidad; 11ra. Edición 2000; Quevecor World Bogota S. A.; Colombia.
9. Morrissey, Leonard E.; Teoría contable de la información financiera; 5ta. Edición 1997; Editorial Trillas; México.
10. Nicololai, Lorena A.; Bazley, Jhon D. Bazley; Contabilidad intermedia; 8va. Edición

2001; Corporación de Servicios Editoriales y Gráficos S. A.; México.

11. Terán Gandarillas, Gonzalo J.; Temas de contabilidad básica; 3ra. Edición 2002; Editorial Educación y Cultura; Bolivia
12. Terán Gandarillas, Gonzalo J.; Temas de contabilidad intermedia; 3ra. Edición – 2002; Editorial Educación y Cultura; Bolivia.
13. Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos; Baptista Lucio, Pilar; Metodología de la investigación; 2da. Edición 2000; McGraw-Hill Interamericana Editores S. A. de C. V.; México.
14. Zorrilla Arena, Santiago; Torres Xamar, Miguel; Guía para elaborar la tesis; 2da. Edición 1990; Editorial Fuentes Impresoras S. A.; México.
15. Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad, Colegio de Auditores de Bolivia; Normas de Contabilidad; Bolivia.
16. Texto Ordenado de la Ley No 843; Decreto Supremo No 24013 de 29 de Mayo de 1995; Poder Ejecutivo; Gaceta Oficial de Bolivia; Bolivia.
17. Decretos Reglamentarios de la Ley No 1606 de 29 de Junio de 1995; Poder Ejecutivo; Gaceta Oficial de Bolivia; Bolivia.
18. Decreto Supremo No 29387 de 19 de Diciembre de 2007; Poder Ejecutivo; 2007; Gaceta Oficial de Bolivia; Bolivia.