

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



TRABAJO DIRIGIDO

Para la obtención del grado de Licenciatura en
Contaduría Pública

“DISEÑO DE UN SISTEMA CONTABLE PARA LAS CUENTAS DE
MERCADERÍAS EN TRÁNSITO Y PROVEEDORES PARA UNA
EMPRESA IMPORTADORA. CASO: IMBUSTRADE”

Autor: Gonzales Aguilera, Yovana

Rodríguez Villegas, Evelyn

Tutor: Inchauisti M., Walter

La Paz – Bolivia

2009

DISEÑO DE UN SISTEMA CONTABLE PARA LAS CUENTAS MERCADERIAS EN TRANSITO Y PROVEEDORES PARA UNA EMPRESA IMPORTADORA

CASO INBUSTRADE

1. INTRODUCCION

1.1 ANTECEDENTES DEL TRABAJO DIRIGIDO

La Universidad Mayor de San Andrés, con la finalidad de que los egresados de sus diferentes carreras obtengan, el grado académico, ha optado por diferentes modalidades de Licenciatura, dentro de las cuales, la carrera de Contaduría Pública Autorizada mediante Convenio Institucional entre la Universidad Mayor de San Andrés y la empresa INBUSTRADE, permitan a las Srtas. Evelyn Rodriguez y Yovana Gonzales, adoptar la modalidad de graduación mediante Trabajo Dirigido, a ser desarrollado en la Unidad de Contabilidad de dicha entidad.

El presente Trabajo Dirigido tiene por finalidad describir las características contables de la empresa INBUSTRADE en la apropiación de las cuentas: Mercaderías en Transito y Proveedores ya que ésta se dedica al rubro de la importación, venta y reventa (Art.6 del Código de Comercio) de maquinaria para la industria, minería, construcción y otros, para luego efectuar un análisis en la búsqueda de un adecuado sistema contable el cual genere una herramienta para la toma de decisiones de la empresa.

Para muchas personas la contabilidad no es vista más que como una obligación legal, algo que debe llevarse porque no hay más remedio, ignorando lo importante y lo útil que puede llegar a ser, no tomando en cuenta que es el elemento más importante en toda empresa o negocio, por cuanto permite conocer la realidad económica y financiera de la empresa, su evolución, sus tendencias y lo que se puede esperar de ella, ya que no sólo permite conocer el pasado y el presente de una empresa, sino el futuro, lo que viene a ser lo más interesante.

La contabilidad permite tener un conocimiento y control absoluto de la empresa, tomar decisiones con precisión, ya que es mucho más que unos libros y estados financieros que se tienen para presentárselos a las diferentes autoridades administrativas que lo pueden solicitar, ignorando la herramienta que les

permitirá administrar correctamente su efectivo, sus inventarios, sus cuentas por cobrar y por pagar, sus pasivos, sus costos, gastos y hasta sus ingresos.

Tener el conocimiento global la empresa, y de cómo funciona, permite al empresario tomar mejores decisiones, anticiparse a situaciones difíciles, o poder prever grandes oportunidades que de otra manera no puede avizorar, y por consiguiente no podrá aprovechar.

La contabilidad, es sin duda la mejor herramienta que se puede tener para conocer a fondo su empresa; no darle importancia es simplemente tirar a la basura posibilidades de mejoramiento o hasta la posibilidad de detectar falencias que luego resulta demasiado tarde detectarlas.

Por otro lado, y tomando en cuenta lo anteriormente mencionado, evidenciamos que hoy en día, en un mundo globalizado, donde la tecnología crece en el día a día, y las transacciones de una empresa se hacen cada vez mayores, es difícil poder llevar un seguimiento minucioso de cada cuenta que se tenga que apropiarse para llevar una contabilidad efectiva.

Al tener una empresa importadora, se tiene que hacer un enfoque en las cuentas “clave” que tendrán mayor relevancia, es por eso que se toma las cuentas Mercaderías en Transito y Proveedores en las cuales se debe implementar un sistema contable para el estricto seguimiento de las mismas.

De allí la importancia que la empresa diseñe un sistema de contabilidad que le permita a esta desarrollar a plenitud sus cualidades.

Hoy en día, como están diseñados los software contables garantizan en buena parte el desarrollo de las cualidades que debe tener la contabilidad, pero para ello, se requiere de unas políticas contables sanas y encaminadas a que precisamente la contabilidad pueda contar con las herramientas necesarias para el cumplimiento de sus objetivos.

Quizás una de las cualidades más inobservadas de la contabilidad, es la utilidad. En nuestro medio es costumbre que la contabilidad lleve un atraso de un mes o hasta más. En esas condiciones la contabilidad es muy poco útil, pues nunca aportará al empresario la información que requiere para que pueda tomar decisiones.

En muchas empresas, la contabilidad solo resulta útil para cumplir con las obligaciones tributarias, pero no para servir como soporte en la toma de decisiones, puesto que siempre llega tarde, y además de ello, no se interpreta ni analiza. Al empresario se le entrega unos balances que si bien pueden estar elaborados correctamente, de nada le servirán si no se le explica que representan.

Es posible que para los encargados de la contabilidad, esta sea comprensible, pero no así para el personal administrativo. A este hay que explicarle que significan, que representan todos esos números, de lo contrario les será completamente inútil al no comprender su significado.

En la medida en que el contador garantice que su contabilidad cumpla con las cualidades que le son propias, el valor agregado que se le pueda aportar al cliente será mucho mayor, y mayor será la satisfacción de este, y solo así, seguramente algún día el empresario deje de ver en la contabilidad un gasto más que solo sirve para cumplir con exigencias legales.

1.2 ANTECEDENTES DE LA EMPRESA

Inbustrate es una Compañía boliviana, creada en 1982 para comercializar productos y servicios a diversos sectores de la economía boliviana.

Representa a compañías mundialmente conocidas las mismas que a través de Inbustrate brindan asesoramiento dando soluciones adecuadas a las necesidades de los clientes.

Dispone de personal de ventas y técnicos especializados que dan asistencia a todos los productos que comercializa en el país.

Inbustrate esta considerada por sus representados y por los clientes como una empresa seria y profesional.

MISION

La misión de Inbustrate es proveer a sus clientes, con alta profesionalidad, servicios y equipos para que puedan producir con eficiencia.

OBJETIVO

La Empresa INBUSTRADE tiene por objetivo principal la Importación de maquinaria para el área de minería, petrolera, repuestos, insumos, herramientas y otros referidos al rubro, así como representación en general, comercialización no solo con las líneas principales de importación referidas anteriormente, sino de otros de actividad enteramente lícita. Consecuentemente tales finalidades son simplemente enunciativas pero no limitativas a la Sociedad igualmente podrá dedicarse a la exportación de productos tradicionales y no tradicionales.

MARCO LEGAL

Según Testimonio No. 558/82 de fecha 10 de enero de 1997 se constituye la Sociedad de Responsabilidad Limitada “INTERNACIONAL BUSSINES TRADE (BOLIVIA) LIMITADA” y la sigla de “INBUSTRADE LTDA.” Celebrada por los señores Julio Viscarra Teran, Maria Concepción Teran Vda. De Viscarra y Alberto Nicolas Teran.

Los socios tienen el pleno derecho de examinar la contabilidad, libros y demás documentos de la sociedad, en cualquier tiempo y circunstancias.

Así mismo y por decisión de la asamblea u órgano o mecanismo de control, será establecido a efecto de cumplir tareas de vigilancias y cuyas facultades y funciones se regirán por disposiciones y normas señaladas para los síndicos siempre y cuando tales normas sean aplicables.

Los socios que estén imposibilitados a concurrir a las asambleas ordinarias y extraordinarias serán representados por otro socio mediante carta, telex, telegrama, etc., y por personas extrañas mediante mandato notariado.

La cúpula de la sociedad esta constituida por la asamblea general de socios y como máximo organismo tiene plenas facultades de decisión para la buena marcha del giro comercial de la sociedad y tendrá las facultades que se señalan a continuación, simplemente enunciativa y no limitativa:

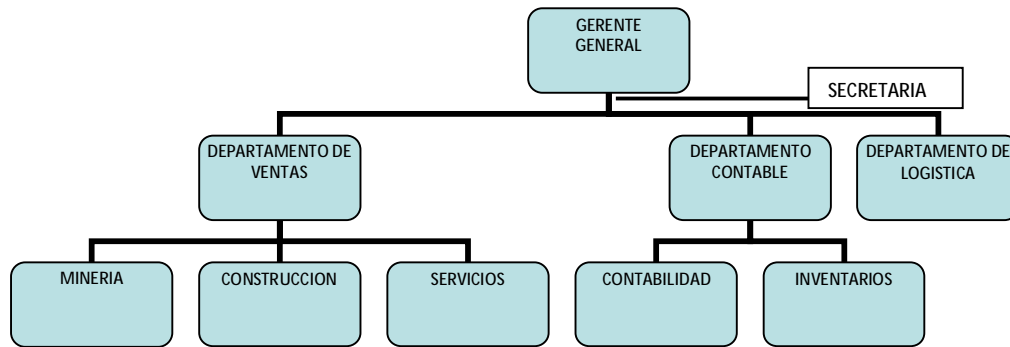
- a) Considerar, discutir, aprobar y modificar o rechazar el balance general correspondiente al ejercicio vencido.
- b) Aprobar y distribuir utilidades, así como el destino de las mismas.

- c) Designar directores, en caso de haberse establecido un directorio y consejo de administración, así como nombrar y remover a los gerentes, administradores y otros sean socios o no.
- d) Nombrar personas y socios componentes de los mecanismos de control.
- e) Aprobar reglamentos.
- f) Autorizar el aumento o reducción de capital social así como la sección de cuotas de capital y la admisión de nuevos socios.
- g) Modificar la escritura constitutiva.
- h) Decidir acerca de la disolución de la sociedad.
- i) Retiro de socios, ingreso de nuevos socios.
- j) Cambio de objeto de la sociedad y su razón social, así como la transformación, como estas anónimas, de responsabilidad limitada y las señaladas en el código de comercio.
- k) Autorización de la cesión de cuotas a terceros.

La administración de la sociedad estará a cargo de uno o más socios o personas ajenas, en los cargos de gerente administrativo, los que serán o será consignado por la asamblea por tiempo fijo o indeterminado con facultades y prohibiciones que serán otorgadas por un poder general de administración. Su remoción, revocatoria de poderes y responsabilidad serán establecidas al momento de la consignación y estará sujetas a los alcances de los artículos 176-177-1778 del Código de Comercio. Si la administración fuera colegiada a cargo de un directorio o consejo de administración, se observarían las normas que se establecen para las sociedades anónimas.

Los administradores están obligados a realizar el balance general de cada gestión económica pertinente a las operaciones del giro comercial para luego ser presentados y sometidos a consideración de la asamblea de socios. Los administradores están terminantemente prohibidos de usar de la firma social en actividades y operaciones al giro social como tampoco podrán dedicarse a actividades idénticas a las de la sociedad. Esta prohibición alcanza a todos los socios. **(Ver Anexo 1)**

ESTRUCTURA ORGANIZATIVA



1.3 ESTRUCTURA DE LA INVESTIGACIÓN

El presente Perfil del Trabajo Dirigido ha sido elaborado en base a la estructura metodológica presentada por Roberto Hernández Sampieri y otros¹, aceptada por la comunidad científica internacional. Es decir, se trata de un perfil riguroso, preciso y concreto en forma y contenido, que cumple el papel de Plan de Investigación.

La estructura presenta los siguientes elementos:

- **Planteamiento del problema.**- Incluye la Formulación del Problema y la Pregunta de Investigación. Su objetivo es guiar el conjunto del trabajo.
- **Justificación.**- Establece la importancia que se le asigna a la investigación.
- **Objetivos.**- Señala las acciones que se debe realizar para solucionar el Problema.
- **Marco de Referencia.**- Explica la experiencia del investigador, describe los conceptos que forman parte del Problema de Investigación (Marco Conceptual), revisa el estado de la investigación científica en torno al Problema de Investigación y establece el Enfoque Teórico del estudio (Diseño del Marco Teórico) y el aporte que dejara la realización de esta investigación (Marco Práctico).

¹ HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto y otros. Metodología de la Investigación. McGraw Hill. Cuarta Edición, 2006. 850 páginas.

- **Marco Metodológico.-** Define las características metodológicas de la Investigación: Enfoque de la Investigación, tipo de investigación y diseño de investigación.
- **Cronograma.-** El Perfil incluye un breve Cronograma que da cuenta del plazo que demandará la elaboración del Trabajo Dirigido.
- **Bibliografía.-** Finalmente, describe las fuentes de información usadas en la elaboración del presente Perfil.

2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

2.1 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.

Las limitaciones en la adecuada contabilización de la cuenta Mercaderías en Transito y Proveedores se traduce en la transgresión de los Principios Contables de **IMPORTANCIA RELATIVA Y REVELACION SUFICIENTE** y según los objetivos de auditoria **EXISTENCIA Y REVELACIÓN**, por esta razón es importante conocer como debe realizarse una adecuada contabilidad de la cuenta Mercaderías en Transito y Proveedores a fin de contar con un sistema de información adecuado para la toma de decisiones, el desarrollo económico y administrativo de la institución.

2.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

¿Cómo debería efectuarse el adecuado registro y exposición de las cuentas Mercaderías en Transito y Proveedores de la empresa INBUSTRADE?

3. JUSTIFICACIÓN

En estos últimos tiempos, el fenómeno de la excelencia institucional avanza increíblemente llegando a la búsqueda de sistemas de contabilidad eficientes y eficaces. Por esta razón es importante contar con un adecuado sistema de contabilidad específicamente en la cuenta Mercaderías en Transito y Proveedores.

4. OBJETIVOS

4.1 OBJETIVO GENERAL

Diseño de un adecuado sistema de contabilidad para las cuentas Mercaderías en Tránsito y Proveedores de la institución INBUSTRADE.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Realizar un diagnóstico sobre el actual sistema de contabilidad (deficiencias) de las cuentas Mercaderías en Transito y Proveedores, su relación con el resto de las cuentas
- Realizar un diagnóstico sobre la importancia que le asigna la alta gerencia a las cuentas Mercaderías en Transito y Proveedores.
- Estudiar sistemas de contabilidad relacionadas con esta cuenta.
- Realizar un estudio de las Normas Contables tanto nacionales e internacionales que traten específicamente o cuales están relacionadas con estas cuentas.
- Realizar un análisis financiero para determinar el impacto que puede llegar a tener la mala apropiación u omisión de estas cuentas en los estados financieros.

PRIMERA PARTE – MARCO TEORICO CONCEPTUAL

CAPITULO I

LAS IMPORTACIONES

5. BREVE RESEÑA HISTÓRICA

Tradicionalmente, el comercio era regulado mediante acuerdos bilaterales entre dos países. Bajo la creencia en el Mercantilismo, por muchos siglos los países imponían altos aranceles y otras restricciones severas al comercio internacional. En el siglo XIX, especialmente en Gran Bretaña, la creencia en el libre comercio tomó fuerza y esta perspectiva ha dominado el cálculo político entre los países occidentales hasta la actualidad. Desde el final de la segunda Guerra Mundial, varios tratados multilaterales han intentado crear una estructura global de regulación comercial.

La mayoría de los países comunistas y socialistas creen en la autarquía, la cual supone la ausencia completa de comercio internacional y la satisfacción de las necesidades económicas mediante la autosuficiencia. A pesar de estas creencias, todos los países se involucran en algún tipo de comercio internacional, ya que es muy difícil para un solo país satisfacer todas sus necesidades económicas.

Se han utilizado varios instrumentos para manipular el comercio internacional. Estos incluyen el arancel, las salvaguardias, las cuotas de exportación e importación y las barreras no arancelarias. Un componente esencial del comercio internacional es el transporte internacional de mercancías. Las condiciones y términos del mismo están regulados por los INCOTERMS.

Este proceso de apertura externa se produce fundamentalmente en la segunda mitad del siglo XX, y de forma espectacular en la década de los 90s al incorporarse las economías latinoamericanas y de Europa del Este.

6. DEFINICIÓN

El Comercio Exterior es el intercambio de bienes, servicios y capitales entre diferentes países.

El intercambio internacional es también una rama de la economía. Tradicionalmente, el comercio internacional es justificado dentro de la economía por la teoría de la

ventaja comparativa o por la mayor existencia de productos o bienes intercambiados tendientes a incrementar la oferta en el mercado local.²

Cuando un país necesita ingresar productos se produce la importación, la que es definida como "la introducción legal de mercancía extranjera para su uso o consumo del país".

En economía, una importación es cualquier bien o servicio recibido desde otro país, provincia, pueblo u otra parte del mundo, generalmente para su intercambio, venta o incrementar los servicios locales. Los productos o servicios de importación son suministrados a consumidores locales por productores extranjeros.

La importación es el transporte legítimo de bienes y servicios nacionales exportados por un país pretendido para su uso o consumo en el interior de otro país. Las importaciones pueden ser cualquier producto o servicio recibido dentro de la frontera de un Estado con propósitos comerciales. Las importaciones son generalmente llevadas a cabo bajo condiciones específicas.

Las importaciones permiten a los ciudadanos adquirir productos que en su país no se producen, o más baratos o de mayor calidad, beneficiándolos como consumidores. Al realizarse importaciones de productos más económicos, automáticamente se está librando dinero para que los ciudadanos ahorren, inviertan o gasten en nuevos productos, aumentando las herramientas para la producción y la riqueza de la población.³

Llevar a cabo una efectiva negociación internacional a través de la importación, es uno de los objetivos primordiales que pueda plantearse un empresario visionario. Orientarse a la importación implica por lo menos, estar plenamente consciente de los riesgos que conlleva y la necesidad de elaborar detallados planes de negocios que le permitan al empresario emprendedor lograr importaciones exitosas.

La tarea de importar implica contar con una gama de conocimientos y experiencias, que le permitan al empresario aprovechar las mejores oportunidades que ofrece la negociación en el mercado internacional.

La empresa debe saber que no se encuentra sola ante este importante reto de su internacionalización; ya sea a la hora de iniciarse en estas actividades, así como en

² http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio_internacional#Regulaci.C3.B3n_del_comercio_internacional

³ <http://es.wikipedia.org/wiki/Importaci%C3%B3n>

el momento de afrontar los nuevos desafíos que van surgiendo una vez que la empresa incorpora a sus negocios productos de otros mercados, sean estos como parte de sus insumos o materias primas para la producción o para comercializarlos y distribuirlos con éxito dentro del mercado nacional o regional, logrando así con la ayuda de esta herramienta, verdaderas negociaciones con beneficios tangibles dentro de la Empresa.

En promedio, los bienes y servicios que se adquieren representan entre un 50 y un 60% de la facturación de una empresa. Una buena administración de los gastos de adquisición de compras y suministros permite aumentar la competitividad, ya que contribuye a reducir los costos, aumentar la calidad y responder con mayor rapidez a los cambios del mercado y a las mejores tecnológicas. Para lograr esto, debe atenderse lo siguiente:

- a. Evaluar cuidadosamente los requisitos que deben cumplirse al importar los productos, es decir, cubrir el pago a tiempo, llenar la documentación adecuada para el ingreso de los mismos al país, el tiempo tránsito de las mercancías, etc.
- b. Analizar los factores de riesgo y costo de la importación.
- c. Examinar los mercados de suministros internacionales y aprovechar las mejores ofertas.
- d. Definir el tipo de relación de negocios que se debe establecer con sus proveedores para satisfacer los objetivos de la oferta.
- e. Cerciorarse de que los artículos comprados se almacenan de forma eficiente y segura, que el inventario esté bien hecho y que los artículos estén disponibles a bajo costo cuando se requieran.

7. PROCESO DE IMPORTACIÓN

El proceso de una importación es un tema complejo, ya que requiere la combinación de una serie de tramitaciones tanto en el ámbito nacional como internacional.

Desde el contacto con el vendedor del exterior, pasando por toda la logística aplicada según los casos para el arribo de la mercadería al país, el seguimiento correspondiente y la preparación de documentación y declaración aduanera para que ese proceso sea dinámico y fluido.⁴

La documentación exigida por las autoridades Aduaneras en Bolivia son las siguientes:

⁴ <http://www.aduana-clearance.com.ar/glosario.php>

- a) Factura definitiva de las mercancías, que contenga el valor FOB desglosado, con detalle de precios unitarios; y descripción de la mercadería en forma literal no así con códigos.
- b) Lista de empaque.
- c) Certificado de origen.
- d) Licencia previa para productos que lo requieran de acuerdo a ley.
- e) Certificado bromatológico, toxicólogo, fitosanitario, zoonosanitario, IBNORCA, insumos agrícolas, etc., cuando corresponda.
- f) Parte de Recepción emitido por el Gestor de Recinto Aduanero, en el caso de inspección en Destino.

*Los requisitos arriba mencionados, son obligatorios, de acuerdo a Resolución de Directorio N° RN-07/2000 de fecha 14/Marzo/00, emitido por la Aduana Nacional y dado a conocer mediante circular N° 71/2000 de fecha 10/Abril/00 por esa misma Entidad.

La entrega de los documentos respaldatorios de la importación a la agencia aduanera autorizada se realiza de la siguiente manera:

- a) Ingreso de la mercancía al recinto aduanero para la elaboración del parte de recepción.
- b) Presentación de la póliza de importación al recinto aduanero para la aceptación de los documentos.
- c) Aforo documental y físico de las pólizas de importación por parte del Vista de aduana.
- d) Pago de tributos de importación en el banco autorizado.
- e) Pago por servicios prestados por el recinto aduanero.
- f) Extracción de la mercancía del recinto aduanero.

Y los pagos de Tributos Aduaneros (Base de Cálculo) son los siguientes:

- G.A.C.= 10% del valor CIF frontera o aduana.
- I.V.A. = 14.94% de la fórmula (CIF+gac+otros gtos+otras erogaciones).
- AGENCIA DESPACHANTE = Según tarifario con relación al cif frontera.
- RECINTO ADUANERO = Según el peso de la mercancía y el valor cif frontera.
- CAINCO = 3°/00 del valor CIF frontera o aduana, Servicio de Información para Comercio Exterior.
-

8. LAS IMPORTACIONES EN BOLIVIA

En Bolivia a partir de 1985 se establece la libre importación y exportación tanto de bienes como de servicios y una política arancelaria de carácter uniforme impositivo general. En el siguiente cuadro se presentan en detalle los aranceles, impuestos y servicios aplicables a las importaciones.

Aranceles, Impuestos y Servicios para la Importación Aplicados en Bolivia (2000)

ARANCELES / IMPUESTOS	TASAS	BASE IMPONIBLE	OBSERVACION
Arancel de Importación	10 %	CIF - Frontera	Algunos bienes de capital (maquinarias y equipos) tienen una rebaja del 50%. Del arancel de importación.
Tasa de Almacén aduanero	0.5 %	CIF - Frontera	Valor según el servicio prestado. Se establece valor referencial 0.50 %
Tasa de Verificación	1.95 %	FOB - Origen	Servicio pagado por el importador a las verificadoras.
Aporte Gremial	0.3 %	CIF - Frontera	Aporte gremial a la Cámara de Industria y Comercio (CAINCO)
Despacho Aduanero	0.5 %	CIF - Frontera	Comisión de la agencia aduanera por despacho de importación.
Imp. al Valor Agregado	14.94 %	CIF - Aduana	IVA importaciones, grava sobre el valor de mercadería más el arancel.
Imp. a Consumos Específicos	---	CIF - Aduana	Impuesto variable, grava a licores, tabaco y bienes suntuarios.
Imp. a los Hidrocarburos	---	CIF - Aduana	Gasolina especial Bs. 1.20 por litro Diesel Oil Bs. 0.10 por litro
TOTAL COSTO Aproximado:	30 %	CIF - Frontera	Incluye otros gastos fijos e incremento por base imponible del IVA.

En el mes de enero de 2008, el valor de las importaciones de Bolivia alcanzaron a 328,1 millones de dólares estadounidenses, monto mayor en 58,0 millones de dólares a los 270,0 millones de dólares registrados en similar período de 2007, lo que representó incremento de 21,5%, según datos preliminares del Instituto Nacional de Estadística (INE).

El valor de las importaciones que se registraron en enero de 2000, pasó de 168 a 328 millones de dólares alcanzados en similar período de 2008. La tendencia creciente de las importaciones se presentó a partir del año 2006 con variaciones

positivas respecto a igual etapa del año anterior, de 33,4% y 18,2%, registradas en los años 2006 y 2007, respectivamente.

Las importaciones que se registraron por aduanas del departamento de Cochabamba se incrementaron en 50,4%

Según departamento de aduana de ingreso, las importaciones por aduanas de Cochabamba aumentaron en 50,4%, debido fundamentalmente a la variación positiva de 68,3%, registradas por Aduana Interior.

Asimismo, las importaciones por aduanas de La Paz aumentaron en 44,2%, incremento explicado por la variación positiva de 35,1% en Zona Franca Comercial El Alto.

Similar comportamiento registró las importaciones por aduanas de Santa Cruz con crecimiento de 17,9%, debido a las variaciones positivas de 34,5% y 5,8% que presentaron Aduana Interior y Zona Franca Comercial Winner, respectivamente.

Cuadro N° 1

BOLIVIA: IMPORTACIONES, SEGÚN DEPARTAMENTO DE LA ADUANA DE INGRESO (1), ENERO 2007 - 2008(p) (En millones de dólares estadounidenses)

DEPARTAMENTO	ENERO 2007		ENERO 2008		VARIACIÓN PORCENTUAL
	Valor	Participación porcentual	Valor	Participación porcentual	
TOTAL	270,0	100,0	328,1	100,0	21,5
Chuquisaca	0,5	0,2	1,7	0,5	260,7
La Paz	65,1	24,1	93,8	28,6	44,2
Cochabamba	22,1	8,2	33,3	10,1	50,4
Oruro	12,5	4,6	18,4	5,6	47,3
Potosí	26,8	9,9	19,5	5,9	(27,2)
Tarija	17,2	6,4	17,3	5,3	0,7
Santa Cruz	121,5	45,0	143,2	43,7	17,9
Beni	0,5	0,2	0,8	0,2	64,0
Pando			0,0	0,0	
No Especificado ⁽²⁾	3,9	1,5	0,0	0,0	(100,0)

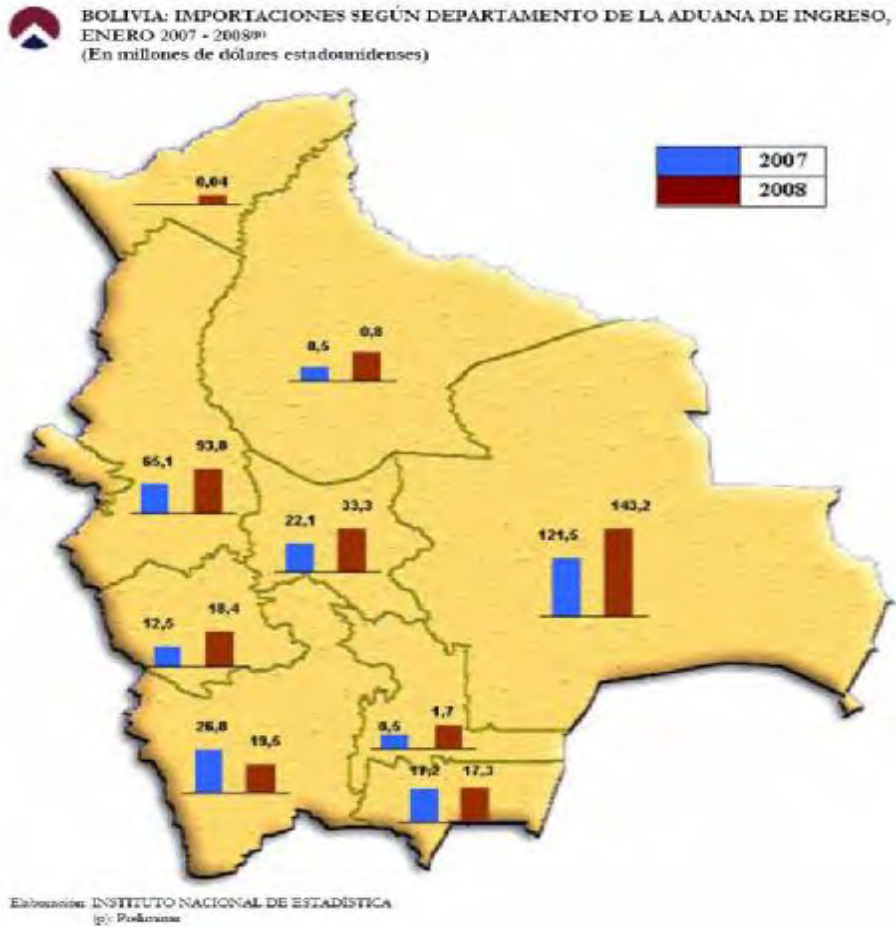
Fuente: INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA

⁽¹⁾ Corresponde a la Aduana donde se realiza el registro y presentación de la Declaración Única de Importación (DUI)

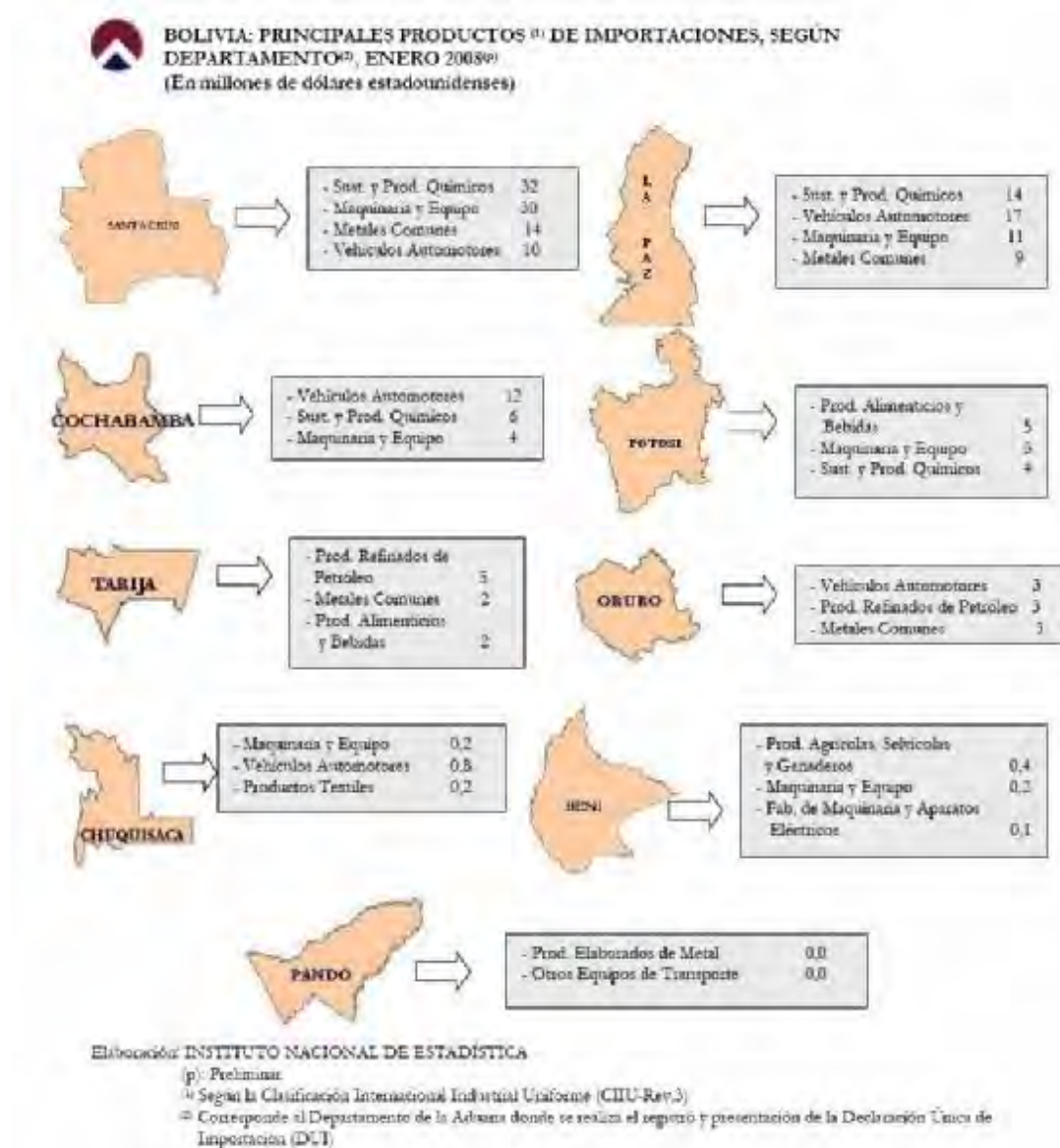
⁽²⁾ Corresponde a registros administrativos de Fuente no Aduanera.

(p): Preliminar

Según la Clasificación de Grandes Categorías Económicas, las importaciones registradas por aduanas de los departamentos de Santa Cruz y La Paz, se concentraron en Suministros Industriales con participación de 17,0% y 9,1%, respectivamente. Asimismo, la importación de Bienes de Capital, se registró principalmente por aduanas de Santa Cruz 9,1%, La Paz 3,9% y Cochabamba 1,2%.



La participación de las importaciones de Maquinaria y Equipo que se realizaron a través de aduanas de los departamentos de Santa Cruz alcanzaron a 56,4%, La Paz 21,9% y Cochabamba 7,4%; asimismo, los Vehículos Automotores se importaron principalmente por La Paz 38,1%, Cochabamba 27,4% y Santa Cruz 23,4%, mientras que las importaciones de Productos de Metales Comunes se registraron por Santa Cruz 46,9%, La Paz 30,2% y Oruro 12,4%.



El régimen de importaciones establece algunas restricciones para la importación de determinados bienes tales como las sustancias controladas, (químicos, precursores y otros), dichas importaciones requieren autorización de la unidad encargada del control de tráfico de sustancias peligrosas.

CAPITULO II

INVENTARIOS - MERCADERIAS EN TRANSITO

9. INVENTARIOS

La empresa, para llevar a cabo su actividad productiva o de prestación de servicios, necesariamente ha de contar con ciertos bienes, que son los elementos integrantes del inmovilizado técnico y de las existencias.

Los Inventarios son activos:

- (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción de cara a tal venta, o
- (c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en el suministro de servicios.⁵

El Documento número 8 de la AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas), de la serie principios contables, «Existencias», dice: «Son existencias los bienes poseídos por la empresa para su venta en el curso ordinario de la explotación, o bien para su transformación o incorporación al proceso productivo». El PGC reúne estos bienes en el grupo 3, «Existencias».

De ahí, la diferenciación entre los bienes que componen el inmovilizado técnico y las existencias, puesto que los primeros intervienen en el proceso productivo durante varios ejercicios, mientras que los segundos continuamente se renuevan, ya que se venden o se consumen para la realización de la producción. Por lo tanto, las existencias forman parte del activo circulante.

9.1 CLASIFICACION DEL INVENTARIO

Así, se pueden catalogar los siguientes tipos de existencias:

- **Existencias comerciales**, también conocidas como mercaderías. Se caracterizan por que la empresa las vende tal y como las adquirió, sin transformación ni elaboración alguna. Así, si la empresa indicada compra cómodas inglesas a un anticuario y las vende en la forma originaria en que las adquirió, sin transformación alguna, éstas se catalogarían como mercaderías.

⁵ http://www.iasb.org/nc_2

- **Materias primas.** Son aquellas que se utilizan en la fabricación del producto al que se dedica la empresa, por lo que se elaboran o transforman. Así, se podría señalar la madera.
- **Otros aprovisionamientos.** Son existencias que no tienen la consideración de materias primas, pero que se emplean sin cesar, al ser imprescindibles en la realización del proceso productivo. Dentro de éstas, se pueden citar: los combustibles que se consumen para que funcionen ciertas máquinas, los embalajes que envuelven los muebles al ser transportados, las cerraduras de los armarios, etc.
- **Productos en curso.** Al cierre del ejercicio, puede haber productos que se encuentran en fase de formación o transformación en un centro de actividad determinado, éstos son los productos en curso o en fase de fabricación. No cabe la posibilidad de venderlos. Se podrían señalar: la madera que se está serrando, las planchas de madera no acabadas o los esqueletos de muebles que se están barnizando.
- **Productos semiterminados.** Son productos fabricados por la empresa, pero que aún están pendientes de elaboración, incorporación o transformación para lograr los productos deseados. Habitualmente, éstos no se destinan a la venta, pero puede acontecer esta circunstancia. Ejemplos de esta categoría de existencias serían: las planchas de madera y los esqueletos de muebles.
- **Productos terminados.** Son los fabricados por la empresa, dedicando todos sus esfuerzos a su obtención, puesto que la venta de éstos –a los consumidores o a otras empresas– constituye el objeto de la actividad empresarial. En el caso que nos ocupa, serían los muebles.
- **Subproductos, residuos y materiales recuperados:**
 - *Subproductos.* Son los productos que revisten un carácter secundario o accesorio en relación a la fabricación principal. Un ejemplo podrían ser, suponiendo que para la empresa constituya una actividad secundaria, los muebles que dadas sus reducidas dimensiones sólo pueden ser utilizados por niños.
 - *Residuos.* Son existencias que se obtienen, inevitablemente, al fabricar los productos o subproductos, que tienen valor intrínseco y pueden ser utilizados o vendidos. Un claro ejemplo sería el serrín, que posteriormente se puede vender a una empresa de limpieza industrial.

– *Materiales recuperados*. Son las existencias que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizadas en el proceso productivo. Se podrían mencionar dentro de este tipo de existencias las virutas de madera que, más tarde, se prensan en la misma empresa para fabricar conglomerado de madera, que será empleado en la producción de nuevos muebles.

Es de notar que las mismas existencias se clasificarán en empresas diferentes, según la actividad productiva que desarrollen, de distinto modo. Así, en el ejemplo visto, la madera se catalogaba como materia prima; en cambio, para un leñador sería un producto terminado.

El **PGC** se inclina por contabilizar las existencias por un método especulativo con desglose de cuentas. Esto significa que las entradas al almacén se registrarán contablemente a precio de coste, mientras que las salidas lo harán a precio de venta.

Para designar las existencias que la empresa tiene en su poder, se utilizarán cuentas integrantes del grupo 3, «Existencias», que deben figurar en el activo del balance valoradas al precio de adquisición o al coste de producción. Al final del período, habrá que proceder a dar de baja las existencias poseídas al comienzo del ejercicio y, también, a dar de alta las existentes en ese momento.

10. MERCADERIAS EN TRANSITO

Dentro de éstas, se reúnen mercaderías, materias primas y otros aprovisionamientos. Se valorarán al *precio de adquisición* o *coste histórico*, compuesto por el precio de compra consignado en factura más todos los gastos necesarios que se produzcan hasta que la empresa pueda utilizar estas existencias, o sea, hasta que se hallen en almacén.

El precio de compra es el que figura en la factura emitida por el proveedor, deducidos todos los descuentos conocidos en el momento de la adquisición, salvo los de carácter financiero (descuentos por pronto pago). El PGC no dice nada acerca de los descuentos que se estimen razonables en el instante de la compra, como sucede, por ejemplo, con los *rappels* (descuentos obtenidos por haber obtenido un determinado volumen de compras). La AECA, en el documento citado, se inclina por excluirlos a la hora de determinar el precio de adquisición, por lo que éstos incidirán al valorar las existencias finales.

Los gastos necesarios más habituales para la utilización de estas existencias por parte del comprador son los siguientes:

- Los de transporte, fletes y comisiones a cargo del comprador.
- Los de seguro, depósito y custodia en tránsito.
- El importe de los impuestos indirectos que gravan la adquisición de las existencias sólo se incluirá en el precio de adquisición cuando dicho importe no sea recuperable directamente de la Hacienda Pública (IVA no deducible).
- Los de inspección y conservación cuando sean por cuenta del proveedor.

Los tránsitos se realizan cuando una mercadería viene de un país con destino a otro. La mercadería arribada a territorio es transbordada a otro medio con el cual como bien dice la palabra, transitará por territorio hasta salir hacia el país de destino. Uno de los requisitos es garantizar los gravámenes de importación hasta tanto la mercadería haya abandonado territorio.⁶

11. LA ADMINISTRACION FINANCIERA DEL CAPITAL DE TRABAJO

Los inventarios constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías o las reacciones por mantenimiento que se consumen en el ciclo normal de operaciones.

La finalidad del inventario en las empresas es ser el motor de venta, lo que produce la utilidad a través de un precio superior al costo de adquisición y/o fabricación. Esta utilidad permitirá a la empresa su existencia a través del tiempo.

Los inventarios, junto con la cuenta por cobrar constituyen la principal inversión dentro de los conceptos que dan origen al capital de trabajo. La administración de los inventarios es de significativa importancia a primero por el monto de la inversión que generalmente se requiere, así como por la complejidad y grado de dificultad que implica una administración financiera efectiva, la que tendrá como fin principal mantener y/o aumentar la productividad de la empresa, pues no habiendo inventarios no hay ventas y pérdida de mercado, y no habiendo ventas no hay utilidad y en cierto plazo llevaría al cierre del negocio.

⁶ <http://www.aduana-clearance.com.ar/glosario.php>

Los inventarios requieren para su correcta administración de un amplio grado de planeación, necesaria para mantener inventarios razonables dentro de las necesidades de la empresa y para esto es necesario establecer políticas.⁷

Una parte importante en la administración financiera de los inventarios lo constituye el contacto formal y continuo del departamento de compras y la dirección, con los proveedores de las principales materias primas que se consumen en la producción de la empresa, tratando de optimizar plazos, embarques, modo de envío, medio de transporte, etc., pues lo anterior redundará en buenos frutos y será un medio importante para mantener la inversión en inventarios dentro de los parámetros aprobados y los niveles deseados.

Una buena parte de la administración general depende de la información que se obtenga y se tenga. La administración financiera de los inventarios no es excepción a esta regla y requiere información oportuna y veraz. La dirección encargada del manejo y monto de los inventarios (dirección financiera) requiere tener por lo menos un conocimiento continuo respecto a lo siguiente:

1. Estado actual de los inventarios
2. Localización de los inventarios
3. Antigüedad o añejamiento de los inventarios
4. Existencias actuales de los inventarios
5. Consumo o venta anual
6. Lote óptimo económico de los principales inventarios
7. Comparación de las existencias con máximos y mínimos
8. Costos actuales y sus tendencias
9. Precios de las materias primas principales
10. Problemas de abastecimiento
11. Cualquier otro problema que influya en los inventarios

Las políticas de inventarios deben tener como objetivo elevar al máximo el rendimiento sobre la inversión, satisfaciendo las necesidades de mercado.

La adquisición de inventarios conlleva un costo de mantenimiento del inventario, un costo para comprar.

⁷ Joaquín A. Moreno Fernández/ Sergio Rivas. ADMINISTRACION FINANCIERA DEL CAPITAL DE TRABAJO. IMCP.Pag.99

Las políticas de inventarios deben ser fijados para cada uno de los diferentes conceptos, como: materias primas y materiales auxiliares de fabricación, producción en proceso, artículos terminados, artículos de compra-venta, etc., porque cada una de estas inversiones de activo presentan condiciones peculiares para su administración, específicas para su compra, consumo, procesamientos, para su custodia, para su venta, etc.

CAPITULO III PROVEEDORES

12. CONCEPTO

La cuenta proveedores son obligaciones de corto plazo que surgen de las compras de bienes y servicios en el curso ordinario del negocio.⁸

Son proveedores aquellas personas físicas o jurídicas que surten a la empresa de existencias (mercaderías, materias primas, envases, etc.), que posteriormente ésta venderá, transformará o elaborará. Así, en un almacén de materiales de construcción, los proveedores serán aquellas empresas que le suministren: cemento, vigas, azulejos, etc.

Las cuentas por pagar a proveedores se registran generalmente al ocurrir la transferencia de dominio de los artículos comprados, pudiendo variar el momento de traspaso de dominio de acuerdo con los términos de intercambio de la adquisición.

Constituye una práctica generalizada al registrar el pasivo por las compras al recibirse las mercaderías, sin embargo, es apropiado que se registre el inventario en tránsito y la obligación correspondiente si se tratare de prácticas de significación y se hubiera recibido aviso de embarque y efectuado el traspaso de dominio.

Estas obligaciones se pueden pactar en términos de moneda local, en moneda extranjera o con cláusula de mantenimiento de valor.⁹

Los proveedores son personas o entidades encargadas en suministrar las materias primas, servicios y repuestos, entre otros, necesarios para que la empresa pueda desarrollar su actividad normalmente. Son los encargados de mantener viva y activa la organización y, por lo tanto, su importancia radica en el papel que desempeñan en la existencia y en el futuro de la empresa (Ballou, 2004).

Adicionalmente, los proveedores ayudan en parte a financiar los inventarios, permiten presentar novedades a los clientes, asesoran en la comercialización de los productos, participan en la capacitación y entrenamiento de la fuerza de ventas, comparten información sobre participación, tendencias y cambios de mercado.

⁸ Withington. AUDITORIA FINANCIERA. Pág.452

⁹ Rubén Centellas España. CONTABILIDAD A MONEDA CONSTANTE. Pág..302

Por el papel que el proveedor desempeña en la vida de la empresa es válida la expresión que indica que "Los proveedores se deben considerar y tratar como socios del negocio".

Antiguamente los compradores tendían a subestimar e ignorar la importancia que los proveedores tienen para una empresa, desconociendo el perjuicio que se le causa con esta actitud a la empresa y lógicamente a la relación con sus proveedores. Esto ha ido cambiando haciendo que el comprador moderno entienda que el proveedor es tan importante para el cliente como el cliente para el proveedor y que no se le puede mirar como un adversario o como un "inoportuno" que llega a "hacer perder el tiempo".

El comprador profesional entiende que ese proveedor (actual o potencial) que llama o llega a cumplir una cita representa una oportunidad de generar utilidades para su compañía y, por lo tanto, lo debe reconocer como un socio de su empresa (Montoya, 2006).¹⁰

Las compras de existencias se pueden pagar al contado. Contablemente, este tipo de operaciones se registrará mediante un asiento como el que sigue:

Concepto	Debe	Haber
Compras de existencias	X	
Tesorería		X
TOTAL		

Sin embargo, en el tráfico mercantil, es muy corriente que en esta clase de transacciones se aplaze el pago a 30, 60 ó 90 días. De este modo, el adquirente no paga las existencias en el momento de la compra, sino que obtiene financiación de los proveedores, disponiendo de mayor liquidez durante el período que aplaza el pago, que empleará en otros usos; incluso, en ese intervalo de tiempo, probablemente venda las mercancías y con los recursos que obtenga abone a los proveedores.

El registro contable de las deudas generadas por la adquisición de existencias se reflejará a través de alguna de las cuentas comprendidas en «Proveedores».

¹⁰ <http://www.monografias.com/trabajos61/gestion-compras-manejo-inventarios/gestion-compras-manejo-inventarios3.shtml?monosearch>

El asiento que plasmará una operación de esta clase será:

Concepto	Debe	Haber
Compras de mercaderías	X	
Proveedores		X
TOTAL		

Cuando se paguen las deudas:

Concepto	Debe	Haber
Proveedores	X	
Tesorería		X
TOTAL		

CAPITULO IV

PRINCIPIOS CONTABLES Y LAS NORMAS DE AUDITORIA

13. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o PCGA son un conjunto de reglas generales y normas que sirven de guía contable para formular criterios referidos a la medición del patrimonio y a la información de los elementos patrimoniales y económicos de un ente. Los PCGA constituyen parámetros para que la confección de los estados financieros sea sobre la base de métodos uniformes de técnica contable.

Se aprobaron durante la 7^o Conferencia Interamericana de Contabilidad y la 7^o Asamblea nacional de graduados en ciencias económicas, que se celebraron en Mar del Plata en 1965.¹¹

A continuación se dan algunos conceptos sobre Principios de Contabilidad:

Según el diccionario Pequeño Larousse Ilustrado principio es " Base, fundamento sobre el cual se apoya una cosa: los principios de la filosofía..... Causa primitiva o primera de una cosa. "[Larousse 1972]

El autor mexicano Víctor Mendivil Escalante determina que Principios de Contabilidad "Son ciertas reglas o maneras de registro de las operaciones e información de las mismas, que se han considerado de observancia necesaria en el ejercicio de la técnica contable". [Mendivil 1987]

Para Finney Miller los principios de contabilidad "Son ciertas normas o conceptos en los cuales se basa para que haya entendimiento y dé confianza a los estados financieros." [Finney, 1973]

Expuestos los conceptos anteriores se puede conformar un concepto de Principios de Contabilidad de General Aceptación diciendo:

¹¹http://es.wikipedia.org/wiki/Principios_de_Contabilidad_Generalmente_Aceptados#Principios_Contables_Generalmente_Aceptados

Los principios de contabilidad son normas o reglas definidas de acción, que sirven de base para que los Contadores puedan entenderse en el ejercicio de la técnica contable y de esta manera proporcionar confiabilidad a los estados financieros.¹²

Entre los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, tenemos:

a) Equidad

Principio fundamental que debe orientar la acción del profesional contable en todo momento.

En contabilidad, ante el hecho de que intereses particulares se encuentren en conflicto, el profesional contable deberá hacer primar este principio.

De esto se desprende que la evaluación contable de los hechos que constituyen el objeto de la contabilidad, y se refiere a que la información contable debe prepararse con equidad respecto a terceros y a la propia empresa, a efecto de que los estados financieros reflejen equitativamente los intereses de las partes y que la información que brindan sea lo más justa posible para los usuarios interesados, sin favorecer o desfavorecer a nadie en particular.

b) Partida doble

Existen axiomas contables que son la base del funcionamiento del sistema dichos axiomas son la definición de los saldos:

Los **ACTIVOS** tienen **SALDO DEUDOR**.

Los **PASIVOS Y EL PATRIMONIO** tienen **Saldo ACREEDOR**.

(deducción:)

Las **Ganancias** como aumentan el Patrimonio van a tener saldo **ACREEDOR**, y las **Perdidas** como lo disminuyen tienen saldo **DEUDOR**.

¹² <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse140.html>

El patrimonio se define de la ecuación original como:

$$\text{BIENES} + \text{DERECHOS} - \text{OBLIGACIONES} = \text{PATRIMONIO}$$

y se define a su vez:

$$\text{BIENES} + \text{DERECHOS} = \text{ACTIVO}$$

$$\text{OBLIGACIONES} = \text{PASIVO}$$

Por lo que :

$$\text{ACTIVO} - \text{PASIVO} = \text{PATRIMONIO.}$$

DEDUCIENDO DE LA ANTERIOR:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{PATRIMONIO. (ECUACION QUE MUESTRA EL ORIGEN DE LOS ACTIVOS)}$$

Si integramos los axiomas a esta definición va a suceder que los Saldo Deudores de los Activos van a ser igual a la suma de los saldos Acreedores de los Pasivos y el Patrimonio

Por lo que si la definición original del Patrimonio es la correcta (que lo es) para mantener esa definición alineada con los axiomas contables definidos; cada vez que debito un importe necesito acreditar otro igual en su monto siendo diferente cualitativamente manteniendo de esta manera el mecanismo del sistema contable, a este concepto se le denomina PARTIDA DOBLE.

La ecuación contable está dada por los cambios que se dan tanto en el Activo como en el Pasivo, que son registrados por medio de la aplicación de sistemas contables para expresar los hechos económicos y jurídicos de la empresa de forma eficiente.

Esto quiere decir que a todo cargo corresponde un abono por la misma cantidad, así se da un equilibrio entre activos y pasivos expresando de una mejor manera los hechos económicos y jurídicos de una empresa. No habrá deudor sin acreedor ni acreedor sin deudor.

Principios de la Partida Doble: 1- Quien recibe es deudor, quien entrega es acreedor 2- No hay deudor sin acreedor, no hay acreedor sin deudor 3- Todo valor que entra debe ser equivalente a todo el que salga 4- Todo valor que entra debe salir por la misma cuenta 5- Las pérdidas se debitan, las ganancias se acreditan.

c) Ente

Los estados financieros están referidos siempre a un ente u organización. En el ente o empresa que produce Estados financieros el dueño o propietario es considerado como un tercero. El concepto de ente es distinto al de persona ya que una misma persona puede llevar los estados financieros de varios entes de su propiedad o terreno.

Considera la personificación de la empresa, es decir, la independencia económica de los accionistas, acreedores, deudores, etc.

El contador lleva el capital que se aporta a la empresa, pertenece a ésta y sólo las utilidades o pérdidas lo modifican; no así los retiros en efectivo o su equivalente para los gastos personales del dueño.

d) Bienes económicos

Los estados financieros están referidos a bienes económicos, es decir, bienes materiales e inmateriales susceptibles de ser valuados económicamente.

Se refiere a los activos que posee una empresa; estos son derechos de propiedad tangible e intangible, que sirven para realizar operaciones transaccionales.

e) Unidad de medida

Para reflejar el patrimonio de una empresa mediante los estados financieros, es necesario elegir una moneda y valorizar los elementos patrimoniales aplicando un precio a cada unidad. Generalmente, se utiliza como común denominador a la moneda que tiene curso legal en el país en que funciona el ente o empresa.

Sólo los acontecimientos económicos se registran en los libros de contabilidad en términos monetarios, quedando excluidos los diversos sucesos que no puedan valorizarse económicamente.

El dinero se utiliza como unidad de medida para la presentación de los estados financieros

Las operaciones y eventos económicos se reflejan en la contabilidad expresados en unidad monetaria del país en que este establecida la entidad. La unidad monetaria que se expresa en los estados financieros debe divulgarse.

f) Empresa en marcha

Este principio implica la permanencia y proyección de la empresa en el mercado, no debiendo interrumpir sus actividades, sino por el contrario deberá seguir operando de forma indefinida.

Implica continuidad de la empresa, o sea, seguirá funcionando. Toma la empresa en proyección de futuro en funcionamiento.

La Empresa entra en vigencia una vez que se registran sus actividades financieras.

g) Valuación al costo

Este principio establece que los activos de una empresa deben ser valuados al costo de adquisición o producción, como concepto básico de valuación; asimismo, las fluctuaciones de la moneda común denominador, no deben incidir en alteraciones al principio expresado, sino que se harán los ajustes necesarios a la expresión numeraria de los respectivos costos, por ejemplo ante un fenómeno inflacionario.

Es un concepto fundamental de la contabilidad, que dicta registrar los activos al precio que se pagó por adquirirlos. Ésta es una base más segura que el intento de estimar valores actuales.

h) Período

La empresa se ve obligada a medir el resultado de su gestión, cada cierto tiempo, ya sea por razones administrativas, legales, fiscales o financieras. Al tiempo que emplea para realizar esta medición se le llama periodo, el cual comprende de doce meses, y recibe el nombre de ejercicio.

Llamado también Periodo contable, ejercicio contable o ejercicio económico.

El estudio referente a los estados financieros debe supeditarse a un periodo fiscal corto: esto nos dará una mejor visión de la empresa para una oportuna toma de decisiones en el futuro.

En forma general, las empresas tienen una larga vida y están en marcha, y probablemente los resultados definitivos de la inversión en una empresa se conocerán cuando ésta culmine sus actividades. Sin embargo, sería impensable esperar que se acabe la empresa para conocer los resultados de las operaciones realizadas por la institución.

i) Devengado

En la aplicación del principio de "devengado" se registran los gastos en el periodo contable al que se refiere, para que todas las transacciones queden registradas así, y al periodo siguiente se desembocan todas las transacciones que no se puedan liquidar, mas sin embargo ya registradas. Este principio elimina la posibilidad de aplicar el criterio de "percibido" para la atribución de resultados. Este último método se halla al margen de los PCGA.

Los servicios o bienes utilizados o consumidos en el ejercicio, aunque no hayan sido cancelados, ni siquiera se conozca exactamente el monto a pagar, obliga a su registro formulando un asiento de ajuste, lo que podría a su vez implicar que se afecte a gastos del ejercicio o del siguiente.

Devengar significa reconocer y registrar en cuentas a determinada fecha eventos o transacciones contabilizables, como intereses por cobrar sobre un préstamo concedido, remuneraciones vencidas pendientes de pago, regalías por remesar, depreciación de activos fijos, etc. El término devengado se aplica sobre todo a los servicios más que a los activos adquiridos.

j) Objetividad

Los cambios en el activo, pasivo y en la expresión contable del patrimonio neto, se deben conocer formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar dicha medida en términos monetarios.

Las modificaciones en el inventario se deben registrar tal cual es la operación en los libros de contabilidad, para medirlos objetivamente en términos monetarios y así no hacer distorsiones en la realidad de los registros contables.

k) Realización

Los resultados económicos deben computarse cuando sean realizados, o sea la utilidad se obtiene una vez ejecutada la operación mercantil, no antes. El concepto realizado, o también llamado percibido, está relacionado con el de devengado.

Se debe considerar una compra o una venta como efectuada una vez realizada la operación económica con otros entes sociales u actividades económicas. Los resultados económicos solo se deben computar cuando se han realizado, o sea cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundadamente todos los riesgos inherentes a tal operación. Se debe establecer con carácter general que el concepto "realizado" participa del concepto de "devengado".

l) Prudencia

Ante la circunstancia de tener que elegir entre dos valores, el contador debe optar por el más bajo, minimizando de esta manera la participación del propietario en las operaciones contables. Este principio general se puede expresar diciendo: "Contabilizar todas las pérdidas cuando se conocen, y las ganancias solamente cuando se hayan percibido".

Una mala interpretación de este principio puede llevar a una exageración y por ende a una mala aplicación del principio contable, resultando una incorrecta presentación de la situación financiera en el resultado de las operaciones contables, hasta incluso llegar a modificar el concepto contable del valor.

Este principio es también llamado criterio conservador.

Ante el hecho que el contador se encuentre entre dos o más caminos razonables a seguir, deberá optar por el que muestre la menor cifra de dos valores de activos relativos a un partida determinada; o ante el caso de registrar

una operación éste la hará de modo que la participación del propietario sea la menor posible.

Ignorar las utilidades no realizadas y considerar eventuales pérdidas.

m) Uniformidad

Tanto los principios generales como las normas particulares -principios de valuación- que se utilizan para la formulación de los estados financieros deben ser aplicados uniformemente de un periodo a otro. Esto permitirá una mejor comparación de los estados financieros en los diversos periodos de una empresa en marcha. En caso de cualquier cambio relevante en la aplicación de los principios generales y normas particulares, que afecte la presentación de los estados financieros, se debe señalar por medio de una nota aclaratoria.

Este principio señala que las empresas al hacer uso de un método para la presentación de los estados financieros, deberán ser consecuentes con el mismo, logrando uniformidad en la presentación de la información expuesta en los registros contables de un periodo a otro.

Si una empresa realiza cambios frecuentes en el método que utiliza en cada periodo corto, dificultará la interpretación y comparación de los estados financieros; así como también, mostrará variaciones notables en los resultados presentados.

n) Significación o Importancia Relativa

En la aplicación de los principios contables y normas particulares se debe actuar necesariamente con sentido práctico. Esto quiere decir, que ante el hecho que se den situaciones de mínima importancia, éstas se dejarán pasar por alto.

No existe acuerdo que determine la línea exacta que separe los hechos de importancia de los que no la tienen, dejando de esta manera la decisión al juicio y sentido común del profesional contable.

El contador deberá pasar por alto situaciones que no revistan demasiada importancia, aplicando el mejor criterio de acuerdo a las circunstancias teniendo en cuenta diversos factores, como el efecto relativo en el activo, pasivo, patrimonio o en el resultado de las operaciones.

o) Exposición

La información contable en los Estados Financieros debe estar expuesta en forma clara para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos del ente a que se refieren.

La información contable debe ser clara y comprensible para juzgar e interpretar los resultados de operación y la situación de la empresa.

14. CLASIFICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS CONTABLES

Postulado básico

- Equidad.

Principios dados por el medio socio-económico.

- Ente.
- Bienes económicos.
- Moneda común denominador.
- Empresa en marcha.
- Periodo.

Principios que hacen a las cualidades de la información.

- Objetividad.
- Prudencia.
- Uniformidad
- Exposición
- Materialidad

Principios de fondo o valuación.

- Valuación al costo.
- Devengado.
- Realización.

15. OTROS PRINCIPIOS

a. Entidad

La actividad económica es realizada por entidades identificables las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad, le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades.

Se utilizan para identificar una entidad dos criterios:

- Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios.
- Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social.

Por tanto, la personalidad de un negocio es independiente de las de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona natural o una persona jurídica o una combinación de varias de ellas.

b. Realización

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados:

- Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Ü Período contable

Necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales.

Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren, por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere.

En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

c. Valor histórico original

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio, sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

d. Negocio en marcha

La entidad se presume en existencia permanente salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

e. Dualidad económica

Principio fundamental en que se basa la contabilidad, el cual nos dice, que la contabilidad descansa sobre la partida doble y que esta constituida por los recursos disponibles y la fuente de esos recursos, ambos constituyen la igualdad del inventario o ecuación del inventario.

f. Revelación suficiente

La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Regula que las informaciones contables deben mostrar con claridad y comprensión todo lo necesario para determinar los resultados de las operaciones de la entidad y su situación financiera. Establece la obligatoriedad del desglose de las partidas que componen el saldo de cada cuenta de activo o pasivo, de forma tal que permita la comprobación de su existencia.

Los saldos de las cuentas por Cobrar y por Pagar deben desglosarse por clientes y proveedores y éstas por facturas, edad de envejecimiento, cobro y pago efectuado.

Norma que las cuentas que controlan los inventarios deben analizarse en submayores habilitados por cada producto o mercancía.

g. Importancia relativa

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

h. Consistencia

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo

16. NORMA CONTABLE 1 (Normas Nacionales)

16.1 PRINCIPIO FUNDAMENTAL O POSTULADO BÁSICO

La equidad es el principio fundamental que debe orientar la acción de los contadores en todo momento y se enuncia así:

La equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en contabilidad, puesto que los que se sirven de o utilizan los datos contables pueden encontrarse ante el hecho de que sus intereses particulares se hallen en conflicto. De esto se desprende que los estados financieros deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad, los distintos intereses en juego en una hacienda o empresa dada.

16.2 PRINCIPIOS GENERALES

Se detallan a continuación aquellos principios generales presupuestos que hacen a la estructura general de los estados financieros.

- a) **ENTE.-** Los estados financieros se refieren siempre a un ente donde el elemento subjetivo o propietario es considerado como tercero. El concepto de "ente" es distinto del de "persona" ya que una misma persona puede producir estados financieros de varios "entes" de su propiedad.
- b) **BIENES ECONÓMICOS.-** Los estados financieros se refieren siempre a bienes económicos, es decir bienes materiales e inmateriales que poseen valor económico y por ende susceptible de ser valuado en términos monetarios.
- c) **MONEDA DE CUENTA.-** Los estados financieros reflejan el patrimonio mediante un recurso que se emplea para reducir todos sus componentes heterogéneos a una expresión que permita agruparlos y compararlos fácilmente. Este recurso consiste en elegir una moneda de cuenta y valorizar los elementos patrimoniales aplicando un "precio" a cada unidad.

Generalmente se utiliza como moneda de cuenta el dinero que tiene curso legal en el país dentro del cual funciona el "ente" y en este caso el "precio" está dado en unidades de dinero de curso legal.

En aquellos casos donde la moneda utilizada no constituye un patrón estable de valor, en razón de las fluctuaciones que experimente, no se altera la validez del principio que se sustenta, por cuanto es factible la corrección mediante la aplicación de mecanismos apropiados de ajuste.

- d) **EMPRESA EN MARCHA.**- Salvo indicación expresa en contrario, se entiende que los estados financieros pertenecen a una "empresa en marcha", considerándose que el concepto que informa la mencionada expresión, se refiere a todo organismo económico cuya existencia temporal tiene plena vigencia y proyección futura.

- e) **VALUACIÓN AL COSTO.**- El valor del costo —adquisición o producción— constituye el criterio principal y básico de valuación, que condiciona la formulación de los estados financieros llamados "de situación", en correspondencia también con el concepto de "empresa en marcha", razón por la cual esta norma adquiere el carácter de principio.

Esta afirmación no significa desconocer la existencia y procedencia de otras reglas y criterios aplicables en determinadas circunstancias, sino que, por el contrario, significa afirmar que en caso de no existir una circunstancia especial que justifique la aplicación de otro criterio, debe prevalecer el de "costo" como concepto básico de valuación. Por otra parte, las fluctuaciones del valor de la moneda de cuenta, con su secuela de correctivos que inciden o modifican las cifras monetarias de los costos de determinados bienes, no constituyen, asimismo, alteraciones al principio expresado, sino que, en sustancia, constituyen meros ajustes a la expresión numeraria de los respectivos costos.

- f) **EJERCICIO.**- En las empresas en marcha es necesario medir el resultado de la gestión de tiempo en tiempo, ya sea para satisfacer razones de administración, legales, fiscales o para cumplir con compromisos financieros, etc.

Es una condición que los ejercicios sean de igual duración, para que los resultados de dos o más ejercicios sean comparables entre sí.

- g) **DEVENGADO.**- Las variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico son las que competen a un ejercicio sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado.

- h) **OBJETIVIDAD.**- Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto, deben reconocerse formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar esa medida en moneda de cuenta.

- i) **REALIZACIÓN.**- Los resultados económicos sólo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundamentalmente todos los riesgos inherentes a tal operación. Debe establecerse con carácter general que el concepto "realizado" participa del concepto de devengado.

- j) **PRUDENCIA.**- Significa que cuando se deba elegir entre dos valores para un elemento del activo, normalmente se debe optar por el más bajo, o bien que una operación se contabilice de tal modo que la alícuota del propietario sea menor. Este principio general se puede expresar también diciendo: "contabilizar todas las pérdidas cuando se conocen y las ganancias solamente cuando se hayan realizado".

La exageración en la aplicación de este principio no es conveniente si resulta en detrimento de la presentación razonable de la situación financiera y el resultado de las operaciones.

- k) **UNIFORMIDAD.**- Los principios generales, cuando fueren aplicables, y las normas particulares utilizados para preparar los estados financieros de un determinado ente deben ser aplicados uniformemente de un ejercicio a otro. Debe señalarse por medio de una nota aclaratoria, el efecto en los estados financieros de cualquier cambio de importancia en la aplicación de los principios generales y de las normas particulares.

Sin embargo, el principio de la uniformidad no debe conducir a mantener inalterables aquellos principios generales, cuando fueren aplicables, o normas particulares que las circunstancias aconsejan sean modificados.

- l) **MATERIALIDAD (SIGNIFICACIÓN O IMPORTANCIA RELATIVA).**- Al ponderar la correcta aplicación de los principios generales y normas particulares debe necesariamente actuarse con sentido práctico. Frecuentemente se presentan situaciones que no encuadran dentro de aquellos y que, sin embargo, no presentan problemas porque el efecto que producen no distorsiona el cuadro general.

Desde luego, no existe una línea demarcatoria que fije los límites de lo que es y no es significativo y debe aplicarse el mejor criterio para resolver lo que corresponda en cada caso, de acuerdo con las circunstancias, teniendo en cuenta factores tales como el efecto relativo en los activos o pasivos, en el patrimonio o en el resultado de las operaciones.

- m) **EXPOSICIÓN.**- Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos del ente a que se refieren.

17. NORMAS DE AUDITORIA

Los inventarios han recibido bastante atención en la literatura de la contabilidad y de auditoría, lo mismo que entre las discusiones entre contadores profesionales. Las razones para la importancia especial atribuida a los inventarios son claras:

- Con frecuencia los inventarios constituyen el activo corriente más representativo de una empresa y son muy susceptibles de grandes errores y de fraude.
- La profesión de contaduría aprueba diversos métodos alternos de valuación de inventarios, y pueden utilizarse diferentes métodos para las diversas clases de inventarios.
- La determinación del valor de los inventarios afecta directamente el costo de los bienes vendidos y tienen un impacto grande en la utilidad neta durante el año.
- La determinación de la calidad, condición y valor de los inventarios es inherente una labor más compleja y difícil que la acompaña la mayoría de los elementos de la posición financiera. Muchos renglones, como gemas preciosas, partes electrónicas complejas y construcciones en proceso, presentan problemas significativos de identificación y valuación.

18. ENFOQUE DE LOS AUDITORES EN RELACION CON LA AUDITORIA DE INVENTARIOS Y DEL COSTO DE LOS BIENES VENDIDOS.

Los objetivos de los auditores en la auditoría de inventarios y del costo de los bienes vendidos son:

1. Considerar el control interno sobre los inventarios y el costo de los bienes vendidos.
2. Determinar existencia de los inventarios.
3. Establecer la inclusión completa de los inventarios.
4. Establecer si el cliente tiene derechos sobre los inventarios registrados.
5. Establecer la precisión numérica de los registros y las planillas de soporte para los inventarios y el costo de los bienes vendidos.
6. Determinar si la valuación de los inventarios y del costo de los bienes vendidos se ha hecho mediante los métodos apropiados.
7. Determinar si la presentación y la revelación de los inventarios y el costo de los bienes vendidos son adecuados, incluidos la revelación de las clasificaciones de inventarios, los métodos contables y cualquier inventario pignorado como garantía colateral por los préstamos.

El enfoque de los auditores en relación con la verificación de los inventarios y el costo de los bienes vendidos debe ser consciente de la posibilidad de fraude, al igual que de la ocurrencia de un error accidental en la determinación de las cantidades y montos del inventario. Con frecuencia, los errores fraudulentos en el inventario han sido empleados para evadir los impuestos sobre renta, para ocultar faltantes que surgen de diversas tretas ilegales, y para engañar a los accionistas u otros propietarios inactivos sobre las utilidades y la posición financiera de la compañía.

18.1 CONTROL INTERNO SOBRE INVENTARIOS Y COSTO DE LOS BIENES VENDIDOS

La importancia de un control interno adecuado sobre los inventarios y el costo de los bienes vendidos, desde el punto de vista de la gerencia y de los auditores, difícilmente puede ser sobre enfatizada. En algunas compañías, la gerencia enfatiza los controles sobre el efectivo y los títulos-valores, pero presta poca atención al control sobre inventarios. Puesto que muchos tipos de inventarios se componen de elementos particularmente no susceptibles de robo, la gerencia puede considerar que los controles son innecesarios en esta área. Esta forma de pensar ignora el hecho de que los controles de los inventarios afectan casi todas

las funciones involucradas en la producción y disposición de los productos de la compañía. La compra, recepción, almacenamiento, distribución, procesamiento y despacho son las funciones físicas conectadas directamente con los inventarios; el sistema de contabilidad de costos y los registros de inventario permanente conforman las funciones de registro. Puesto que los auditores están interesados en los productos finales de las funciones de registro, es necesario que ellos entiendan y evalúen el sistema de contabilidad de costos y los registros de inventario permanente, al igual que los diversos procedimientos y los documentos originales implícitos en la preparación de la información financiera.

- Revisar el corte de fin de año de las transacciones de compras y ventas. Un corte preciso de las compras es uno de los factores más importantes al verificar la existencia e inclusión completa del inventario de fin de año.

¿Cómo pueden determinar los auditores si la obligación con los proveedores ha sido registrada para todos los bienes incluidos en el inventario? El enfoque que ellos utilizan consiste en examinar, con base en pruebas, las facturas de compra y los informes de entrada para muchos días antes y después de la fecha del inventario.

El efecto sobre los estados financieros de no incluir una compra de final de año en tránsito como parte del inventario físico con frecuencia no es grave, siempre y cuando el pasivo relacionado sea registrado sólo en el periodo siguiente. En otras palabras, un aspecto principal al realizar un corte preciso de las compras es que ambos lados de una transacción de compra deben estar reflejados en el mismo periodo contable. Si se incluye un despacho determinado en el inventario físico de final de año del comprador, debe hacerse un asiento debitando los Inventarios y acreditando las Cuentas por pagar. Si el despacho no está incluido en el inventario físico de fin de año del comprador, la factura de compra sólo debe ser registrada el periodo siguiente. Los ajustes para alcanzar un corte preciso de las compras deben, por supuesto, ser hechos por el personal del cliente; la función de los auditores debe ser revisar el corte y determinar si se han hecho los ajustes necesarios.

- Obtener una copia del inventario físico terminado, su precisión numérica y hacer seguimiento a los conteos de prueba. Las pruebas aritméticas y de verificación de totales sobre el listado del inventario final pueden revelar errores en el inventario físico. Con frecuencia, esta prueba consiste en la

“verificación visual de totales” aproximada a cifras en cientos o miles más cercanos de los listados del inventario.

19. NIC 2 (NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 2)

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para determinación del costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

19.1 ALCANCE

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

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

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

- d. Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección, de minerales y de productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con las prácticas bien consolidadas en esos sectores. En el caso de que esos inventarios se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.
- e. Intermediarios que comercien con materias primas cotizadas, siempre que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta. En el caso de que esos inventarios se lleven al valor razonable menos costos de venta se reconocerán en el resultado del periodo en que se produzcan dichos cambios.

Los inventarios a que se ha hecho referencia en el apartado (a) se miden por su valor neto realizable en ciertas fases de la producción. Ello ocurre, por ejemplo,

cuando se han recogido las cosechas agrícolas o se han extraído los minerales, siempre que su venta esté asegurada por un contrato a plazo sea cual fuera su tipo o garantizada por el gobierno, o bien cuando existe un mercado activo y el riesgo de fracasar en la venta sea mínimo. Esos inventarios se excluyen únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

Los intermediarios que comercian son aquéllos que compran o venden materias primas cotizadas por cuenta propia, o bien por cuenta de terceros. Los inventarios a que se ha hecho referencia en el apartado (b) se adquieren, principalmente, con el propósito de venderlos en un futuro próximo, y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio, o un margen de comercialización. Cuando esos inventarios se contabilicen por su valor razonable menos los costos de venta, quedarán excluidos únicamente de los requerimientos de medición establecidos en esta Norma.

19.2 DEFINICIONES

Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Inventarios son activos:

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

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.

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.

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

Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por minoristas para su reventa a sus clientes, y también los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros.

También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo. En el caso de un prestador de servicios: los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso de operación el ingreso de operación correspondiente.

19.3 MEDICION DE LOS INVENTARIOS

Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

19.4 COSTO DE LOS INVENTARIOS

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

- a) El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición.
- b) Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática, de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se halla incurrido para transformar las materias primas en productos terminados, Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios y equipos de fábrica, así como los costos de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de

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

El proceso de producción puede llegar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comienzan a poder identificarse por separado o cuando se complete el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Como resultado de esta distribución, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

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

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

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

En la NIC 23 Costos por Intereses, se identifican las limitadas circunstancias en las que los costos financieros se incluyen en el costo de los inventarios.

Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. Cuando el acuerdo contenga de hecho un elemento de financiación, como puede ser, por ejemplo, la diferencia entre el precio de adquisición en condiciones normales de crédito y el importe pagado, este elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación.

- d) Costo de los inventarios para un prestador de servicios. En el caso de que un prestador de servicios tenga inventarios, los medirá por los costos que suponga su producción. Estos costos se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costos indirectos atribuibles. La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el costo de los inventarios, sino de que se contabilizarán como gastos de periodo en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por el prestador de servicios.
- e) Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos. De acuerdo con la NIC 41 Agricultura, los inventarios que comprenden productos agrícolas, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos, se medirán en el momento de su reconocimiento inicial, por su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, considerados en el momento de su cosecha. Este será el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma.

19.5 SISTEMAS DE MEDICIÓN DE COSTOS

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

El método de los minoristas se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la medición de inventarios, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta impracticable usar otros métodos de cálculo de costos. Cuando se emplea este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, el precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

19.6 FÓRMULAS DEL COSTO

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

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

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

Por ejemplo, dentro de la misma entidad, los inventarios utilizados en un segmento del negocio pueden tener un uso diferente del que se da al mismo tipo de inventarios, en otro segmento del negocio. Sin perjuicio de los anteriores, la diferencia en la ubicación geográfica de los inventarios (o en las reglas fiscales correspondientes) no es, por sí misma, motivo suficiente para justificar el uso de fórmulas de costo diferentes.

La fórmula FIFO, asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes, serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que 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. El promedio puede calcularse periódicamente o después de recibir cada envío adicional, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

19.7 VALOR NETO REALIZABLE

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

Generalmente, la rebaja hasta alcanzar el valor neto realizable, se calcula para cada partida de los inventarios. En algunas circunstancias, sin embargo, puede resultar apropiado agrupar partidas similares o relacionadas. Este puede ser el caso de las partidas de inventarios relacionados con la misma línea de productos, que tiene propósitos similares, se producen y venden en la misma área geográfica y no pueden ser, por razones prácticas, evaluados

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

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del importe por el que se esperar realizar los inventarios. Estas estimaciones tendrán en consideración las fluctuaciones de precios o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre, en la medida que esos hechos confirmen condiciones existentes al final del periodo.

Al hacer las estimaciones del valor neto realizable, se tendrá en consideración el propósito para el que se mantienen los inventarios. Por ejemplo, el valor neto realizable del importe de inventarios que se tienen para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato en cuestión. Si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la reflejada en inventarios, el valor neto realizable del exceso se determina sobre la base de los precios generales de venta. Pueden aparecer provisiones o pasivos contingentes por contratos de venta firmes que excedan las cantidades de productos en existencia, o bien de productos que vayan a obtenerse por contratos de compra firmes. Estas provisiones o pasivos contingentes se tratarán contablemente de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.

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

Se realizará una nueva evaluación del valor neto realizable en cada periodo posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaran la rebaja, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el importe de la misma, de manera que el nuevo valor contable sea el menor entre el costo y el valor neto realizable revisado. Esto ocurrirá, por ejemplo, cuando un artículo en existencia, que se lleva al valor neto realizable porque ha bajado su precio de venta, está todavía en inventarios de un periodo posterior y su precio de venta se ha incrementado.

19.8 RECONOCIMIENTO COMO UN GASTO

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. EL importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o pérdida. EL importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. El valor de los inventarios asignados a otros activos de esta manera, se reconocerá como gastos a lo largo de la vida útil de los mismos.

19.9 INFORMACIÓN A REVELAR

En los estados financieros se revelará la siguiente información:

- a. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de medición de los costos que se haya utilizado;
- b. El importe total en libros de los inventarios, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;
- c. El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor razonable menos los costos de venta;

- d. El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo;
- e. El importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el periodo, de acuerdo con el párrafo 34;
- f. El importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se ha reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por inventarios en el periodo, de acuerdo al párrafo 34;
- g. Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y
- h. El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía del cumplimiento de deudas.

La información acerca del importe en libros de las diferentes clases de inventarios, así como la variación de dichos importes en el periodo, resultará de utilidad a los usuarios de los estados financieros. Una clasificación común de los inventarios es la que distingue entre mercaderías, suministros para la producción, materias primas, productos en curso y productos terminados. Los inventarios de un prestador de servicios pueden ser descritos como trabajos en curso.

El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el periodo, denominado generalmente costo de las ventas, comprende los costos previamente incluidos en la medición de los productos que se han vendido, así como los costos indirectos no distribuidos y los costos de producción de los inventarios por importes anómalos. Las circunstancias particulares de cada entidad podrían exigir inclusión de otros costos, tales como los costos de distribución.

Algunas entidades adoptan un formato para la prestación del resultado del periodo donde presentan importes diferentes a la cifra de costo de los inventarios que ha sido reconocida como gasto durante el periodo. Según este formato, la entidad presentará un análisis de los gastos durante el periodo junto a un análisis de los gastos mediante una clasificación basada en la naturaleza de estos gastos. En este caso, la entidad revelará los costos reconocidos como gastos de materias primas y consumibles, costos de mano de obra y otros costos, junto con el importe del cambio neto en los inventarios para el periodo.

SEGUNDA PARTE – MARCO METODOLOGICO

20. INTRODUCCION

El **marco metodológico** del presente Trabajo de Investigación donde se busca obtener la información necesaria para la implementación de un sistema contable en las cuentas de Mercaderías en Tránsito y Proveedores, es la instancia donde se expresan la serie de reglas técnicas y operativas elegidas por el investigador de acuerdo con la naturaleza del problema planteado y las diferentes tareas que se presentaron en el proceso de recolección, organización y análisis de los datos.

En este capítulo se describe el procedimiento empleado en la investigación como vía para el logro de los objetivos propuestos, en función de las características derivadas del problema investigado, destacándose aquí el tipo de investigación, la modalidad y el diseño de la misma así como las técnicas de recolección de la información.

Se señala el método seleccionado o estrategia para abordar un fenómeno de perspectiva teórica, subjetiva, de cualidad y con una modalidad de la investigación de tipo documental.

Paralelamente la estrategia o técnicas de recolección de la información, tiene el objeto de un respectivo análisis en cuanto a la construcción y recopilación de los contenidos teóricos para su análisis crítico y profundo de las variables observadas.

21. TIPO DE INVESTIGACIÓN

La investigación está ubicada dentro de la metodología de investigación de campo, debido a que se realizó en el lugar donde se presenta el problema, estableciendo una interacción entre los objetivos del estudio y la realidad.

Según los objetivos propuestos, este trabajo corresponde a una investigación descriptiva-analítica, refiriéndose a los aspectos conceptuales y la descripción de los mismos en forma narrativa, de manera que esta pudiese aumentar su nivel de comprensión así como también la Investigación de Campo a través de la consulta a expertos en el área.

La presente investigación, además, tiene un carácter comprobatorio y propositivo. Comprobatorio en cuanto pretende verificar la incidencia de un conjunto de variables sobre el proceso de importación; y propositivo en cuanto a que se propone entregar

recomendaciones operativas y de diseño tendientes a perfeccionar todo el proceso que se tiene que seguir en las cuentas contables que emergen de las Importaciones.

22. NATURALEZA DE LA INVESTIGACIÓN

De acuerdo a los objetivos, esta investigación se considera de tipo **Descriptiva-Analítica** por cuanto su alcance, basado en la observación directa y en el análisis de los documentos estudiados, pretende describir la situación tal como se presenta en la realidad. Se fundamenta en una investigación tipo descriptiva, ya que además de las características del problema investigado y la descripción de los objetivos; se tomó en cuenta los distintos procedimientos teórico-prácticos, para compilar, presentar y analizar los datos a fin de cumplir con el propósito de la investigación planteada.

Al respecto Hernández Sampieri señala que la investigación descriptiva corresponde la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o proceso de fenómenos. Consiste en describir situaciones, eventos y hechos. Esto es, decir cómo es y cómo se manifiesta determinado fenómeno. Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis (Danhke, 1989). Miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar. Desde el punto de vista científico, describir es recolectar datos. Esto es, en un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide y recolecta información sobre cada una de ellas, para sí describir lo que se investiga.

Siguiendo a Ramírez (1999), un estudio descriptivo es el que: "describen con mayor precisión, las características de un determinado individuo, situación o grupos, con o sin especificación de hipótesis iniciales acerca de la naturaleza de tales características". (p 84)

Así mismo, Selltiz y Jahoda (1997) define la investigación descriptiva como "los estudios cuyo alcance se extiende hasta la determinación de la frecuencia con que algo ocurre o con la que algo se halla asociado o relacionado con un factor". (p 68). Estos estudios permiten detectar irregularidades empíricas de la variable en estudio.

Además de pasar a ser una **investigación explicativa** que van mas allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; están dirigidos a responder a las causas de los eventos, sucesos y

fenómenos físicos y sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se da éste, o por qué se relacionan dos o más variables.¹³

23. PROCEDIMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

El tipo de modalidad que se adapta al siguiente estudio es la **Investigación Documental**. En virtud de la modalidad empleada en la investigación, como indica Balestrini Miriam (1998): Se emplearan una serie diversidad de técnicas e instrumentos de recolección de la información que contienen principios sistemáticos y normas de carácter práctico, muy rigurosas e indispensables para ser aplicados a los materiales bibliográficos que se consultarán a través de todo el proceso de investigación así como, en la organización del trabajo escrito que se producirá al final del mismo.

Para el desarrollo de esta investigación fue necesario utilizar herramientas que permitieron recolectar el mayor número de información necesaria, con el fin de obtener un conocimiento más amplio de la realidad de la problemática.

Por naturaleza del estudio se requirió la recopilación documental, que se trata del acopio de los antecedentes relacionados con la investigación. Para tal fin se consultaron documentos escritos, formales e informales,

Se procedió a la recolección de información contenida de textos, leyes, Normas, páginas Web. Posteriormente a través de la lectura se seleccionó aquellos temas que tuviera relación con la investigación. Dichos temas fueron analizados, para determinar sus argumentos, el punto de vista de los autores, compararlos con lo establecido en las normas que rigen a las cuentas contables en estudio.

24. TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN

Luego de haber definido el diseño de la investigación, se hizo necesario, definir también una diversidad de técnicas para recoger la información, los cuales aportan confiabilidad a la investigación, por ser muy rigurosos e indispensables para ser

¹³ HERNÁNDEZ SAMPIERI, Roberto y otros. Metodología de la Investigación. McGraw Hill. Cuarta Edición, 2006. 850 páginas.

aplicados a los materiales bibliográficos que se consultaron a través de todo el proceso de investigación, así como en la organización del trabajo escrito que se presenta en esta investigación, especialmente en lo relativo al desarrollo y delimitación del momento teórico de la misma.

Para el análisis profundo de las fuentes documentales se utilizaron las técnicas de:

- ü **Observación Documental:** Este fue el punto de partida en el análisis de las fuentes documentales, mediante una lectura general de los textos, donde se inició la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados de interés para esta investigación. Esta lectura inicial fue seguida por varias lecturas más detenidas y rigurosa de los textos y documentos, a fin de captar sus planteamientos esenciales y aspectos lógicos de sus contenidos y propuestas, a propósito de extraer los datos bibliográficos útiles para el estudio.
- ü **Presentación Resumida:** la aplicación de la técnica de presentación resumida de un texto o documento, permitió dar cuenta, de manera fiel y en síntesis, acerca de las ideas básicas que contienen las obras consultadas, para de esta manera construir los contenidos teóricos de esta investigación.
- ü **Resumen Analítico:** esta técnica se incorporó para descubrir la estructura de los textos consultados y delimitar sus contenidos básicos en función de los datos que se precisaban conocer.
- ü **Análisis Crítico:** la técnica de análisis crítico de un texto, contiene las dos técnicas anteriores, introduce su evaluación interna, centrada en el desarrollo lógico y la solidez de las ideas seguidas por el autor del mismo.

25. ANÁLISIS FINANCIERO

El análisis financiero es el estudio que se hace de la información contable, mediante la utilización de indicadores y razones financieras.

La contabilidad representa y refleja la realidad económica y financiera de la empresa, de modo que es necesario interpretar y analizar esa información para poder entender a profundidad el origen y comportamiento de los recursos de la empresa.

La información contable o financiera de poco nos sirve sino la interpretamos, sino la comprendemos, y allí es donde surge la necesidad del análisis financiero.

Cada componente de un estado financiero tiene un significado y en efecto dentro de la estructura contable y financiera de la empresa, efecto que se debe identificar y de ser posible, cuantificar.

Conocer el porqué la empresa está en la situación que se encuentra, sea buena o mala, es importante para así mismo poder proyectar soluciones o alternativas para enfrentar los problemas surgidos, o para idear estrategias encaminadas a aprovechar los aspectos positivos.

Sin el análisis financiero no es posible hacer un diagnóstico actual de la empresa, y sin ello no habrá pautas para señalar un procedimiento a seguir en el futuro.

Muchos de los problemas de la empresa se pueden anticipar interpretando la información contable, pues esta refleja cada síntoma negativo o positivo que vaya presentando la empresa en la medida en que se van sucediendo los hechos económicos.

Existe un gran número de indicadores y razones financieras que permiten realizar un completo y exhaustivo análisis de una empresa.

Muchos de estos indicadores no son de mayor utilidad aplicados de forma individual o aislada, por lo que es preciso recurrir a varios de ellos con el fin de hacer un estudio completo que cubra todos los aspectos y elementos que conforman la realidad financiera de toda empresa.

El análisis financiero es el que permite que la contabilidad sea útil a la hora de tomar las decisiones, puesto que la contabilidad sino es leída simplemente no dice nada y menos para un directivo que poco conoce de contabilidad; luego, el análisis financiero es imprescindible para que la contabilidad cumpla con el objetivo más importante para la que fue ideada el cual fue servir de base para la toma de decisiones.

El análisis vertical es de gran importancia a la hora de establecer si una empresa tiene una distribución de sus activos equitativa y de acuerdo a las necesidades

financieras y operativas. Por ejemplo, una empresa que tenga unos activos totales de 5.000 y su cartera sea de 800, quiere decir que el 16% de sus activos está representado en cartera, lo cual puede significar que la empresa pueda tener problemas de liquidez, o también puede significar unas equivocadas o deficientes Políticas de cartera.

Como se puede observar, el análisis vertical de un estado financiero permite identificar con claridad como está compuesto.

Una vez determinada la estructura y composición del estado financiero, se procede a interpretar dicha información. Para esto, cada empresa es un caso particular que se debe evaluar individualmente, puesto que no existen reglas que se puedan generalizar, aunque si existen pautas que permiten vislumbrar si una determinada situación puede ser negativa o positiva.

También, para este trabajo se utilizaron técnicas operacionales desde una dimensión estrictamente técnica, en el manejo de las fuentes documentales que se emplearon, a fin de introducir los procedimientos y protocolos instrumentales de la investigación documental en el manejo de los datos ubicados en éstas, requeridos en la presente investigación las cuales son: subrayado, fichaje bibliográficos, de citas, y notas de referencias bibliográficas y de ampliación de texto, construcción y presentación de índices y trabajos escritos.

26. CRONOGRAMA DE GANTT

Conograma de Gantt

N°	Actividades	Tiempo *	Meses															
			Agosto			Septiembre			Octubre			Noviembre			Diciembre			Enero
1	Elección del Tema	2	E R															
2	Fuentes Bibliográficas	4	E R															
3	Diseño de instrumentos	2	E R															
4	Recopilación de datos	3	E R															
5	Análisis de datos	2	E R															
6	Resultados y conclusiones	3	E R															
7	Perfil de Trabajo Dirigido	3	E R															
8	Redacción del Trabajo	16	E R															
9	Receso Academico	4	E R															
10	Documento Final	7	E R															
11	Presentacion Final	1	E R															

T o t a l 47

* Tiempo en Semanas

E= Tiempo Estimado

R= Tiempo Real

Fuente: *Elaboracion Propia*

TERCERA PARTE – MARCO PRÁCTICO

La cuenta Mercaderías en Transito forma parte de la cuenta Inventarios, registra bienes que la empresa adquiere de terceras personas ya sea naturales o jurídicas. Su característica es la posesión legal pero no física del bien. Tiene por objetivo agrupar todos los gastos en los que la empresa incurre hasta que el bien este en almacenes. Por lo tanto su finalidad es la de llevar un control de gastos para que estos incidan en el costo final del bien. Su separación de la cuenta de Inventarios se debe a que como se menciono anteriormente no se posee físicamente el bien.

En el caso de la cuenta Mercaderías en Transito que forma parte del grupo del Inventario pudimos observar que en la cuenta Inventarios se encuentran registrados los bienes que tendrían que reflejarse en la cuenta Mercaderías en Transito, lo cual, nos da una mala revelación de la información de dicha cuenta, ya que ésta, no figura en los Estados Financieros de la Empresa a fin de gestión.

Por otro lado, los proveedores, que son personas físicas o jurídicas que surten a la empresa de éstas existencias (mercaderías, materias primas, envases, etc.), que posteriormente ésta venderá, transformará o elaborará, debe tener una inclusión completa en su registro contable, su valuación debe estar en concordancia con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, su previsión numérica, su presentación y revelación deberán ser apropiados ya que una subestimación de los pasivos exagerara la fortaleza financiera de una compañía y esconderá un fraude en forma efectiva como una sobrestimación de los activos. Además, la subestimación de los pasivos generalmente esta acompañada por la subestimación de los gastos y sobreestimación de la utilidad neta.

No se tiene un manejo adecuado ni un control estricto de los movimientos que se van dando en la cuenta Proveedores, los estados que nos proporcionan mensualmente los Proveedores no coinciden con el mayor de Cuentas por pagar que maneja la empresa ya que los saldos entre ambos estados es distinto.

La empresa cierra la Gestión 2006 con el siguiente Balance General:

BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
ACTIVO

DISPONIBLE		67.606,62
BANCO BISA MN.	3.376,37	
BANCO BISA ME.	3.204,77	
BANCO NACIONAL	60.623,98	
CTA.AHORRO MUTUAL LA PAZ	401,50	
		319.210,79
EXIGIBLE		
CUENTAS POR COBRAR	272.226,24	
ANTICIPOS AL PERSONAL	18.387,55	
DEPOSITOS A PLAZO FIJO	13.651,00	
DEBITO FISCAL	14.946,00	
ANTICIPO IMPTO.TRANSACCIONES	-	
FIJO		2.214.687,33
EDIFICIO	582.542,73	
RVA.DEPRECIACION	205.460,73	377.082,00
TERRENO		1.613.883,82
MUEBLES Y ENESERRES	181.530,90	
RVA.DEPRECIACION	171.388,00	10.142,90
EQUIPO DE OFICINA	4.149,36	
RVA.DEPRECIACION	2.151,16	1.998,20
EQUIPO DE COMPUTACION	74.897,54	
RVA.DEPRECIACION	40.692,45	34.205,09
VEHICULOS	291.902,00	
RVA.DEPRECIACION	117.310,00	174.592,00
HERRAMIENTAS	6.508,35	
RVA.DEPRECIACION	3.725,03	2.783,32
INVERSIONES		123.624,00
ACCIONES TELEFONICAS	42.824,00	
ACCION GOLF CLUB MALLASILLA	80.800,00	
REALIZABLE		1.458.674,47
INVENTARIO DE MERCADERIAS	1.458.674,47	
TOTAL ACTIVO		4.183.803,21

BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
PASIVO

DISPONIBLE		1.299.432,22
PROVEEDORES		
APORTES POR PAGAR	513.340,31	
CUENTAS POR PAGAR	34.590,49	
CUENTAS POR PAGAR A LARGO PLAZO	279.109,58	
IMPUESTO TRANSACCIONES POR PAGAR	453.897,36	
IMPUESTOS POR PAGAR	12.661,00	
IUE POR PAGAR	5.833,48	
	-	
RESERVAS		272.395,90
INDEMNIZACION PERSONAL	272.395,90	
PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL	700.000,00	
AJUSTE GLOBAL DEL PATRIMONIO	492.438,95	
RESERVA LEGAL	70.150,64	
UTILIDADES ACUMULADAS	749.096,42	
RESULTADO DE LA GESTION 2006	600.289,08	
TOTAL PASIVO		4.183.803,21

(Ver Anexo 2)

En la contabilización de la Gestión 2007 pudimos observar que existían cuentas que deberían haber sido reflejadas en este balance como son las **Mercaderías en Transito**, a continuación presentamos documentación obtenida en el proceso contable que respalda nuestra observación:

DMC-118/06 RPTOS.INGERSOLL RAND

INVOICE : 110925
 IMPORTE : \$us 6.684.72

(Ver Anexo 3)

Ingersoll Rand		EXPORT COMMERCIAL INVOICE		Page 2 of 3	
Ingersoll-Rand International Ltd. 170/175 Lakeview Drive Ainside Business Park Swords Dublin Ireland		Telephone: +353 1 870 7000 Facsimile: +353 1 870 7446 VAT Reg No.: IE0389511N		Date of shipment: 15-OCT-06	
				Invoice Number: 110925	
SOURCE SUMMARY INFORMATION :					
HTS Code	Country of Origin	Qty Lines	Gross Wt KG	Net Wt KG	Value (USD)
3402821000	US	1	762,935	743,904	6,684.72
Source Total			762,935	743,904	6,684.72

DMC-154/06 RPTOS.INGERSOLL RAND

INVOICE : 127709
 IMPORTE : \$us 420.94

(Ver Anexo 4)

Ingersoll Rand		INVOICE		Invoice Date: 09-JAN-2007				
Ingersoll-Rand International Ltd. 170/175 Lakeview Drive Ainside Business Park Swords Ireland		Telephone: +353 1 870 7000 Facsimile: +353 1 870 7446 VAT Reg No.: Not Applicable		Entity: 107				
				Invoice No.: 7990000983 Delivery Nbr.: 127709				
Order Number: 10187737		Order Date: 06-DEC-2006		Customer Order No.: DMC-154/2006				
Inco Terms: Free Carrier								
Line	Item	Description #CCN No HTS Number Product Code	Origin	Unit	Qty Shipped	Unit Price (USD)	Discount	Extended Net Price (USD)
1	89296156	CONTACTOR	GB	EACH	1	134.50	0.00%	134.50
2	89296230	EAR99 841490 266 OVERLOAD RELAY	GB	EACH	2	143.22	0.00%	286.44
								Total Amount
								420.94

DMC-090/06 INGERSOLL RAND

INVOICE : 114551
 IMPORTE : \$us 16.095

(Ver Anexo 5)

IR Ingersoll Rand
 Ingersoll-Rand International Ltd.
 170/175 Lakeview Drive
 Airside Business Park Swinns
 Ireland

INVOICE

Page 1 of 1
 Invoice Date : 27-OCT-2006
 Entity : 1072

Telephone : +353 1 870 7000
 Facsimile : +353 1 870 7446
 VAT Reg No. : Not Applicable

Invoice No : 8990057473
 Delivery Nbr. : 114551

Order Number : 10154721 Order Date : 11-AUG-2006 Customer Order No. : DMC-090B/2006
 Incó Terms : Free Carrier

Line	Item	ECCK No. / HTS Number / Product Code	Description	Origin	Unit	Qty Shipped	Unit Price (USD)	Discount	Extended Net Price (USD)
1	MANIF		MANIF SE 480V/50HZ/TEFC 3/0 S/C NEMA 1 03 TANK	CN	EACH	1	16,095.00	0.00%	16,095.00
Total Amount									16,095.00

DMC-090/06 INGERSOLL RAND

POL SEGUROS : 1003391
 IMPORTE : \$us 171.74

(Ver Anexo 6)

Señores:
 INBUSTRADE LTDA
 AV 20 DE OCTUBRE 2096
 EDIF GALAXIA
 SOPOCACHI, LA PAZ

B I S A
 SEGUROS Y REASEGUROS S.A.
 Una Empresa del Grupo Financiero BISA

Presente.-

Ref.: Póliza No. 200-1003391-140765
 Seguro de TRANSPORTES - IMPORTACION

De nuestra consideración:

Mediante la presente y en atención a su solicitud, tenemos a bien remitir a ustedes adjunto a la presente, los documentos de emisión de la póliza de referencia. Para su información detallamos a continuación la forma de pago de la prima pactada.

FORMA DE PAGO	MONTO	FECHA DE VENCIMIENTO DE PAGO
Al Contado	US\$ 171,74	13-Oct-2006
TOTAL :	US\$ 171,74	

DMC-149A06 INGERSOLL RAND

INVOICE : 122540
 IMPORTE : \$us 53.22

(Ver Anexo 7)

IR Ingersoll Rand		EXPORT COMMERCIAL INVOICE		Page 2 of 3	
Ingersoll-Rand International Ltd 170/175 Lakeview Drive Airside Business Park Swords Dublin Ireland		Telephone: +353 1 870 7000 Facsimile: +353 1 870 7446 VAT Reg No: IE6369511N		Date of shipment: 07-DEC-06	
				Invoice Number: 122540	
SOURCE SUMMARY INFORMATION :					
HTS No	Country Of Origin	Qty Lines	Gross Wt KG	Net Wt KG	Value (USD)
8421290015	US	1	0	5	53.22
Source Total		1	0	5	53.22

DMC-149BA06 INGERSOLL RAND

INVOICE : 122559
 IMPORTE : \$us 8.018,70

IR Ingersoll Rand		EXPORT COMMERCIAL INVOICE		Page 3 of 6				
Ingersoll-Rand International Ltd 170/175 Lakeview Drive Airside Business Park Swords Dublin Ireland		Telephone: +353 1 870 7000 Facsimile: +353 1 870 7446 VAT Reg No: IE6369511N		Date of shipment: 11-DEC-06				
				Invoice Number: 122958				
LINE NUM	PERMISA	Description	Origin	Unit	Unit List Price (USD)	Qty this Shipment	Discount %	Net Price (USD)
18	38603285	HTS No: 8421990294 Product Code: 266 ELEMENT-FILTER	US	EA	125.07	4		504.28
20	38686770	ECON No: EAR99 HTS No: 8421360015 Product Code: 386 ELEMENT-AIR FILTER	US	EA	18.52	7		129.64
						TOTAL (USD)		6,018.70

(Ver Anexo 8)

Como podemos observar existían mercaderías en transito que fueron incorporadas en la cuenta de inventarios por un valor que detalla el siguiente cuadro resumen:

MERCADERIAS EN TRANSITO

MERCADERIAS EN TRANSITO AL 31/12/2006			
		Bs	\$us
DMC-118/06 REPTOS. INGERSOLL RAND- INV:110925 (06)	INV-110925	53.673,48	6.684,12
DMC-154/06 INGER SOLL RAND INVOICE-127709 (06)	INV-127709	3.380,15	420,94
DMC-090/06 PARCIAL D- IR-ASG INVOICE 114551	INV-114551	129.242,85	16.095,00
DMC-090/06 PARCIAL D- SEGUROS POL-1003391 9/10/06	DMC-090/07	1.379,07	171,74
DMC-125/06 MOTORENFABRICK 2 BOMBAS DE INYECCION	INV-475620	1.970,40	245,38
DMC-149/06 IR-ASG RPTOS.-INV-122540 PARCIAL A (06)	INV-122540	427,36	53,22
DMC-149/06 IR-ASG RPTOS.-INV-122959 PARCIAL B (06)	INV-122959	64.390,16	8.018,70
TOTAL			31.689,10

Si analizamos la Cuenta Proveedores, y cotejamos con el Estado de Cuentas que se proporciona a la Empresa periódicamente, tenemos el siguiente cuadro:

PROVEEDORES				
PROVEEDORES SEGÚN BALANCE GENERAL				
	Bs	\$us	Diferencias	
INGERSOLL RAND	296.191,53	36.885,62		
BOBCAT COMPANY	56.764,63	7.069,07		
WILDEN	14.337,40	1.785,48		
BLACKMER	12.554,99	1.563,51		
ZABATH	11.992,64	1.493,48		
DURHAM	18.883,75	2.351,65		
NEC	102.615,37	12.779,00		
TOTAL		63.927,81		
PROVEEDORES SEGÚN ESTADOS DE CUENTA				
	Bs	\$us	Diferencias	
INGERSOLL RAND	292.811,38	36.464,68	420,94	(Ver Anexo 9)
BOBCAT	19.105,38	2.379,25	4.689,82	
WILDEN	6.975,02	868,62	916,86	(Ver Anexo 10)
BLACKMER	12.554,99	1.563,51	-	
ZABATT	908,51	113,14	1.380,34	
DURHAM	15.585,51	1.940,91	410,74	
NEC	91.341,25	11.375,00	1.404,00	
TOTAL		54.705,11	9.222,70	

Los importes declarados por la empresa andan sobreestimados al 31 de diciembre de 2006 en comparación con los importes de los estados de cuenta de los proveedores.

ANÁLISIS FINANCIERO

Realizamos un análisis vertical para cuantificar la diferencia que se obtuvo al realizar la corrección de los datos, a continuación presentamos el Balance Gestión 2006 (Según auditoría)

**BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
ACTIVO**

DISPONIBLE		BOLIVIANOS	%
BANCO BISA MN.		3.376,37	0,08
BANCO BISA ME.		3.204,77	0,08
BANCO NACIONAL		60.623,98	1,45
CTA.AHORRO MUTUAL LA PAZ		<u>401,50</u>	0,01
REALIZABLE			
INVENTARIO DE MERCADERIAS		<u>1.458.674,47</u>	34,86
EXIGIBLE			
CUENTAS POR COBRAR		272.226,24	6,51
ANTICIPOS AL PERSONAL		18.387,55	0,44
DEPOSITOS A PLAZO FIJO		13.651,00	0,33
DEBITO FISCAL		<u>14.946,00</u>	0,36
FIJO			
EDIFICIO	582.542,73		
RVA.DEPRECIACION	<u>205.460,73</u>	377.082,00	9,01
TERRENO		1.613.883,82	38,57
MUEBLES Y ENESERRES	181.530,90		
RVA.DEPRECIACION	<u>171.388,00</u>	10.142,90	0,24
EQUIPO DE OFICINA	4.149,36		
RVA.DEPRECIACION	<u>2.151,16</u>	1.998,20	0,05
EQUIPO DE COMPUTACION	<u>74.897,54</u>		
RVA.DEPRECIACION	<u>40.692,45</u>	34.205,09	0,82
VEHICULOS	291.902,00		
RVA.DEPRECIACION	<u>117.310,00</u>	174.592,00	4,17
HERRAMIENTAS	6.508,35		
RVA.DEPRECIACION	<u>3.725,03</u>	<u>2.783,32</u>	0,07
INVERSIONES			
ACCIONES TELEFONICAS		42.824,00	1,02
ACCION GOLF CLUB MALLASILLA		<u>80.800,00</u>	1,93
TOTAL ACTIVO		<u><u>4.183.803,21</u></u>	<u><u>100,00</u></u>

BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
PASIVO

DISPONIBLE	BOLIVIANOS	%
PROVEEDORES	513.340,31	12,27
APORTES POR PAGAR	34.590,49	0,83
CUENTAS POR PAGAR	279.109,58	6,67
CUENTAS POR PAGAR A LARGO PLAZO	453.897,36	10,85
IMPUESTO TRANSACCIONES POR PAGAR	12.661,00	0,30
IMPUESTOS POR PAGAR	<u>5.833,48</u>	0,14
 RESERVAS		
INDEMNIZACION PERSONAL	<u>272.395,90</u>	6,51
 PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL	700.000,00	16,73
AJUSTE GLOBAL DEL PATRIMONIO	492.438,95	11,77
RESERVA LEGAL	70.150,64	1,68
UTILIDADES ACUMULADAS	749.096,42	17,90
RESULTADO DE LA GESTION 2006	<u>600.289,08</u>	14,35
 TOTAL PASIVO	<u><u>4.183.803,21</u></u>	<u><u>100,00</u></u>

A continuación presentamos un Balance con los importes corregidos según la documentación obtenida:

BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
ACTIVO

DISPONIBLE		BOLIVIANOS	%
BANCO BISA MN.		3.376,37	0,08
BANCO BISA ME.		3.204,77	0,08
BANCO NACIONAL		60.623,98	1,48
CTA. AHORRO MUTUAL LA PAZ		<u>401,50</u>	0,01
REALIZABLE			
MERCADERIAS EN TRANSITO		254.463,47	6,19 31.689,10
INVENTARIO DE MERCADERIAS		1.130.152,72	27,50
EXIGIBLE			
CUENTAS POR COBRAR		272.226,24	6,62
ANTICIPOS AL PERSONAL		18.387,55	0,45
DEPOSITOS A PLAZO FIJO		13.651,00	0,33
DEBITO FISCAL		<u>14.946,00</u>	0,36
FIJO			
EDIFICIO	582.542,73		
RVA.DEPRECIACION	<u>205.460,73</u>	377.082,00	9,18
TERRENO		1.613.883,82	39,27
MUEBLES Y ENESERRES	181.530,90		
RVA.DEPRECIACION	<u>171.388,00</u>	10.142,90	0,25
EQUIPO DE OFICINA	4.149,36		
RVA.DEPRECIACION	<u>2.151,16</u>	1.998,20	0,05
EQUIPO DE COMPUTACION	74.897,54		
RVA.DEPRECIACION	<u>40.692,45</u>	34.205,09	0,83
VEHICULOS	291.902,00		
RVA.DEPRECIACION	<u>117.310,00</u>	174.592,00	4,25
HERRAMIENTAS	6.508,35		
RVA.DEPRECIACION	<u>3.725,03</u>	<u>2.783,32</u>	0,07
INVERSIONES			
ACCIONES TELEFONICAS		42.824,00	1,04
ACCION GOLF CLUB MALLASILLA		<u>80.800,00</u>	1,97
TOTAL ACTIVO		<u><u>4.109.744,93</u></u>	<u><u>100,00</u></u>

BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2006
PASIVO

DISPONIBLE	BOLIVIANOS	%
PROVEEDORES	439.282,03	10,69
APORTES POR PAGAR	34.590,49	0,84
CUENTAS POR PAGAR	279.109,58	6,79
CUENTAS POR PAGAR A LARGO PLAZO	453.897,36	11,04
IMPUESTO TRANSACCIONES POR PAGAR	12.661,00	0,31
IMPUESTOS POR PAGAR	<u>5.833,48</u>	0,14
RESERVAS		
INDEMNIZACION PERSONAL	<u>272.395,90</u>	6,63
PATRIMONIO		
CAPITAL SOCIAL	700.000,00	17,03
AJUSTE GLOBAL DEL PATRIMONIO	492.438,95	11,98
RESERVA LEGAL	70.150,64	1,71
UTILIDADES ACUMULADAS	749.096,42	18,23
RESULTADO DE LA GESTION 2006	<u>600.289,08</u>	14,61
TOTAL PASIVO	<u><u>4.109.744,93</u></u>	<u><u>100,00</u></u>

Una vez diagnosticados los datos obtuvimos las siguientes diferencias:

El inventario de mercaderías representaba el 34.86% del activo según Balance General de la empresa de la gestión 2006; según los datos obtenidos y cotejados nosotros determinamos que el activo realizable representaba el 31.69% de los cuales el 27.5% era inventario que la empresa poseía físicamente y el 6.19% representaban las mercaderías en tránsito al cierre de la gestión.

Con respecto a la cuenta Proveedores representaba el 12.27% según Balance de la Gestión 2006, sin embargo, con los datos obtenidos con los estados de cuenta pudimos corroborar que representarían en realidad el 10.69% del pasivo y patrimonio.

Al iniciar la contabilidad y encontrarnos con estas falencias se debe realizar un asiento de corrección de datos de tal manera que podamos subsanar el error cometido y

proseguir el trabajo contable:

ASIENTO CONTABLE	DEUDOR	ACREEDOR
Proveedores	54.705,11	
Inventario de Mercaderías	1.130.152,72	
Mercaderías en Tránsito	254.463,47	
Ajuste Gestiones Anteriores	19.353,17	
Inventario de Mercaderías (cuenta de Balance General)		1.458.674,47
TOTALES	1.458.674,47	1.458.674,47

El importe de la cuenta Inventario de Mercaderías de Bs.1.130.152,72 proviene de un inventario físico realizado por la empresa, pero, se tomo como observación que fue un inventario estimado ya que no se pudo realizar uno personalmente al 31 de diciembre de 2006 dado que el trabajo se comenzó muchos meses después de esa fecha, y tomando en cuenta que hubo un observación según el dictamen de auditoria con respecto a esta cuenta que mencionaba :

Los inventarios son registrados originalmente a su costo de adquisición, expresados al cierre del ejercicio en función al tipo de cambio al cierre del ejercicio.

El método de costeo de los inventarios utilizado por la empresa es el “Promedio ponderado” y los inventarios considerados en su conjunto no superan valores de mercado.

Observación

En lo que respecta a esta cuenta luego del análisis realizado se observa que los inventarios de almacenes carecen de un adecuado sistema de manejo, por otro lado estos no son actualizados diariamente y generando una confusión al término al término de cada período.

Recomendación

Se recomienda a la Gerencia realizar un trabajo de actualización de Inventarios en lo que se refiere a su sistema de manejo, se debe actualizar los kárdex, y realizar una inspección periódica y de carácter aleatorio, con la finalidad de determinar si se cumple o no la presente recomendación. **(Ver Anexo 11)**

27. PROPUESTA PROTOTIPO DE PROCEDIMIENTOS A SEGUIR EN UNA EMPRESA IMPORTADORA

Una vez enfocado el problema en el que se está incurriendo, damos una propuesta prototipo del procedimiento que se debe manejar en una Empresa Importadora para el seguimiento de las cuentas que intervienen en el Proceso de Importación:

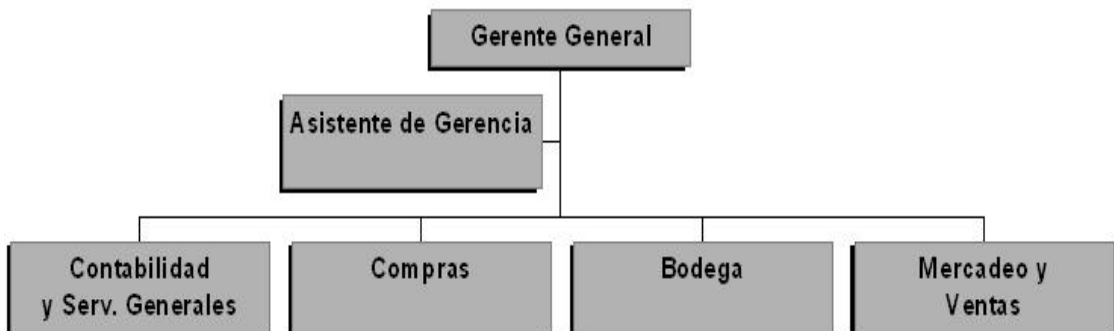
27.1 ORGANIZACIÓN Y PROCEDIMIENTO INTERNO

Para poder exportar o importar es necesario estar inscriptos como importador / exportador ante la dirección general de aduanas, además de estar inscriptos en la Cámara Nacional de Comercio como responsables inscritos, y tener una cuenta bancaria donde ingresar las divisas provenientes del exterior; también es necesario un *eficiente estudio de los mercados para que los negocios propuestos puedan ser concretados con éxito.*

La dimensión de la Estructura Organizativa dependerá del tamaño de la empresa y su función básica en el mercado nacional.

A continuación se presenta una Organización prototipo, sujeta a ser modificada, con base a las necesidades de cada empresa.

ORGANIGRAMA GENERAL MEDIANA O PEQUEÑA EMPRESA TÍPICA IMPORTADORA



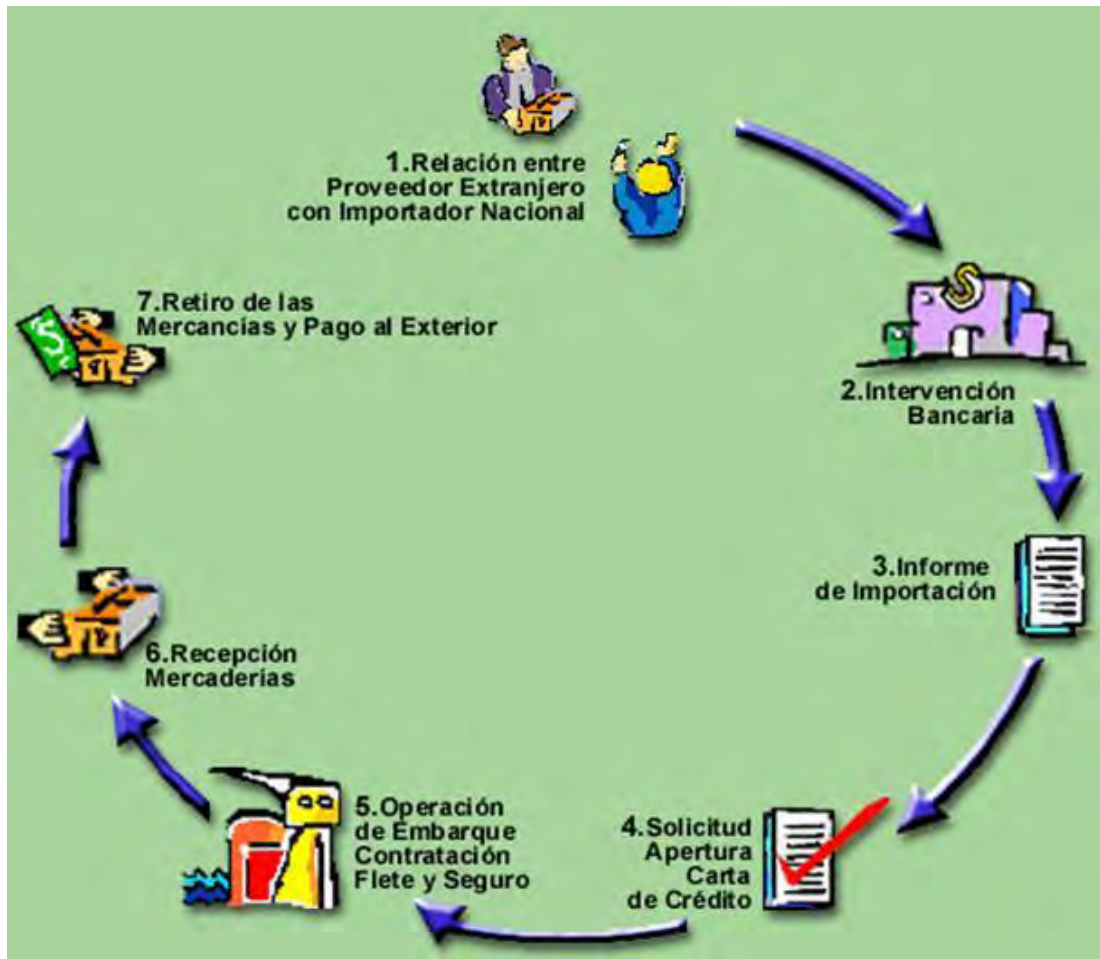
La función del departamento de Compras es dotar a la Empresa de todos los elementos necesarios para el normal desarrollo de las actividades de compra nacional y de importación. Calificar a los *proveedores* teniendo en cuenta la documentación requerida, los precios, la calidad y el servicio. Solicitar las cotizaciones que se requieran para elaborar los comparativos necesarios para tomar decisiones. Elaborar las órdenes de compra para todos los bienes o servicios que se requieran, con copia al almacén y/o bodega y otra para el proveedor. Principalmente responsable de la coordinación del procedimiento de importaciones y la comunicación estrecha con los agentes de servicio en apoyo al proceso.

27.2 PROCESO DE IMPORTACIÓN

A continuación se muestra claramente, cuales son los pasos a seguir en el Proceso de Importación:

PASO 1	El importador solicita cotización de un producto "X" a un proveedor en el extranjero.
PASO 2	El importador acepta la cotización y hace el pedido a su proveedor, por mail, fax o de la manera como su proveedor se lo acepte.
PASO 3	Procede a efectuar el pago en US\$ no importando el país de que se trate, este pago puede hacerlo enviando giro bancario o depositando en la cuenta de banco que el proveedor le indique. Le informa a su proveedor que ya efectuó el pago.
PASO 4	El importador elige una agencia de carga e informa a su proveedor el nombre de la empresa que va a transportar la carga y viceversa, a la empresa de carga le proporciona el dato del proveedor y le indica que tiene una carga que necesita traer a su país
PASO 5	El proveedor confirma de recibido el pago y la preparación del pedido y a su vez contacta la agencia de carga para entregarle el pedido.
PASO 6	La agencia de carga recoge el pedido y lo mueve por la vía conveniente y previamente pactada.
PASO 7	Cuando la mercadería ingresa, la agencia de carga le informa al importador, ésta le debe indicar el monto de los impuestos a cancelar para el retiro de la mercadería de aduana. Normalmente la agencia de carga tiene su propio tramitador de aduanas quien es el encargado de realizar el trámite y elaborar la póliza de importación.
PASO 8	El importador emite el cheque por el pago de los impuestos y el pago del flete, normalmente son facturas por separado. La agencia de carga le hace entrega de su mercadería en bodegas del importador o bien el importador contrata servicio de flete local o lleva su propio vehículo para retirar la mercadería de aduana.

Flujo simplificado proceso de importación



A continuación podemos ver como es el mismo Proceso de Importación pero con los procesos Internos y Externos que se realizan:

Empresa Tipo Importadora de Equipo para la Venta Local

Ü Paso 1 Etapa: Pedido

Proceso externo

Proveedor Externo Facilita el Envío de documentos necesarios para dar inicio al Proceso de Importaciones.

Se efectúa trámite de transferencias bancarias con Proveedor a través de Bancos del sistema.

Proceso interno

Se determina necesidad de adquisición de productos al Exterior por:

- a. Requerimientos de clientes
- b. Complementar los mínimos de inventario
- c. Pedidos especiales de clientes
- d. Lanzamiento de nuevos productos y/o líneas
- e. Ofertas especiales de Proveedores en el exterior

Descripción de la actividad

1. Determina necesidad de adquisiciones en el exterior, con base a solicitud, sugerencia y/o coordinación de Estrategias de Mercado con Gerencia Comercial
2. Autorización de Traslado de pedido a Proveedor del Exterior
3. Traslado de Pedido a Proveedor del Exterior vía Fax y/o correo electrónico
4. Emisión y Trámite de autorización de Carta de Transferencia
5. Traslado de Carta de Transferencia autorizada al Banco correspondiente.

Ü Paso 2 Etapa: Mercadería en tránsito

Proceso externo

- Con Agente de Aduana se coordina la programación de impuestos y otros gastos de Importación.

- Con Bodega Fiscal, se reserva espacio para el almacenaje. Emisión de carta.
- Con Agencia Naviera se establece fecha de arribo y requerimiento de pagos adicionales.
- Emisión de carta con especificaciones de documentos e información de contenedores.

Proceso interno

- Se programan los pagos correspondientes. Impuestos, fletes, seguro y/o carga y descarga.
- Se recopila y verifica la documentación de Importaciones: BL Factura, Packing List, Certificado de Origen, carta de transferencia, factura de fletes y otros.

Descripción de la actividad

1. Chequeo fecha de ingreso para programar disponibilidad de pago de Impuestos, fletes, almacenaje.
2. Coordinación con Agente de Aduana y Agencia Naviera para la programación de pagos y verificación de fechas de arribo.
3. Solicitud de Pagos. Mercadería para Bodega Fiscal con Seguro hasta Almacenadora. Mercadería para Bodega Central con seguro hasta puerto.
4. Emisión de Cheques
5. Autorización de Pagos (Cheques)

Ü Paso 3 Etapa: Ingreso Mercadería Bodega Fiscal

Proceso externo

Se establece contacto con Bodega Fiscal, para el almacenaje de mercadería

Se realizan los pagos de importación en cajas fiscales.

Proceso interno

Contrato con Almacenadora para el almacenaje de mercadería

Coordinación con agente de Aduana para pago de impuestos

Contratación de cuadrilla de cargadores para descarga de mercadería.

Descripción de la actividad

1. Corredor Aduanal Entrega Póliza de Pago
2. Envío carta a Naviera indicando liberación de mercadería para liberación en puerto.
3. Verificación de Ingreso de mercadería en Bodega Fiscal. En el caso de importaciones que entran directamente a Bodega Central, pasa a actividad correspondiente al ingreso a Bodega de la Empresa.
4. Fiscalización de documentos de Importación, verifica que estén completos
5. Contratación de cuadrilla de cargadores en Bodega Fiscal
6. Contratación de cuadrilla de Cargadores en Bodega Central °

Ü Paso 4 Etapa: Ingreso Mercadería Bodega Central De La Empresa

Proceso externo

- Coordinación con Almacenera para retiros de mercadería

Proceso interno

- Se contrata cuadrilla de cargadores para descarga de mercadería a Bodegas Centrales

Descripción de la actividad

1. Informe de Retiros Parciales a Jefe de Bodega con base a requerimiento de Gerencia Comercial
2. Verificación registro de Ingreso de Mercadería en Bodega Central.

Ü Paso 5 Etapa: Registro Contable

Proceso interno

Proceso final del registro contable

Descripción de la actividad

1. Verifica cumplimiento de normas y registro de datos al sistema

2. Emite reporte de transferencias, sobre pagos: flete, seguro y otros y registro
3. Efectúa prorrateo de factura para asignación de costos directos e indirectos a la mercadería de importación
4. Ingreso de datos al Sistema y Registro Contable
5. Archivo de documentos
6. Cheque voucher con documentación adjunta (BL, Invoice, Packing List, Certificado de Origen, carta de transferencia, factura de fletes y otros)
7. Emisión de Reportes y presentación de Informes a Gerencia General

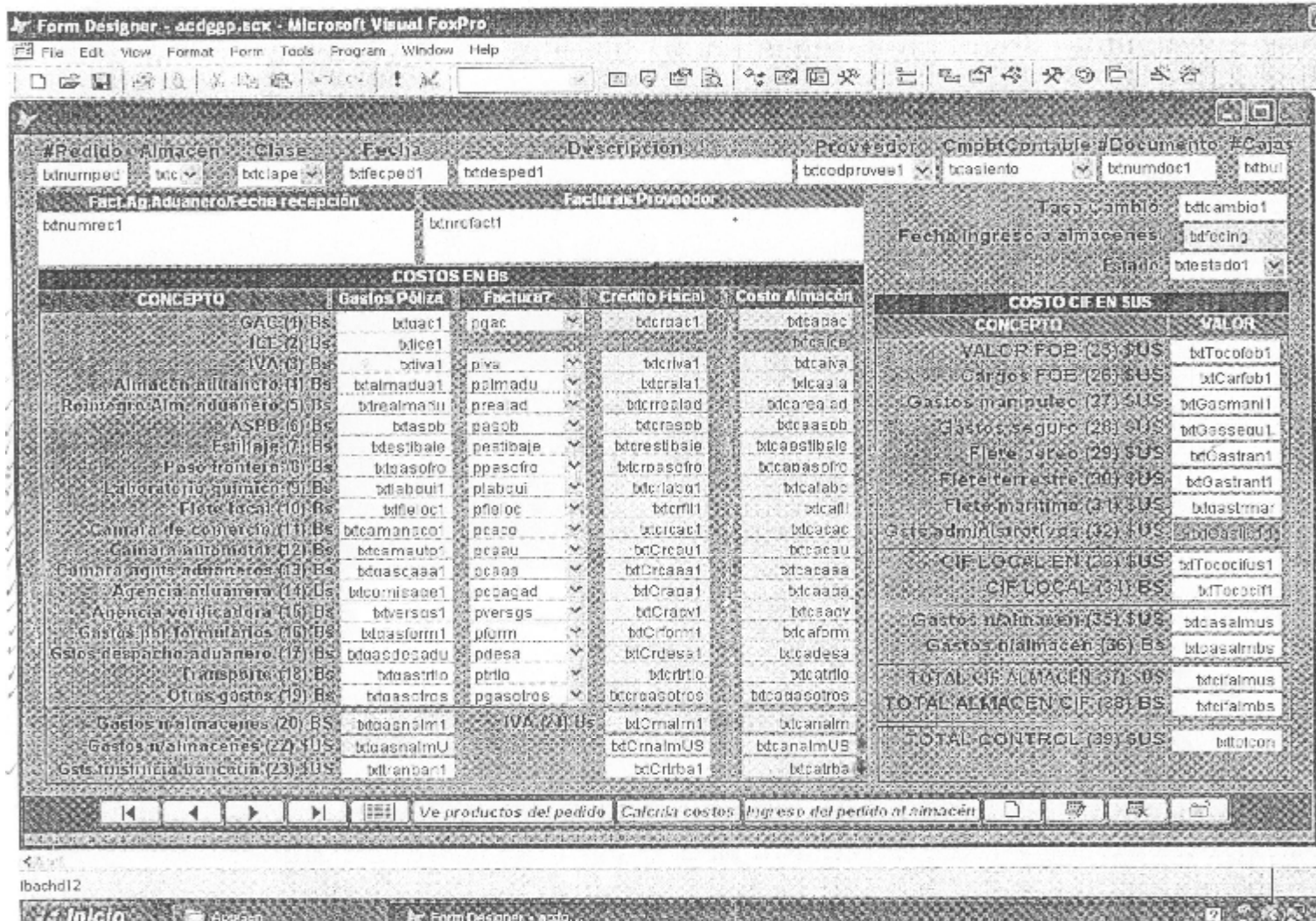
Documentos del proceso

1. Pedido
2. Solicitud de Transferencia Bancaria
3. Solicitud de emisión de pago
4. Bill of Landing, original y copias
5. Factura Comercial, original y copias
6. Lista de empaque, Original y copias
7. Certificado de Origen, Original y copias
8. Factura de Flete y otros
9. Registro de costos directos e indirectos – Prorrateo de Factura -

27.3 ENFOQUE CONTABLE

Ejemplo Caso INBUSTRATE con datos reales:

MASCARA PARA MERCADERIAS EN TRANSITO					
ASIENTO CONTABLE PROTOTIPO					
NUMERO	CONCEPTO	CODIGO	NOMBRE DE LA CUENTA	DEBE	HABER
(37)	TOTAL CIF ALMACEN	1130.001.00100.000	INVENTARIO OF. CENTRAL	txtcifalmus	
(1)	GAC	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcadac
(2)	ICE	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcalce
(4)	ALMACEN ADUANERO	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcaala
(5)	Reintegro en Alm. aduanero	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcarealad
(6)	ASPB	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcaaspb
(7)	Estibaje	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcaestibaje
(8)	Paso Frontera	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcapasofro
(9)	Laboratorio Químico	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcalabq
(10)	Flete Local	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcafill
(11)	Cámara de Comercio	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcacac
(12)	Cámara Automotor	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcacau
(13)	Cámara agnts. Aduaneros	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcacaaa
(14)	Agencia Aduanera	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcaaga
(15)	Agencia Verificadora	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcaagv
(16)	Gastos por formularios	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcaform
(17)	Gastos despacho aduanero	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcadesa
(18)	Transporte	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcatrtlo
(19)	Otros gastos	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcagasotros
(23)	Gts. transferencia bancaria	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtcatrba
(25)	VALOR FOB	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtTocofob1
(26)	Cargos FOB	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtCarfob1
(27)	Gastos de Manipuleo	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtGasmani1
(28)	Gastos seguro	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtGassegu1
(29)	Flete Aéreo	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtGastran1
(30)	Flete Terrestre	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtGastrant1
(31)	Flete Marítimo	1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO LPZ		txtgastmar
(32)	Gts. Administrativos	2130.005.00100.000	COMISIONES POR PAGAR LPZ		HABER



(Ver Anexo 12)

Asientos generados en Contabilidad

Código	Nombre de la cuenta	Glosa	BOLIVIANOS		DOLARES	
			DEBE	HABER	DEBE	HABER
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Registra el pedido y la Factura Comercial del	50.656,57		6.709,48	
2130.001.00100.000	PROVEEDORES	DMC-136/07 Proveedor		50.656,57		6.709,48
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Registra el flete aéreo, terrestre y marítimo	4.265,37		564,95	
2130.003.00100.000	CUENTAS POR PAGAR M/E	DMC-136/07 Bic lines		4.265,37		564,95
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Gravamen aduanero	4.604,00		609,80	
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 D.B.U.	519,74		68,84	
1120.009.00100.000	CREDITO FISCAL - IVA	Crédito D.B.U.	77,66		10,29	
1120.009.00100.000	CREDITO FISCAL - IVA	DMC-136/07 Impuesto Renta I.V.A.	8.779,00		1.162,78	
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Formularios	12,00		1,59	
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Transporte Urbano	170,00		22,52	
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Otros Gastos	429,00		56,82	
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Agencia Despachadora	703,83		93,22	
1120.009.00100.000	CREDITO FISCAL - IVA	Crédito Fiscal Agencia Despachadora	105,17		13,93	
2130.003.00100.000	CUENTAS POR PAGAR M/E	DMC-136/07 SAG&CI		15.400,40		2.039,79

Asiento Generado Automáticamente (MASCARA DE IMPORTACIONES)

Código	Nombre de la cuenta	Glosa	BOLIVIANOS		DOLARES	
			DEBE	HABER	DEBE	HABER
1130.001.00100.000	INVENTARIOS OF.CENTRAL	DMC-136/07 Valor Total de los productos, después del prorrateo	61.436,02		8.137,22	
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 El importe corresponde al valor total de la Factura Comercial	-	50.656,57	-	6.709,48
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Corresponde al valor del flete aéreo, terrestre o marítimo	-	4.265,37	-	564,95
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Gravamen aduanero	-	4.604,00	-	609,80
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 D.B.U.	-	519,74	-	68,84

1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Cámara Nacional de Comercio	-	-	-	-
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Formularios	-	12,00	-	1,59
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Transporte Urbano	-	170,00	-	22,52
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Gastos de Despacho Aduanero	-	-	-	-
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Cámara de Agentes	-	-	-	-
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Otros Gastos	-	429,00	-	56,82
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Agencia Despachadora	-	703,83	-	93,22
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Gastos de Inspección S.G.S.	-	-	-	-
1130.002.00100.000	MERCADERIAS EN TRANSITO OF.CENTRAL	DMC-136/07 Transferencia Bancaria	-	-	-	-
213.000.500.100.000	COMISIONES POR PAGAR	DMC-136/07 Gastos Administrativos	-	75,50	-	10,00
			61.436,02	61.436,02	8.137,22	8.137,22

Propuesta

La Empresa cuenta con un software contable desde la Gestión 2005, el cual no se ha podido implementar adecuadamente por la falta de definición de procedimientos en el Proceso de Importación idóneos para poder tener un control de las MERCADERIAS EN TRANSITO que se exponen inadecuadamente en la cuenta de Inventarios del Grupo del Activo Realizable, ni un seguimiento a los Estados de los PROVEEDORES con los cuales se tiene una relación de compra-venta.

Al percatarnos de éstas falencias en la Empresa, decidimos proponer a la misma, un Sistema contable con el cual se pueda tener un control estricto de los PROVEEDORES, un adecuado manejo de las MERCADERIAS EN TRANSITO y por lo tanto, que la cuenta INVENTARIOS se registre de manera veraz, clara y oportuna tal como dice la Norma contable 1 en el Principio de Exposición.

También se debe proceder a elaborar asientos de regularización para las cuentas de Proveedores, Mercaderías en Tránsito e Inventarios con la finalidad de que la exposición en la siguiente gestión tenga datos reales y se hayan subsanado las falencias al momento de la contabilización.

Vemos que al implementar todos los pasos sugeridos en el presente Trabajo, la empresa podrá tener mayor control de sus PROVEEDORES; al momento de tener las Mercaderías en Tránsito en proceso de importación, éstas serán registradas, de manera tal, que la cuenta pueda reflejarse en los Estados Financieros y la empresa pueda conocer, de manera, lógica, oportuna y precisa, de todo el conjunto que vendrá a formar parte de sus INVENTARIOS, con la finalidad de que tenga una imagen clara de la situación financiera del negocio para prever con anticipación las probabilidades futuras del mismo.

28. CONCLUSIONES

- La Empresa INBUSTRADE , entre los servicios que ofrece, es una empresa Importadora, por lo tanto, necesita de un sistema de control en todo el proceso de importación, con el fin de tener información fidedigna y oportuna al momento de la toma de decisiones
- Tomando en cuenta, que la Importación viene a ser un proceso que se genera para el intercambio, venta o incremento de los servicios locales en un determinado país, las condiciones que conllevan dicho proceso, debe tener condiciones específicas y procedimientos claros y continuos para la efectiva contabilización de los mismos.
- Teniendo como dato inicial, que las importaciones en Bolivia tienden a incrementarse año tras año, y que se multiplican constantemente, se ve por conveniente, crear y sugerir procedimientos específicos en las empresas dedicadas a estos rubros, como es el caso de la Empresa INBUSTRADE
- Podemos decir, respecto a Inventarios, que la importancia en el control de los mismos, reside en el objetivo primordial de toda empresa, que viene a ser, el de obtener utilidades, ya que es el motor de la empresa, si la función del inventario no opera con efectividad, los departamentos de ventas no tendría el suficiente potencial para poder trabajar.
- La exposición de los importes en Balance debe estar desgredada correctamente, en este caso en el activo realizable, para que la empresa pueda disponer del inventario que posee físicamente y tener conocimiento de aquel que permanece en transito.
- Respecto a la Cuenta PROVEEDORES, podemos definir que al no tener una precisión en los Estados que tenemos con ellos, no podemos tomar decisiones oportunas. Y al llevar un control correcto del mismo ayudara al seguimiento de las mercaderías en transito.

29. BIBLIOGRAFIA

Textos Consultados:

- **HERNÁNDEZ SAMPIERI**, Roberto y otros. Metodología de la Investigación. McGraw Hill. Cuarta Edición, 2006.
- **WITHINGTON**. Auditoría Financiera. McGraw Hill. Cuarta Edición.
- **CONSEJO TECNICO DE AUDITORIA Y CONTABILIDAD**. Colegio de Economistas de Bolivia. Decisión 1. Norma Contable 1
- **JOAQUIN A. MORENO FERNANDEZ, SERGIO RIVAS**. Administración Financiera del Capital de Trabajo. I.M.P.C.
- **RUBEN CENTELLAS ESPAÑA**. Contabilidad a Moneda Constante

Páginas Web Consultadas:

- [http://es.wikipedia.org/wiki/Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados#Principios_Contables_Generalmente_Aceptados](http://es.wikipedia.org/wiki/Principios_de_Contabilidad_Generalmente_Aceptados#Principios_Contables_Generalmente_Aceptados)
- <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse140.html>
- [http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio internacional#Regulaci.C3.B3n de l_comercio_internacional](http://es.wikipedia.org/wiki/Comercio_internacional#Regulaci.C3.B3n_de_l_comercio_internacional)
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Importaci%C3%B3n>
- <http://www.aduana-clearance.com.ar/glosario.php>
- http://www.iasb.org/nc_2
- <http://www.eumed.net/libros/2006a/jcmn/1k.htm>
- <http://www.monografias.com/trabajos61/gestion-compras-manejo-inventarios/gestion-compras-manejo-inventarios3.shtml?monos>

