

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
POST GRADO**



**MONOGRAFÍA**  
Para optar el grado de  
**DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN**

**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS TRIBUTARIOS QUE PRODUCEN EL SISTEMA  
DE CONTROL Y VALUACION DE INVENTARIOS**

Por:  
**Claudia Amalia Jauregui Buitrago**

**Tarija, Mayo de 2016**

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA  
POST GRADO**

**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS TRIBUTARIOS QUE PRODUCEN EL SISTEMA  
DE CONTROL Y VALUACION DE INVENTARIOS**

## **MONOGRAFÍA**

**PRESENTADA A LA FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
FINANCIERAS, EN CUMPLIMIENTO A  
LOS REQUISITOS PARA EL TÍTULO  
DE DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN**

**Por:  
Claudia Amalia Jauregui Buitrago**

**Tarija, Marzo de 2016**

## INDICE

1.- INTRODUCCION.....	1
1.1.- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
1.2.- FORMULACION DEL PROBLEMA.....	4
1.3.- OBJETIVOS.....	4
1.3.1.- OBJETIVO GENERAL.....	4
1.3.2.- OBJETIVOS ESPECIFICOS.....	4
1.4.- JUSTIFICACION.....	5
1.5.-ALCANCES.....	6

### **CAPITULO II**

#### METODOLOGIA

2.1.- MATERIAL DE ESTUDIO.....	7
2.2.-DESCRIPCION DE VARIABLES.....	7

### **CAPITULO III**

#### MARCO DE REFERENCIA

##### 3.1.- MARCO TEORICO

3.1.1.-INVENTARIOS.....	9
3.1.2.- IMPORTANCIA DE LOS INVENTARIOS.....	10
3.1.3.- SISTEMA DE INVENTARIOS.....	11
3.1.4.- METODOS PRINCIPALES PARA LA VALUACION DE INVENTARIOS	
3.1.4.1 METODOS DE VALUACION.....	11

3.1.4.2.- METODO PEPS.....	11
3.1.4.3.- PROMEDIO PONDERADO.....	12
3.1.5.- RELACION DEL COSTO DE VENTAS CON LA UTILIDAD BRUTA.....	12
3.1.6.- METODOS DE AJUSTE.....	13
3.2.- MARCO CONCEPTUAL.....	14
3.3.- MARCO NORMATIVO LEGAL.....	15
3.3.1.- NORMAS CONTABLES Y TRIBUTARIAS SOBRE INVENTARIOS .....	15
3.3.2.- LOS INVENTARIOS EN LA CONTABILIDAD A MONEDA CONSTANTE .....	16

#### **CAPITULO IV**

DESARROLLO PRACTICO.....	18
4.1.- DETALLE DE INVENTARIOS.....	18
4.2.-ANALISIS DEL METODO UTILIZADO PARA VER LA INCIDENCIA EN EL RESULTADO FINAL.....	20
4.3.- CALCULO DEL COSTO DE VENTAS.....	23
4.4.- PROPUESTA DEL METODO DE VALUACION.....	26
4.5.- EFECTOS TRIBUTARIOS QUE SE PRODUCEN POR NO CONTAR CON UN ADECUADO SISTEMA DE VALUACION DE LOS INVENTARIOS.....	26

#### **CAPITULO V**

PROPUESTA.....	29
----------------	----

**CAPITULO VI**

CONCLUSIONES.....30

## INDICE DE CUADROS

Cuadro 1	Detalle de Inventarios.....	18
Cuadro 2	Resumen de kardex.....	19
Cuadro 3	Hoja de costo para determinar ventas netas gestión 2014.....	20
Cuadro 4	Hoja de Costo para determinar el costo de compras netas gestión 2014	
Cuadro 5	Estado de costo de ventas producto A.....	21
Cuadro 6	Estado de costo de ventas Producto B.....	21
Cuadro 7	Estado de costo de ventas Producto C.....	22
Cuadro 8	Análisis del método utilizado.....	22
Cuadro 9	Estado de Costo de Ventas e inventarios.....	23

## RESUMEN

El presente trabajo consiste en analizar el sistema de control y valuación del inventario para determinar los efectos tributarios, en tal sentido se analiza la importancia de la valuación y la efectiva capacidad de comprobación de las existencias declaradas al cierre del ejercicio, por esta razón tiene una relevación dentro del contexto tributario, por tal motivo la correcta valuación tiene su significancia por que dependiendo del cálculo de este se determinara el pago impositivo final.

Se debe considerar de manera relevante el sistema de control de los inventarios en las empresas ya que representa una de las partidas más importantes porque representa la afectación patrimonial de mayor cuantía y la mayor deducción que estas puedan realizar.

Los resultados del presente trabajo pretenden ser una guía para que las empresas tomen conciencia de la importancia de la correcta valoración de las existencias ya que los resultados de este estudio nos muestran los efectos impositivos que conlleva el no contar con un adecuado sistema de valuación y la implementación de las recomendaciones permitirá disminuir las obligaciones tributarias.

## 1. INTRODUCCION.

Desde tiempos inmemorables, los egipcios y demás pueblos de la antigüedad acostumbraban almacenar grandes cantidades de alimentos para ser utilizados en los tiempos de sequía. Es así como surge o nace el problema de los inventarios, como una forma de hacer frente a los periodos de escasez, que le aseguraran la subsistencia de la vida y el desarrollo de sus actividades normales. Esta forma de almacenamiento de todos los bienes y alimentos necesarios para sobrevivir motivo la existencia de los inventarios.

Como es de saber la base, de toda empresa comercial es la compra y venta de bienes y servicios, de aquí viene la importancia del manejo por parte de la misma y esto se ve reflejada en la determinación de los resultados obtenidos, producto de la valoración de los inventarios, por lo que nos permitimos analizar el sistema de control y valuación de los inventarios para determinar los efectos tributarios producidos.

En la actualidad el tema de impuestos en nuestro país es muy complejo debido a que es considerado el principal instrumento generador de ingresos para el Estado.

Cossío (2001) afirma que un sistema impositivo debe ser capaz de recaudar lo suficiente para financiar los gastos del Estado. Debe ser lo suficientemente elástico, para que al crecer la economía crezcan de igual manera sus recaudaciones. Los inventarios desempeñan un rol importante en una empresa, debido a que constituye el objeto grabado de los tributos representan la fuente generadora de ingresos y producen obligaciones tributarias como son el IVA, IT, IUE, por lo que tenemos la obligación de llevar un buen control, para conocer el resultado y la carga impositiva final

La valoración del inventario es de gran importancia, debido a que la cuantificación de las salidas determinara los stocks que la empresa tenga al termino del ejercicio

contable, lo cual es importante tanto para conocer el resultado como para reflejar la valoración de las existencias, en este sentido se ha procedido a llevar el presente trabajo que tiene como objetivo analizar el sistema de control y valuación del inventario para determinar los efectos tributarios, con el mismo creemos que se contribuye a reducir las multas y sanciones impuestas por el SIN al momento de realizar una fiscalización o auditoría tributaria.

## CAPITULO I

### 1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Las empresas comerciales e industriales en la actualidad no le dan importancia a la correcta valoración de sus existencias al cierre de un ejercicio contable y es lo que mayores problemas acarrearán los contribuyentes a la hora de una fiscalización lo que les lleva a la alta tentación de sub-valorar los inventarios finales ya que esto reducirá el importe del pago del IUE al cierre del ejercicio.

La valuación de los inventarios cuenta con varias dificultades como ser:

- Un inadecuado control de valuación de las existencias, lo que afecta la rentabilidad de la empresa
- Inadecuada determinación del costo de ventas, lo que es base fundamental para suministrar información exacta y precisa para la toma de decisiones
- Las mercaderías no se registran al momento de ingresar al almacén.
- No existe control de la mercadería que sale al proceso de producción, resulta verdaderamente significativo la verificación de las cantidades, sus condiciones y su valor.

La problemática anterior es debido a :

- Existe desconocimiento por parte de las empresas de los diferentes métodos de valuación de las existencias.
- Desconocimiento por parte de las empresas de las normativas que rigen del adecuado registro de todos los elementos que forman parte del costo en materia fiscal.

De no subsanar los problemas anteriores descritos se corre el riesgo de que las Empresas no cuenten con información oportuna y confiable ya que la no correcta cuantificación y control de las existencias (inventarios) le pueda afectar patrimonialmente. A menor existencia final al cierre del ejercicio mayor será el costo

de mercaderías vendidas, por consecuencia, menor será el resultado del ejercicio y el impuesto a pagar. Mientras que a mayor existencia final al cierre del ejercicio, menor será el costo de mercadería vendida y, por consecuencia mayor será el resultado del ejercicio y el impuesto a pagar.

Lo anteriormente expuesto se centra en que método es el correcto a utilizar para los fines de determinar el monto deducible por Costo de mercadería vendida por tanto el Inventario Final influirá en su valuación para la determinación del resultado del ejercicio y por supuesto la carga impositiva final.

## **1.2. FORMULACION DEL PROBLEMA**

¿Cuáles son los efectos tributarios que se producen al no tener un sistema de control adecuado de la valuación de los inventarios?

## **1.3. OBJETIVOS**

### **1.3.1. Objetivo General.-**

Analizar el sistema de control y valuación de los inventarios en las empresas de la ciudad de Tarija para determinar los efectos tributarios.

### **1.3.2. Objetivo Especifico**

- Obtener concepto e información documental referida al tema.
- Efectuar un análisis del método utilizado para ver la incidencia en el resultado final del ejercicio contable.
- Calcular el costo de ventas y determinar la base imponible para la determinación del resultado del ejercicio y la carga impositiva final.
- Proponer un método de valuación existente en la normativa para determinar cuál es el más apropiado.
- Demostrar los efectos tributarios que se producen el no contar con un adecuado sistema de valuación de los inventarios.

#### 1.4. JUSTIFICACION

La presente propuesta de investigación pretende ser un aporte, para las empresas que cuentan con el rubro de existencias, ayudara a la empresa a mantener el control oportunamente y saber escoger entre los diferentes métodos de valuación de inventarios que más le convengan a la empresa.

En lo referente a los efectos tributarios, se justifica debido a que cada uno de estos métodos de valuación tiene sus ventajas y desventajas que se ve reflejado en el costo de ventas afectando en la utilidad de la empresa y por lo tanto en el pago del IUE.

Con este trabajo se pretende mejorar el sistema de valuación de las existencias así como analizar cuáles serán los efectos tributarios que provoca la inadecuada aplicación de los mismos en base al marco legal y normativo de los inventarios.

La conclusión de esta monografía orientara a los contribuyentes a minimizar los riesgos impositivos que están sujetas las empresas por no valor correctamente sus existencias. Además se justifica debido a que podrá ayudar a identificar cual es el método más efectivo y conveniente para la empresa.

Se analizara los controles de inventarios existentes en las Empresas, con la finalidad de mejorar la eficiencia continua y comprobar si las existencias físicas coinciden con el registro contable existente puesto que los inventarios tienen un efecto impositivo, un inventario cuando esta sin movimiento genera obligaciones tributarias cuando existe rotación genera ingresos y mientras no haya rotación no se materializa el hecho generador.

El valor teórico de la monografía proporciona información sobre el marco legal y normativo de los inventarios, esta información servirá para mejorar el control de los inventarios por que forman parte del activo circulante de las empresas y la información que se tenga debe ser confiable para la toma de decisiones.

## **1.5. ALCANCES**

El alcance del trabajo de investigación estará a la información de las empresas comerciales e industriales de nuestro medio.

### **Ámbito geográfico:**

El trabajo de investigación se realizara en la empresa comercial "Comercial Jerez" de la ciudad de Tarija, pero sus resultados podrán contribuir a las empresas de nuestro medio.

### **Sector Tributario:**

El sector tributario que se considera en el tema es los efectos que se producen en empresas comerciales el no contar con un adecuado sistema de control y valuación de inventario.

### **Área temática**

General: Tributación

Específica: Sistema de valuación de sus inventarios.

## **CAPITULO II**

### **METODOLOGIA**

Para efectuar nuestro estudio se planteó el reto de analizar los efectos tributarios que producen el sistema de control y valuación de inventarios en las empresas comerciales de nuestra ciudad Tarija, la metodología que se utilizo es el estudio de caso, para ello hemos utilizado los datos hipotéticos de una empresa comercial que cuenta con 3 clases de artículos para la venta y hemos supuesto casos en los que se ve cuáles son las cargas tributarias ocasionadas por la no correcta valuación de los inventarios en caso de una fiscalización por parte del SIN y los efectos que ocasionara el mismo.

Se ha utilizado:

- Información bibliográfica
- Cálculos aritméticos,
- Análisis numérico con la finalidad de analizar y describir variables.

#### **2.1.- Material de estudio**

○ **Población:**

Empresas comerciales y/o industriales que desean conocer de que manera el control de los inventarios influye en la rentabilidad de su empresa.

○ **Muestra:**

Empresas locales que desean conocer de qué manera el control de sus inventarios tiene efectos tributarios.

○ **Unidad de análisis:**

Caso hipotético que desea conocer los efectos tributarios, así como sus mejoras en la rentabilidad de una empresa.

## 2.2.- Descripción de variables:

- Variable independiente, Control y valuación de los inventarios
- Variable dependiente, los efectos tributarios que ocasiona el control de los inventarios.

Para llevar a cabo este trabajo se desarrollaron diferentes etapas:

- Primero se analizó los datos hipotéticos, relacionado a si los importes de las existencias al final de un periodo contable son las reales con las del recuento físico.
- Se supondrá una verificación por parte del SIN para determinar si los datos proporcionados por el contribuyente son razonables de acuerdo al método de base presunta, se supondrá casos de ejemplos de cómo afecta impositivamente los resultados obtenidos por no contar con una correcta valuación de los inventarios.
- Por último se emitirán conclusiones y recomendaciones de acuerdo a los resultados obtenidos.

Durante el desarrollo del trabajo se desarrollara de manera ordenada y metodológica, se partirá del estudio de la normativa legal, para luego analizar las normas o procedimientos que se aplicaron al caso en particular en el sistema de control y valuación de los inventarios para establecer si fueron cumplidas las normas y disposiciones legales vigentes y tener una idea de la correcta aplicación de la misma.

## CAPITULO III

### MARCO DE REFERENCIA

#### 3.1. MARCO TEORICO

##### 3.1.1 Inventarios:

*“Los inventarios constituyen un rubro muy importante para cualquier empresa bien sea comercial o industrial, es debido al cuantioso dinero, inmovilizado y que origina además costos de mantenimiento y manejo. Para todo tipo de empresa los inventarios constituyen el eje principal para planificar y realizar sus actividades normalmente, sin detrimento de sus utilidades siempre y cuando sean manejadas con criterio administrativo y económico.”(Cardenas, 2010:9-10)*

Por lo expresado anteriormente se puede decir que los inventarios son la fuente generadora de ingresos, lo que constituye el objeto grabado de los tributos, por lo que tenemos la obligación de llevar un adecuado control de los inventarios.

Al representar la principal fuente generadora de ingresos, tienen un gran efecto impositivo y producen obligaciones tributarias como el IVA, IT, ICE, y el IUE.

Se dice que un inventario cuando esta sin movimiento no genera obligaciones tributarias, cuando existe rotación genera ingresos mientras no haya rotación no se materializa el hecho generador a mayor rotación mayores ingresos y mayores obligaciones tributarias y viceversa.

##### **Tributos**

Son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias obligatorias, impuestas por el estado y exigidas por una administración pública, Su fin primordial es el de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público, sin perjuicio de su posibilidad de vinculación a otros fines.

## **Impuestos**

Son aquellos tributos que no tienen una vinculación directa con la prestación de un servicio público o la realización de una obra pública, son prestaciones monetarias que se generan de una obligación tributaria.

A partir de la promulgación de la ley 843 y la aplicación del nuevo régimen tributario se modificaron el proceso de recaudación de los tributos, la economía boliviana atravesó una tremenda crisis y altos niveles de déficit fiscal por lo que la administración tributaria estuvo condicionada por números tributos y una legislación complicada.

Por lo que partir del año 1987 se hace efectivo el cobro de impuestos implementados a través de la ley 843.

### **Definición según la Norma de Contabilidad N° 2**

Los inventarios son activos

- a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación
- b) en procesos de producción con vista a esa venta o
- c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

#### **3.1.2.- Importancia de los inventarios**

- Los inventarios constituyen el activo circulante más importantes son más susceptibles de errores mayores y de manipulaciones que cualquier otra categoría del activo.
- La determinación del valor del inventario afecta directamente el costo de las mercancías vendidas y tienen un gran efecto en la utilidad.
- Resulta verdaderamente importante y significativo, la verificación de las cantidades de inventario, sus condiciones y su valor.

### **3.1.3.- Sistema de inventario**

- **Continuo:** es un sistema de registro permanente de entradas y salidas de mercancías y materiales.

*"Es una forma de registrar el movimiento de las mercancías de manera que permita obtenerse las siguientes informaciones; las existencias de mercancías, es decir, el inventario final, en todo momento, el costo de las ventas, la utilidad o pérdida bruta, luego de cada venta de mercancía"* (Cardenas.2010:10)

- **Periódico:** consiste en el conteo físico de las mercancías y la asignación de sus respectivos valores al final de cada ejercicio económico, este sistema puede llevarse incluso cuando la empresa lleve un sistema de inventario continuo, con el objeto de verificar las existencias físicas con las contables, en un momento determinado.

### **3.1.4.- Métodos principales para la valuación de los inventarios:**

#### **3.1.4.1.- Método de valuación**

Con el fin de asignar un valor a los materiales que han quedado en existencia en un periodo dado, cuando gran número de ellos tienen precios unitarios diferentes, y además deben hacerse suposiciones en relación con el inventario que se posee por cuanto dicho costo tiene repercusión inmediatas y futuras que deben ser analizadas debidamente. El método de valuación específica, la manera en que se medirán los costos de los productos. Por esta razón han surgido diferentes métodos:

#### **3.1.4.2.- Método PEPS**

Muestra como ventaja un inventario con los costos más recientes, ósea el balance general estaría actualizado con los precios más reales en cuanto a sus inventarios.

Para Ayaviri (2002) Las desventajas de este método son los bajos costos de producción, al mostrar los recios más antiguos de los materiales y mostrar unas ganancias alta que inciden notoriamente en el impuesto a las utilidades.

### **3.14.3.- Promedio ponderado**

Calcula el costo dividiendo el total de adquisición de todos los artículos disponibles para la venta entre el número de unidades disponibles para la venta.

Por el hecho de promediar valores, el costo de ventas resulta ser equilibrado, por la que la utilidad no se aleja mucho de la realidad, y en el inventario final no queda ni subvalorado ni sobre valorado y además ya que al costear con base a las últimas compras que por regla general son más costosa el costo de ventas se elevara afectando la utilidad del ejercicio.

De acuerdo con Cárdenas(2010) , como se sacan las utilidades de mayores costos, quiere decir que en el inventario final estará subvalorado, teniendo efecto sobre el balance general y sobre el estado de resultados que tributariamente puede ser beneficioso en vista en que la base para el impuesto a las utilidades se verá disminuida tanto por un valor menor de los inventarios como por una utilidad afectado en menor grado por unos resultados del ejercicio también menores por el efecto de los costos de ventas determinados por este método.

### **3.1.5.- Relación del Costo de Ventas con la utilidad bruta**

Debe haber una planificación adecuada y una correcta valuación y medición del inventario final al cierre del ejercicio contable.

Un paso inicial en la determinación de la rentabilidad de toda empresa es calcular la utilidad a través de la diferencia entre los ingresos por ventas y el costo de producción. Los ingresos deben cubrir el costo y ofrecer un margen bruto suficiente que cubra el resto de los costos.

La relación costo de producción o costo de ventas con la utilidad bruta se parte de una base preferencial a mayor costo de ventas menor utilidad, el costo de ventas cuando es mayor la utilidad disminuye esta relación tiene un efecto directo.

### 3.1.6. Métodos de ajuste

La Norma de contabilidad N°3 dispone 3 métodos de ajuste

1. Por índices = U.F.V.
2. Por valores corrientes= Costo de reposición
3. Valores corrientes ajustados = Combinación del 1 y el 2

#### Por UFV

De acuerdo a lo establecido por la NC 3 (Modificada y revisada) y la Resolución 001/2008 del CTNAC, el Factor de Reexpresión (FR) a ser utilizado esta dado de la siguiente manera:

$FR = \frac{\text{UFV al cierre del ejercicio.}}{\text{UFV a la fecha o periodo de origen}}$

UFV a la fecha o periodo de origen

#### Por valores corrientes

En lo referente a los inventarios en general, los valores corrientes son los que surgen de la valuación a su costo de reposición o reproducción a la fecha de cierre del período, en las condiciones habituales de compra o producción total para el ente respectivamente.

Cuando se utiliza este método de valuación de inventarios, el costo de los inventarios vendidos también debe ajustarse sobre el mismo criterio. (Centellas,2009)

#### Valores corrientes ajustados

Podrá recurrirse a este otro método de actualización y ajuste que constituye una combinación entre los métodos de actualización por valores corrientes y por índices. En este caso, los rubros no monetarios pueden actualizarse a un valor corriente (de

activos fijos, inventarios, etc.) establecido a una fecha determinada o cercana a esta, ajustando entre esa fecha y la fecha de cierre con alguno de los índices indicados en el párrafo anterior.

En todos los casos el límite del ajuste es el mencionado en el párrafo anterior. Cuando se utiliza este método de valuación de inventarios, el costo de los inventarios vendidos también debe ajustarse sobre el mismo criterio.

Una vez adoptado un método de ajuste (por índices, por valores corrientes o por valores corrientes ajustados) el mismo deberá ser utilizado en forma consistente a través de la vida del ente. En el caso en que las circunstancias obliguen a efectuar un cambio de método, en la nota referida a principios de contabilidad deberá indicarse el cambio efectuado y la incidencia del mismo en los resultados de la gestión

Sin embargo, las empresas no tienen alternativas en cuanto a la selección de alguno de estos métodos, puesto que la Administración Tributaria en la RND 10-0004-08, define la utilización de un “promedio aritmético mensual de la variación de la UFV”. Este procedimiento es excepcional para empresas con cierre fiscal al 31 de diciembre de 2007, por lo que las empresas con cierres fiscales posteriores, tienen la obligación de realizar el ajuste considerando la UFV vigente a la fecha de cada operación para su reexpresión por efectos de la inflación. (Centellas,2009)

### **3.2.- MARCO CONCEPTUAL**

La terminología utilizada para la realización del presente trabajo es la que detallamos a continuación:

**Existencias**, es la composición de materiales (materia prima, producto en proceso, producto terminado) que no se utilizan momentáneamente en la empresa, pero que necesitan existir en función de las futuras necesidades. Así las existencias son todo suministro de materiales que la empresa posee y utiliza en el proceso de producción de producto.

**Costo de adquisición;** el costo de adquisición de inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación, transportes, descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas se deducirán para determinar el costo de adquisición.

**Inventario físico:** es el inventario real, Es contar, pesar o medir y anotar todas y cada una de las diferentes clases de bienes (mercancías) que se hallen en existencia en la fecha del inventario, y evaluar cada una de dichas partidas.

### **3. 3.MARCO NORMATIVO LEGAL**

#### **3.3.1 Normas contables y tributarias sobre inventarios**

No existe una norma contable específica para el tratamiento de los inventarios sin embargo la norma de contabilidad N°3 señala que los inventarios se deben valorar a su costo histórico reexpresado o valor del mercado el que fuese menor, utilizando como límite del ajuste el valor neto de realización. A estos fines se entiende por costo histórico reexpresado al costo del bien multiplicado por un factor de actualización (UFV), el valor de mercado (reposición o reproducción) está representado por el costo que sería necesario incurrir para la adquisición o producción de los bienes y como valor neto de realización debe entenderse el importe neto que se obtendría por la venta de los bienes en términos comerciales normales, es decir el precio de venta estimado, menos gastos necesarios estimados para su comercialización.

Para determinar del “costo de reposición o reproducción” de los bienes de cambio, se recomienda la aplicación de los criterios contenidos en el D.S.24051 que establece:

**Para bienes adquiridos en el mercado interno** (mercaderías de reventa, materias primas y materiales)

- Listas de precios o cotizaciones de proveedores vigentes al cierre del periodo.
- Precios consignados en notas fiscales durante el mes de corte de operaciones.

- Precios consignados sobre órdenes de compra confirmados por los proveedores dentro de los 60 días anteriores a la fecha de corte de operaciones.

En cualquiera de éstos casos se adicionará todos los gastos incidentales estimados de transporte, seguro, fletes y otros, hasta colocar los bienes en los almacenes del comprador.

#### **Para bienes producidos (artículos terminados)**

- Costo de producción a la fecha de corte de operaciones, en las condiciones habituales de producción. Todos los componentes del costo (materias primas, materiales, mano de obra, gastos directos e indirectos de fabricación) deberán valuarse al costo de reposición a la fecha de cierre del periodo.

#### **Para bienes en curso de elaboración**

- Al valor obtenido para los artículos terminados según lo indicado en el punto anterior, se reducirá la proporción que falta para completar el producto.

#### **Para bienes importados**

El valor ex-aduana a la fecha de corte de operaciones, al que se adicionará todos los otros gastos incurridos hasta la llegada de los bienes a los almacenes del comprador.

- Precios específicos para los bienes en existencia a la fecha de corte de operaciones, publicados en el último trimestre en boletines, catálogos y otras publicaciones especializadas, más los gastos estimados de fletes, seguros, derechos arancelarios y otros, necesarios para tener los bienes en los almacenes del comprador.

### **3.3.2. Los inventarios en la contabilidad a moneda constante**

La NIC 29, menciona que los activos que se encuentren medidos a su valor de mercado, no requieren de reexpresión alguna para ser presentados a moneda constante, por otro lado las empresas que efectúen la reexpresión, deben

posteriormente realizar la comparación de los importes reexpresados con los precios de mercado a la fecha de la valuación.

Si la empresa posee una adecuada gestión de sus inventarios y un sistema de control de sus existencias que impliquen un nivel de rotación de 12 veces o más al año y aplica el método PEPS no debería realizar ninguna reexpresión de sus inventarios ya que el costo de sus mercancías representarían un costo relativamente cercano a la fecha de valuación. Ya que los saldos existentes corresponderían a las últimas adquisiciones efectuadas en el caso del método PEPS y en el CPP, representarían el costo promedio ponderado de los últimos costos de adquisición, por consiguiente, representan precios de mercado de dichos activos.

## CAPITULO IV

### DESARROLLO PRÁCTICO

La información que presenta la empresa "Comercial Jerez" dedicada a la venta de muebles en general al 31 de diciembre del 2014 es la siguiente.

#### 4.1.- DETALLE DE INVENTARIOS

La empresa sujeta a investigación produce la compra de muebles en general de acuerdo a los requerimientos que se le presentan por lo cuenta con un stock considerable de materia prima.

**Cuadro 1**  
**Detalle del producto A-B-C**

##### PRODUCTO A

FECHA	DETALLE	C/U	CANTIDAD			IMPORTE Bs		
			ENTRADA	SALIDA	SALDO	DEBE	HABER	SALDO
01-01-14	Saldo inicial	25.00			15,000.00			375,000.00
25-02-14	Compra	26.00	25,000.00		40,000.00	650,000.00		1,025,000.00
14-04-14	Venta	25.60		31,000.00	9,000.00		794,375.00	230,625.00
27-10-14	Compra	26.00	27,000.00		36,000.00	702,000.00		932,625.00
11-11-14	Venta	25.90		30,000.00	6,000.00		777,188.00	155,437.00
25-11-14	Compra	27.00	35,000.00		41,000.00	945,000.00		1,100,437.00
25-12-14	Venta	26.80		31,000.00	10,000.00		832,038.00	268,399.00

##### PRODUCTO B

FECHA	DETALLE	C/U	CANTIDAD			IMPORTE Bs		
			ENTRADA	SALIDA	SALDO	DEBE	HABER	SALDO
01-01-14	Saldo inicial	40.00			3,000.00			120,000.00
10-03-14	Compra	42.00	22,000.00		25,000.00	924,000.00		1,044,000.00
16-06-14	Venta	41.80		13,500.00	11,500.00		563,760.00	480,240.00
25-09-14	Compra	44.00	25,000.00		36,500.00	1,100,000.00		1,580,240.00
15-12-14	Venta	43.00		24,800.00	11,700.00		1,073,697.00	506,543.00

##### PRODUCTO C

FECHA	DETALLE	C/U	CANTIDAD			IMPORTE Bs		
			ENTRADA	SALIDA	SALDD	DEBE	HABER	SALDO
01-01-14	Saldo inicial	50.00			2,000.00			100,000.00
03-03-14	Compra	60.00	13,000.00		15,000.00	780,000.00		880,000.00
04-07-14	Venta	58.70		4,000.00	11,000.00		234,667.00	645,333.00
22-12-14	Compra	65.00	18,000.00		29,000.00	1,170,000.00		1,815,333.00
15-12-14	Venta	62.60		17,500.00	11,500.00		1,095,460.00	719,873.00

Fuente: Elaboración propia

Ref: Empresas de Tarija

El cuadro anterior presenta el kardex físico de los diferentes productos tanto en cantidad como en importe, de todas las entradas y salidas a los respectivos almacenes.

**Cuadro2**  
**Resumen de kardex**

PRODUCTO	CANT	C/U PONDERADO	INVENTARIO FINAL	INVENTARIO INICIAL
A	10,000	26.80	268,399.00	375,000.00
B	11,700	43.30	506,543.00	120,000.00
C	11,500	62.60	719,873.00	100,000.00
Total	33,200		1,494,815.00	595,000.00

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

El cuadro 2 muestra el total del inventario inicial y final de los productos que comercializa. Importes que se deben considerar dentro del cálculo de costo de ventas.

Los métodos PEPS, UEPS, PP son métodos de control que se utilizan para determinar o controlar las entradas y salidas para la determinación del costo de ventas, según el método utilizado influye en el saldo del inventario final, y este a su vez tiene un efecto tributario básicamente en el IUE.

Para la determinación del estado de resultados se cuenta con la siguiente información, las mismas que nos muestran las ventas y compras de la gestión gestión 2014.

**Cuadro 3**  
**Hoja de Costo para determinar Ventas netas gestión 2014**

FECHA	MES	DETALLE	VENTAS BRUTAS	DEBITO FISCAL	VENTAS NETAS	IT 3%
14/04/2014	Abril	Venta Producto A	1,278,305.00	166,180	1,112,125	38,349
16/06/2014	Junio	Venta Producto B	907,200.00	117,936	789,264	27,216
04/07/2014	Julio	Venta producto C	377,624.00	49,091	328,533	11,329
11/11/2014	Noviembre	Venta Producto A	1,259,579.00	163,745	1,095,834	37,787
15/12/2014	Diciembre	Venta Producto B	1,740,130.00	226,217	1,513,913	52,204
15/12/2014	Diciembre	Venta producto C	1,775,400.00	230,802	1,544,598	53,262
25/12/2014	Diciembre	Venta Producto A	1,358,039.00	176,545	1,181,494	40,741
		<b>TOTALES</b>	<b>8,696,277.00</b>	<b>1,130,516</b>	<b>7,565,761</b>	<b>260,888</b>

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

**Cuadro 4**  
**Hoja de Costo para determinar el costo de compras netas gestión 2014**

FECHA	MES	DETALLE	COMPRAS BRUTAS	CREDITO FISCAL	COMPRAS NETAS
25/02/2014	Febrero	Compra Producto A	747,126.00	97,126	650,000
03/03/2014	Marzo	Compra Producto C	896,552.00	116,552	780,000
10/03/2014	Marzo	Compra producto B	1,062,069.00	138,069	924,000
25/09/2014	Septiembre	Compra Producto B	1,264,368.00	164,368	1,100,000
27/10/2014	Octubre	Compra Producto A	806,897.00	104,897	702,000
25/11/2014	Noviembre	Compra Producto A	1,086,207.00	141,207	945,000
22/12/2014	Diciembre	Compra Producto C	1,344,828.00	174,828	1,170,000
		<b>TOTALES</b>	<b>7,208,047.00</b>	<b>937,046</b>	<b>6,271,001</b>

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

#### **4.2. ANALISIS DEL METODO UTILIZADO PARA VER LA INCIDENCIA EN EL RESULTADO FINAL**

Sin importar si se usa el sistema periódico o el perpetuo, la contabilidad del inventario se basa en el costo de la mercancía que una empresa compra para venderla después, está determinado por los siguientes elementos:

**Cuadro 5**  
**Estado de Costo de Ventas : Producto A.**

<b>FECHA</b>	<b>IMPORTE</b>
Saldo inicial ajustado al 31/12/2013	375,000.00
<b>Mas: Compras</b>	
Febrero	650,000.00
Octubre	702,000.00
Noviembre	945,000.00
<b>TOTAL COMPRAS AL 2014</b>	<b>2,297,000.00</b>
Total mercadería disponible para la venta	2,672,000.00
Menos: Inventario final al 31/12/2014	268,399.00
<b>TOTAL COSTO DE VENTAS</b>	<b>2,403,601.00</b>
<u>Detalle del Costo de venta según Kardex de producto</u>	
Abril	794375
Noviembre	777188
Diciembre	832038

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

**Cuadro 6**  
**Estado de Costo de Ventas: Producto B**

<b>FECHA</b>	<b>IMPORTE</b>
Saldo inicial ajustado al 31/12/2013 Producto B	120,000.00
<b>Mas: Compras</b>	
Marzo	924,000.00
Septiembre	1,100,000.00
<b>TOTAL COMPRAS AL 2014</b>	<b>2,024,000.00</b>
Total mercadería disponible para la venta	2,144,000.00
Menos: Inventario final al 31/12/2014(detalle de kardex)	506,543.00
<b>TOTAL COSTO DE VENTAS</b>	<b>1,637,457.00</b>
<u>Detalle del Costo de venta según Kardex de producto</u>	
Junio	563,760.00
Diciembre	1,073,697.00

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

**Cuadro 7**  
**Estado de Costo de Ventas: Producto C**

FECHA	IMPORTE
Saldo inicial ajustado al 31/12/2013 Producto C	100,000.00
<b>Más: Compras</b>	
Marzo	780,000.00
Diciembre	1,170,000.00
<b>TOTAL COMPRAS AL 2014</b>	<b>1,950,000.00</b>
Total mercadería disponible para la venta	2,050,000.00
Menos: Inventario final al 31/12/2014(detalle de kardex)	719,873.00
<b>TOTAL COSTO DE VENTAS</b>	<b>1,330,127.00</b>
<u>Detalle del Costo de venta según Kardex de producto</u>	
Julio	234,667.00
Diciembre	1,095,460.00

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

El objetivo de escoger el método de valuación, es para determinar que será asignado a las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles al terminar el periodo. De ahí deriva la importancia de contar con un método adecuado que brinde información acerca del valor de la mercancía vendida así como el inventario final del periodo.

**Cuadro 8**  
**Análisis del método utilizado**

<b>Sistema de inventario Perpetuo</b>	<b>Sistema de inventario periódico</b>
Se lleva un registro actualizado de todos los bienes comprados y vendidos	No se lleva un registro actualizado de todos los bienes comprados y vendidos
El inventario se toma por lo menos anualmente	El inventario se cuenta por lo menos anualmente
Se usa con todo tipo de bienes	Se usa para aquellas empresas que tengan un gran volumen de operaciones de compra y venta

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresas de Tarija

En el caso de estudio se utilizó el sistema de inventario perpetuo ya que se puede conocer en cualquier momento el importe de las existencias, es decir el inventario final el importe de costo de ventas y el importe de las ventas netas. Este sistema es el más aconsejable porque mantiene un saldo actualizado de la cantidad de mercancías en existencias y del costo de la mercancía vendida.

#### 4.3.- CALCULO DEL COSTO DE VENTAS

$$\text{Costo de ventas} = \text{Inventario inicial} + \text{compras} - \text{Inventario final}$$

**Cuadro 9**  
**Estado de Costo de Ventas e inventarios**

FECHA	PRODUCTO	IMPORTE
Saldo inicial ajustado al 31/12/2013 de los productos A,B,C.	Producto A,B,C	595,000.00
Mas: Compras		
25/02/2014	A	650,000.00
27/10/2014	A	702,000.00
25/11/2014	A	945,000.00
10/03/2014	B	924,000.00
25/09/2014	B	1,100,000.00
03/03/2014	C	780,000.00
22/12/2014	C	1,170,000.00
TOTAL COMPRAS AL 2014		6,271,000.00
Menos: Inventario final al 31/12/2014		1,494,815.00
TOTAL COSTO DE VENTAS		5,371,185.00

Datos cuadro 2

Fuente: Elaboración propia  
Ref: Empresa Comercial Jerez

#### Métodos para determinar la base imponible;

##### Por deducción:

##### a) Técnica inventarios de bienes realizables.

- En la revisión de gestiones cerradas anuales

La fórmula a aplicar es la siguiente

$$II+C+I \text{ y/oPE}-V-IF =0$$

Donde:

II= Inventario inicial

C=Compras

Iy/oPE=Importaciones y/o productos elaborados

V=Ventas

IF=Inventario Final

Para el caso de estudio:

**En Valores:**

$$595.000+6.271.000-5.371.185-1.494.815=0$$

**En cantidades:**

$$20.000+165.000-151.800-33.200=0$$

Si el resultado es mayor a 0 son ventas no facturadas

$$II + C + I \text{ y/OPE} - V - IF > 0 \rightarrow \text{Se presume ventas NO declaradas}$$

O que es lo mismo:

$$II + C - V = IF$$

$$20.000 + 165.000 - 151.800 = 33.200$$

En el supuesto que viene una revisión por parte de Impuestos internos y determinan que la cantidad de existencias finales es de 15.800 y no así de 33.200 lo cual es mayor a 0, existe una

diferencia de 17.400 unidades s/g normativa 10-0017-13 este resultado en unidades se debe multiplicar por el precio de venta si se conociere o el promedio de venta por producto establecido por periodo fiscal.

Es decir:

$$17.400 * 40,90 = 711.660 \rightarrow \text{ventas no declaradas}$$

De este importe se debe calcular el IT:

$$711.660 * 3\% = 21.350$$

$$150 \text{ ufv} = 314$$

Calculo del IVA:

$$17.400 * 13\% = 2.262$$

$$150 \text{ ufv} = 314$$

- En la revisión de una gestión o periodo en curso se deberá realizar el corte de inventarios a la fecha de revisión, debiéndose aplicar la siguiente formula:

$$\text{IIP} = \text{IF} + \text{CV} - \text{C}$$

IIP = Inventario inicial presunto

IF = Inventario Final

CV = Costo de ventas declarado o cantidad de productos vendidos

C = Compras declaradas

En cantidades:

$$\text{IIP} = 33.200 + 151.800 - 165.000$$

$$\text{IIP} = 20.000.$$

Es decir se determinara el inventario inicial presunto para compararlo con el inventario inicial declarado por el contribuyente.

Las diferencias mayores a cero serán consideradas como ventas no declaradas, y las menores a cero serán consideradas compras no registradas, debiendo aplicarse el inciso b) del presente Artículo, según la R.N.D N°10-0017-13.

#### **4.4.- PROPUESTA DEL METODO DE VALUACION**

La aplicación del método UEPS subraya que la últimas existencias en entrar son las primeras en salir, siendo el valor de coste de la última venta igual al precio de adquisición de la última mercancía comprada y, en consecuencia, los elementos que quedan en el inventario se reconocen como si fueran los más viejos, algo que no es una representación fiable de los flujos de inventarios reales, por lo que la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 2) sobre inventarios prohíbe su uso como fórmula de cálculo del costo. En cambio el método de promedio ponderado resulta más fácil de aplicar, porque nos proporciona en forma fiable, un costo promedio de mercado para el valor de los inventarios disponibles y es aceptado por las NIFF.

#### **4.5. EFECTOS TRIBUTARIOS QUE SE PRODUCEN POR NO CONTAR CON UN ADECUADO SISTEMA DE VALUACION DE LOS INVENTARIOS**

##### **CASO 1.-**

Se tiene los siguientes datos (Supuestos);

##### **Datos:**

I Físico s/g Auditoria	Bs.200.000
I Físico s/g contribuyente	Bs. 80.000

Ventas		Bs. 1.100.000
-Costo de ventas		750.000
Inv. Inicial	110.000	
+ Compras	<u>720.000</u>	
Inv. Disponible p/venta	830.000	
- Inventario Final	<u>(80.000)</u>	
<b>Utilidad bruta</b>		<b>350.000</b>
IUE 25%		87.500

**Los datos según el Fisco.**

Ventas		Bs. 1.100.000
-Costo de ventas		630.000
Inv. Inicial	110.000	
+ Compras	<u>720.000</u>	
Inv. Disponible p/venta	830.000	
-Inventario Final	<u>(200.000)</u>	
<b>Utilidad bruta</b>		<b>470.000</b>
IUE 25%		117.50

## DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA

Saldo s/g el fisco	Bs.	117.500
(-) Pago a cuenta IUE		<u>87.500</u>
Impuesto a pagar		30.000
150 ufv		<u>314</u>
Total a pagar		30.314

## **CAPITULO V**

### **PROPUESTA.**

Como se observa partimos de unos datos que fueron proporcionados por el contribuyente y datos obtenidos por el fisco, siendo de gran importancia para la determinación de los tributos obtenidos.

El caso práctico muestra que los inventarios tienen un efecto impositivo importante porque producen obligaciones tributarias, es por esta razón que se debe valorar correctamente por lo que tienen incidencia en el resultado obtenido. La NC 3 señala que los inventarios se deben valorar a su costo histórico reexpresado o valor de mercado, el que fuese el menor, al no aplicar correctamente lo mencionado afecta al fisco y se producen las multas correspondientes.

El método de valuación recomendado es el costo promedio debido a que se considera que es el más justo desde el punto de vista tributario.

El análisis oportuno es importante, para tomar decisiones o hacer correcciones para así evitar incurrir en obligaciones que podrían ser identificadas y prevenidas.

## **CAPITULO VI**

### **CONCLUSIONES**

Normalmente cuando las personas invierten en la creación de una empresa, su principal objetivo es el de generar utilidades a través de la comercialización de sus productos, para el logro de este objetivo intervienen distintos elementos principalmente ingresos y egresos, la diferencia entre los dos podría resultar una utilidad si los ingresos son mayores o una pérdida si son menores.

Los ingresos pueden estar determinados por factores externos como ser precios, por lo tanto no son fácilmente controlados a diferencia de los costos en donde si la empresa puede tener un control de los mismos. Debido a esto vemos la importancia que tiene una correcta valuación de los inventarios porque a mayor monto de inventario final representa o tiene un efecto mayor en las utilidades. A mayor utilidad mayor gravamen.

Es conveniente en el tratamiento contable de los descuentos, bonificaciones y devoluciones se encuentren segregados en cuentas bien diferenciadas para poder analizar, cuenta por cuenta, como vimos en el caso de estudio el resultado bruto del ejercicio es determinante para la determinación de la carga tributaria final.

La principal normativa en materia contable es la Norma Internacional de Contabilidad Nro. 2 referida a los "inventarios", como hemos visto los inventarios son de gran importancia para la empresa ya que representan el activo circulante de mayor valor, sin embargo la NC-3 señala que los inventarios se deben valorar a su costo histórico o valor de mercado el que fuese menor, si la empresa posee una adecuada gestión de sus inventarios y un sistema de control de sus existencia que implique un nivel de rotación de 12 veces o más al año y aplica el Costo promedio ponderado o el PEPS no debiera realizar ninguna re expresión de sus inventarios ya que el costo de sus mercaderías representaría un costo relativamente cercano a la fecha de la valuación.

Debido a esto es de gran importancia que además de los cálculos y de los procedimientos que implica el sistema de valuación de los inventarios se debe tomar en cuenta la documentación que soporte cada uno de ellos, la información detallada que pueda emitir el sistema de contabilidad y costo del contribuyente facilitara la elaboración de los distintos papeles de trabajo que habrán de sustentar la deducción fiscal.

Para evitar algunas posibles diferencias en la determinación de los tributos que producen el sistema de control y valuación de inventarios se pudiera optar por lo siguiente:

- Utilizar el método de valuación promedio ponderado porque representa un costo promedio de mercado y se obtiene un coste intermedio entre los diferentes precios de entrada.
- Que todos los gastos relacionados con el costo de lo vendido cumplan con todos los requisitos fiscales, como la documentación requerida y el pago respaldado de adquisiciones de personas físicas, entre muchos otros.
- Que haya acumulado el ingreso correspondiente a las mercancías vendidas, previamente facturando todas las ventas existentes evitando acumular el crédito fiscal ya que si sobra éste es porque no se está facturando el 100%.

De esta manera si todos los contribuyentes llevan a cabo lo mencionado anteriormente, más que las necesidades particulares y específicas de cada contribuyente demanden, no tendrán problemas para la correcta determinación del costo de ventas para efectos fiscales ni para conciliarlo con el costo de ventas contable.

Por lo que podemos concluir es que los efectos tributarios que se producen en las empresas al no contar con un adecuado sistema de valuación de los inventarios incluyen al IUE el IVA y el IT. Por lo que pretendemos con este trabajo crear conciencia en los contribuyentes para no sobrevaluar o subvaluar los inventarios ya que conlleva a riesgos inherentes.



Salas A. Oriol

Contabilidad y finanzas. Ed. Romanya-Valls S.A  
Primera edición; Barcelona. (1992)