

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“LA FUNCIÓN DEL DIRECTOR FINANCIERO EN EL RECONOCIMIENTO,  
MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LOS INVENTARIOS SEGÚN  
NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA  
PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES) PARA UNA EMPRESA  
DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN”**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS

POR

**JORGE TUQUER ESQUIT**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADO**

GUATEMALA, ABRIL DE 2014

**JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal Segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto	P.C. Walter Abdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES  
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Manuel Fernando Morales García

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Marco Antonio Oliva Orellana
Secretario	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Examinador	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez

Guatemala, 28 de marzo de 2014

Licenciado

José Rolando Secaida Morales

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos de Guatemala

Estimado señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC. AUD. 249-2011 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno Jorge Tuquer Esquit, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado LA FUNCIÓN DEL DIRECTOR FINANCIERO EN EL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LOS INVENTARIOS, SEGÚN NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES) PARA UNA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN, el cual deberá presentar para poder someterse al examen privado de tesis, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Jorge Tuquer Esquit reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para los catedráticos interesados en conocer el tema en mención.

Atentamente,



MFA, Luis Roldolfo Cordero Córdova

CPA-2602



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

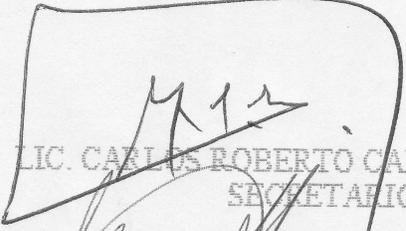
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTIDOS DE JULIO DE DOS MIL CATORCE.

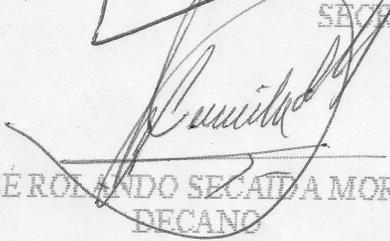
Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 11-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 10 de julio de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 81-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 4 de marzo de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "LA FUNCIÓN DEL DIRECTOR FINANCIERO EN EL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LOS INVENTARIOS SEGÚN NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES) PARA UNA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN", que para su graduación profesional presentó el estudiante JORGE TUQUER ESQUIT, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. JOSÉ ROLANDO SECATÚA MORALES  
DECANO



*Ingrid*  
PREVISADO

Smp.

## **DEDICATORIA**

### **A DIOS**

Por darme tantas bendiciones en mi vida y por permitirme alcanzar aquellos sueños que parecían inalcanzables.

### **A MIS PADRES**

Jorge Tuquer y Antonia Esquit por el apoyo incondicional que me brindaron, todas sus enseñanzas de trabajo arduo, honradez y humildad. En especial, a mi Madre por confiar en mi capacidad, por enseñarme que no hay límites si confiamos en Dios y nos esforzamos, por apoyarme con todo su corazón cuando el intelecto y conocimiento no eran suficientes.

### **A MI ESPOSA**

Glenda Hernández de Tuquer por ser fuente de inspiración, darme fuerzas y ánimo, por apoyarme para finalizar esta etapa de mi vida y sobre todo por el amor y la paciencia durante este tiempo que hemos compartido.

### **A MI ASESOR**

MFA Luis Rodolfo Cordero Córdova por el apoyo y enseñanza profesional.

### **A MI SUPERVISOR**

Lic. Francisco Israel Ayala Morales por la enseñanza, apoyo, orientación y tiempo invertido en la elaboración de mi tesis.

### **A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

Por ser la mejor Universidad, especialmente a la Facultad de Ciencias Económicas.

### **A USTED**

Por acompañarme en el cumplimiento de esta meta.

## ÍNDICE

## PÁGINA

### INTRODUCCIÓN

i

## CAPÍTULO I

### EMPRESA DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN

1.1	Empresa	1
1.1.1	Definición de Empresa	1
1.1.2	Clasificación de las empresas	1
1.1.3	Tipos de Sociedades en Guatemala	4
1.2	Empresa distribuidora de equipos de telecomunicación en Guatemala	8
1.2.1	Definición	8
1.2.2	Antecedentes	8
1.2.3	Importancia	10
1.2.4	Estructura Organizacional de una Distribuidora de Equipos de Telecomunicación	11
1.2.4.1	Funciones del Director General	11
1.2.4.2	Funciones del Director Administrativo	12
1.2.4.3	Funciones del Director Financiero	13
1.2.4.4	Funciones del Director de Ventas	14
1.2.5	Legislación aplicable	15

## CAPÍTULO II

### NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES –NIIF para las PYMES-

2.1	Pequeña y Mediana Entidad	22
2.1.1	Definición	22

	<b>PÁGINA</b>
2.1.2 Factores que determinan a las PYMES	22
2.1.3 Importancia	24
2.2 La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)	25
2.2.1 Definición	25
2.2.2 Importancia	25
2.2.3 Estructura de la NIIF para las PYMES	26
2.2.4 Antecedentes de la NIIF para las PYMES	26
2.2.5 Organización encargada del estudio y emisión de la NIIF para las PYMES.	27
2.3 NIIF para las PYMES en Guatemala	28
2.3.1 Antecedentes	28
2.3.2 Entidades que regulan la adopción en Guatemala de la NIIF para las PYMES	29
2.3.3 Entidades que exigen la presentación de los Estados Financieros según NIIF para PYMES en Guatemala	29
2.4 Secciones a observar de la NIIF para las PYMES, para el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios	30
2.4.1 Sección 13, Inventarios	30
2.4.1.1 Información a Revelar	31
2.4.2 Sección 35, Transición a la NIIF para las PYMES	32
2.4.2.1 Alcance de la sección 35 de la NIIF para las PYMES	32
2.4.2.2 Información a Revelar	34
2.4.3 Sección 10, Políticas Contables, Estimaciones y Errores	35
2.4.3.1 Alcance de la sección	35
2.4.3.2 Selección y aplicación de políticas contables	35
2.4.3.3 Cambios en políticas contables	35
2.4.3.4 Aplicación de los cambios en políticas contables	36

	<b>PÁGINA</b>
2.4.3.5 Aplicación Retroactiva	37
2.4.3.6 Información a revelar sobre un cambio de política contable	37
2.4.4 Sección 27, Deterioro del Valor de los Activos	39
2.4.4.1 Objetivo y alcance	39
2.4.4.2 Deterioro del valor de los inventarios	39
2.4.5. Sección 29, Impuesto a las Ganancias	40
2.4.6 Sección 4, Estado de Situación Financiera	40
2.4.6.1 Activos corrientes	42
2.4.6.2 Pasivos corrientes	43
2.4.6.3 Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas.	43

### **CAPÍTULO III**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO DIRECTOR FINANCIERO**

3.1 Contabilidad	45
3.1.1 Definición	45
3.1.2 Objetivos	45
3.1.3 Antecedentes Históricos	45
3.1.4 Importancia de la Contabilidad	48
3.2 Estados Financieros	48
3.2.1 Conjunto completo de estados financieros	49
3.3 La Función Financiera	50
3.3.1 Objetivo de la Función Financiera	51
3.3.2 Estructura Orgánica de la Dirección Financiera	51
3.4 Director Financiero	52
3.4.1 Definición	52

	<b>PÁGINA</b>
3.4.2 Importancia	52
3.4.3 Responsabilidades del Director Financiero	52
3.4.4 Funciones del Director Financiero	54
3.4.5 Funciones del Contador General	60
3.4.6 Funciones del Jefe Financiero	61
3.4.7 Funciones del Asistente Financiero-Contable	63

#### **CAPÍTULO IV**

### **PRINCIPIOS PARA EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS INVENTARIOS Y CONSIDERACIONES PARA LA PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

4.1 Principios para el reconocimiento y medición de los inventarios	65
4.1.1 Definición de Inventario	65
4.1.2 Medición de los inventarios	66
4.1.3 Costo de los inventarios	66
4.1.4 Costo de adquisición de los inventarios	66
4.1.5 Costos de transformación de los inventarios	68
4.1.6 Distribución de los costos indirectos de producción	69
4.1.7 Costos excluidos de los inventarios	70
4.1.8 Técnicas de medición del costo	71
4.1.9 Deterioro del valor de los inventarios	72
4.2 Consideraciones para la presentación de los Inventarios por primera vez en los estados financieros según NIIF para las PYMES	73

	<b>PÁGINA</b>
4.2.1 Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES	73
4.2.1.1 Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de Transición	73
4.2.2 Políticas Contables, Estimaciones y Errores	75
4.2.2.1 Cambios en políticas contables	75
4.2.2.2 Aplicación de los cambios en políticas contables	76
4.2.2.3 Aplicación retroactiva	77
4.2.3 Deterioro del valor de los activos	78
4.2.3.1 Deterioro del valor de los inventarios	78
4.2.3.2 Precio de venta menos costos de terminación y venta	78
4.2.3.3 Reversión del deterioro del valor	79
4.2.4 Impuesto a las ganancias	79
4.2.4.1 Definición de impuestos a las ganancias	79
4.2.4.2 Fases en la contabilización del impuesto a las ganancias	80
4.2.5 Presentación del Inventario en los Estados Financieros	82

## **CAPÍTULO V**

### **LA FUNCIÓN DEL DIRECTOR FINANCIERO EN EL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LOS INVENTARIOS, SEGÚN NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES) PARA UNA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN (CASO PRÁCTICO)**

5.1 Introducción	84
5.2 Información de la empresa	85

	<b>PÁGINA</b>
5.2.1 Antecedentes	85
5.2.2 Visión	86
5.2.3 Misión	87
5.2.4 Organigrama de la Empresa (sugerido)	87
5.2.5 Información contable importante para el desarrollo del trabajo	88
5.3 Caso práctico	95
5.4 Desarrollo del Caso práctico	104
5.5 Informe de los resultados por la aplicación de la NIIF para las PYMES en el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios	139
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>145</b>
<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>147</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	<b>148</b>

## ÍNDICE DE CUADROS

NÚMERO		PÁGINA
1.	Criterio de la Cámara de Industria de Guatemala para empresas Industriales	23
2.	Pymes según número de empleados	23
3.	Clasificación de empresas, según tamaño y ventas netas anuales	24
4.	Costo de adquisición de la mercadería	68
5.	Reconocimiento de la Fecha de transición a NIIF para las PYMES	75
6.	Balance comparativo año 2012 y año 2013	89
7.	Estado de Resultados Comparativo año 2012 y 2013	90
8.	Inventario de Mercadería Central año 2012 y 2013	91
9.	Inventario de Mercadería para proyectos	93
10.	Inventario de Mercadería de muestras año 2012 y 2013	94
11.	Transición a la NIIF para las PYMES	104
12.	Inventario de mercadería de Muestras con NIIF para las PYMES Año 2012	109
13.	Inventario con deterioro en el costo según NIIF para las PYMES Año 2012	111
14.	Prorrateso de Inventario I	114
15.	Prorrateso de Inventario II	116
16.	Costo de Producción de mercadería I	119
17.	Costo de Producción de mercadería II	120
18.	Resumen de mercadería que involucra un proceso de transformación	120
19.	Kardex de Inventario	122
20.	Inventario de mercadería obsoleta año 2012	124
21.	Cálculo del ISR Diferido 2012	126
22.	Matriz de Conversión a NIIF para las PYMES	128
23.	Inventario de mercadería de muestras 2013 con NIIF para las PYMES	131
24.	Inventario con deterioro en el costo año 2013	132

**PÁGINA**

25.	Costo de producción de mercadería III	133
26.	Cálculo de ISR Diferido año 2013	135
27.	Conciliación de Patrimonio año 2013	136
28.	Conciliación de los resultados año 2013	138

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

NÚMERO		PÁGINA
1.	Organigrama de una distribuidora de equipos de telecomunicación	11
2.	La función Financiera	50
3.	Organigrama de la Dirección Financiera	51
4.	Ejemplo: Funciones del Director Financiero	59
5.	Organigrama Sugerido año 2014	87

## INTRODUCCIÓN

Todas las empresas cumplen una función económica, proporcionando una fuente de empleo y una función social, pues al generar empleo contribuyen a preservar y profundizar el bienestar de Guatemala.

Los objetivos de las pequeñas y medianas empresas son crear suficientes fuentes de empleos, de manera que disminuya el desempleo que existe en nuestro país.

Correspondiente al desarrollo comercial del país y al crecimiento de establecimientos pequeños y medianos, se incrementaron las empresas que realizan la función de facilitar el encuentro de la oferta y la demanda de bienes ante la posibilidad de los pequeños y medianos comerciantes de realizar compras directas a los fabricantes.

Existe una gran diversidad de tipos de empresas comercializadoras, sin embargo, todas ellas tienen el mismo propósito: consolidar la demanda de distribuidores finales de bienes, efectuar la compra a los fabricantes y distribuir el producto, aplicando un cierto margen de utilidad a la venta realizada.

Las empresas comercializadoras de equipo para telecomunicación genera un importante cambio industrial a base de una retroalimentación en lo que se refiere a cambios necesarios como lo son: el desarrollo de nuevas tecnologías y la metodología de administración y calidad.

Las empresas comercializadoras de equipos para telecomunicación son *importantes dentro del mercado guatemalteco*, debido al constante crecimiento de las empresas de telecomunicación y porque ninguno de los productos que éstas distribuyen, se fabrican en Guatemala, por lo que todo su inventario es importado.

Los inventarios normalmente representan uno de los renglones más importantes del activo de las empresas comercializadoras de equipos Telecomunicación, la importancia fundamental del rubro de inventarios radica en que, es el factor determinante del costo de ventas, de la ganancia del ejercicio y de los costos de producción, siendo la principal fuente de ingresos dentro de las empresas necesario para el pago de nómina, impuesto y otros gastos de la comercializadora y es de suma importancia para que la empresa presente sus Estados Financieros aplicando principios establecidos por la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades.

De lo anteriormente planteado, surge la inquietud de desarrollar el presente trabajo de tesis denominado **“La Función del Director Financiero en el Reconocimiento, Medición y Presentación por primera vez de los Inventarios según Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) Para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) para una Empresa Distribuidora de Equipos de Telecomunicación”**.

El trabajo que a continuación se presenta está estructurado de la siguiente forma:

El primer Capítulo, presenta la definición de empresa, la clasificación de las empresas, los tipos de sociedades en Guatemala; siendo la empresa sujeto de estudio, una Sociedad Anónima, denominada Telecircuitos Net, S.A., creada en el año 2003, su actividad principal la importación, exportación, compra, venta, arrendamiento, distribución y promoción de toda clase de equipos, aparatos, repuestos, materiales, insumos y demás enseres para la industria de telecomunicaciones y electricidad; este capítulo también contiene los antecedentes, importancia y la legislación aplicable en Guatemala a las empresas distribuidoras de equipos de telecomunicación.

En el segundo Capítulo, se da a conocer la definición, importancia y factores que determinan a las Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), proporcionando a su

vez la definición, importancia, estructura y antecedentes de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) , su adopción en Guatemala, la presentación en los Estados Financieros por primera vez y las secciones a observar de las NIIF para PYMES, para realizar un adecuado reconocimiento, medición y presentación de los inventarios.

El tercer Capítulo, versa sobre la definición, objetivos, antecedentes e importancia de la contabilidad, los estados financieros, también se da a conocer la definición de Contabilidad y sus antecedentes históricos, funciones del Director Financiero responsable de la toma de decisiones importantes de inversión o financiamiento por lo que se da a conocer su importancia y sus responsabilidades en la empresa de telecomunicaciones.

En el cuarto Capítulo, se encuentran los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios y las consideraciones para su presentación por primera vez en los Estados Financieros, según la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

En el quinto Capítulo se presenta un caso práctico, en él se aplica la teoría de los cuatro capítulos anteriores, desarrollando el caso práctico bajo un esquema de fácil comprensión. En el mismo se observan todos los principios y las consideraciones para la presentación por primera vez de los inventarios, según NIIF para las PYMES

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones oportunas y pertinentes para orientar de mejor manera a todo aquel que utilice este trabajo como una guía en la investigación profesional.

# CAPÍTULO I

## EMPRESA DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN

### 1.1 Empresa

#### 1.1.1 Definición de empresa

“Es una unidad económica de producción organizada y coordinada por una dirección o administración, para la persecución y alcance de ciertos objetivos acordes con la misión asignada de forma previa.” (19:1)

“Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios.” (16:3)

“Podría decirse que es un conjunto organizado de actividades personales, medios económicos y materiales, y relaciones comerciales, con propósito de obtener beneficios, para la consecución de una idea de producción de bienes o prestación de servicios con destino al mercado.” (19:2)

#### 1.1.2 Clasificación de las empresas

Existen varias diferencias entre una empresa y otra, al existir tanta variedad podríamos usar aspectos comunes entre ellas para poder hacer una clasificación de las mismas, para el presente trabajo se utiliza las siguientes:

##### a. Según su giro o actividad:

Las empresas pueden clasificarse de acuerdo a la actividad que desarrollan en:

- i. Industriales: La actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas, éstas a su vez se clasifican en:
- Extractivas: Son las que se dedican a la extracción de recursos naturales, ya sea renovables o no renovables.
  - Manufactureras: Son aquellas que transforman las materias primas en productos terminados y pueden ser productoras de bienes de consumo final o de producción.
  - Agropecuarias: Como su nombre lo indica su función es la explotación de la agricultura y la ganadería.
- ii. Comerciales: Son intermediarios entre el productor y el consumidor, su función primordial es la compra - venta de productos terminados. Se pueden clasificar en:
- Mayoristas: Son aquellas que efectúan ventas en gran escala a otras empresas, que a su vez distribuyen el producto directamente al consumidor.
  - Menudeo: Son los que venden productos tanto en grandes cantidades como por unidad ya sea para su reventa o para uso del consumidor final.
  - Minoristas o Detallistas: Son los que venden productos en pequeñas cantidades al consumidor final.
  - Comisionistas: Se dedican a vender mercancías que los productores dan en consignación, percibiendo por esta función una ganancia o comisión.

iii. Servicios: Como su nombre lo indica son aquellos que brindan servicio a la comunidad y pueden tener o no fines lucrativos los cuales son productos intangibles. Se pueden clasificar en:

- Servicios públicos (comunicaciones, energía, agua)
- Servicios privados varios (servicios administrativos, contables, jurídicos, asesoría, etc.)
- Transporte (colectivo o de mercancías)
- Turismo
- Instituciones financieras
- Educación
- Salubridad (Hospitales)
- Finanzas y seguros

**b. Según la procedencia de capital**

- i. Empresa privada: Si el capital está en manos de accionistas particulares (empresa familiar si es la familia).
- ii. Empresa de autogestión: Si los propietarios son los trabajadores, etc.
- iii. Empresa pública: Si el capital y el control está en manos del Estado.

- iv. Empresa mixta: Si el capital o el control son de origen tanto estatal como privado o comunitario.

**c. Según su ámbito de actuación**

En función del ámbito geográfico en el que las empresas realizan su actividad, se pueden distinguir:

- i. Empresas locales: Son aquellas empresas que venden sus productos o servicios dentro de una localidad determinada.
- ii. Regionales: Son aquellas empresas que venden sus productos o servicios a varias localidades o provincias de un país.
- iii. Nacionales: Son aquellas empresas que venden sus productos o servicios dentro de los límites de un país. Pueden tener sus instalaciones en varias partes del país.
- iv. Multinacionales: Son aquellas empresas que comercializan sus productos en varios países del mundo, no limitándose al país de origen si no expandiendo su producción y otras operaciones alrededor del mundo.

**1.1.3 Tipos de Sociedades en Guatemala**

**Sociedades mercantiles.**

“Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes.”  
(6:3)

- a. La sociedad colectiva

- b. La sociedad en comandita simple
- c. La sociedad en responsabilidad limitada
- d. La sociedad anónima
- e. La sociedad en comandita por acciones

**a. Sociedad Colectiva**

“Es aquella que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.” (6:12)

Respecto a la limitación de responsabilidades se hace referencia que, la estipulación de la escritura social que exima a los socios de la responsabilidad ilimitada, y solidaria no producirá efecto alguno con relación a tercero; pero los socios pueden convenir entre sí que la responsabilidad de alguno o algunos de ellos se limite a una porción o cuota determinada.

Para formar la razón social se puede utilizar el nombre y apellido de uno de los socios o con los apellidos de dos o más de ellos, deben agregar de forma obligatoria la leyenda; y Compañía Sociedad Colectiva, leyenda que podrá abreviarse: y Cía. S.C.

**b. Sociedad en Comandita Simple**

“Sociedad en comandita simple, es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen la responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.” (6:13)

Para formar la razón social se puede hacer utilizando el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos si fueren varios, deben agregar

de forma obligatoria la leyenda: y Compañía, Sociedad en Comandita, la que podrá abreviarse: y Cía. S. en C.

### **c. Sociedad de Responsabilidad Limitada**

“Sociedades de responsabilidad limitada, es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de la sociedad, y en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social.” (6:15)

El capital de estas sociedades estará dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones, y el número de los socios no podrá exceder de veinte.

La sociedad girará bajo una denominación o bajo una razón social. La denominación se formará libremente, pero siempre hará referencia a la actividad social principal y la razón social se puede formar utilizando el nombre completo de uno de los socios o con el apellido de dos o más de ellos. Para ambos casos es obligatorio agregar la palabra Limitada o la leyenda: y Compañía Limitada, las que podrán abreviarse: Ltda. o Cía. Ltda., respectivamente. Si se omiten esas palabras o leyendas, los socios responderán de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.

### **d. Sociedad Anónima**

“Sociedad anónima es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.” (6:16)

Para identificar a la sociedad anónima se hace con una denominación, que podrá formarse libremente, con el agregado obligatorio de la leyenda: Sociedad Anónima, que podrá abreviarse S.A.

Como regla general no obligatoria la denominación podrá contener el nombre de un socio fundador o los apellidos de dos o más de ellos, pero en este caso, deberá igualmente incluirse la designación del objeto principal de la sociedad.

#### **e. Sociedad en Comandita por Acciones**

“Sociedad en Comandita por Acciones es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales, y uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima.” (6:37)

En estas sociedades las aportaciones deben estar representadas por acciones. Las sociedades en comandita por acciones se regirán por las reglas relativas a la sociedad anónima expuestas en el Código de Comercio.

La razón social de estas sociedades pueden formarse con el nombre de uno de los socios comanditados o con los apellidos de dos o más de ellos, si fueren varios, y con el agregado obligatorio de la leyenda: y Compañía Sociedad en Comandita por Acciones, la cual podrá abreviarse: y Cía., S.C.A.

## **1.2 Empresa distribuidora de equipos de telecomunicación en Guatemala**

### **1.2.1 Definición**

Son todas aquellas empresas dedicadas a la compra de productos de consumo, relacionado a las telecomunicaciones, comprando a proveedores nacionales y extranjeros, teniendo la representación para la venta de estos productos a mayoristas, clientes detallistas, empresas integradoras y principalmente a operadoras de telecomunicación.

Empresas dedicadas a la venta de materiales para redes de voz y datos, maletines de herramientas, racks, gabinetes, y material eléctrico, ofreciendo una amplia gama de productos y soluciones acorde a las necesidades del área de telecomunicaciones. Es el canal de comunicación entre las grandes industrias que desarrollan la mejor tecnología en el campo de la transmisión, generación, enlaces de la telefonía y las operadoras de telefonía local, manteniendo un stock de inventario para satisfacer la necesidad de las operadoras de telefonía nacional.

### **1.2.2 Antecedentes**

Las comunicaciones en Guatemala son una representación del desarrollo que se ha venido produciendo en este país. Dado que al momento de la apertura del mercado, Guatemala era uno de los países latinoamericanos con menores índices de penetración de servicios de comunicaciones. Poco más de una o dos décadas más tarde, es por mucho un país en el que los operadores presentes deben invertir para mantener y promover el desarrollo del mercado, con carteras de clientes cada vez más exigentes; alcanzando 119.54% de penetración del servicio móvil, con una población total estimada en 14, 700,000 habitantes (2010).

En 1997, con la apertura total del mercado de telecomunicaciones se dio el ingreso de al menos 20 operadores en los años siguientes, operadores que se han reducido por fusiones, integraciones, compras, y ventas por parte de algunos operadores, siendo los más importantes con servicios comerciales:

- Comunicaciones Celulares, más conocido bajo su marca de servicios móviles TIGO, es el mayor operador en usuarios de telefonía móvil y fija, con un 43 por ciento de los usuario (unos 7.97 millones de líneas).
- Telecomunicaciones de Guatemala (TELGUA), pertenece al operador internacional América Móvil con sede en México; siendo actualmente el segundo operador de telecomunicaciones fijas y móviles del país con 34 por ciento (6.4 millones de líneas).
- Telefónica de Guatemala, perteneciente al operador internacional Telefónica con sede en España; es actualmente el tercer mayor operador de telecomunicaciones móviles y fijas del país con 23 por ciento (4.17 millones de líneas).

Fuente: Superintendencia de Telecomunicaciones (SIT)

Derivado del crecimiento del mercado de la telefonía y las comunicaciones en Guatemala, se hizo necesario la formación de empresas que se dedicaran a suministrar todos los equipos y materiales requeridos para prestar el servicio de la telefonía tanto fija como móvil.

En el año 2003, un grupo de empresarios Guatemaltecos deciden formar la empresa sujeto de estudio, constituida a un plazo indefinido ante el Registro Mercantil como una Sociedad Anónima, según su patente de comercio su actividad principal es: La importación, exportación, compra, venta, arrendamiento, distribución y promoción de

toda clase de equipos, aparatos, repuestos, materiales, insumos y demás enseres para la industria de telecomunicaciones y electricidad.

Desde su fundación la empresa ha integrado soluciones en el campo de las telecomunicaciones, proveyendo asesoramiento y mejoramiento tecnológico, mediante la comercialización de sistemas, productos y servicios de alta calidad. Siendo reconocidos en el mercado por 10 años, como uno de los mayores distribuidores de equipos de telecomunicación en Guatemala y Centro América, al tener la distribución exclusiva y autorizada de marcas reconocidas e importantes en el medio de las telecomunicaciones a nivel mundial.

### **1.2.3 Importancia**

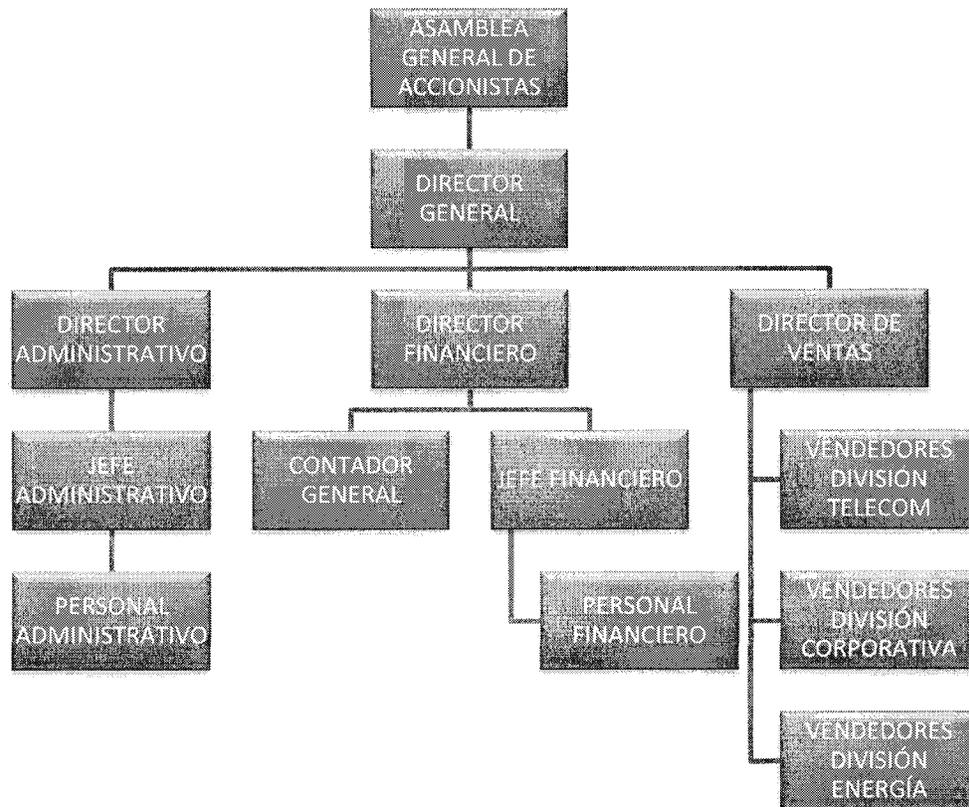
La Distribuidora de Equipos de Telecomunicación genera un importante cambio industrial a base de una retroalimentación en lo que se refiere a cambios necesarios como lo son: el desarrollo de nuevas tecnologías y la metodología de administración y calidad.

Esta empresa es importante dentro del mercado guatemalteco, siendo el canal de comunicación entre los avances a nivel mundial de la tecnología en telefonía y las *principales operadoras de telefonía tanto fija como móvil*, siendo ésta la que busca nuevas innovaciones y soluciones tecnológicas en países desarrollados como Alemania, Suiza, Estados Unidos de Norte América entre otros, importándolos e incorporándolos al mercado Guatemalteco contribuyendo en hacer eficiente y económico el suministro de las redes de comunicación telefónica.

## 1.2.4 Estructura Organizacional de la Distribuidora de Equipos de Telecomunicación.

Gráfica No.1

Organigrama de una distribuidora de equipos de telecomunicación



Fuente: Telecircuitos Net, S.A. empresa distribuidora de equipos de telecomunicación en Guatemala. (Sugerido por: Director Financiero)

### 1.2.4.1 Funciones de la Asamblea General de Accionistas

Según el Código de Comercio de Guatemala, es el órgano supremo de la sociedad que expresa la voluntad social en las materias de su competencia, formada por los accionistas legalmente convocados y reunidos. Las asambleas generales de accionistas son de dos clases ordinarias y extraordinarias.

Dentro de las funciones de la Asamblea General están las siguientes:

- Reunirse para discutir, aprobar o improbar el estado de pérdidas y ganancias, el balance general y el informe de la administración para tomar las medidas que consideren oportunas.
- Nombrar y remover a los administradores, al órgano de fiscalización, si lo hubiere.
- Determinar los respectivos salarios de los administradores.
- Conocer y tomar decisiones acerca del proyecto de distribución de utilidades que los administradores deben someter a su consideración.
- Conocer y resolver de los asuntos que concretamente le señale la escritura social.
- Decisiones sobre cualquier modificación de la escritura social, incluyendo el aumento o reducción de capital o prórroga del plazo.
- Creación de acciones de voto limitado o preferente y la emisión de obligaciones o bonos cuando no esté previsto en la escritura social.
- Tomar decisiones sobre la adquisición de acciones de la misma sociedad y la disposición de ellas.
- Aumentar o disminuir el valor nominal de las acciones.

#### **1.2.4.2 Funciones del Director General**

Encargado de desarrollar una entidad eficiente, sus principales funciones son las siguientes:

- Someter al Consejo de Administración para su aprobación la estructura administrativa y operativa de la entidad, así como el personal necesario para su funcionamiento.
- Ejecutar acuerdos y disposiciones del Consejo de Administración.
- Someter al conocimiento y aprobación del Consejo de Administración los planes, presupuestos de ingresos y egresos, programas de trabajo, inversión y financiamiento e informes de actividades.
- Celebrar convenios, contratos y demás actos jurídicos que sean necesarios para la realización del objeto de la entidad.
- Velar por la buena marcha de la entidad y tomar las medidas administrativas, contables, organizacionales y financieras.
- Dirigir, administrar y evaluar la entidad.
- Aprobar el presupuesto.
- Evaluar nuevos proyectos de mejora y crecimiento para la entidad.

#### **1.2.4.3 Funciones del Director Administrativo**

Encargado del funcionamiento, rendimiento y estructura de la entidad, sus funciones principales se describen a continuación:

- Responsable ante la Dirección General de la entidad, de la planeación, organización, dirección y control de los servicios administrativos, sugiriendo las medidas necesarias para mejorar su funcionamiento.

- Optimizar los recursos humanos, financieros y materiales, por medio de la aplicación de las técnicas administrativas adecuadas a las circunstancias y a las necesidades de la entidad.
- Organizar, sistematizar, elaborar e implementar procedimientos y sistemas de trabajo que optimicen el aprovechamiento de los recursos humanos, financieros y materiales de la entidad.
- Atender los lineamientos e instructivos de operación, establecidos por el Director General.
- Participar en la elaboración y actualización de los manuales de organización y procedimientos del área Administrativa.
- Integrar y presentar ante la Dirección General informes de actividades de la Dirección Administrativa.
- Acordar con la Dirección General, el establecimiento de políticas y lineamientos que permitan optimizar los procesos y recursos de las áreas a su cargo.
- Planear, vigilar y evaluar las funciones, los planes y los programas de trabajo de los departamentos que integran la Dirección Administrativa.
- Mantener informado al Director General acerca del desarrollo de las funciones del área administrativa.

#### **1.2.4.4 Funciones del Director Financiero**

Ejecutivo a cargo de la gestión financiera de la entidad. Responsable de la planificación, ejecución e información financiera.

Entre sus funciones podemos destacar:

- Mantenimiento y mejora de la calidad de los procedimientos y protocolos financieros en la empresa.
- Mantener las políticas contables aplicables para la elaboración, presentación y análisis de la información financiera de la empresa.
- Guardián de la tranquilidad financiera de la empresa.
- Responsable y catalizador de las nuevas actuaciones financieras que se van a llevar a cabo.
- El director financiero deberá implementar buenas estrategias, asegurando el eficiente aprovechamiento de los recursos financieros de la empresa.

#### **1.2.4.5 Funciones del Director de Ventas**

Dentro de sus funciones, tenemos las siguientes:

- Marcar objetivos concretos desde el comienzo de la gestión de ventas.
- Saber resolver problemas y ser capaz de tomar decisiones cuando resulte necesario.
- Apostar por la innovación en los productos y los procesos de producción.
- Preparar planes y presupuestos de ventas, de modo que debe planificar sus acciones y las del departamento, tomando en cuenta los recursos necesarios y disponibles para llevar a cabo dichos planes.

- Calcular la demanda y pronosticar las ventas
- Determinar el tamaño y la estructura de la fuerza de ventas
- Capacitación constante de los vendedores
- Delimitar el territorio, establecer las cuotas de ventas y definir los estándares de desempeño.
- Conducir el análisis del costo de ventas.
- Monitorear constantemente al departamento de ventas, velando porque todo el procedimiento de ventas se lleve a cabo de la forma idónea.

### **1.2.5 Legislación Aplicable**

Esta empresa se encuentra sujeta a la legislación guatemalteca, según el resumen descrito a continuación:

#### **Código de Comercio, Decreto 2-70**

Facilita la organización empresarial y regula sus operaciones, encuadrándolas dentro de limitaciones justas y necesarias, que permitan al Estado mantener la vigilancia de las mismas. Regula lo relacionado a los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles.

#### **Código Tributario, Decreto 6-91**

El código regula la obligación tributaria, la cual constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores

del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

### **Código de Trabajo, Decreto 1441**

Establece los derechos y obligaciones tanto para los patronos como para los empleados, regula los contratos que se realicen entre una persona que presta sus servicios (trabajador) y otra que solicita esos servicios (patrono) y por los cuales ofrece una remuneración.

### **Ley de creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala, Decreto 1528**

Se crea un impuesto equivalente al uno por ciento (1%) sobre el monto del sueldo o salario ordinario y extraordinario, devengado mensualmente por cada trabajador de las empresas privadas, porcentaje que será calculado sobre totalidad de las planillas.

### **Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92**

Es un impuesto indirecto el cual es transferido al consumidor final. Las empresas están afectas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuya tasa es del 12% sobre el precio de venta o compra con lo cual se genera un crédito o un debito fiscal.

### **Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008**

El Impuesto de Solidaridad se aplica a las personas individuales y jurídicas y otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen

actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

**Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo, Decreto 26-95**

Por pago de dividendos respaldados por recibos, nóminas u otro documento, tanto en efectivo como en especie. Los pagos o acreditamientos en cuentas contables y bancarias de dividendos, mediante operaciones contables o electrónicas, se emitan o no documentos de pago. Los dividendos que se paguen o acrediten mediante cupones en las acciones, también están afectos al pago del impuesto.

**Ley sobre productos financieros, Decreto 26-95**

Se grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos-valores, públicos o privados, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, conforme a la presente Ley.

**Reglamento de Inscripción de Patronos en el Régimen de Seguridad Social, Acuerdo No. 1123**

Todo patrono, persona individual o jurídica que ocupe los servicios de tres o más empleados se encuentra obligado a inscribirse en el Régimen de Seguridad Social. El patrono está obligado a: a) Descontar de la totalidad del salario que devenguen los trabajadores, el porcentaje correspondiente a la cuota laboral; b) Pagar la cuota patronal; y, c) Solicitar inmediatamente su inscripción en el Régimen de Seguridad Social.

## **Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando, Decreto 4-2012**

Este decreto surge de la necesidad del estado de mejorar la recaudación tributaria para cumplir con sus fines, el decreto 4-2012 contiene una serie de reformas a varias leyes vigentes en el 2012 y aplicable a la empresa sujeta de estudio, al realizar las reformas el Congreso de la República de Guatemala pretende fortalecer la tributación voluntaria, combatiendo la evasión y elusión fiscal.

El contenido del Decreto 4-2012 se divide en nueve libros, del uno al octavo libro se encuentran todas las reformas a leyes específicas y el libro noveno trata de las disposiciones finales y transitorias. En el ámbito profesional de la contaduría pública se le conoce a esta ley como la Ley Anti-evasión II.

Las leyes reformadas en este decreto son:

- Libro I. Reformas a la ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto 26-96;
- Libro II. Reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92;
- Libro III. Reformas al Decreto 20-2006. Disposiciones Legales para el fortalecimiento de la Administración Tributaria;
- Libro IV. Reformas a la Ley del Impuesto Sobre Circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, Decreto 70-94;
- Libro V. Reformas al Decreto 6-91, Código Tributario;
- Libro VI. Reformas al Decreto 37-92, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel sellado especial para protocolos;

- Libro VII. Reformas a la Ley de Tabacos y sus productos, Decreto 61-77;
  
- Libro VIII. Reformas al Código Penal y sus reformas, Decreto 17-73

Todos los decretos son emitidos por El Congreso de La República de Guatemala.

### **Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012**

Esta ley contempla una serie de reformas a varios decretos anteriores, dentro de su contenido el Libro I, Impuesto Sobre la Renta, es la de mayor relevancia e importancia, sustituyendo al Decreto 26-96 que regulaba todo lo relacionado al ISR. En el Libro I se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonio, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

En este decreto se crean categorías de rentas según su procedencia, siendo éstas:

- a. Las rentas de las actividades lucrativas
  
- b. Las rentas de trabajo
  
- c. Las rentas de capital y de ganancias de capital

La empresa sujeta de estudio se encuentra afecta a las tres categorías por ser una empresa comercial y que cuenta con personal en relación de dependencia.

Dentro del capítulo V del Libro I del Decreto 10-2012, se establece para la categoría de las rentas de actividades lucrativas, dos regímenes:

- a. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

b. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

La empresa Telecircuitos Net, S.A. se encuentra inscrita bajo el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, y para la determinación de su base imponible utiliza la opción de cierres parciales trimestrales. El porcentaje de impuesto sigue siendo el mismo al año 2012, manteniendo para el 2013 un 31%, para el año 2014 se reduce a 28% y para el 2015 en adelante a 25%.

El decreto 10-2012 consta de seis libros adicionales al libro I del ISR, en total consta de VII Libros, en esta ley cada libro reforma leyes anteriores y en algunos libros se decretan nuevos impuestos, tasas de cálculo o sanciones al incumplimiento de alguna disposición de la SAT, los VI capítulos son los siguientes:

Libro II. Impuesto específico a la primera matrícula de vehículos automotores terrestres; se destaca la creación de un impuesto específico a las matrículas de los vehículos al ser inscritos por primera vez en el registro fiscal de vehículos de la SAT.

Libro III. Ley Aduanera Nacional; tiene por objeto establecer procedimientos y disposiciones complementarias aduaneras, infracciones aduaneras administrativas y sus sanciones

Libro IV. Reformas al Decreto número 27-92 del congreso de la república, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Libro V. Reformas al Decreto número 70-94 del congreso de la república, Ley del *Impuesto Sobre Circulación de Vehículos terrestres, marítimos y aéreos.*

Libro VI. Reformas a la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para protocolos, Decreto número 37-92 del congreso de la república.

Libro VII. Disposiciones finales y transitorias.

## CAPÍTULO II

### NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES –NIIF para las PYMES-

#### 2.1 Pequeña y Mediana Entidad

##### 2.1.1 Definición

“Las pequeñas y medianas entidades son entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas (es decir que sus instrumentos de deuda o patrimonio no se negocian en un mercado público ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera) y publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación *crediticia*.” (4:14)

“PYMES es la abreviación utilizada para describir un grupo determinado de empresas, PYME significa (pequeña y mediana entidad).” (3:1)

##### 2.1.2 Factores que determinan a las PYMES

“La Cámara de la Industria de Guatemala tiene dos tipos de definiciones de las mipymes, una está destinada para el Programa de Bonos y sigue un criterio de cantidad de empleados, y la otra definición está destinada a definir empresas industriales utilizando un criterio basado en activos totales, cantidad de empleados y ventas anuales. Por otra parte el Ministerio de Economía tiene otra definición utilizando el criterio de cantidad de empleados. Según estas definiciones se pueden establecer los siguientes esquemas” (24:1):

**Cuadro No. 1**  
**Criterio de la Cámara de Industria de Guatemala para empresas**  
**industriales**

<b>Tipo de empresa</b>	<b>Empleados</b>	<b>Ventas máximas anuales (Q)</b>	<b>Activos totales (Q)</b>
Microempresa	1-10	hasta 60.000	hasta 50.000
Pequeña Empresa	11-20	60.001-300.000	50.001-500.000
Mediana Empresa	21-50	300.001-3.000.000	500.001-2.000.000

Fuente: Cámara de Industria de Guatemala

**Cuadro No. 2**  
**Pymes según número de empleados**

<b>Tipo de empresa</b>	<b>Empleados (Criterio de la Cámara de Comercio para el Programa de Bonos)</b>	<b>Empleados (Criterio del Ministerio de Economía)</b>
Microempresa	1-5	1-10
Pequeña Empresa	6-50	11-25
Mediana Empresa	51-100	26-60

Fuente: Cámara de Industria de Guatemala

### Cuadro No. 3

#### Clasificación de empresas, según tamaño y ventas netas anuales.

#### Acuerdo Gubernativo No. 178-2001

Tipo	No. Empleados	Ventas Netas
Microempresa	1 – 10	
Pequeña Empresa	11 – 25	\$7,501 - \$37,500
Mediana Empresa	26 – 60	\$37,501 - \$375,000

Fuente: Ministerio de Economía, Acuerdo gubernativo 178-2001 para el Vice ministerio de desarrollo de la micro, pequeña y mediana empresa, Guatemala, Ministerio de Economía (MINECO), 2001.

#### 2.1.3 Importancia

“Las PYMES por ser grandes generadoras de empleos, por facilitar la distribución del ingreso, por su fácil adaptación a los cambios del mercado, flexibilidad y capacidad para satisfacer la demanda de consumo de los grupos medios entre otros, juegan un papel importante en la economía de Guatemala.” (3:5)

“La PYME ha pasado, a lo largo de las últimas décadas, de ser un recurso de empleo, una salida a las crisis, a ser una moda discursiva y recientemente un actor clave de desarrollo regional. Hablar y pensar en PYME son cosas distintas. Poco a poco los países de la región están emprendiendo acciones para revitalizar y abrirle nuevas puertas a estas empresas.” (3:5)

En Guatemala según cifras del Banco Mundial en el año 2012, el 85% de los empleos son generados por PYMES. De ese porcentaje, existe un 80% de empresas que cuentan con menos de 20 empleados y éstos generan un 40% del producto interno bruto (PIB) del país. Derivado de estas cifras se comprende la importancia de las

PYMES en Guatemala y de la correcta administración, suministro y manejo de su información.

## **2.2 La Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)**

### **2.2.1 Definición**

Una norma “Es una regla u ordenación del comportamiento dictada por una autoridad competente, cuyo incumplimiento trae aparejado una sanción.” (21:1)

Textualmente NIIF para las PYMES significa: Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

La NIIF para las PYMES fueron emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) en julio de 2009, comprenden un conjunto de normas contables que constituyen estándares internacionales en el desarrollo de la actividad y práctica contable y que se ajusta a las necesidades y capacidades de empresas más pequeñas, dichas normas están redactadas de una manera clara, en un lenguaje fácilmente traducido y en varias maneras, es menos complejo en comparación con las NIIF completas, lo cual incluye la limitación de opciones de políticas contables, la omisión de temas que no son relevantes para PYMES, simplificando los principios de reconocimiento y medición y requiriendo menos revelaciones.

### **2.2.2 Importancia**

La NIIF para las Pymes tiene su carácter de importancia debido a que establece los principios para el reconocimiento, medición y presentación de la información financiera de una entidad; al implementarse y aplicar la norma se mejora la calidad de los reportes financieros los cuales ayudan a mejorar la eficiencia en las inversiones y son útiles para

la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

### **2.2.3 Estructura de la NIIF para las PYMES**

“La NIIF para las PYMES, está integrada por el prefacio de las mismas, treinta y cinco secciones, un glosario y se han publicado acompañadas de otros dos documentos, Fundamentos de las Conclusiones y Estados Financieros Ilustrativos - Lista de Comprobación de Información a Revelar y Presentar.” (2:5)

### **2.2.4 Antecedentes de la NIIF para las PYMES**

Las necesidades y la importancia en la economía de las pequeñas y medianas empresas fundamentaron la necesidad de contar con un juego simplificado y completo de normas contables, siempre basadas en la NIIF completas pero que sean apropiadas para dichas compañías, por ello después del nacimiento de la NIIF completas en el año 2001, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) comenzó un proyecto para desarrollar normas contables para PYMES.

En junio del 2004, el Consejo publicó el documento de discusión: Opiniones preliminares sobre NIIF para PYMES, en el cual recibió 120 respuestas, en diciembre del mismo año y enero del 2005 tomó algunas decisiones sobre como continuar el proyecto, en vista que existía una clara demanda de las NIIF para PYMES.

En el mes de febrero de 2007 el Consejo emitió una propuesta de proyecto de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), con el objetivo de recibir comentarios por parte del público en general que coadyuvara a la mejora o enriquecimiento de este conjunto de normas, y es hasta

el 30 de noviembre de 2007, cuando el Consejo recibió más de 162 cartas de comentarios sobre el proyecto de normas.

En el 2008 y hasta abril del 2009 el Consejo deliberó sobre la propuesta al proyecto, después de 104 congresos y mesas redondas en 40 países donde se dieron respuestas a las preguntas planteadas. Finalmente el 9 de julio de 2009, el Consejo hizo público el documento final de la NIIF para las PYMES.

### **2.2.5 Organización encargada del estudio y emisión de la NIIF para las PYMES**

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) es el organismo emisor de normas de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (Fundación IASC).

El IASB comenzó a operar en el año 2001, antes de su funcionamiento las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Interpretaciones relacionadas eran establecidas por el Consejo del IASC, el cual fue creado el 29 de junio de 1973. Por resolución del IASB, las NIC y las Interpretaciones relacionadas continúan siendo de aplicación, con la misma autoridad que las NIIF desarrolladas por el IASB, excepto y hasta el momento que sean modificadas o retiradas por el IASB.

El IASB es responsable de la aprobación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF, incluyendo las Interpretaciones) y documentos relacionados, tales como el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, proyectos de norma y documentos de discusión.

El IASB desarrolló una norma separada de las NIIF que pretende que se aplique a los estados financieros con propósito de información general y otros tipos de información financiera de entidades que en muchos países son conocidas por diferentes nombres como pequeñas y medianas entidades (PYMES), entidades privadas y entidades sin

obligación pública de rendir cuentas. Esa norma es la que desarrollamos y se denomina “Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)”.

Desde el 1 de julio de 2009, el IASB se compone de quince miembros, que aumentará a dieciséis miembros en una fecha no posterior al 1 de julio de 2012. Un máximo de tres miembros pueden serlo a tiempo parcial.

## **2.3 NIIF para las PYMES en Guatemala**

### **2.3.1 Antecedentes**

En Guatemala hasta antes del 13 de Abril del año 2010, eran de observancia general las Normas de Información Financieras (NIIF generales) en dicha fecha la junta directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) por medio de su oficio JD 140042010, trasladó al Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG) la propuesta elaborada por el Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Internacional de dicho instituto, en la que se planteaba el adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

El CCPAG en su Asamblea General Extraordinaria del 29 de Junio del 2010, aprobó adoptar como parte de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala, a que se refiere el Código de Comercio, Decreto 2-70, del Congreso de la República de Guatemala, la Norma Internacional de Información Financiera, para Pequeñas y Medianas Entidades.

Al ser aprobada la solicitud planteada por la Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), la resolución fue publicada en el diario oficial de Guatemala con fecha 13 de julio del 2010, para el 2011 entró en vigencia la

aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), la cual fue adoptada obligadamente por las entidades que no tienen la obligación pública de rendir cuentas y de no cotizar en la bolsa de valores.

### **2.3.2 Entidades que regulan la adopción en Guatemala de la NIIF para las PYMES**

Desde la creación del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), en junio de 2005, es actualmente la entidad rectora de la profesión de contaduría pública y auditoría en Guatemala, siendo el responsable de promover la investigación permanente de las normas y técnicas de contabilidad y auditoría, que deben regir en la República de Guatemala. Cabe mencionar que hasta antes de la creación del CCPAG, la entidad que ostentaba la responsabilidad de dicha regulación era el IGCPA.

### **2.3.3 Entidades que exigen la presentación de los Estados Financieros según NIIF para PYMES en Guatemala**

En Guatemala desde la publicación en el Diario de Centroamérica el 13 de julio del 2010, que trataba sobre la resolución del IGCPA en adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), las entidades que exigen la presentación de los estados financieros bajo NIIF para las PYMES, son las entidades bancarias, las cuales exigen información financiera auditada, para otorgar financiamiento.

La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) no se ha pronunciado sobre la obligación de presentar los Estados Financieros de acuerdo a NIIF para las PYMES, esto debido a que la SAT lo que verifica es que la información que presenten los

contribuyentes, cumplan con las disposiciones legales que regula la legislación tributaria.

## **2.4 Secciones a observar de la NIIF para las PYMES, para el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios.**

### **2.4.1 Sección 13, Inventarios**

La sección 13 de la NIIF para las PYMES establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios.

Según dicha sección, los Inventarios son activos que se encuentran en las siguientes 3 clasificaciones:

- a. Mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- 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.

La sección 13 se aplica a todos los inventarios con excepción a:

- a. Las obras en progreso, que surgen de contratos de construcción, incluyendo los contratos de servicios directamente relacionados (para los cuales debe tomarse en cuenta la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias).
- b. Los instrumentos financieros (para los cuales se debe tomar en cuenta la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos y la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros).

- c. Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícolas en el punto de cosecha o recolección (véase la Sección 34 Actividades Especiales).
- d. La sección 13, no se aplica a la medición de los inventarios mantenidos por:
- productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas tras la cosecha o recolección y de minerales y productos minerales, en la medida en que se midan por su valor razonable menos el costo de venta con cambios en resultados, o
  - intermediarios que comercian con materias primas cotizadas, que midan sus inventarios al valor razonable menos costos de venta, con cambios en resultados.

#### **2.4.1.1 Información a Revelar:**

Al aplicar la sección 13 de la NIIF para las PYMES en el reconocimiento y medición de los inventarios, una entidad revelará la siguiente información:

- a. Las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, incluyendo la fórmula de costo utilizada.
- b. El importe total en libros de los inventarios y los importes en libros según la clasificación apropiada para la entidad.
- c. El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el período.

- d. Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado, de acuerdo con la Sección 27.
- e. El importe total en libros de los inventarios pignorados en garantía de pasivos.

## **2.4.2 Sección 35, Transición a la NIIF para las PYMES**

### **2.4.2.1 Alcance de la sección 35 de la NIIF para las PYMES.**

Se aplicará a una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES, independientemente de si su marco contable anterior, estuvo basado en las NIIF completas o en otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas contables nacionales o en otro marco tal como la base del impuesto a las ganancias local.

Los primeros estados financieros de una entidad conforme a la NIIF para las PYMES son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad realiza una declaración, explícita y sin reservas, contenida en esos estados financieros, del cumplimiento con la NIIF para las PYMES.

Existe una transición a la NIIF para las PYMES y se dice que existen primeros estados financieros en una entidad solo si dicha entidad se encuentra dentro de las siguientes situaciones:

- a. La entidad no presentó estados financieros en los periodos anteriores.
- b. La entidad presentó sus estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son coherentes con todos los aspectos de ésta, la NIIF para las PYMES; o

- c. La entidad presentó sus estados financieros anteriores más recientes en conformidad con las NIIF completas.

Excepto algunos acontecimientos previstos en la NIIF para las Pymes, específicamente en sus párrafos 35.9 a 35.11, cuando una entidad prepara su estado de situación financiera de apertura el cual es el que se prepara al comienzo del período inmediatamente anterior a los primeros estados financieros que están preparados conforme a la NIIF para las PYMES, la entidad deberá realizar lo siguiente:

- a. Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES;
- b. No reconocer partidas como activos o pasivos si la NIIF para las Pymes no permite dicho reconocimiento;
- c. Reclasificar las partidas que reconoció, según su marco de información financiera anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con dicha Norma; y
- d. Aplicar la NIIF para las PYMES en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.

“Las políticas contables que una entidad utilice en su Estado de Situación Financiera de apertura conforme a la NIIF para las PYMES pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha utilizando su marco de información financiera anterior. Los ajustes resultantes surgen de transacciones, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición a la Norma. Por tanto, una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a la NIIF para las PYMES, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio).” (4: 216)

### 2.4.2.2 Información a Revelar

“Una entidad explicará cómo ha afectado la transición desde el marco de información financiera anterior a la NIIF para las PYMES a su situación financiera, al rendimiento financiero y a los flujos de efectivo presentados con anterioridad.

Para cumplir con la solicitud de la NIIF para las PYMES de explicar cómo ha afectado la transición a dicha Norma, la entidad incluirá en los primeros estados financieros preparados en base a esta norma lo siguiente:”(13:219)

- a. Una descripción de la naturaleza de cada cambio en la política contable.
- b. Conciliaciones de su patrimonio, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior, con su patrimonio determinado de acuerdo con esta NIIF, para cada una de las siguientes fechas:
  - i. La fecha de transición a esta NIIF; y
  - ii. El final del último período presentado en los estados financieros anuales más recientes de la entidad determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior.
- c. Una conciliación del resultado, determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior, para el último periodo incluido en los estados financieros anuales más recientes de la entidad, con su resultado determinado de acuerdo con esta NIIF para ese mismo período.

## **2.4.3 Sección 10, Políticas Contables, Estimaciones y Errores**

### **2.4.3.1 Alcance de la sección**

“Proporciona una guía para la selección y aplicación de las políticas contables que se usan en la preparación de estados financieros. También abarca los cambios en las estimaciones contables.” (13:54)

### **2.4.3.2 Selección y aplicación de políticas contables**

“Son políticas contables los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.” (13:54)

Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros sucesos y condiciones que sean similares, a menos que la NIIF para las PYMES requiera o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si la NIIF para las PYMES requiere o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

### **2.4.3.3 Cambios en políticas contables**

Una entidad cambiará una política contable sólo si el cambio:

- a. Es requerido por cambios a la NIIF para las PYMES, o
- b. Dé lugar a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros sucesos o condiciones

sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

Según la sección 10 no constituyen cambios en las políticas contables las siguientes:

- a. La aplicación de una política contable para transacciones, otros sucesos o condiciones que difieren sustancialmente de los ocurridos con anterioridad.
- b. La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que no eran significativos.
- c. Un cambio en el modelo de costo cuando ya no está disponible una medida fiable del valor razonable (o viceversa) para un activo que la NIIF requeriría o permitiría en otro caso medir al valor razonable.

#### **2.4.3.4 Aplicación de los cambios en políticas contables**

“Una entidad contabilizará los cambios de política contable como sigue:

- a. Una entidad contabilizará un cambio de política contable procedente de un cambio en los requerimientos de esta NIIF de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en esa modificación;
- b. Cuando una entidad haya elegido seguir la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición en lugar de seguir la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos y la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros como permite el párrafo 11.2, y cambian los requerimientos de la NIC 39, la entidad contabilizará ese cambio de política contable de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en la NIC 39 revisada; y

- c. Una entidad contabilizará cualquier otro cambio de política contable de forma retroactiva.” (13:55)

#### **2.4.3.5 Aplicación retroactiva**

Cuando se aplique un cambio de política contable de forma retroactiva de acuerdo con la NIIF para las PYMES, la entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa de los periodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política contable se hubiese aplicado siempre.

Cuando sea impracticable determinar los efectos en cada periodo específico de un cambio en una política contable sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al principio del primer periodo para el que sea practicable la aplicación retroactiva, el cual podría ser el periodo actual, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.

#### **2.4.3.6 Información a revelar sobre un cambio de política contable**

Cuando una modificación requerida según la NIIF para las PYMES tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, o pueda tener un efecto en futuros periodos, una entidad revelará:

- a. La naturaleza del cambio en la política contable.
- b. El importe del ajuste para cada partida afectada de los estados financieros para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable.

- c. El importe del ajuste relativo a periodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable.
- d. Una explicación en el caso de que la determinación de los importes a revelar de los apartados (b) o (c) anteriores no sea practicable.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

Cuando un cambio voluntario en una política contable tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, una entidad revelará:

- a. La naturaleza del cambio en la política contable.
- b. Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información fiable y más relevante.
- c. En la medida en que sea practicable, el importe del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada, mostrado por separado:
  - i. *Para el periodo corriente;*
  - ii. Para cada periodo anterior presentado; y
  - iii. Para periodos anteriores a los presentados, de forma agregada.
- d. Una explicación en el caso de que sea impracticable la determinación de los importes a revelar en el apartado (c) anterior.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores

## **2.4.4 Sección 27, Deterioro del Valor de los Activos**

### **2.4.4.1 Objetivo y alcance**

Una pérdida por deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable. La sección 27 se aplicará en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos distintos a los siguientes, para los que se establecen requerimientos de deterioro de valor en otras secciones de la NIIF para las PYMES:

- a. Activos por impuestos diferidos.
- b. Activos procedentes de beneficios a los empleados.
- c. Activos financieros.
- d. Instrumentos Financieros Básicos u Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros.
- e. Propiedades de inversión medidas al valor razonable.
- f. Activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, medidos a su valor razonable menos los costos estimados de venta.

### **2.4.4.2 Deterioro del valor de los inventarios**

Según la sección 27 de la NIIF para las Pymes, una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario, con su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

*Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario (o grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.*

La NIIF para las PYMES establece que, si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar, a efectos de evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan similar propósito o uso final, y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica.

#### **2.4.5. Sección 29, Impuesto a las Ganancias**

Para el propósito de la NIIF para PYMES, “el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos nacionales y extranjeros que estén basados en ganancias fiscales. El impuesto a las ganancias incluye impuestos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por una subsidiaria, asociada o negocio conjunto, en las distribuciones a la entidad que informa.” (13:186)

La sección 29, trata la contabilidad del impuesto a las ganancias. Se requiere que una entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los estados financieros. Estos importes fiscales reconocidos comprenden el impuesto corriente y el impuesto diferido. El impuesto corriente es el impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del periodo corriente o de periodos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus activos y pasivos por su importe en libros actuales, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedente de periodos anteriores.

#### **2.4.6 Sección 4, Estado de Situación Financiera**

La sección 4 de la NIIF para las PYMES establece la información a presentar en un estado de situación financiera y cómo presentarla. El estado de situación financiera, que en ocasiones se denomina como el balance, presenta los activos, pasivos y

patrimonio de una entidad en una fecha específica, al final del periodo sobre el que se informa.

En la sección 4 de la NIIF para las PYMES indica que como mínimo, el estado de situación financiera incluirá partidas que presenten los siguientes importes:

- a. Efectivo y equivalentes al efectivo.
- b. Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar.
- c. Activos financieros
- d. **Inventarios.**
- e. Propiedades, planta y equipo.
- f. Propiedades de inversión registradas al valor razonable con cambios en resultados.
- g. Activos intangibles.
- h. Activos biológicos registrados al costo menos la depreciación acumulada y el deterioro del valor.
- i. Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados.
- j. Inversiones en asociadas.
- k. *Inversiones en entidades controladas de forma conjunta.*
- l. Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar.
- m. Pasivos financieros
- n. Pasivos y activos por impuestos corrientes.
- o. Pasivos por impuestos diferidos y activos por impuestos diferidos (éstos siempre se clasificarán como no corrientes).
- p. Provisiones.
- q. Participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio de forma separada al patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.
- r. Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.

Cuando sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, ésta presentará en el estado de situación financiera partidas adicionales, encabezamientos y subtotales.

Una entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, y sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera, de acuerdo con los lineamientos de la NIIF para las PYMES, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán de acuerdo con su liquidez aproximada (ascendente o descendente).

#### **2.4.6.1 Activos corrientes**

“Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:

- b. Espera realizarlo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación;
- c. Mantiene el activo principalmente con fines de negociación;
- d. Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa; o
- e. Se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa.

Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes. Cuando el ciclo normal de operación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses.” (13:32)

#### **2.4.6.2 Pasivos corrientes**

“Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

- a. Espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad;
- b. Mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar;
- c. El pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa; o
- d. La entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa.

Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.” (13:32)

#### **2.4.6.3 Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas**

“Una entidad revelará, en el Estado de Situación Financiera o en las notas, las siguientes sub-clasificaciones de las partidas presentadas:

- a. Propiedades, planta y equipo en clasificaciones adecuadas para la entidad.
- b. Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar que muestren por separado importes por cobrar de partes relacionadas, importes por cobrar de terceros y cuentas por cobrar procedentes de ingresos acumulados (o devengados) pendientes de facturar.
- c. **Inventarios**, que muestren por separado importes de inventarios, que cumplan con la Sección 13 de la NIIF para las PYMES.

- d. Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar, que muestren por separado importes por pagar a proveedores, cuentas por pagar a partes relacionadas, ingresos diferidos y acumulaciones (o devengos).
  
- e. Provisiones por beneficios a los empleados y otras provisiones.
  
- f. Clases de patrimonio, tales como capital desembolsado, primas de emisión, ganancias acumuladas y partidas de ingreso y gasto que, como requiere esta NIIF, se reconocen en otro resultado integral y se presentan por separado en el patrimonio.”(13:32)

## **CAPÍTULO III**

### **EL DIRECTOR FINANCIERO**

#### **3.1 Contabilidad**

##### **3.1.1 Definición**

“Técnica para producir, sistemática y estructuralmente, la información cuantitativa, expresada en unidades monetarias, de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables, con el propósito de facilitar la toma de decisiones.” (6:3)

“La contabilidad se puede definir como un sistema de información que permite describir y comprender la actividad económica de la empresa de manera resumida, para la toma de decisiones.” (6:3)

##### **3.1.2 Objetivos**

El objetivo más importante de la contabilidad es proporcionar información financiera de la empresa a las personas o entidades interesadas en conocer los resultados sobre rentabilidad y solvencia de negocio. Los usuarios pueden ser internos o externos.

##### **3.1.3 Antecedentes Históricos**

La contabilidad se ha desarrollado desde varios siglos atrás, siendo tan antigua como la humanidad misma; tratando de realizar una breve cronología de los avances que ha tenido esta técnica se mencionan varias épocas y momentos importantes, partiendo de la Mesopotamia en la cual existía el código de Hammurabi que data del año 1700 AC. Este importante código hablaba sobre contratos sobre préstamo, venta, arrendamiento, comisión, depósito y otras figuras propias del derecho civil y mercantil. En esta época

manejaban tablas en donde se anotaba la información de movimientos comerciales; para mejorar el registro establecieron signos lo cual motivó a establecer escuelas, de donde se inició con la educación de los contadores primitivos, otra particularidad eran los sellos personalizados que permitían identificar al escriba responsable.

En Egipto, debido a su desarrollo comercial crearon oficiales comisionados, los cuales inspeccionaban la operación y la recaudación de tributos, algo muy similar a la auditoría conocida actualmente.

Los griegos contribuyeron al desarrollo de la contabilidad al implementar el sistema jurídico conocido como Leyes de Solón, las cuales incluían aspectos relacionados con las funciones administrativas, y sobre todo con bases de uso contables. Los contadores ejercían funciones en el comité de fiscalización, la cual administraba la hacienda del estado y los intereses públicos.

En el Imperio Romano, las personas dedicadas a la actividad contable dejaron testimonio escrito en los "Tesseræ consulare", tablillas de marfil o de otro hueso de animal, en él se registraba el nombre de algún esclavo o liberto, de su amo o patrón y la fecha, así como una anotación de "Spectavit" que quiere decir "Revisado por". Los romanos llevaron una contabilidad que constaba de dos libros el "Adversaria" y el "Codex".

El Adversaria era constituido por dos hojas anversas unidas por el centro, se usaban para hacer registros referentes al Arca (Caja) dividido en dos partes, el lado izquierdo denominado el Acepta o Acceptium destinado a registrar los ingresos y en el lado derecho denominado el Expensa o Expensum destinado al registro de los gastos.

El codex estaba constituido por dos hojas anversos unidas por el centro, y eran usadas para el registro de nombres de las personas causa de la operación y el monto de la misma.

En épocas un poco más moderna surge el padre de la contabilidad, Fray Luca Paccioli se le califica así ya que su obra constituye el primer trabajo impreso sobre temas contables. Su objetivo principal fue diseñar un sistema que proporcionara al comerciante información oportuna en relación a sus activos y obligaciones. En su obra explicaba cómo verificar un inventario y que este debe iniciarse y terminarse el mismo día para evitar errores. Habla de la utilización de tres libros principales: El memorial o libro del día, del diario y mayor.

Entre los contadores más destacados está Alvise Casanova, que establece una cuenta de pérdidas y ganancias. Es contra la que se saldan los movimientos al final del ejercicio, operación que le denominó (saldare il libro)

Lodorigo Flori, distingue claramente la balanza de comprobación, su correcto uso y la adecuada forma de cerrar los libros mediante ella. También se ocupó de la importancia de los estados financieros, su presentación y su comprobación entre otros.

Benedetto Contrugli, fue el primer autor que estableció el uso del método de la partida doble quien en 1458 escribió su obra Della Mercatura et del mecnate perfetto. El libro tardó casi 115 años en imprimirse hasta 1573.

Edmon Degrange distinguió dos clases de cuentas, llamadas: Deudoras y acreedoras. Su teoría se conoce con el nombre de las cinco cuentas, siendo ellas:

- a. Efectivo
- b. Mercancía
- c. Instrumentos negociables recibidos
- d. Instrumentos pagados
- e. Pérdidas y ganancias

La primera gran escuela de comercio que enseñó contabilidad como una técnica académica surge en 1881, siendo ésta la Universidad de Pensylvania.

La contabilidad empieza a tener modificaciones de fondo y forma, bajo el nombre de "Principios de Contabilidad", en 1887 se funda la "American Association of Public Accountants" a partir de esta época la contabilidad es la que hoy conocemos, teniendo cambios únicamente de criterios de registro, manteniendo su forma y estructura.

### **3.1.4 Importancia de la Contabilidad**

La contabilidad como técnica para mostrar la realidad económica y financiera de la empresa, se ha vuelto más importante con el pasar de los años y sobre todo con el perfeccionamiento de la técnica misma, convirtiéndose en una herramienta para guiar la toma de decisiones de los empresarios y del público en general, ha dejado de ser simples libros llenos de números sin sentido, para ser una herramienta que muestre, el avance de la empresa durante el tiempo, desde su constitución hasta una fecha determinada en la que se analiza la situación de la empresa, toda la historia de la empresa se encuentra plasmado en sus libros más importantes como: El estado de resultados, el balance de situación y los flujos de efectivos.

La importancia de la contabilidad radica en que toda empresa por muy pequeña que sea en su estructura u organización, necesita llevar un control de todos sus movimientos financieros y mercantiles, la contabilidad lleva en sus registros oportunos una bitácora de todas esas transacciones, convirtiendo esas transacciones en información que puede ser interpretada para la toma de decisiones.

## **3.2 Estados Financieros**

Al hablar de Estados Financieros nos referimos a documentos o informes que se elaboran con el propósito de proporcionar información general de una pequeña o

mediana entidad, el objetivo principal de estos Estados Financieros es suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

“Los Estados Financieros presentarán razonablemente, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.” (13:26)

“El objetivo de los Estados Financieros de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.” (13:26)

### **3.2.1 Conjunto completo de Estados Financieros**

Un conjunto completo de estados financieros de una entidad incluirá todo lo siguiente:

- a. Un Estado de Situación Financiera a la fecha sobre la que se informa.
- b. Un Estado de Resultados integral para el período sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el período incluyendo aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de otro resultado integral,
- c. Un Estado de Cambios en el Patrimonio del período sobre el que se informa.

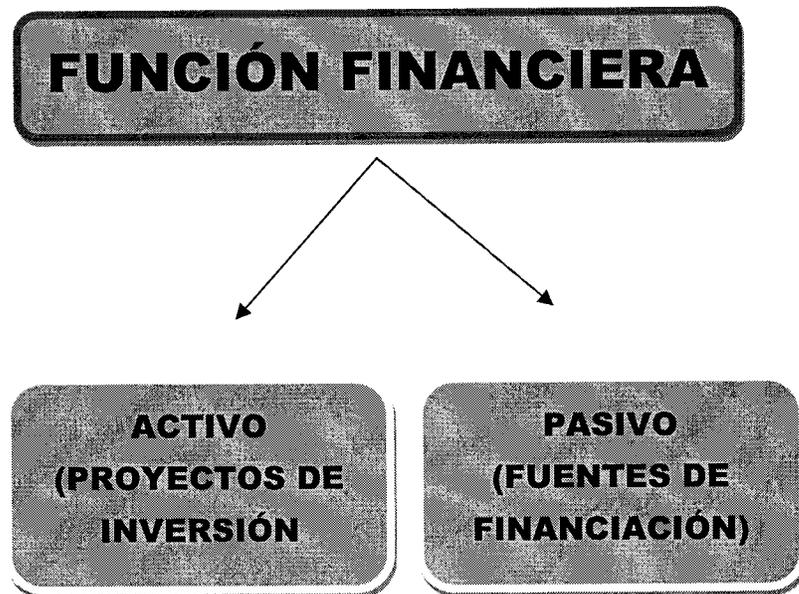
- d. Un Estado de Flujos de Efectivo del período sobre el que se informa.
- e. Notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

### 3.3 La Función Financiera

La Función Financiera se ocupa de asignar los recursos (escasos) entre las diferentes áreas funcionales mediante proyectos de Inversión.

Dichos recursos deben obtenerse de entre un abanico de fuentes financieras disponibles cuya elección es responsabilidad del área financiera.

**Gráfica No. 2**  
**La Función Financiera**



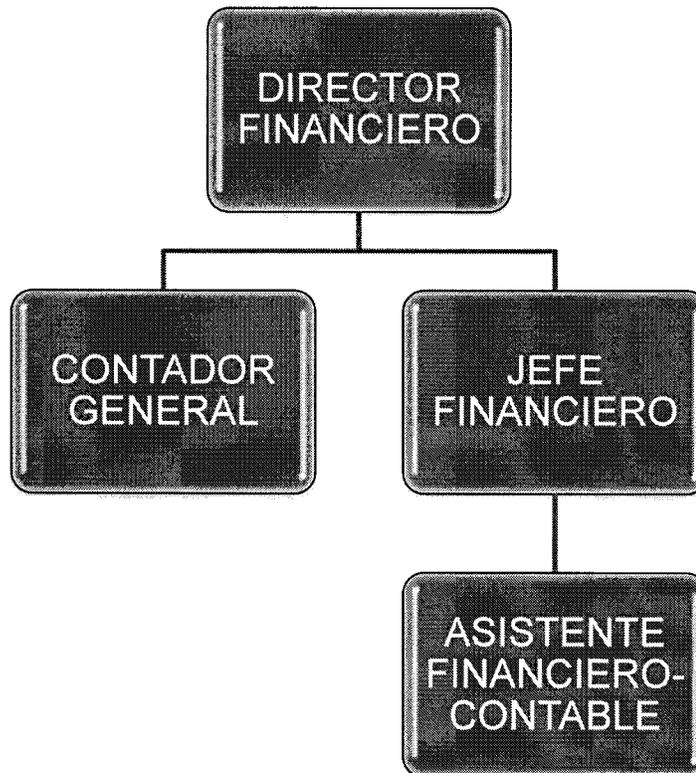
Fuente: Empresa de Telecomunicaciones de Guatemala, clasificación interna.

### 3.3.1 Objetivo de la Función Financiera

- El objetivo general de la Función Financiera es maximizar el valor de la empresa.
- El objetivo específico de la Función Financiera es maximizar el valor de los accionistas. El incremento del valor de las acciones es percibido por el mercado de forma positiva. Una mejor situación de la empresa implica que ésta puede acometer operaciones de endeudamiento para financiar sus inversiones.

### 3.3.2. Estructura Orgánica de la Dirección Financiera

**Gráfica No. 3**  
**Organigrama de la Dirección Financiera**  
**Empresa Distribuidora de Equipos de Telecomunicación**



Fuente: Segmento del organigrama general de Telecircuitos Net, S.A.

## **3.4 Director Financiero**

### **3.4.1 Definición**

“Profesional responsable de tomar decisiones importantes de inversión o de financiamiento.” (22.01)

“El director de finanzas o CFO (del inglés chief financial officer) de una compañía, es el ejecutivo a cargo del manejo de las finanzas de la organización. Es responsable de la planeación, el registro y los informes financieros.” (22.01)

### **3.4.2 Importancia**

Una parte importante de la tarea de un director financiero consiste en juzgar qué riesgos debe asumir la empresa y cuáles pueden ser eliminados. Debe considerar la gestión del riesgo tanto desde el punto de vista nacional como internacional.

Desarrolla la planificación financiera y la gestión financiera a corto plazo; en ella se desarrollan una serie de aspectos, incluyendo estimaciones a corto y largo plazo, fuentes de financiación o inversión a corto plazo, gestión de tesorería y de títulos negociables y gestión de cuentas a cobrar (dinero prestado por la empresa a sus clientes).

### **3.4.3 Responsabilidades del Director Financiero**

Dentro de la sociedad guatemalteca hasta hace unos años la responsabilidad de un director financiero radicaba básicamente en coordinar y supervisar el registro de las transacciones, la generación de Estados Financieros, la gestión de cobros y pagos. El Director Financiero era en gran medida un sustituto o complemento del área

administrativa, la mayor parte de su tiempo desbordado por toda esa gran cantidad de procesos administrativos y contables y por las obligaciones derivadas del tener que estar presentando y generando reportes o información financiera.

Dentro de sus principales responsabilidades estaban:

- Coordinación y supervisión de la elaboración de los Estados Financieros bajo las normativas utilizadas por la empresa, ejemplo: NIIF para las pymes. Siendo esta responsabilidad una de la más importante, debido a que debe autorizar o sugerir los ajustes en la información presentada siempre siguiendo los lineamientos estipulados por las normas establecidas.
- Supervisión del Control de Gestión: definición de procedimientos, diseño de los procesos presupuestarios, cuida la correcta ejecución del presupuesto y planteando posibles correcciones al existir desviaciones.
- Gestión de las variables financieras: gestión de tesorería, supervisión de la gestión de cobros.
- Optimización de la política fiscal de la empresa, supervisión y control del correcto cálculo y presentación de impuestos a la SAT.
- Supervisión de la relación con terceros: Auditores Externos, Administración, Recursos Humanos, etc.
- Estudios de informes de viabilidad de inversiones / proyectos, reorientaciones estratégicas.

Con el desarrollo de nuevos mercados y especializaciones en Guatemala, el Director Financiero de hoy es y debe ser un gran experto económico-financiero con una visión

general del mercado, con la que es capaz de entender las principales dinámicas del negocio de su empresa desde las diferentes áreas: comercial, producción, logística, recursos humanos, etc. Esto le permite suministrar información y análisis relevantes a la alta dirección y a las diferentes áreas para interpretar adecuadamente la evolución del negocio y apoyar la correcta toma de decisiones en todas las operaciones de la empresa.

Al mismo tiempo para que la función del director financiero sea de utilidad para la empresa debe participar activamente en la definición de la estrategia de la empresa, identificando y evaluando riesgos y oportunidades, y obteniendo información relevante que afecta a los factores críticos de negocio, fortaleciendo de esta manera a la empresa.

Por último, el Director Financiero debe tratar de estar orientado al futuro, siendo el coordinador y responsable final de los ejercicios de planificación y gestión del presupuesto. Es responsable de establecer un marco de previsión financiera que permita fijar y posteriormente seguir los indicadores financieros y de negocio más apropiados para implantar la estrategia empresarial, para poder expandir el mercado de la misma.

#### **3.4.4 Funciones del Director Financiero**

Ejecutivo a cargo de la gestión financiera de la entidad. Responsable de la planificación, ejecución e información financiera.

Según Giovanni E. Gómez, en su artículo “La Función Financiera: base de la nueva perspectiva empresarial”, el administrador financiero juega un papel importante en la empresa, sus funciones y su objetivo pueden evaluarse con respecto a los Estados Financieros Básicos.” (23:1)

Las tres funciones básicas de un Director Financiero son:

- **Análisis financiero:** El análisis financiero se refiere a la transformación de toda la información financiera a una forma que pueda utilizarse para determinar la posición financiera que tiene la empresa, tomar decisiones de financiamiento y para evaluar si hay necesidad de aumentar la capacidad de producción.
- **Determinación de la estructura de activos:** El Director Financiero debe de determinar la composición y tipo de activos corrientes y no corrientes que se encuentran registrados en el Estado de Situación General de la empresa. Pero su función no se limita a determinar la composición y tipo de activos, sino a lograr mantener un nivel óptimo de cada tipo de activos. También debe tener capacidad de determinar cuáles son los mejores activos que la empresa debe adquirir y cuál es el momento más oportuno para adquirirlos.
- **Fijación de la estructura de capital:** El Director Financiero debe determinar la estructura más adecuada de financiamiento a corto y largo plazo, así como determinar cuáles son las mejores fuentes de financiamiento.

Debe conseguir financiación (L/P)

- Funcionamiento de los mercados
- Instrumentos financieros
- Política económica
- Estructura financiera

Debe seleccionar los proyectos de inversión (L/P)

- Tamaño de la empresa y tasa de crecimiento

- Composición del activo

#### Planificación y control de la actividad (C/P)

El Director Financiero no se limita únicamente a las tres funciones descritas anteriormente, también debe cumplir funciones específicas como:

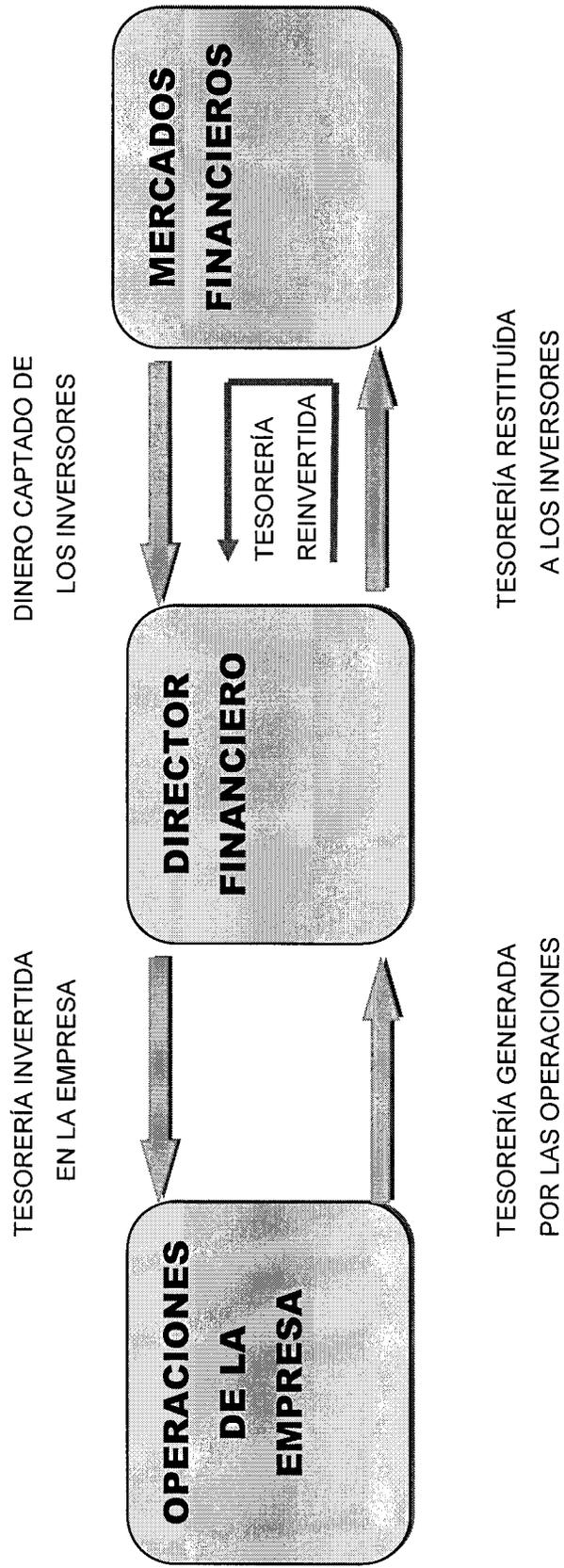
- Mantenimiento y mejora de la calidad de los procedimientos y protocolos financieros en la empresa.
- Supervisión del cumplimiento de las políticas contables aplicables para la elaboración, presentación y análisis de la información financiera de la empresa.
- Guardián de la tranquilidad financiera de la empresa.
- Responsable y catalizador de las nuevas actuaciones financieras que se van a llevar a cabo.
- Proponer las estrategias, planes y metas relacionados con los recursos humanos y financieros, presentándolos ante el Director General.
- Supervisar el presupuesto anual a ser presentado por el Director General a la Asamblea de Accionistas,
- Deberá establecer los mecanismos de control y evaluación del presupuesto anual.

- Supervisar la emisión de los Estados Financieros mensuales los mismos que deben contener información, confiable, veraz y oportuna; en concordancia con las Normas Tributarias y Contables vigentes.
- Dirigir, coordinar y controlar las transacciones financieras de la Empresa, velando por la correcta aplicación de los gastos e inversiones de conformidad con el presupuesto.
- Formular y proponer al Director General los lineamientos de política para el adecuado funcionamiento del área financiera.
- Evaluar periódicamente que las actividades relacionadas con la Administración de los recursos humanos y financieros de la Empresa para que se efectúen de acuerdo con los objetivos, planes, estrategias y presupuestos establecidos aprobados por la Alta Dirección, informando sobre su cumplimiento al Director General.
- Supervisión de los informes sobre gestión económica y financiera para ser presentados al Director General.
- Supervisar la emisión de los registros oficiales y principales de la Empresa, así como los registros auxiliares de los que se valga la organización para exponer su situación económica financiera y los medios de control de los mismos.
- Cautelar el patrimonio de la Empresa, disponiendo y supervisando periódicamente la ejecución de los inventarios físicos.

- Supervisar que el personal a su cargo cumpla con las políticas y normas establecidas.
- Firmar la correspondencia cuyo contenido esté de acuerdo con la importancia del asunto y la jerarquía de su cargo.

**Gráfica No. 4**

**Ejemplo: Funciones del Director Financiero.  
Empresa de Telecomunicaciones**



Fuente: Empresa de Telecomunicaciones, Telecircuitos Net, S.A.

### **3.4.5 Funciones del Contador General**

El Contador General, es el profesional responsable de la planificación, dirección, supervisión y control de las operaciones contables de la empresa, velando por mantener al día los estados financieros para cumplir de manera oportuna con las obligaciones tributarias y las disposiciones legales.

Establece y coordina la ejecución de las políticas relacionadas con el área contable, asegurándose que se cumplan las NIIF para las PYMES y las políticas específicas de la empresa.

El cargo se ubica en una posición administrativa de alta responsabilidad y relevancia en el área de finanzas, para la adecuada toma de decisiones del negocio.

Entre sus funciones se establecen las siguientes:

- Planificar, organizar, dirigir, programar y controlar las actividades del departamento.
- Elaboración de estados financieros oportunos, confiables y de acuerdo a NIFF para las PYMES).
- Supervisar, evaluar y controlar la emisión de órdenes de pago.
- Revisar reportes de información financiera y demás documentos contables.
- Revisar conciliaciones bancarias y declaraciones de impuestos.
- Analizar saldos de cuentas contables de años anteriores requerido por organismos financieros de control.

- Desarrollar procedimientos de control que fortalezcan la actividad económica de la empresa.
- Diseño y revisión de reportes gerenciales que faciliten la interpretación correcta de la información contable financiera.
- Revisar contratos de proveedores.
- Realizar reuniones periódicas con el personal a su cargo para delegar y controlar el cumplimiento de los objetivos del departamento.
- Cumplir y hacer cumplir las normas, procedimientos y políticas.
- Firmar las declaraciones mensuales y anuales de impuestos y estados financieros para presentar a organismos de control.
- Controlar el correcto registro de los auxiliares de contabilidad.
- Examinar el valor de los inventarios de mercadería y efectuar ajustes respectivos.
- Verificar que el personal a su cargo desarrolle en forma correcta las funciones que demanda su puesto de trabajo, capacitándolos constantemente.

#### **3.4.6 Funciones de Jefe Financiero**

Dentro de sus funciones destacan las siguientes:

- Elaborar el presupuesto
- Predicción y manejo de efectivo

- Administración crediticia
- Análisis de inversiones
- Preparación oportuna de cuadros e informes sobre gestión económica y financiera para la Gerencia General.
- Adquirir y contratar, en las mejores condiciones para la Empresa, los bienes y servicios que sean necesarios para la buena marcha de la misma.
- Velar porque los bienes y servicios que requieren la Empresa, sean utilizados de manera óptima y racional, buscando el mejor desarrollo de sus funciones.
- Establecer las medidas correctivas e impartir las instrucciones para su aplicación, cuando se observen desviaciones y/o incumplimiento en lo planificado.
- Administrar las pólizas de seguro contratadas por la Empresa.
- Verificar la vigencia de las Cartas Fianza y Pólizas de Seguros.
- Informar al Director Financiero sobre control de ejecución presupuestal mensual: análisis desviaciones, ajustes.
- Elaborar el Flujo de Caja mensual
- Controlar y reportar al Director Financiero la ejecución del Flujo de Caja.
- Emitir y reportar al Director Financiero la posición de saldos bancarios en forma adecuada y oportuna.

- Controlar y coordinar la emisión del reporte de ingresos originado por el Contador General.
- Coordinar con el Contador General y reportar al Director Financiero, respecto a cobranzas morosas.
- Efectuar las demás tareas que le asigne el Director Financiero.

#### **3.4.7 Funciones del Asistente Financiero – Contable**

- Elaboración de cheques para pago a proveedores
- Solicitar aprobación y firmas para la entrega de cheques a terceros. Controlar y anular los cheques vencidos en cartera.
- Apoyar al Contador en las actividades de cierre de los Estados Financieros de periodicidad mensual y anual.
- Determinar la depreciación de los activos fijos de la Empresa.
- Mantener actualizada la impresión de los libros de contabilidad.
- Realizar labor de cobro a clientes.
- Elaborar reporte de cartera en mora y antigüedad de saldos
- Registrar facturas de compras al sistema contable
- Revisar liquidaciones de caja chica

- Realizar conciliaciones bancarias.
- Apoyar en otros temas al Jefe Financiero y al Contador General.

**CAPÍTULO IV**  
**PRINCIPIOS PARA EL RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LOS INVENTARIOS Y**  
**CONSIDERACIONES PARA LA PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ EN LOS**  
**ESTADOS FINANCIEROS**

**4.1 Principios para el reconocimiento y medición de los inventarios**

**4.1.1 Definición de Inventario**

La NIIF para las pymes define a los inventarios como activos que cumplen con las siguientes características:

- a. Se mantengan para la venta en el curso normal de las operaciones.
- b. Se encuentren en proceso de producción con vistas a ser vendidos.
- c. Pertenezcan a la empresa y se encuentren en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

La sección 13 de la NIIF para las pymes establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios; según la definición anterior esta norma se aplica a todos los inventarios, excepto a:

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

#### **4.1.2 Medición de los inventarios**

“Una entidad medirá los inventarios al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.” (13:81)

#### **4.1.3 Costo de los inventarios**

“Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de transformación y otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actuales.”(13:81)

#### **4.1.4 Costo de adquisición de los inventarios**

Para una empresa que importa el 100% de sus productos mantenidos para la venta es importante aplicar el principio establecido en la NIIF para las pymes, la cual estipula que todos los costos de adquisición de los inventarios comprenderán: el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, los que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales, ejemplo: Los Derechos Arancelarios de Importación (DAI), el transporte tanto internacional como local, la manipulación, manejo de mercadería, documentación, trámites y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, materiales o servicios.

Deben considerarse los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares las que se deducirán para determinar el costo de adquisición.

La Norma establece que cuando una entidad adquiera inventarios con pago a plazos largos, en cuyo acuerdo contiene implícito un elemento de financiamiento, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el importe de pago aplazado. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación y no se añadirá al costo de los

inventarios, se debe tomar en consideración ese incremento para que no incremente el costo real del artículo, el incremento se ve como un financiamiento normal, un préstamo que genera intereses.

Las entidades incluirán otros costos en los inventarios sólo en la medida en que se haya incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicación actuales.

Ejemplo de la correcta medición del costo de adquisición de los inventarios:

La Empresa Ejemplo PYME quien es una distribuidora de equipos de telecomunicación importó mercadería para la venta el 31/03/2013 bajo las siguientes condiciones.

El precio del bien en USA es de Q 250,000.00 la empresa pagó un valor de Q 25,000.00 por derechos arancelarios de importación el cual es un 10% por la partida arancelaria, por concepto de IVA canceló Q 33,000.00. Para poder trasladar la mercadería a sus bodegas incurrió en Q 5, 000.00 de transporte y manejo de carga.

Para realizar la venta y entregarle al cliente la mercadería incurrió en otros Q 5 mil de gastos. Siguiendo los principios que establece la sección 13 de NIIF para las PYMES, el costo reconocido del inventario real de este ejercicio es de Q 280,000.00

**Cuadro No. 4**  
**Costo de adquisición de la mercadería**

**EMPRESA "EJEMPLO PYME"**  
**IMPORTACIÓN DE MERCADERÍA**  
**31 DE MARZO 2013**

Costo de adquisición de la mercadería según Sección 13 de NIIF para las PYMES

Precio de compra de la mercadería	Q 250,000.00
Derechos Arancelarios de Importación (DAI 10% )	Q 25,000.00
IVA por importación de mercadería (12%)	Q 33,000.00
Transporte de mercadería a bodega y manejo de carga	Q 5,000.00
Gastos incurridos para la venta al cliente final	Q 5,000.00
<b>Total pago por la importación y venta de la mercadería</b>	<b><u>Q 318,000.00</u></b>

Considerando los principios que establece la Sección 13 se deben restar los siguientes valores por no formar parte del costo.

Los impuestos directos (IVA) por ser un impuesto que se recupera ante la SAT.	Q (33,000.00)
Los gastos incurridos para vender el producto, debido a que no son necesarios para la determinación del costo	Q (5,000.00)
<b>Costo de adquisición de los inventarios</b>	<b><u>Q 280,000.00</u></b>

Comentario: Al aplicar el principio de la sección 13 de NIIF para las PYMES se reconoce el costo de adquisición correctamente, pues excluye costos que se recuperan o no son necesarios para llevar la mercadería a su ubicación de venta.

#### **4.1.5 Costos de transformación de los inventarios**

Para determinar el costo de transformación de los inventarios se incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias

primas en productos terminados, para lo cual se debe establecer el sistema de costeo a utilizar, por ejemplo: el costo estándar de producción.

Son costos indirectos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

#### **4.1.6 Distribución de los costos indirectos de producción**

Una entidad distribuirá los costos indirectos fijos de producción entre los costos de transformación sobre la base de la capacidad normal de los medios de producción.

Según la NIIF para las Pymes, la capacidad normal es la producción que se espera conseguir en promedio, a lo largo de un número de periodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad procedente de las operaciones previstas de mantenimiento.

Se utiliza el nivel real de producción si se aproxima a la capacidad normal. El importe 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 en el periodo en que hayan sido incurridos.

En periodos de producción anormalmente alta, el importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan 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.

Cuando exista un proceso de producción en el que se fabriquen simultáneamente dos o más productos, y dentro de la producción los costos de las materias primas o los costos de transformación de cada producto no sean identificables por separado, la entidad los distribuirá entre los productos utilizando bases coherentes y racionales.

La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado relativo de cada producto, ya sea como producción en proceso, en el momento en que los productos pasan a identificarse por separado, o cuando se termine el proceso de producción. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no son significativos. Cuando éste sea el caso, la entidad los medirá al precio de venta, menos el costo de terminación y venta, deduciendo este importe del costo del producto principal. Como resultado, el importe en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

#### **4.1.7 Costos excluidos de los inventarios**

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

- a. Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- b. Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
- c. Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
- d. Costos de venta.

#### 4.1.8 Técnicas de medición del costo

Una entidad puede utilizar técnicas tales como el método del costo estándar, el método de los minoristas o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios, si los resultados se aproximan al costo. Los costos estándar tendrán en cuenta los niveles normales de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Éstos se revisarán de forma regular y, si es necesario, se cambiarán en función de las condiciones actuales.

La NIIF para las Pymes acepta el utilizar los siguientes métodos en la medición de los costos de producción del Inventario:

- a. Costo Estándar o Estándar de Producción para las empresas: Es el método de costeo que parte de un presupuesto tanto de materiales, mano de obra y otros costos implicados en la producción, se toma de base un nivel de eficiencia normal, condiciones normales de trabajo, se desarrolla con base en los costos directos e indirectos presupuestados.
- b. El método de los minoristas mide el costo reduciendo el precio de venta del inventario por un porcentaje apropiado de margen bruto. Este método se utiliza mucho en el sector comercial de ventas al por menor, cuando hay un gran número de artículos con un movimiento continuo de rotación.
- c. El método del precio de compra mas reciente registra los inventarios al costo de adquisición más reciente. En este método las primeras entradas de inventario son las primeras en ser vendidos y el inventario pasa a formar parte del costo de ventas.

La NIIF para las pymes indica que las entidades medirán el costo de los inventarios de partidas que no son habitualmente intercambiables y de los bienes y servicios

producidos y segregados para proyectos específicos, utilizando identificación específica de sus costos individuales.

Para el resto de inventarios que sean distintos a los mencionados en el párrafo anterior se medirá el costo de los inventarios, utilizando los métodos de primera entrada primera salida PEPS o (FIFO) por sus siglas en inglés o bien el costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares, cuando los inventarios sean de naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas.

El método última entrada primera salida, UEPS o (LIFO) por sus siglas en inglés, no está permitido en la NIIF para las pymes.

#### **4.1.9 Deterioro del valor de los inventarios**

Dentro de los principios de la sección 13 Inventarios, se requiere que una entidad evalúe al final de cada período e informe si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes).

Si una partida o grupos de partidas de inventario está deteriorada, se requiere que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos de terminación y venta y que reconozca una pérdida por deterioro de valor; en algunas ocasiones este deterioro puede revertirse por cambios en el mercado o recuperación del valor del inventario, en cuyo caso es indispensable practicar la reversión del deterioro.

## **4.2 Consideraciones para la presentación de los Inventarios por primera vez en los estados financieros según NIIF para las PYMES.**

### **4.2.1 Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES**

Una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES aplicará la sección 35 en sus primeros estados financieros preparados conforme a la NIIF para las PYMES. Por lo tanto, debe considerar todos los lineamientos para presentar correctamente el primer juego de estados financieros aplicando la NIIF para las PYMES.

Los primeros estados financieros de una entidad conforme a esta NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad hace una declaración, explícita y sin reservas, contenida en esos estados financieros, del cumplimiento con la NIIF para las PYMES. Los estados financieros preparados de acuerdo con la NIIF son los primeros estados financieros de una entidad si, por ejemplo, la misma:

- a. No presentó estados financieros en los periodos anteriores.
- b. Presentó sus estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son coherentes con todos los aspectos de la NIIF para las PYMES; o
- c. Presentó sus estados financieros anteriores más recientes en conformidad con las NIIF completas.

#### **4.2.1.1 Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición**

Una entidad deberá, en su estado de situación financiera de apertura de la fecha de transición a la NIIF para las PYMES; es decir al comienzo del primer periodo presentado:

- a. Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES.
- b. No reconocer partidas como activos o pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento.
- c. Reclasificar las partidas que reconoció, según su marco de información financiera anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con esta NIIF.
- d. Aplicar la NIIF para las PYMES al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

Las políticas contables que una entidad utilice en su Estado de Situación Financiera de apertura conforme a la NIIF para las PYMES, pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha utilizando su marco de información financiera anterior. Los ajustes resultantes surgen de transacciones, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición a la NIIF para las PYMES. Por tanto, una entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a la NIIF para las PYMES, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio).

Un punto importante para aplicar correctamente la NIIF para las PYMES es identificar la fecha de transición a la Norma e identificar los primeros estados financieros presentados en base a NIIF para las PYMES, así:

**Cuadro No. 5**  
**Reconocimiento de la fecha de transición a NIIF para las PYMES**

FECHA DE TRANSICIÓN		ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE NIIF para las PYMES	
01/01/2011	31/12/2011	01/01/2012	31/12/2012
 PERÍODO DE COMPARACIÓN		 PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS EN BASE A NIIF PARA LAS PYMES	

Fuente: NIIF para las PYMES, Sección 35 Transición a NIIF para las PYMES

## 4.2.2 Políticas Contables, Estimaciones y Errores

### 4.2.2.1 Cambios en políticas contables

“Son políticas contables los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros.”  
 (13:54)

Cuando hablamos de políticas contables hacemos referencia no sólo a los principios para reconocer y medir activos, pasivos, ingresos y gastos, sino también a los principios y las prácticas para presentarlos en los estados financieros básicos y donde correspondan.

La presentación en corriente o no corriente en contraste con la presentación con base en la liquidez puede ser un ejemplo de cambio en una política contable.

La sección 10 de la NIIF para las PYMES estipula que una entidad cambiará una política contable sólo si el cambio:

- a. Es requerido por cambios a la NIIF para las PYMES, o
- b. El cambio de la policía colabora en que los Estados Financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros sucesos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

No constituyen cambios en las políticas contables:

- a. La aplicación de una política contable para transacciones, otros sucesos o condiciones que difieren sustancialmente de los ocurridos con anterioridad.
- b. La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que no eran significativos.
- c. Un cambio en el modelo de costo cuando ya no está disponible una medida fiable del valor razonable (o viceversa) para un activo que la NIIF PYMES requeriría o permitiría en otro caso medir al valor razonable.

Si la NIIF para las PYMES permite una elección de tratamiento contable, incluyendo la base de medición, para una transacción específica u otro suceso o condición y una entidad cambia su elección anterior, eso es un cambio de política contable.

#### **4.2.2.2 Aplicación de los cambios en políticas contables**

La NIIF para las PYMES estipula que una entidad contabilizará los cambios de política contable de la siguiente manera:

- a) Una entidad contabilizará un cambio de política contable procedente de un cambio en los requerimientos de la NIIF PYMES de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en esa modificación.
  
- b) Una entidad contabilizará cualquier otro cambio de política contable de forma retroactiva.

#### **4.2.2.3 Aplicación retroactiva**

Cuando hablamos de la aplicación de una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, de forma retroactiva se puede decir que trabajamos las políticas como si se hubieran aplicado siempre, en la presentación de la información financiera de la empresa.

Cuando se aplique un cambio de política contable de forma retroactiva, la entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa de los periodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política contable se hubiese aplicado siempre.

Cuando sea impracticable determinar los efectos en cada periodo específico de un cambio en una política contable sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al principio del primer periodo para el que sea practicable la aplicación retroactiva, el cual podría ser el periodo actual, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.

### **4.2.3 Deterioro del valor de los activos**

#### **4.2.3.1 Deterioro del valor de los inventarios**

Los estados financieros pueden presentar un importe en los libros que no reflejen la realidad del costo de los inventarios y puede no ser recuperable, por varias circunstancias siendo éstas algunas: Los inventarios estén dañados, se han convertido parcial o totalmente obsoletos, que el precio de venta de los inventarios hayan caído o si los costos estimados para su terminación o los costos a incurrir para efectuar la venta han aumentado.

La sección 27 es la que debemos considerar para identificar las condiciones en las que se debe registrar un deterioro del valor del inventario. En ella se especifican la medición de la pérdida por deterioro de inventarios y establece los requerimientos para la reversión de dicho deterioro.

#### **4.2.3.2 Precio de venta menos costos de terminación y venta**

Una entidad evaluará en cada fecha sobre la que se informa si ha habido un deterioro del valor de los inventarios. La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada partida del inventario o grupo de partidas similares, con su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

Si una partida del inventario o grupo de partidas similares, ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe en libros del inventario o grupo a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro del valor y se reconoce inmediatamente en resultados.

*Si es impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida, la entidad podrá agrupar, a efectos de*

evaluar el deterioro del valor, las partidas de inventario relacionadas con la misma línea de producto que tengan similar propósito o uso final, y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica.

Al medir el deterioro del valor de un inventario, las entidades no pueden elegir libremente entre la medición partida por partida y la medición por grupo de partidas. Las entidades deben usar el enfoque de partida por partida; sólo podrán usar el enfoque de grupo de partidas cuando sea impracticable determinar el precio de venta menos los costos de terminación y venta de los inventarios, partida por partida.

#### **4.2.3.3 Reversión del deterioro del valor**

La entidad debe realizar una nueva evaluación del precio de venta menos los costos de terminación y venta en cada periodo posterior al que se informa.

Cuando las circunstancias que previamente causaron el deterioro del valor de los inventarios hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el importe del deterioro del valor, es decir, la reversión se limita al importe original de pérdida por deterioro, de forma que el nuevo importe en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.

#### **4.2.4 Impuesto a las ganancias**

##### **4.2.4.1 Definición de impuestos a las ganancias**

Dentro de la NIIF para las PYMES el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos nacionales y extranjeros que estén basados en ganancias fiscales. El impuesto a las ganancias incluye impuestos, tales como las retenciones sobre

dividendos, que se pagan por una subsidiaria, asociada o negocio conjunto, en las distribuciones a la entidad que informa.

La sección 29 de la NIIF para las PYMES considera que si existen dos registros dentro del balance que son necesarios de realizar al momento de trabajar el impuesto a las ganancias:

- a. Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias fiscales del periodo actual y los periodos anteriores. Si el importe pagado, correspondiente al periodo actual y a los anteriores, excede el importe por pagar de esos periodos, la entidad reconocerá el exceso como un activo por impuestos corrientes.
- b. Una entidad reconocerá un activo por impuestos corrientes por los beneficios de una pérdida fiscal que pueda ser aplicada para recuperar el impuesto pagado en un periodo anterior.

#### **4.2.4.2 Fases en la contabilización del impuesto a las ganancias**

Las entidades deben registrar el impuesto a las ganancias, siguiendo las fases siguientes:

- a. Reconocerá el impuesto corriente, medido a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales.
- b. Identificará qué activos y pasivos se esperaría que afectarán a las ganancias fiscales si se recuperasen o liquidasen por su importe en libros presente.
- c. Determinará la base fiscal, al final del periodo sobre el que se informa, de lo siguiente:

- Los activos y pasivos del apartado (b). La base fiscal de los activos y pasivos se determinará en función de las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su importe en libros presente.
  - Otras partidas que tengan una base fiscal, aunque no estén reconocidas como activos o pasivos; como por ejemplo, partidas reconocidas como ingreso o gasto que pasarán a ser impositivos o deducibles fiscalmente en periodos futuros.
- d. Calculará cualquier diferencia temporaria, pérdida fiscal no utilizada y crédito fiscal no utilizado.
- e. Reconocerá los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos, que surjan de diferencias temporarias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados.
- f. Medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, usando las tasas impositivas, que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa, que se espera que sean aplicables cuando se realice el activo por impuestos diferidos o se liquide el pasivo por impuestos diferidos.
- g. Reconocerá una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, de modo que el importe neto iguale al importe máximo que es probable que se realice sobre la base de las ganancias fiscales actuales o futuras.
- h. Distribuirá los impuestos corriente y diferido entre los componentes relacionados de resultados, otro resultado integral y patrimonio.

- i. Presentará y revelará la información requerida.

#### **4.2.5 Presentación del Inventario en los Estados Financieros**

La sección 4, Estado de Situación Financiera indica que éste, debe incluir partidas que presenten la situación financiera de la empresa, y uno de los rubros importante es el Inventario.

Los inventarios dentro del Estado de Situación Financiera conocido también como balance, deben ser clasificados dentro de la categoría de activos corrientes, esto debido a que los inventarios cumplen con las siguientes características:

- a. Son activos que esperan ser realizados o tienen la intención de venderlos o consumirlos en su ciclo normal de operación.
- b. El activo se mantiene principalmente con fines de negocio.
- c. Se catalogan como equivalentes de efectivo, debido a que pueden ser intercambiados y pueden ser utilizados para cancelar un pasivo.

Dentro de la NIIF para las PYMES no se define un ciclo de operación con claridad. Ante la ausencia de orientación, una entidad puede sin ser exigencia tomar como guía las NIIF completas. El párrafo 68 de la NIC 1 de las NIIF completas especifica que el ciclo de operación de una entidad constituye el periodo comprendido entre la adquisición de los activos que entran en el proceso productivo y su realización en efectivo o equivalentes al efectivo. Por lo anterior podría indicarse que un ciclo de operación no necesariamente es de doce meses, por ejemplo:

Una empresa puede tener los siguientes escenarios:

- a. Mantiene un inventario físico de materias primas por un mes.
- b. Mantiene un inventario físico de tres meses de productos terminados.
- c. Recibe el pago por la venta de sus bienes tres meses después de la fecha de venta.

En este caso el ciclo de operación de la entidad es de diecinueve meses, debido a que mantiene su inventario en varios ciclos hasta que el mismo se vuelve en efectivo, al sumar podremos decir que el activo estuvo un mes en materias primas, tres meses en productos terminados y tres meses en cuentas por cobrar. Todas estas cuentas se registran en el Activo Corriente.

Los inventarios dentro del Estado de Situación deben presentarse teniendo el debido cuidado de mostrar todas las etapas del mismo si los hubiera, informando por separado los importes de cada una de las etapas.

- a. Inventarios que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones.
- b. Inventario en proceso de producción para ser vendida.
- c. Inventario en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

## **CAPÍTULO V**

### **LA FUNCIÓN DEL DIRECTOR FINANCIERO EN EL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN Y PRESENTACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LOS INVENTARIOS, SEGÚN NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES) PARA UNA EMPRESA DISTRIBUIDORA DE EQUIPOS DE TELECOMUNICACIÓN (CASO PRÁCTICO)**

#### **5.1 Introducción**

El siguiente caso práctico se desarrolla con el objetivo de identificar la función del Director Financiero en el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios por primera vez, utilizando como marco de referencia contable la NIIF para las PYMES.

La NIIF para las PYMES es un marco de referencia de contabilidad internacional, es de observancia a nivel mundial por las empresas que no tienen la obligación de rendir cuentas en forma pública. Los inventarios para una empresa distribuidora de equipos de telecomunicación es uno de los rubros con mayor importancia y su correcta medición y presentación en los Estados Financieros es de utilidad en la toma de decisiones.

El caso práctico se desarrolla con información financiera proporcionada por la empresa Telecircuitos Net, S.A. La cual ha decidido aplicar la NIIF para las PYMES en sus Estados Financieros a presentar en el año 2014. Siendo estos sus primeros Estados Financieros elaborados en base a dicha norma.

El Director Financiero al ser nombrado como líder del proyecto para realizar la transición a la NIIF para las PYMES (ver pág. 102) debe cumplir con las siguientes funciones específicas para desarrollar el trabajo.

- Coordinar y supervisar la ejecución del trabajo a realizar.
- Identificar si la empresa es una entidad que adopta por primera vez la NIIF para las PYMES.
- Identificar fechas claves en el trabajo a desarrollar tales como:
  - a) Fecha de Transición a la NIIF para las PYMES.
  - b) Período comparativo
  - c) Primeros Estados Financieros conforme a la NIIF para las PYMES
- Supervisar que se apliquen de forma correcta los principios de la Sección 13 de NIIF para las PYMES. (ver pág. 51)
- Supervisar y guiar para que en la implementación se consideren todas las secciones necesarias para ejecutar el trabajo de la NIIF para las PYMES. (ver capítulo IV)
- Verificar y corroborar cálculos matemáticos realizados por el Contador General (ver pág. 103)
- Verificar y autorizar ajustes y reclasificaciones propuestos por el Contador General.
- Redactar y presentar un informe con el resultado del trabajo.

Estas son funciones específicas para desarrollar el caso práctico, para una ampliación de las funciones del Director Financiero consultar (Pág. 55)

## **5.2 Información de la empresa**

### **5.2.1 Antecedentes**

Telecircuitos Net, S.A. Nace el 19 de diciembre de 2003, con la visión de poder integrar soluciones para telecomunicaciones en un mercado cambiante, se encuentra constituida bajo las Leyes de la República de Guatemala, como una sociedad de Naturaleza Anónima, con domicilio actual en la ciudad capital de Guatemala, y con plazo indefinido, se encuentra registrada en el Registro Mercantil y el Registro de

Sociedades, así como en la Superintendencia de Administración Tributaria para todo lo concerniente a tributos. Por ser una empresa constituida legalmente se encuentra regida bajo la legislación guatemalteca y bajo todas las leyes y normas que regulan su actividad comercial, siendo la principal la distribución de equipos para la telecomunicación.

Es una compañía fundada por emprendedores guatemaltecos cuyo enfoque es ofrecer soluciones de alta calidad en el área de las telecomunicaciones, energía y soluciones de comunicación, mejorando la calidad en transmisión de datos, telefonía fija y telefonía móvil a nivel nacional.

La empresa cuenta con varios años de presencia en el mercado durante el cual se ha ganado la confianza de los clientes a nivel nacional, la empresa es líder en tecnología, con profesionales que buscan constantemente innovación, calidad y satisfacción de sus clientes.

Durante los años de presencia en el mercado, ha sido una empresa de crecimiento constante, subiendo en ventas un 150% en los últimos 5 años, ha tenido una fuerte expansión a nivel nacional, teniendo presencia en toda la República de Guatemala, cuenta con más de 300 empleados y es representante de marcas reconocidas a nivel mundial, contando con la representación exclusiva de varias de estas marcas, a todo lo anterior se le suma la solidez financiera de primer nivel que hace crecer su inversión en la apertura de nuevos mercados.

### **5.2.2 Visión**

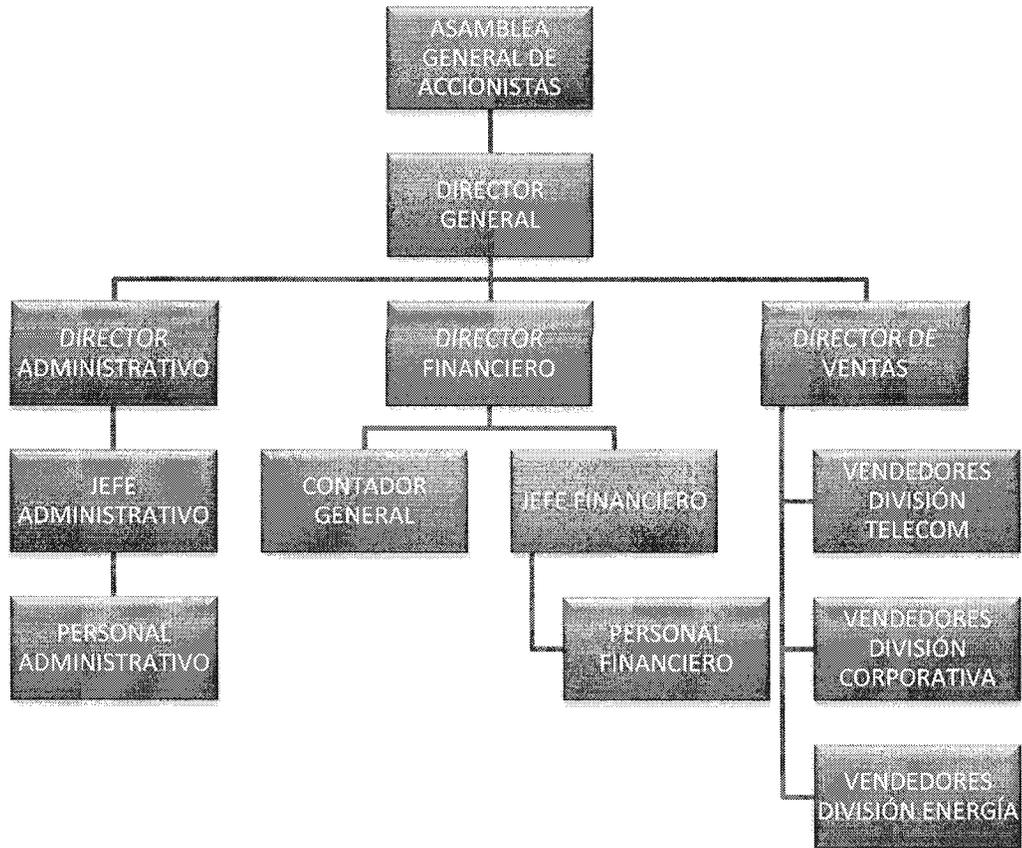
La empresa tiene como visión: Ser el líder Nacional en las líneas de productos y servicios que ofrece, mediante la innovación constante del catálogo de productos y servicios, al proveer tecnología de la más alta calidad con métodos que permitan la excelencia en el servicio.

### 5.2.3 Misión

La empresa cuenta con la Misión: De ser una empresa privada especializada en proveer soluciones y asesoramiento tecnológico mediante productos y servicios de alta calidad respaldada por profesionales calificados, para lograr la satisfacción y reconocimiento de sus clientes y socios comerciales.

### 5.2.4 Organigrama de la empresa. (Sugerido)

**Gráfica No. 5**  
**Organigrama sugerido año 2014**



El presente organigrama es una propuesta del Director Financiero de un organigrama funcional para la empresa, falta autorización de la Asamblea General de Accionistas.

### **5.2.5 Información contable importante para el desarrollo del trabajo**

La empresa actualmente no utiliza un marco de referencia contable claramente definido, utilizando para la presentación y estructura de sus Estados Financieros, las NIIF completas y para registrar y reconocer sus gastos lo hace utilizando como guía la Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto 10-2012.

La Asamblea General de Accionistas decidió utilizar por primera vez como marco de referencia contable la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) aplicando este marco contable en el año 2014, realizando en este año sus primeros Estados Financieros en base a NIIF para las PYMES.

El rubro de inventarios representa para la empresa el 26% del total de sus activos; por la materialidad e importancia de este rubro la Asamblea General de Accionistas nombró al Director Financiero para realizar el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios según la Sección 13 de la NIIF para las PYMES, en sus Estados Financieros elaborados para el año 2014.

El sistema de valuación de inventarios que utiliza es el del último precio de compra y el método de medición es el de costo promedio ponderado, esto según estados financieros del año 2013. El 99% de sus productos para la venta son del extranjero, mercadería proveniente de USA, Grecia, Alemania entre otros, cuenta con un departamento de logística que se encarga de realizar todos los trámites de importación de los inventarios.

No se tiene como política medir el costo de realización de sus inventarios, por lo tanto, no cuenta con estimaciones por obsolescencia y deterioro del inventario.

El inventario se presenta en el balance desglosado por áreas a las que corresponda, tiene actualmente 3 divisiones:

- Inventario de Mercadería central
- Inventario de Mercadería para proyecto
- Inventario de muestras.

Estados Financieros actuales según marco de referencia NIIF completas y La Ley del ISR.

**Cuadro No. 6**  
**Balance comparativo año 2012 y año 2013**  
**TELECIRCUITOS NET, S.A**  
**BALANCE COMPARATIVO**  
**(Cifras Expresadas en Quetzales)**  
**Marco de referencia contable sin NIIF para las PYMES**

	Año 2013	Año 2012
<b>ACTIVOS</b>		
<b>Activos Corrientes</b>	<b>32,723,840.05</b>	<b>15,515,698.68</b>
Caja y Bancos	4,321,363.78	2,496,600.04
Cuentas por Cobrar	28,952,114.92	13,175,922.18
(-) Provision Cuentas Incobrables	(549,638.65)	(156,823.54)
<b>Inventarios</b>	<b>11,514,397.34</b>	<b>10,052,643.44</b>
Inventario Mercaderia central	10,287,864.41	9,428,464.87
Inventario de Mercaderia para proyectos	1,102,371.58	529,917.22
Inventario de Mercadería de Muestras	124,161.35	94,261.35
<b>Activos No Corrientes</b>		
<b>Propiedad Planta y Equipo</b>	<b>670,677.03</b>	<b>1,052,290.31</b>
Activos Fijos	2,164,969.26	2,169,258.08
(-) Depreciaciones Acumuladas	(1,494,292.23)	(1,116,967.77)
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>44,908,914.42</b>	<b>26,620,632.43</b>
<b>PASIVOS</b>		
<b>Pasivo Corriente</b>	<b>38,688,038.80</b>	<b>21,399,021.76</b>
Cuentas por Pagar al Exterior	32,319,406.07	13,350,476.49
Cuentas por Pagar Locales	6,368,632.73	8,048,545.27
<b>Pasivo No Corriente</b>	<b>226,718.63</b>	<b>139,659.06</b>
Cuentas y doc. Por Pagar	226,718.63	139,659.06
<b>Total Pasivo</b>	<b>38,914,757.43</b>	<b>21,538,680.82</b>
<b>Pasivo y Patrimonio</b>	<b>5,994,156.99</b>	<b>5,081,951.61</b>
Capital Suscrito y Pagado	3,750,000.00	3,750,000.00
Utilidad de Años anteriores	1,208,753.19	363,344.55
Reserva legal	168,808.69	123,198.42
Ganancia Neta del Ejercicio 2011	866,595.11	845,408.64
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>44,908,914.42</b>	<b>26,620,632.43</b>

El infrascrito Perito Contador, registrado en la Superintendencia de Administracion Tributaria, con el No.23927-0, CERTIFICA, que el presente Balance General comparativo de Telecircuitos Net, S.A. al 31 de Diciembre 2012 y 31 de Diciembre 2013 , de acuerdo a papeleria revisada, refleja razonablemente su Situacion Financiera.

Guatemala, 31 de Diciembre de 2013

  
Catalino Molina Medrano  
Representante Legal

  
Pedro Perez Morales  
Perito Contador Reg 23927-0

**Cuadro No. 7**  
**Estado de Resultados Comparativo año 2012 y 2013**

**TELECIRCUITOS NET, S.A**  
**ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO**  
**(Cifras Expresadas en Quetzales)**  
**Marco de referencia contable sin NIIF para las PYMES**

	<b>Del 01 de enero al 31 diciembre 2013</b>	<b>Del 01 de enero al 31 diciembre 2012</b>
<b>INGRESOS</b>		
<b>VENTAS</b>	<b>49,941,648.70</b>	<b>38,636,606.25</b>
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<b><u>33,820,647.70</u></b>	<b><u>22,812,049.42</u></b>
<b>Margen Bruto</b>	<b><u>16,121,001.00</u></b>	<b><u>15,824,556.83</u></b>
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>	<b><u>14,205,462.82</u></b>	<b><u>14,078,477.72</u></b>
Gastos de Ventas	6,840,588.82	6,863,435.07
Gastos de Administracion	3,359,652.10	3,690,062.90
Gastos de Gerencia	<u>4,005,221.90</u>	<u>3,524,979.75</u>
<b>Resultado de Operación</b>	<b><u>1,915,538.18</u></b>	<b><u>1,746,079.11</u></b>
<b>OTROS GASTOS Y/O INGRESOS</b>	<b><u>(369,890.80)</u></b>	<b><u>(229,180.68)</u></b>
Otros Gastos	(629,543.33)	(1,007,608.87)
Otros Ingresos	<u>259,652.53</u>	<u>778,428.19</u>
<b>Ganancia del Ejercicio</b>	<b><u>1,545,647.38</u></b>	<b><u>1,516,898.43</u></b>
Impuesto Sobre la Renta	633,442.00	629,219.36
Reserva Legal 5%	<u>45,610.27</u>	<u>42,270.43</u>
<b>Ganancia Neta del Ejercicio</b>	<b><u>866,595.11</u></b>	<b><u>845,408.64</u></b>

El infrascrito Perito Contador registrado en la Superintendencia de Administracion Tributaria con el Numero 23927-0 CERTIFICA, que el presente Estado de Resultados Comparativo, por los periodos del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2012 y del 01 de Enero al 31 de Diciembre de 2013, de Telecircuitos Net, S.A. de acuerdo a papeleria revisada y aplicacion de la Ley del ISR, refleja razonablemente, el resultado del periodo.

Guatemala, 31 de Diciembre de 2,013

  
**Catalino Molina Medrano**  
**Representante Legal**

  
**Pedro Perez Morales**  
**Perito Contador Reg 23927-0**

De los Estados Financieros proporcionados por la empresa, se extraen las integraciones de los inventarios medidos según el marco de referencia contable anterior a la NIIF para las PYMES el cual es: NIIF completas y Ley del ISR.

**Gráfica No. 8**  
**Inventario de Mercadería Central año 2012 y 2013**  
 TELECIRCUITOS NET, S.A.  
 INTEGRACIÓN DEL INVENTARIO DE MERCADERÍA CENTRAL  
 COSTO MEDIDO SEGÚN NIIF COMPLETAS Y LEY DEL ISR (SIN NIIF PARA LAS PYMES)  
 CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES

Código	Descripción	Año 2012			Año 2013		
		Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
PWE3	Protección de Picos de Voltaje	75	1780.00	133500.00	175	1780.00	311500.00
WP 103205	Enclosure gabinete por XM2	60	17500.00	1050000.00	60	17500.00	1050000.00
P1203YR 1400A	Cierre de empalme aéreo Domo	154	337.27	51939.58	154	337.27	51939.58
221949000	102K033-135/123 (S10)	10	12219.02	122190.22	10	12219.02	122190.22
101250F20	SAPWELD NO. 250	1890	56.75	107258.26	1890	56.75	107258.26
101250PLUSF2	SAPWELD PLUS, NO.250	974	152.14	148188.63	974	152.14	148188.63
10145F20	SAPWELD NO. 45	1252	172.18	215566.82	1252	172.18	215566.82
10145PLUSF20	SAPWELD PLUS NO.45	447	324.05	144851.09	447	324.05	144851.09
10165F20	SAPWELD NO. 65	1928	68.92	132875.74	1928	68.92	132875.74
10165PLUSF20	SAPWELD PLUS, NO.65	129	2417.94	311914.68	129	2417.94	311914.68
10190PLUSF20	SAPWELD PLUS, NO 90	3019	54.03	163118.66	3019	54.03	163118.66
101ECRH102	10 HRZ ROD W/4 PIGTAIL 2/0 UP	7	22646.21	158523.49	7	22646.21	158523.49
101ECRH102	10RH2 ROD W/4 PIGTAIL 2/0 UP SIN	13	8200.50	106606.49	13	8200.50	106606.49
BC1009PTZ3G	1/4" Sony Ex-View 560 Lines Day&Night	15	1137.61	17064.14	15	1137.61	17064.14
BC3035H	1/4" Sony Super HAD CCD, 520 TVL, 100	22	10060.14	221323.07	22	10060.14	221323.07
BC6009IROD	1/3" Sony CCD, 550 TVL, 2.8-11mm, with	6	55485.35	332912.08	6	55485.35	332912.08
SINSEÑAL007	ID PERLA	6	1148.49	6890.94	6	1148.49	6890.94
SINSEÑAL012	ISF900 AZUL	3	811.36	2434.07	3	811.36	2434.07
SINSEÑAL015	DECT EXTENSION GRIS	5	591.50	2957.50	5	591.50	2957.50
SINSEÑAL016	DECT EXTENSION VERDE	5	591.50	2957.50	5	591.50	2957.50
SINSEÑAL017	DECT EXTENSION NARANJA	5	591.50	2957.50	5	591.50	2957.50
SINSEÑAL018	DECT EXTENSION AMARILLO	4	641.50	2566.00	4	641.50	2566.00
SINSEÑAL019	DECT EXTENSION AZUL	3	724.83	2174.50	3	724.83	2174.50
SINSEÑAL021	DECT VERDE	1	1562.68	1562.68	1	1562.68	1562.68
SINSEÑAL025	GONDOLA NEGRO	5	1047.41	5237.05	5	1047.41	5237.05
SINSEÑAL026	ISF900 PERLA	7	1001.83	7012.83	7	1001.83	7012.83
SINSEÑAL029	DECT EXTENSION NEGRO	15	1058.17	15872.50	15	1058.17	15872.50
SINSEÑAL031	CONNECTA	2	828.78	1657.56	2	828.78	1657.56
SINSEÑAL034	CORREO DE VOZ	1	3239.12	3239.12	1	3239.12	3239.12
SINSEÑAL039	PLACA EXT CORP	4	620.65	2482.60	4	620.65	2482.60
SINSEÑAL040	PLACA EXTENSION CONECTAMODULA	3	821.62	2464.85	3	821.62	2464.85
<b>VAN</b>				<b>3480300.15</b>			<b>3658300.15</b>

VIENEN		3480300.15	3658300.15
SINSEÑAL041	PLACA COMUNICACION MODULARE	159.12	159.12
SINSEÑAL042	DISA	218.21	218.21
SINSEÑAL043	CONTESTADOR AUTOMATICO MODULA	275.50	275.50
SINSEÑAL044	ID MODULARE DTMF	3342.67	3342.67
SINSEÑAL045	DISA CORP 1 CANAL	707.56	707.56
SINSEÑAL047	DISA 2 CANALES CORP	1986.96	1986.96
SINSEÑAL050	CPU CORP	1420.38	1420.38
SINSEÑAL051	INTERFAZ BUSCA PERSONA	3182.88	3182.88
SINSEÑAL052	PROTECCION ENTRADA AC	2170.30	2170.30
SINSEÑAL054	PLACA 2 TRONCOS 10064/LOBBY 6	3546.62	3546.62
675706000	VX-SB-01-XGP1 DIT C/PROTECCION SO	880.11	880.11
2198905	PATCH CORD CAT6 5' AMARILLO	752.62	752.62
RICFSC1201	PANEL ADAPTADOR DE 12 CONECTO	8998.61	8865.88
S30264D1024V	S1000RT HD CABLE TERMINAL HEAD 20	12600.25	12600.25
FC09B1	Pigtails de 1 metro, SM, FC/UJC, 900um	578.21	578.21
V12AB111	VPOD Gabinete de 7 pies. 600X1000mm	8514.04	8514.04
CMB003	DVR SVR9000ST16 500GB 2 BC6035HA	17679.84	17679.84
21114771	Patch panel CAT 6 de 24 Puertos, 1U	18393.86	15249.57
SRW2024K9	SWITCH Cisco SG300-28 26pt 1000 + 2pt	70878.38	70878.38
MC60504B	Patch cord CAT 6, 5 pies, color gris, bota	1031.43	1031.43
127260	UC 4-6 MANGUITO UNIVERSAL CON	8540.53	8540.53
9017982WVW00	ZoneFlex dual-band Wireless Access	206110.28	206110.28
2192447	PATCH CORD CAT5E 7' ROJO	500.53	500.53
MSQ900	MSQ-900 QAM SLM Annex A/B/C	105802.26	105802.26
OM3TB04UBK	OM3 4-Core Int/Ext Cable 50/125 176-52	58.06	58.06
FDPXWB1-6P	WALLBOX, PLASTIC, NEMA 4 RATED,	17632.32	17632.32
151238	UCN 9-24 MANGUITO UNIVERSAL CON	31154.38	31154.38
13488764	BANDEJA FO PARA RACK	10071.33	10071.33
19847000	FOSC-ACC-A-TRAY-16-KIT	795.41	795.41
W24XXX00	Caja terminadora p/12 fibras, con sus seis	423.90	423.90
	<b>TOTAL</b>	<b>9428464.87</b>	<b>10287864.41</b>

El siguiente cuadro integra las existencias del inventario de mercadería para proyectos, medidos al costo de adquisición, según marco de referencia anterior a NIIF para las PYMES

**Cuadro No. 9**  
**Inventario de mercadería para proyectos**  
**TELECIRCUITOS NET, S.A.**  
**INTEGRACIÓN DE LAS EXISTENCIAS EN INVENTARIO PARA PROYECTO**  
**COSTO MEDIDO SEGÚN NIIF COMPLETAS Y LEY DEL ISR (SIN NIIF PARA LAS PYMES)**  
**CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES**

Código	Descripción	Año 2012		Año 2013	
		Unidades	Costo Unitario	Unidades	Costo Unitario
KJK120	TRADIN RAIL STRIKES00-12	97	950.55	97	950.55
J1128904089789	KIT FIST-G542-K-AIC-2	9	3928.46	9	3928.46
AS1520RS30	JuntasRoHS SyncServer S300 & Rubidium Oscilla	1	39247.08	1	39247.08
AS8000011	Aircond HIRUCET-A012 8811P	8	6104.19	8	6104.19
KJG8001089	RECTIFIER DPR 2900B-48	7	3205.13	7	3205.13
AGT8001095	Rectifiers DPR 1600B-48-ID: A1	18	1227.04	18	1227.04
ASD80001098	Powersystem DPS 55458-5/9/12/19 in Cell D	7	1621.93	7	1621.93
KLJK8010009	454Persupply 1200 Watt 48V/DC Redundat	1	19834.05	1	19834.05
219A6R4A5	115CABLE F/UTP CAT6A AZUL	27	1358.77	27	1358.77
ASJKD0B484	plant 45780B-48-4-19, -48VDC. Incluye 4 DPR 16	1	17222.25	1	17222.25
21KJAJFHDA	Kit Pararrayos para Alta Incidencia S/H2HOM	1	58458.00	1	58458.00
KJADKLFN	padera polimérica redonda 12 toneladas c/fact. S	150	169.45	150	169.45
LAKSYM1949	TIME PROVIDER INTEG. GPS ANTENNA	1	18274.47	1	18274.47
TSJ3X1078	Cable TSJ 3x10 AWG	4000	10.02	4000	10.02
LAZ6AS01B	JACK CAT 26A ZMAX NEGRO BULKO	432	45.93	432	45.93
415ZM6AS07	PATCH CORD ZMAX 6A BLINDADO 7' AZUL	294	76.83	294	76.83
ESJKD0B484	planta 4578 Incluye 4 DPR 2600B	0	0.00	0	0.00
21KJJEJFHDE	Kit Pararrayos para Alta Incidencia edificios	0	0.00	1150	326.51
KJEDKLFN	Tapadera limérica cuadrada 12 toneladas c/fact. S	0	0.00	250	517.86
<b>Total Inventario de mercadería para proyectos</b>			<b>171734.16</b>		<b>171734.16</b>
			<b>529917.22</b>		<b>1102371.58</b>

El siguiente cuadro integra las existencias del inventario de mercadería de muestras, medidos según marco de referencia anterior a NIIF para las PYMES.

**Cuadro No. 10**  
**Inventario de mercadería de muestras año 2012 y 2013**  
**TELECIRCUITOS NET, S.A**  
**INTEGRACIÓN DEL INVENTARIO DE MERCADERÍA DE MUESTRAS**  
**COSTO MEDIDO SEGÚN NIIF COMPLETAS Y LEY DEL ISR (SIN NIIF PARA LAS PYMES)**  
**EXPRESADO EN QUETZALES**

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO 2012			AÑO 2013		
		Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
5025496	CAJA PLASTICA UNIV P/TERMINAL	32	Q 89.25	Q 2,856.10	32	Q 89.25	Q 2,856.10
527265	MANGUITO UNIVERSAL	1	Q 205.09	Q 205.09	1	Q 205.09	Q 205.09
5UPBNELEXT	EXTENSION GENERAL Suit 1U	57	Q 7.41	Q 422.19	57	Q 7.41	Q 422.19
25554757	JACK Rojo, UTP, ASSY, SL	5	Q 13.34	Q 66.68	5	Q 13.34	Q 66.68
528406	UC 8-18 MANGUITO UNIVERSAL	1	Q 2,639.88	Q 2,639.88	1	Q 2,639.88	Q 2,639.88
596255000	VX-PM-CG04	2	Q 18.25	Q 36.49	2	Q 18.25	Q 36.49
675706000	VX-SB-01-XGP1 DIT C/PROTEC	2	Q 60.44	Q 120.87	2	Q 60.44	Q 120.87
758827000	FASC-ACC-CABLE-SEAL-1-BT	23	Q 200.66	Q 4,615.23	23	Q 200.66	Q 4,615.23
BPT57	CONECTOR DE CONTINUIDAD	17	Q 11.77	Q 200.15	17	Q 11.77	Q 200.15
BPT242	HERRAJE TANGENTE SENCILLO	8	Q 10.38	Q 83.01	8	Q 10.38	Q 83.01
HJ57555505	BICKLES STANLES	200	Q 0.67	Q 133.84	200	Q 0.67	Q 133.84
HPSE50B	REGLETA HORIZONTAL	1	Q 332.27	Q 332.27	1	Q 332.27	Q 332.27
ICX645048	48-port 1G Switch, 2x1G SFP	2	Q 6,150.81	Q 12,301.61	2	Q 6,150.81	Q 12,301.61
J7B056C5FZZB	PON P&S INSERT WITH PEDESTAL	2	Q 8,331.33	Q 16,662.66	2	Q 8,331.33	Q 16,662.66
JE006B	SWITCH HP V1910-24G DE 24 PT	1	Q 2,263.99	Q 2,263.99	1	Q 2,263.99	Q 2,263.99
KC5CBB	FIELDSMART CABINET SPLITTER	2	Q 9,875.82	Q 19,751.64	2	Q 9,875.82	Q 19,751.64
PBNPB5020NFR	Pato Bajo Networks PA-3020 NFR	2	Q 10,651.83	Q 21,303.66	4	Q 12,800.92	Q 51,203.66
SCBSCB09SYE50	PATCHCORD SC/APC-SC/APC SM	1	Q 29.68	Q 29.68	1	Q 29.68	Q 29.68
SCSC09SYE6	SC/UPC-SC/UPS SINGLEMODE	2	Q 26.05	Q 52.09	2	Q 26.05	Q 52.09
Z57789000	FOSC450-BS-6-24-1-B0V-TM	1	Q 866.92	Q 866.92	1	Q 866.92	Q 866.92
ZTX000M60050B	100AMP ABIERTA	2	Q 4,658.65	Q 9,317.30	2	Q 4,658.65	Q 9,317.30
	<b>TOTAL COSTO DE EXISTENCIAS</b>			<b>Q 94,261.35</b>			<b>Q 124,161.35</b>

### **5.3 CASO PRÁCTICO**

#### **MEMORANDO No. TELC001122013**

**Lugar y Fecha: Guatemala 19 de Diciembre de 2013.**

**Para: Lic. Jorge Tuquer Esquit  
Director Financiero  
Telecircuitos Net, S.A.**

**De: Asamblea General de Accionistas  
Telecircuitos Net, S.A.**

**Asunto: Implementación de la NIIF para las PYMES en el reconocimiento, medición y presentación por primera vez de los inventarios de la empresa.**

---

Se le nombra como el supervisor y responsable de la aplicación de la NIIF para las PYMES como marco de información financiera, para el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios de la empresa, en los Estados Financieros del año 2014. En el año 2014 la empresa espera poder expresar una declaración explícita y sin reservas del cumplimiento de la NIIF para las PYMES.

Esperando contar con un resultado profesional que nos ayude a medir correctamente los inventarios de la empresa e identificar las variaciones producto de la aplicación de la NIIF para las PYMES, delegamos la autoridad en su persona para utilizar los recursos necesarios de la empresa para cumplir con su función.

**MEMORANDO No. TELC002122013**

**Lugar y Fecha: Guatemala 20 de Diciembre de 2013.**

**Para: Sr. Pedro Pérez Morales**

**Contador General**

**Telecircuitos Net, S.A.**

**De: Lic. Jorge Tuquer Esquit**

**Director Financiero**

**Telecircuitos Net, S.A.**

**Asunto: Implementación de la NIIF para las PYMES en el reconocimiento, medición y presentación por primera vez de los inventarios de la empresa.**

---

Por medio de la presente se le informa del cambio del marco de información financiera utilizado en la elaboración de los Estados Financieros de la empresa para el año 2014.

A partir del año 2014 la empresa espera poder expresar una declaración explícita y sin reservas del cumplimiento de la NIIF para las PYMES.

Para realizar la transición se requiere su participación como ejecutor operacional, se ha decidido iniciar la implementación con el rubro de Inventarios por ser uno de los más importantes y relevantes para la empresa, se solicita aplicar los principios establecidos en la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES, así como considerar las secciones de la Norma que sean necesarias para desarrollar el trabajo.

Seguir el procedimiento establecido por el Director Financiero e informar de cualquier hallazgo importante en la ejecución del trabajo.

## **Procedimiento para el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios por primera vez según NIIF para las PYMES.**

El Director Financiero considerando la NIIF para las PYMES elabora el siguiente procedimiento para poder reconocer, medir y presentar por primera vez los inventarios.

### **1) Identificar fechas importantes como:**

- Fecha de Transición a la NIIF para las PYMES.
- Primeros Estados Financieros comparativos.
- Primeros Estados Financieros en base a NIIF para las PYMES.

Para realizar esta identificación se debe considerar la sección 35 de NIIF para las PYMES. (Ver capítulo IV)

### **Los pasos a seguir serán:**

- a) Identificar el primer año en el que la empresa desea expresar una declaración explícita y sin reserva del cumplimiento con la NIIF para las PYMES. Utilizar como referencia el nombramiento enviado por la Asamblea General de Accionistas, en ella se indica el año en que desea hacer esta declaración.
- b) Utilizando como referencia el primer año con Estados Financieros en base a NIIF, se identifica el año en que se desea presentar información comparativa, esto en cumplimiento de lo requerido por la NIIF para las PYMES. La empresa presenta información comparativa únicamente en relación al periodo comparable anterior mas reciente.
- c) Al identificar los Estados Financieros comparativos se identifica la fecha de transición a la NIIF para las PYMES. Esta fecha será el comienzo del periodo

comparativo, La Sección 35 pide ajustar los saldos de las cuentas en el balance de apertura de ese año para presentar la variación que existe al aplicar la Norma de forma retroactiva. Siendo este el punto de partida para la contabilización bajo NIIF para las PYMES.

**Responsable del procedimiento:**

El Director Financiero.

Debe identificar las fechas claves y trasladar esta información al contador general para que lo use de guía.

**2) Reconocer correctamente los inventarios.**

Presentar los inventarios empleando la clasificación permitida por la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES. (Ver pág. 50)

Para que un inventario sea considerado como tal, debe cumplir con el concepto específico que proporciona la Sección 13, de lo contrario no puede ser considerado como un inventario.

**Los pasos a seguir son:**

- a) Verificar la actividad principal de la empresa, para identificar que activos se consideran como inventarios mantenidos para la venta.
- b) Verificar el fin primordial de los inventarios para determinar si cumplen con el concepto de inventario según la Sección 13 Inventarios.
- c) Realizar los ajustes o reclasificaciones necesarios para que los inventarios sean reconocidos y presentados correctamente en los Estados Financieros.

**Responsables:**

Contador General: Aplica el procedimiento y propone ajustes o reclasificaciones.

Director Financiero: Verifica el trabajo realizado y autoriza los ajustes o reclasificaciones para ser propuestos a la Asamblea General de Accionistas.

### **3) Verificar la medición del costo de los inventarios.**

Según el principio de medición de los inventarios indicado por la sección 13 de inventarios de NIIF para las PYMES, el inventario debe medirse al importe menor entre el costo y el precio de ventas estimado, menos los costos de terminación y venta.

#### **Pasos a seguir:**

- a) Realizar revisión de los costos presentados en la integración de los inventarios.
- b) Efectuar una comparación entre el precio de venta autorizados y el costo reflejado en el inventario, para cumplir con la presentación de los inventarios al menos entre esta comparación.
- c) Realizar ajustes necesarios a los inventarios para presentarlos al importe menor entre el costo y el precio de ventas estimado, menos los costos de terminación y venta.

#### **Responsables:**

Contador General: Aplica cálculos del costo, elabora cuadros para verificar si existe algún artículo que su precio de venta sea inferior a su costo, debe proponer posibles ajustes resultantes de los cálculos efectuados.

Director Financiero: Supervisar los cálculos efectuados, y aprobar los ajustes para ser presentados a la Asamblea General de Accionistas.

### **4) Verificar el Costo de adquisición de los inventarios.**

El costo de de adquisición de los inventarios debe estar compuesto por: El precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales, pagos por transportes, fletes, manipulación de la mercadería y otros costos directos que se atribuyan a la adquisición de las mercaderías.

- a) Verificar una muestra de las importaciones realizadas en el año 2012, para determinar que se hayan incluido todos los costos permitidos.
- b) Revisar la documentación y el pago de los impuestos para identificar si los impuestos recuperables se clasificaron adecuadamente.
- c) Proponer ajustes o reclasificaciones necesarios para mostrar el costo de adquisición de los inventarios según NIIF para las PYMES.

**Responsables:**

Contador General: Recaba muestras de importaciones y la documentación que soporta la misma, propone ajustes necesarios.

Director Financieros: Supervisa la muestra seleccionada, verifica cálculos efectuados por el contador y autoriza ajustes o reclasificaciones.

**5) Verificar los Costos de transformación de inventarios.**

Se debe verificar si existe un proceso de transformación de los inventarios, realizando cálculos que determinen la inclusión de: mano de obra directa, gastos de fabricación tanto fijos como variables, así como todas aquellas materias primas y suministros necesarios para completar con el proceso de terminación de un producto.

**Los pasos a seguir son:**

- a) Utilizando de base la integración de inventarios al 31/12/2012, se identifica la existencia de productos que sufren transformación después de su ingreso inicial al inventario a través de una importación.
- b) Al detectar producto que sufra modificaciones, se debe identificar cual es el valor de la mano de obra empleada, así como los suministros y otros accesorios adaptados al mismo.

- c) Se debe presentar el costo según la Sección 13 Inventarios, verificando que sea menor al precio de venta.
- d) Proponer Ajustes o reclasificaciones necesarias para mostrar el costo real de transformación de los productos.

**Responsables:**

Contador General: Identificar productos que sufren transformación, realizar cálculo de los nuevos costos, proponer ajustes necesarios para mostrar el costo real.

Director Financiero: Supervisar y revisar los cálculos realizados por el contador, evaluar y autorizar los ajustes propuestos por el Contador.

**6) Verificar la Técnica de Medición del costo y la Fórmula de Cálculo.**

Realizar verificación de la técnica de medición del costo la cual podría ser: Costeo estándar o el precio de compra más reciente, ambas permitidas por la Sección 13 de NIIF para las PYMES (ver pág. 56).

La fórmula de cálculo del costo del inventarios puede utilizarse la fórmula del FIFO (primero entrar, primero en salir) o el promedio pondero, ambos métodos de valuación son autorizados por la norma.

**Pasos a seguir:**

- a) Verificar los movimientos de inventario, tanto las entradas como las salidas, para corroborar la técnica y fórmula utilizada, según información proporcionada es la del costo promedio ponderado.
- b) Hacer cálculos en un producto para ver si se aplica correctamente el costo promedio, verificar la existencia la 31/12/2012 y el costo registrado en inventarios.
- c) Proponer ajustes necesarios.

**Responsables:**

Contador General: efectuar cálculos para determinar el uso correcto del costo promedio en salidas y entradas de inventario.

Director Financiero: Supervisar y revisar los cálculos realizados por el Contador.

**7) Identificar la existencia de inventario deteriorado y/u obsoleto**

Se debe verificar e identificar inventario que su importe en libros no sea totalmente recuperable. Si existiera un deterioro en el valor del inventario, este debe ser reconocido como una pérdida por el deterioro del valor. Esto se realiza considerando los principios de la Sección 13 Inventario y la Sección 27 deterioro del valor de los activos (ver capítulo IV).

**Pasos a seguir:**

- a) Utilizando la existencia de inventarios al 2012, se verifica que no exista inventario con desperfectos o daños que no permitan su venta.
- b) Se realizan pruebas para identificar inventarios de lento movimiento que lleven mucho tiempo en bodega, esto para identificar mercadería obsoleta por algún tema de avance en la tecnología.
- c) Efectuar cálculo de las variaciones en el costo y realizar ajustes necesarios para mostrar la obsolescencia o deterioro en inventarios.
- d) Aplicar correctamente la Sección 13 Inventarios y Sección 27 Deterioro del valor de los activos para mostrar el efecto de la aplicación del la NIIF para las PYMES.
- e) Dar a conocer el procedimiento establecido por SAT para la destrucción de los inventarios obsoletos, el cual consiste en notificar a la SAT de la intención de destruir los inventarios y esperar resolución favorable, de no darse en termino de 30 días, se procede ante un abogado y notario la destrucción de los mismos y notificar a SAT de la acción realizada conforme a la ley del IVA dejando como respaldo el acta notarial emitida por el abogado.

**Responsables:**

Contador General: elaborar cuadro identificando mercadería obsoleta, con desperfectos o dañada, sugerir ajustes necesarios para mostrar la existencia real de mercadería para la venta.

Director Financiero: Supervisar y revisar los cálculos realizados por el Contador.

**8) Reconocer y evidenciar la existencia del impuesto a las ganancias**

La sección 29 de la NIIF para las PYMES solicita que se debe reconocer y evidenciar impuestos por pagar o por recuperarse en periodos futuros.

Se debe realizar cálculos contemplando las diferencias que existen entre la legislación actual del país y la NIIF para las PYMES, las cuales pueden crear diferencias temporarias en la información financiera a presentar.

**Pasos a seguir:**

- a) Identificar diferencias temporarias resultado de la aplicación de la NIIF para las PYMES y la Ley Vigente en el país.
- b) Elaborar cuadro para identificar las diferencias y el efecto que tiene en el Impuesto Sobre la Renta ISR.
- c) Registrar el impuesto diferido o el impuesto corriente resultado de los cálculos del impuesto a las ganancias.
- d) Proponer ajuste necesario para dejar evidencia de la existencia del impuesto a las ganancias.

**Responsable:**

Contador General: Realizar cálculos para identificar diferencias temporarias y mostrar el impuesto corriente o el impuesto diferido resultado de los cálculos efectuados.

Director Financiero: Supervisar y revisar los cálculos realizados por el Contador.

## 5.4 DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

### 1) Identificación de la fecha de transición a la NIIF para las PYMES.

En cumplimiento con las funciones que se le atribuyen al Director Financiero (ver pág. 70) debe revisar y supervisar la adecuada aplicación de las normas contables de la empresa en la adopción por primera vez de las NIIF para las PYMES.

Identificar fechas claves en la implementación es uno de los procedimientos más importantes y el Director Financiero es el responsable de identificarlos, los cuales determinó así:

**Cuadro No. 11**  
**Transición a la NIIF para las PYMES**

FECHA DE TRANSICIÓN		ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE NIIF para las PYMES	
01/01/2013	31/12/2013	01/01/2014	31/12/2014
			
PERÍODO DE COMPARACIÓN		PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS EN BASE A NIIF PARA LAS PYMES	

El Director financiero para identificar las fechas adecuadamente, considera los lineamientos que indica la sección 35 de NIIF para las PYMES. (Ver capítulo IV) y aplica el procedimiento previamente definido por el (ver pág. 82):

- a) Debe determinar si la entidad adopta por primera vez la NIIF para las PYMES:

La empresa Telecircuitos Net, S.A. Presentó sus Estados Financieros anteriores al año 2014 en el que harán uso y aplicación de la NIIF para las PYMES en su totalidad, o sea

los Estados Financieros del año 2013, utilizando un marco contable distinto, el cual es una mezcla entre NIIF completas y la Ley del ISR.

Derivado de la anterior afirmación el Director Financiero puede indicar que la empresa adopta por primera vez la NIIF para las PYMES en el año 2014.

b) Estados Financieros comparativos.

Considerando lo principios de la Sección 35 de NIIF para las PYMES se determina que los Estados Financieros comparativos serán los elaborados en el año 2013, después de aplicar los ajustes necesarias para presentarlo según la Norma.

c) Fecha de Transición a la NIIF para las PYMES.

La fecha de transición a la NIIF para las PYMES de una entidad es el comienzo del primer período para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo a la NIIF para las PYMES, en sus primeros estados financieros conforme a la NIIF para las PYMES.

La fecha de transición que identificó el Director Financiero es: El 01/01/2013 considerando también el 31/12/2012 que serán los saldos iniciales del año 2013, En el inicio de la fecha de transición a la NIIF para las PYMES se debe realizar una conciliación de patrimonio, para determinar las variaciones resultado de la transición a NIIF para las PYMES. (Ver pág. 74 y 75)

**FECHA DE TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES**  
**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA CONFORME A NIIF PARA**  
**LAS PYMES.**

Procedimientos, cálculos y ajustes necesarios para llevar el balance de apertura en la fecha de transición a la NIIF para las PYMES, de su marco de referencia contable, de NIIF completas y la Ley del ISR, al nuevo marco de referencia contable NIIF para las PYMES.

Información contable a utilizar

- Estados Financieros al 31/12/2012 (ver pág. 74)
- Integraciones del rubro de inventarios al 31/12/2012. ( ver pág. 76)

Objetivo en la fecha de transición.

- a) Elaborar el Estado de Situación Financiera de apertura al 01/01/2013 que será el inicio para los Estados Financieros Comparativos al 31/12/2013. (ver matriz de conversión pág. 120)
- b) Identificar las variaciones que resultan de la transición a la NIIF para las PYMES (ver matriz de conversión pág. 120)

## **2) Reconocimiento de los inventarios**

El Director Financiero al revisar y analizar los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2012 realiza las siguientes verificaciones.

- a) Verifica la actividad principal de la empresa la cual según su patente de comercio es la siguiente:

Importación, exportación, compra, venta, arrendamiento, distribución y promoción de toda clase de equipos, aparatos, repuestos, materiales, insumos y demás enseres para la industria de telecomunicaciones y electricidad.

Con esta información se determina que los inventarios están relacionados al sector de telecomunicaciones y es un inventario en constante mejora tecnológica. Existen tres clasificaciones de tipos de inventarios dentro de la información proporcionada al 31 de diciembre de 2012 (ver pág. 77).

- Inventario Mercadería central
- Inventario de Mercadería para proyectos
- Inventario de Mercadería de Muestras

- b) El Director Financiero verifica el fin primordial de cada una de las clasificaciones de inventario que reconoce la empresa en el marco anterior a la aplicación de la NIIF para las PYMES.

- i. El inventario de Mercadería Central es: Inventario mantenido para la venta en el curso normal de operación.
- ii. El inventario de Mercadería para Proyectos es: Inventario mantenido para ser consumidos en los proyectos que ejecuta la empresa y que factura al finalizar el proyecto conjuntamente con el servicio y los materiales utilizados.

- iii. El inventario de Mercadería de muestras es: Equipo que se emplea para realizar demostraciones del funcionamiento y aplicación de los mismos en las empresas de telecomunicación, por no estar en condiciones óptimas de uso no están disponibles para ser vendidos.

Según lo establecido en la Sección 13 Inventarios, para que un inventario sea reconocido y presentado en el estado de situación como tal deben cumplir con las siguientes definiciones.

- iv. Mantenido para la venta en el curso normal de las operaciones
- v. En Proceso de producción con vistas a esa venta
- vi. En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

El Director Financiero para poder realizar un correcto reconocimiento de los inventarios considerando la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES, el cual define claramente los activos que pueden ser clasificados como inventarios, concluye que: El inventario de muestras no cumple con ninguna de las tres definiciones de la Sección 13, por lo que se autoriza operar la reclasificación propuesta por el Contador General, trasladando el inventario de muestras por un valor de Q 124,161.35 a una cuenta de activo fijo.

La partida de reclasificación a registrar en los Estados Financieros del año 2012, es la siguiente:

R# 1	31/12/2012		
	Equipos y Herramientas	Q124,161.35	
	Inventario de Mercadería de Muestras		Q124,161.35
	Reclasificación de equipos registrados en inventario de mercadería para la muestra	<b>Q124,161.35</b>	<b>Q124,161.35</b>

La reclasificación del inventario de mercadería de muestras reconocida en el marco contable anterior a NIIF para las PYMES, afecta las siguientes existencias (ver pág.79).

**Cuadro No. 12**  
**Inventario de Mercadería de Muestras con NIIF para las PYMES año 2012**

TELECIRCUITOS NET, S.A  
INTEGRACIÓN DEL INVENTARIO DE MERCADERÍA DE MUESTRAS  
COSTO MEDIDO SEGÚN NIIF COMPLETAS Y LEY DEL ISR (SIN NIIF PARA LAS PYMES)  
EXPRESADO EN QUETZALES

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	AÑO 2012			AÑO 2013		
		Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades	Costo Unitario	Costo Total
5025496	CAJA PLASTICA UNIV P/TERMINAL	32	Q 89.25	Q 2,856.10	32	Q 89.25	Q 2,856.10
527265	MANGUITO UNIVERSAL	1	Q 205.09	Q 205.09	1	Q 205.09	Q 205.09
5UPBNEEXT	EXTENSION GENERAL Suit 1U	57	Q 7.41	Q 422.19	57	Q 7.41	Q 422.19
25554757	JACK Rojo, UTP, ASSY, SL	5	Q 13.34	Q 66.68	5	Q 13.34	Q 66.68
528406	UC 8-18 MANGUITO UNIVERSAL	1	Q 2,639.88	Q 2,639.88	1	Q 2,639.88	Q 2,639.88
596255000	VX-PM-CG04	2	Q 18.25	Q 36.49	2	Q 18.25	Q 36.49
675706000	VX-SB-01-XGP1 DIT C/PROTEC	2	Q 60.44	Q 120.87	2	Q 60.44	Q 120.87
758827000	FASC-ACC-CABLE-SEAL-1-BT	23	Q 200.66	Q 4,615.23	23	Q 200.66	Q 4,615.23
BPT57	CONECTOR DE CONTINUIDAD	17	Q 11.77	Q 200.15	17	Q 11.77	Q 200.15
BPT242	HERRAJE TANGENTE SENCILLO	8	Q 10.38	Q 83.01	8	Q 10.38	Q 83.01
HJ57555505	BICKLES STANLES	200	Q 0.67	Q 133.84	200	Q 0.67	Q 133.84
HPSE50B	REGLETA HORIZONTAL	1	Q 332.27	Q 332.27	1	Q 332.27	Q 332.27
ICX645048	48-port 1G Switch, 2x1G SFP	2	Q 6,150.81	Q 12,301.61	2	Q 6,150.81	Q 12,301.61
J7B056C5FZZB	PON P&S INSERT WITH PEDESTAL	2	Q 8,331.33	Q 16,662.66	2	Q 8,331.33	Q 16,662.66
JE006B	SWITCH HP V1910-24G DE 24 PT	1	Q 2,263.99	Q 2,263.99	1	Q 2,263.99	Q 2,263.99
KC5CBB	FIELDSMART CABINET SPLITTER	2	Q 9,875.82	Q 19,751.64	2	Q 9,875.82	Q 19,751.64
PBNPB5020NFR	Pato Bajo Networks PA-3020 NFR	2	Q 10,651.83	Q 21,303.66	4	Q 12,800.92	Q 51,203.66
SCBSCB09SYE50	PATCHCORD SC/APC-SC/APC SM	1	Q 29.68	Q 29.68	1	Q 29.68	Q 29.68
SCSC09SYE6	SC/UPC-SC/UPS SINGLEMODE	2	Q 26.05	Q 52.09	2	Q 26.05	Q 52.09
Z57789000	FOSC450-BS-6-24-1-B0V-TM	1	Q 866.92	Q 866.92	1	Q 866.92	Q 866.92
ZTX000M60050B	100AMP ABIERTA	2	Q 4,658.65	Q 9,317.30	2	Q 4,658.65	Q 9,317.30
	<b>TOTAL COSTO DE EXISTENCIAS</b>			<b>Q 94,261.35</b>			<b>Q 124,161.35</b>

En el cuadro anterior se da a conocer la forma correcta de reconocer los inventarios de la empresa, resultado de la aplicación de la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES el cual no reconoce como inventarios a los activos que su fin primordial sea distinto al de ser vendidos, la existencia de inventarios para la muestra debe quedar en cero para cumplir con NIIF para las PYMES.

### **3) Medición del Costo de los Inventarios, precio de venta menos costos de terminación y venta**

Según la sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES, si una partida del inventario o grupo de partidas similares, ha deteriorado su valor, la entidad reducirá el importe del inventario o grupo a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.

- a) En la revisión de las integraciones presentadas al 31/12/2012 se identificaron varios productos del inventario con costo de venta inferior al reflejado en los libros contable.

El Director Financiero hizo el cuestionamiento al Director General de la existencia de estos artículos con el precio de venta por debajo del costo, a lo que se le indicó que la empresa distribuidora de equipos de telecomunicación, cuenta con varios equipos sofisticados y partes para equipos de alta tecnología, por el avance de la tecnología en este segmento comercial, varios de los componentes pasan a ser de menor capacidad o de tecnología un poco más antigua por lo tanto, la empresa ha bajado los precios de venta incluso por debajo del costo de adquisición, tomando esta medida para recuperar la inversión inicial.

En el la integración de los inventarios proporcionados por la empresa (ver pág. 77) se reflejan varios artículos que siguen dentro de la integración de inventarios presentando su costo original, incumpliendo con el principio de la sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES el cual indica que los inventarios deben medirse al importe menor entre el costo y el precio de ventas estimado, menos los costos de terminación y venta. Por lo tanto se debe reflejar una disminución en el valor del inventario presentado al 31/12/2012

- b) A continuación se presenta el inventario con precios de venta por debajo del costo de adquisición, medidos según NIIF para las PYMES se muestra variación por la transición a la Norma.

**Cuadro No. 13**  
**Inventario con deterioro en el costo según NIIF para las PYMES año 2012**

Telecircuitos Net, S.A.  
Integración del Inventario con deterioro en el costo  
al 31/12/2012  
Cifras expresadas en Quetzales

Código	Descripción	Costo sin NIIF para las PYMES			Costo con NIIF para las PYMES			Variación
		Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades	Costo Unitario	Costo Total	
221949000	102K033-135/123 (S10)	10	12,219.02	Q 122,190.22	10	10,997.12	Q 109,971.20	Q (12,219.02)
101250F20	SAPWELD NO. 250	1890	56.75	Q 107,258.26	1890	56.72	Q 107,201.51	Q (56.75)
101250PLUSF2	SAPWELD PLUS, NO.250	974	152.14	Q 148,188.63	974	151.99	Q 148,036.49	Q (152.14)
10145F20	SAPWELD NO. 45	1252	172.18	Q 215,566.82	1252	172.04	Q 215,394.64	Q (172.18)
10145PLUSF20	SAPWELD PLUS NO.45	447	324.05	Q 144,851.09	447	323.33	Q 144,527.04	Q (324.05)
10165F20	SAPWELD NO. 65	1928	68.92	Q 132,875.74	1928	68.88	Q 132,806.82	Q (68.92)
10165PLUSF20	SAPWELD PLUS, NO.65	129	2,417.94	Q 311,914.68	129	2,399.20	Q 309,496.74	Q (2,417.94)
10190PLUSF20	SAPWELD PLUS, NO.90	3019	54.03	Q 163,118.66	3019	54.01	Q 163,064.63	Q (54.03)
101ECRH102	10 HRZ ROD W/4 PIGTAIL 2/0 UP	7	22,646.21	Q 158,523.49	7	19,411.04	Q 135,877.28	Q (22,646.21)
101ECRH102	10RH2 ROD W/4 PIGTAIL 2/0 UP SIN	13	8,200.50	Q 106,606.49	13	7,569.69	Q 98,405.99	Q (8,200.50)
BC1009PT3G	1/4" Sony Ex-View 560 Lines Day&Night	15	1,137.61	Q 17,064.14	15	1,061.77	Q 15,926.53	Q (1,137.61)
BC3035H	1/4" Sony Super HAD CCD, 520 TVL, 100	22	10,060.14	Q 221,323.07	22	9,602.86	Q 211,262.93	Q (10,060.14)
BC6009JRO	1/3" Sony CCD, 550 TVL, 2.8-11mm, with	6	55,485.35	Q 332,912.08	6	46,237.79	Q 277,426.73	Q (55,485.35)
<b>Total Estimación por deterioro de inventarios</b>		<b>Q</b>	<b>112,994.85</b>	<b>Q 2,182,393.37</b>	<b>Q</b>	<b>98,106.44</b>	<b>Q 2,069,398.52</b>	<b>Q (112,994.85)</b>

Para poder medir los inventarios cumpliendo con los principios de la Sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES, el contador elabora el ajuste No.1 detallado abajo, el cual es revisado y aprobado por el Director Financiero para poder presentar a la Asamblea de Accionistas la variación que existe entre el marco de referencia contable anterior y la NIIF para las PYMES.

El ajuste propuesto es el siguiente:

P# 1	31/12/2012		
	Ajuste por conversión a NIIF para las PYMES Estimación por deterioro de inventarios	Q112,994.85	Q 112,994.85
	Ajuste por deterioro de inventarios, reconocido según NIIF para las PYMES	<b>Q112,994.85</b>	<b>Q 112,994.85</b>

#### 4) Medición del Costo de Adquisición de los Inventarios.

Según la sección 13 inventarios, la empresa Telecircuitos Net, S.A. Debe medir sus inventarios al importe menor entre el costo y el precio de ventas estimado, menos los costos de terminación y venta.

La empresa por ser una distribuidora de equipos de telecomunicación fabricados en países como: Grecia, Alemania, Inglaterra, Estados Unidos de Norte América, entre otros, realiza un 99% de sus compras en el extranjero, involucrando un proceso de importación para colocar su inventario para la venta en su bodega central y sala de venta, en este proceso se determina y se mide el costo de adquisición del inventario.

El Director Financiero revisa una muestra de las importaciones realizadas durante el año 2011, y solicita al Contador General efectuar una revisión del 50% de las importaciones que sean significativas, usando de referencia las importaciones que pagaron un IVA superior a Q12,000.00.

La empresa realizó una importación en Marzo del año 2011, los productos comprados son: 18 gabinetes utilizados en la distribución de fibra óptica, el proveedor es Enconcluso de Grecia, envía el producto FOB Miami a un costo de Q1,386,724.22, la empresa incurre en gastos de almacenaje, desaduanaje, manejo de carga y documentos por Q4,827.58 y paga por concepto de IVA un

monto de Q 166,407.00, el producto no paga Derechos Arancelarios de Importación.

Según los principios de la sección 13 de NIIF para las PYMES, el costo de adquisición de esta mercadería es de Q1,391,551.80, la empresa aplica correctamente los principios, pues según lo mostrado en su prorrateo el costo de la mercadería es por el valor determinado.

Ver seguidamente la hoja de cálculo en el que se puede observar el prorrateo de la mercadería.

EL Director Financiero no propone ajustes ni reclasificaciones, al corroborar que los cálculos son correctos según NIIF para las PYMES.

**Cuadro No. 14**  
**Prorrateso de Inventario I**

**IMPORTACIONES**  
**GUATEMALA**

**EXPEDIENTE**  
**# 56/11**

**IMPORTACIÓN:** 56/11      **AGENCIA:** ABL      **PROVEEDOR:** ENCONCLUSO  
**FECHA:** 04/03/2011      **TRANSPORTISTA:** AOPSA      **FACTURA:** NR8309  
**INVENTARIO:** 882      **DOC. EMBARQUE:** 10435552      **P.O.:** 123  
**PÓLIZA:** 129-3502620      **ORIGEN:** Grecia      **CLIENTE:** TIGO

No.	FACTURAS	PO	TOTAL	TOTAL	T.C.	PRORRATEO	COSTOS	DAI	COSTO TOTAL
1	ENCONCLUSO Nr-8309	18	\$177,603.00	Q1,386,724.22	7.80800	100%	Q4,827.58	Q0.00	Q1,391,551.80
			\$177,603.00	Q1,386,724.22		100%	Q4,827.58	Q0.00	Q1,391,551.80

COSTOS Q
Q0.00
Q0.00
Q1,755.36
Q894.64
Q0.00
Q2,177.58
<b>Q4,827.58</b>

Flete internacional  
 Seguro internacional  
 Manejo de documentos  
 Desaduanaje (Agencia aduanal)  
 Flete local  
 Oirsa Q78.08 + Rodaje Q490.00 + Revisión Q1870.81  
**TOTAL GASTOS DE IMPORTACIÓN**

**RECIBIDO EN BODEGA:** 04/03/2011      **OBSERVACIONES:** N/A

Conclusión: La empresa realiza una correcta medición del costo de adquisición de sus inventarios, cumpliendo con principios de la sección 13 Inventarios, el valor de los gastos extras por manejo de documentos y cobros por agencia aduanal se agregan al valor de la mercadería, el valor del IVA no se toma en cuenta por ser un impuesto recuperable. No requiere ajuste ni reclasificación.

En las muestras seleccionadas por el Director Financiero en el área de prorrateo de importaciones se verificó el prorrateo 25/11 con las siguientes características:

Los productos comprados son 29 protectores de voltaje UPS marca GEM a un costo de Q130,128.64 y en la misma importación se compraron 652 piezas de fibra óptica marca Tannco, el cual tiene un costo de Q5,432.62, la empresa paga Q 7,150.02 por concepto de flete internacional y un seguro por Q1,629.47, la empresa incurre en gastos de almacenaje, cobros del agente aduanero, manejo de carga y documentos por Q1,303.32 paga por concepto de IVA un monto de Q17,320.89, el producto marca Tannco paga por concepto de Derechos Arancelarios de Importación –DAI- el valor de Q 865.47, siendo la tasa aplicada del 15% por el tipo de material.

Según los principios de la sección 13 de NIIF para las PYMES, el costo de adquisición de estas mercaderías es: UPS GEM = Q 139,807.38 y las piezas de fibra óptica Tannco Q 6,702.15.

Para determinar el costo de adquisición de los UPS GEM se contemplaron los siguientes costos:

- Costo de compra de la mercadería
- Flete y seguro internacional
- Gastos aduaneros y de almacenaje.

Para determinar el costo de adquisición de las piezas de fibra óptica Tannco, se contemplaron los siguientes costos:

- Costo de compra de la mercadería
- Flete y seguro internacional
- Gastos aduaneros y de almacenaje.
- Derechos Arancelarios de Importación (DAI) se incluye dentro del costo por ser un impuesto no recuperable.

Ver seguidamente hoja de cálculo del prorrateo:

**Cuadro No. 15  
Prorrates de Importación II**

**IMPORTACIONES  
GUATEMALA**

**EXPEDIENTE  
# '25/11**

IMPORTACIÓN: 25/11      AGENCIA: ABL5      PROVEEDOR: TANNCO  
 FECHA: 25/11/2011      TRANSPORTISTA: ABL5      FACTURA: 4374337  
 INVENTARIO: 837      DOC. EMBARQUE: 10435552      P.O.: 29      GEM: 175-8659  
 PÓLIZA: 175-3000488      ORIGEN: USA      CLIENTE: VARIOS      TIGO: 652

No.	FACTURAS	PO	TOTAL	TOTAL	T.C.	PRORRATEO	COSTOS	DAI	COSTO TOTAL
1	GEM 175-8659	29	\$16,533.72	Q130,128.64	7.87050	96%	Q9,678.74	0%	Q139,807.38
1	TANNCO 4374337	652	\$690.25	Q5,432.62	7.87050	4%	Q404.07	15%	Q6,702.15
			<b>\$ 17,223.97</b>	<b>Q135,561.26</b>		<b>100%</b>	<b>Q10,082.81</b>	<b>Q865.47</b>	<b>Q146,509.53</b>

COSTOS Q
Q7,150.02
Q1,629.47
Q433.04
Q394.64
Q343.75
Q131.89
<b>Q10,082.81</b>

Flete internacional  
 Seguro internacional  
 Manejo de documentos  
 Desaduanaje (Agencia aduanal)  
 Flete local  
 Almacenaje  
**TOTAL GASTOS DE IMPORTACIÓN**

RECIBIDO EN BODEGA: 26/11/2011      OBSERVACIONES: N/A

Conclusión: La empresa realiza una correcta medición del costo de adquisición de sus inventarios, cumpliendo la sección 13 Inventarios, el valor de los gastos extras por manejo de documentos, agencia aduanal, fletes locales y el DAI se agregan al valor de la mercadería, el valor de IVA no se toma en cuenta por ser un impuesto recuperable. No requiere ajuste ni reclasificación.

## 5) Costo de transformación de los inventarios.

- a) El Director Financiero al realizar la verificación de las importaciones y efectuar comparativos con las existencias en inventario se percata que algunos códigos de artículos no ingresan por medio de importaciones ni en compras locales, solicita al Contador General realizar una revisión de estos artículos que aparecen en inventario que no son producto de compras a proveedores locales ni extranjeros.

El Contador General de la empresa Telecircuitos Net, S.A. Identifica la existencia de artículos que sufren cambio para la venta de los mismos, en los cuales no se ha registrado el valor total de mano de obra directa, ni costos por materiales adaptados a los inventarios.

- b) El detalle de los inventarios que se transforman para ser vendidos bajo otra descripción y concepto distinto al de compra original es el siguiente:

### INFORMACIÓN PARA EL CÁLCULO DE UNA UNIDAD PARA LA VENTA

#### **Mercadería Original**

Código	Descripción	Cantidad	Costo Total
P103005	CIERRE EMPALME AÉREO T/DOMO	1	Q 262.27

#### **Mercadería Final para la venta**

Código	Descripción	Cantidad	Costo Total
P103205	CIERRE EMPALME AÉREO T/DOMO WPU 300	1	Q 337.27

#### **Componentes que utilizaron para la transformación del Artículo**

Código	Descripción	Cantidad	Costo total
F09SYE1	EMPALME FC/UPC	2	Q 12.00
F09SYE2	CONECTOR FC/UPC	3	Q 63.00

#### **Mano de obra directa**

Ensamble de pigtels a cajas de cierre de empalmes	1	Q 25.00
Tornillos tuercas y roldanas	10	Q 3.62

Según información proporcionada por la empresa sujeta de estudio, podemos observar que sí existe un proceso de modificación de inventarios.

### **Cálculo Actual según Telecircuitos Net, S.A. sin NIIF para las PYMES**

Producción de una unidad del producto WP103205  
Cierre empalme aéreo Domo WPU 300

Componentes de Artículo nuevo

<b>DESCRIPCIÓN</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo Unitario</b>	<b>Costo total</b>
P103005 Cierre empalme	1	Q 262.27	Q 262.27
F09SYE1 Empalme FC	2	Q 6.00	Q 12.00
F09SYE2 Conector FC	3	Q 21.00	Q 63.00
<b>Costo total por unidad producida</b>			<b>Q 337.27</b>

En el cálculo actual no se refleja el costo de transformación correcto debido a que lo único que se hace es sumar los costos de los artículos que se están adhiriendo al producto base para determinar el valor del nuevo artículo.

### **Cálculo según Sección 13 de NIIF para las PYMES**

Producción de una unidad del producto WP103205  
Cierre empalme aéreo Domo WPU 300

Componentes de Artículo nuevo

<b>Descripción</b>	<b>Unidades</b>	<b>Costo Unitario</b>	<b>Costo total</b>
<b>Materia prima</b>			
P103005 Cierre empalme	1	Q 262.27	Q 262.27
F09SYE1 Empalme FC	2	Q 6.00	Q 12.00
F09SYE2 Conector FC	3	Q 21.00	Q 63.00
<b>Mano de obra Directa</b>			
Persona que ensambla los componentes	1	Q 25.00	Q 25.00
<b>Materiales y suministros</b>			
Tornillos, tuercas y roldanas	10	Q 0.36	Q 3.62
<b>Costo total por unidad producida</b>			<b>Q 365.89</b>

- c) Derivado de la aplicación correcta de los principios de la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES en la medición del costo de transformación de los inventarios se registra una diferencia de Q 28.62 por unidad, la existencia de este inventario al 31 de diciembre 2012 es de 154 unidades, la variación en el costo total es de Q 4,407.48.

Se identifican dos productos más que sufren una transformación en su estructura física y que incrementan su valor de costo original de compras.

**Cuadro No 16**  
**Costo de Producción de mercadería I**

Producción de una unidad del producto: Protección de Picos de Voltaje (203YR1400A)

Componentes	Cálculo sin NIIF para las PYMES			Cálculo con NIIF para las PYMES		
	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo total	Cantidad	Costo Unitario
<b>Materia prima</b>						
Pastillas protectoras VT	2	Q575.00	Q1,150.00	2	Q575.00	Q1,150.00
Tablero Rayo MAC	1	Q485.25	Q485.25	1	Q485.25	Q485.25
Caja metálica ACD	1	Q144.75	Q144.75	1	Q144.75	Q144.75
<b>Mano de obra Directa</b>						
Persona que arma el gabinete protector				1	Q150.00	Q150.00
<b>Materiales y suministros</b>						
Tornillos, tuercas y roldanas				10	Q2.00	Q20.00
<b>Costo total por unidad producida</b>			<b>Q1,780.00</b>	<b>Q1,950.00</b>		

Derivado de la aplicación correcta de los principios de la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES en la medición del costo de transformación de los inventarios se registra una diferencia de Q 170.00 por unidad, la existencia de este inventario al 31 de diciembre 2012 es de 75 unidades, la variación en el costo total es de Q 12,750.00.

**Cuadro No. 17**  
**Costo de producción de mercadería II**

Producción de una unidad del producto: Encoclure gabinete por XM2 (PWE)

Componentes	Cálculo sin NIIF para las PYMES			Cálculo con NIIF para las PYMES		
	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo total	Cantidad	Costo Unitario
<b>Materia prima</b>						
Gabinete plano gris	1	Q9,750.00	Q9,750.00	1	Q9,750.00	Q9,750.00
Bateria recargable matrix	2	Q3,425.70	Q6,851.40	2	Q3,425.70	Q6,851.40
Ventilador enfriador cálido	1	Q898.60	Q898.60	1	Q898.60	Q898.60
<b>Mano de obra Directa</b>						
Persona que arma el gabinete protector				2	Q2,350.00	Q4,700.00
<b>Materiales y suministros</b>						
Tornillos, tuercas y roldanas				24	Q12.50	Q300.00
<b>Costo total por unidad producida</b>			<b>Q17,500.00</b>	<b>Q22,500.00</b>		

Derivado de la aplicación correcta de los principios de la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES en la medición del costo de transformación de los inventarios se registra una diferencia de Q 5,000.00 por unidad, la existencia de este inventario al 31 de diciembre 2012 es de 60 unidades, la variación en el costo total es de Q 300,000.00.

**Cuadro No. 18**  
**Resumen de mercadería que involucra un proceso de transformación.**

Descripción	Existencia al 31/12/2011	Costo Sin NIIF para PYMES	Costo con NIIF para PYMES	Variación
Cierre de empalme aéreo Domo	154	Q 51,939.58	Q 56,347.06	Q 4,407.48
Protección de Picos de Voltaje	75	Q 133,500.00	Q 146,250.00	Q 12,750.00
Encoclure gabinete por XM2	60	Q 1,050,000.00	Q1,350,000.00	Q 300,000.00
<b>Total</b>				<b>Q 317,157.48</b>

Para corregir la medición incorrecta se recomienda ajuste No. 2. Afectando las siguientes cuentas:

P# 2	31/12/2012	Debe	Haber
	Inventario de Mercadería Central	Q317,157.48	
	Ajuste por conversión a NIIF para las PYMES		Q317,157.48
	Ajuste para presentar el costo real de las mercaderías transformadas		
		<b>Q317,157.48</b>	<b>Q317,157.48</b>

## 6) Técnicas de Medición del costo y Fórmulas de cálculo del costo.

- a) La empresa utiliza el precio de compra más reciente como la técnica de medición del costo; dicha técnica se encuentra permitida por la sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES.

El método de valuación de inventarios utilizado por la empresa es la del costo promedio ponderado.

- b) El Director Financiero revisa el cuadro elaborado por el Contador General de los movimientos del tercer trimestre 2012, del artículo con mayor movimiento y costo significativo para verificar que cumpla con los principios de la Sección 13 de NIIF para las PYMES.

Los movimientos son los siguientes:

Importación de 5000 unidades de COFCS 450 a un costo de Q 5.00 c/u.

Importación de 1000 unidades de COFCS 450 a un costo de Q 4.90 c/u.

Venta de 500 unidades de COFCS 450.

Importación de 500 Unidades de COFCS 450 a un costo de Q 6.50 c/u.

Venta de 5000 Unidades de COFCS 450.

Venta de 200 unidades de COFCS 450.

Importación de 250 Unidades de COFCS 450 a un costo de Q 6.50 c/u.

Venta de 250 Unidades de COFCS 450.

Seguindo los principios de valuación de inventarios según, Sección 13 de NIIF para las PYMES, el registro correcto es como sigue:

### Cuadro No. 19 Kardex de Inventario

TELECIRCUITOS NET, S.A  
KARDEX DE INVENTARIO CÓDIGO COFCS 450  
Del 01/10/2012 al 31/12/2012

Método de Valuación de Inventario: Costo Promedio Ponderado

No.	Fecha	# Comprobante	Nombre Proveedor	País Proveedor	Referencia	Entradas			Salidas			Existencias					
						Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades	Costo Unitario	Costo Total			
1	Saldo anterior																
2	25/10/2011	NH385030	TINCO	USA	IM40/2010	5,000	Q 5.00	Q25,000.00	-	Q -	Q -	200	Q 4.00	Q 800.00			
3	02/11/2011	21210	TINCO	USA	CL 1/2010	1,000	Q 4.90	Q 4,900.00	-	Q -	Q -	5,200	Q 4.96	Q25,800.00			
4	03/11/2011	06SD000C001780	CLARO	GT	B1000	-	Q -	Q -	500	Q 4.95	Q 2,475.00	6,200	Q 4.95	Q30,700.00			
5	28/11/2011	NH21210	TINCO	USA	IM44/2010	500	Q 6.50	Q 3,250.00	-	Q -	Q -	5,700	Q 4.95	Q28,225.00			
6	30/11/2011	06SD000C001918	TIGO	GT	B1098	-	Q -	Q -	5,000	Q 5.08	Q 25,400.00	6,200	Q 5.08	Q31,475.00			
7	02/12/2011	06SD000C0025	CLARO	GT	B1105	-	Q -	Q -	200	Q 5.06	Q 1,012.00	1,200	Q 5.06	Q 6,075.00			
8	08/12/2011	NH11212	TINCO	USA	IM48/2011	250	Q 6.50	Q 1,625.00	-	Q -	Q -	1,250	Q 5.35	Q 6,688.00			
9	18/12/2011	06SD000C009218	CLARO	GT	B1198	-	Q -	Q -	250	Q 5.35	Q 1,337.50	1,000	Q 5.35	Q 5,350.50			
10			<b>TOTALES</b>			<b>6,750.00</b>		<b>34,775.00</b>	<b>5,950.00</b>		<b>Q 30,224.50</b>	<b>1,000</b>	<b>Q 5.35</b>	<b>Q 5,350.50</b>			

Conclusión: La empresa registra correctamente los movimientos de su inventario, usando adecuadamente el método de valuación del costo promedio ponderado. No requiere ajuste o reclasificación.

## **7) Deterioro del valor de los inventarios**

La sección 13 Inventarios hace referencia a la Sección 27 Deterioro del valor de los activos, para poder registrar el deterioro de los inventarios así como la obsolescencia de las mismas.

La norma requiere que una entidad evalúe al final de cada período sobre el que se informa, si los inventarios están deteriorados, indica que se debe revisar si el importe en libros no es totalmente recuperable. La NIIF para las PYMES solicita que se reconozca una pérdida por deterioro de valor, cuando suceda alguna de las circunstancias mencionadas (ver capítulo IV).

- a) El Director Financiero al revisar la evaluación de los inventarios que efectuó el Contador General de los saldos al 31/12/2012, determinó que existen varios artículos con problemas de obsolescencia y/o deterioro tanto de sus componentes internos como de partes externas que imposibilitan su venta.
- b) En la información proporcionada se evidencia que existe una cantidad considerable de artículos para la venta que fueron descontinuados en la producción y el fabricante no acepta devoluciones, por lo tanto, la empresa no tiene mercado para venderlo. Estos artículos fueron ofertados bajo el costo a todos los posibles clientes sin lograr el objetivo de venderlos. El inventario lleva reflejándose en los Estados Financieros 3 años consecutivos sin sufrir movimiento alguno.
- c) A continuación se presenta el inventario de mercadería obsoleta medido según Sección 13 inventarios y Sección 27 Deterioro en el Valor de los activos de NIIF para las PYMES.

**Cuadro No. 20**  
**Inventario de mercadería obsoleta año 2012**

TELECIRCUITOS NET, S.A  
INVENTARIO DE MERCADERÍA OBSOLETA  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2012  
EXPRESADO EN QUETZALES

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN	Costo sin NIIF para las PYMES			Con NIIF par las PYMES		
		CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	AJUSTE	COSTO TOTAL	
SINSEÑAL007	ID PERLA	6	Q 1,148.49	Q 6,890.94	-Q 6,890.94	Q	-
SINSEÑAL012	ISF900 AZUL	3	Q 811.36	Q 2,434.07	-Q 2,434.07	Q	-
SINSEÑAL015	DECT EXTENSION GRIS	5	Q 591.50	Q 2,957.50	-Q 2,957.50	Q	-
SINSEÑAL016	DECT EXTENSION VERDE	5	Q 591.50	Q 2,957.50	-Q 2,957.50	Q	-
SINSEÑAL017	DECT EXTENSION NARANJA	5	Q 591.50	Q 2,957.50	-Q 2,957.50	Q	-
SINSEÑAL018	DECT EXTENSION AMARILLO	4	Q 641.50	Q 2,566.00	-Q 2,566.00	Q	-
SINSEÑAL019	DECT EXTENSION AZUL	3	Q 724.83	Q 2,174.50	-Q 2,174.50	Q	-
SINSEÑAL021	DECT VERDE	1	Q 1,562.68	Q 1,562.68	-Q 1,562.68	Q	-
SINSEÑAL025	GONDOLA NEGRO	5	Q 1,047.41	Q 5,237.05	-Q 5,237.05	Q	-
SINSEÑAL026	ISF900 PERLA	7	Q 1,001.83	Q 7,012.83	-Q 7,012.83	Q	-
SINSEÑAL029	DECT EXTENSION NEGRO	15	Q 1,058.17	Q 15,872.50	-Q 15,872.50	Q	-
SINSEÑAL031	CONECTA	2	Q 828.78	Q 1,657.56	-Q 1,657.56	Q	-
SINSEÑAL034	CORREO DE VOZ	1	Q 3,239.12	Q 3,239.12	-Q 3,239.12	Q	-
SINSEÑAL039	PLACA EXT CORP	4	Q 620.65	Q 2,482.60	-Q 2,482.60	Q	-
SINSEÑAL040	PLACA EXTENSION CONECTAMODULA	3	Q 821.62	Q 2,464.85	-Q 2,464.85	Q	-
SINSEÑAL041	PLACA COMUNICACION MODULARE	8	Q 159.12	Q 1,272.96	-Q 1,272.96	Q	-
SINSEÑAL042	DISA	2	Q 218.21	Q 436.42	-Q 436.42	Q	-
SINSEÑAL043	CONTESTADOR AUTOMATICO MODULA	3	Q 275.50	Q 826.50	-Q 826.50	Q	-
SINSEÑAL044	ID MODULARE DTMF	10	Q 3,342.67	Q 33,426.70	-Q 33,426.70	Q	-
SINSEÑAL045	DISA CORP 1 CANAL	2	Q 707.56	Q 1,415.12	-Q 1,415.12	Q	-
SINSEÑAL047	DISA 2 CANALES CORP	1	Q 1,986.96	Q 1,986.96	-Q 1,986.96	Q	-
SINSEÑAL050	CPU CORP	2	Q 1,420.38	Q 2,840.76	-Q 2,840.76	Q	-
SINSEÑAL051	INTERFAZ BUSCA PERSONA	1	Q 3,182.88	Q 3,182.88	-Q 3,182.88	Q	-
SINSEÑAL052	PROTECCION ENTRADA AC	1	Q 2,170.30	Q 2,170.30	-Q 2,170.30	Q	-
SINSEÑAL054	PLACA 2 TRONCOS 10064/LOBBY 6	6	Q 3,546.62	Q 21,279.72	-Q 21,279.72	Q	-
<b>TOTAL</b>				<b>Q 131,305.52</b>	<b>-Q 131,305.52</b>	<b>Q</b>	<b>-</b>

- d) Según el principio de deterioro del valor de los inventarios, este lote de inventarios ha reducido su valor de venta por estar dañado totalmente, la Sección 13 Inventarios y la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos de NIIF para PYMES exige que se reconozca dicha pérdida y se lleve a resultados, por lo anterior se recomienda ajuste No 3.

P# 3	31/12/2012		
	Ajuste por conversión a NIIF para las PYMES Estimación por obsolescencia de inventarios	Q131,305.52	Q131,305.52
	Ajuste por Obsolescencia de inventarios, reconocido según NIIF para las PYMES	<b>Q131,305.52</b>	<b>Q131,305.52</b>

- e) El Contador General ya notificó a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) de la existencia del material obsoleto, la empresa desea dar de baja a este inventario registrándolo como un gasto, destruyendo los mismos, esperando contar con la presencia de un delegado de la SAT, de no recibir notificación por parte de la SAT dando una respuesta a la solicitud en un término de 30 días la empresa puede optar por destruir los inventarios ante un Abogado y Notario Público, quien va a dar fe del procedimiento de destrucción, el acta notarial servirá de soporte ante la SAT, la Asamblea General de Accionistas será quien autorice dicha destrucción.

**8) Consideración del Impuesto a las ganancias Sección 29.**

- a) Derivado de la aplicación de la NIIF para las PYMES en el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios se registran en los Estados Financieros, un inventarios con deterioro en el costo y un inventario obsoleto, la existencia de estos dos eventos requieren considerar aplicar la Sección 29 de la NIIF para las PYMES, la cual indica que, se debe reconocer y evidenciar impuestos por pagar o por recuperarse en periodos futuros.

Esto quiere decir que hay situaciones que fiscalmente no son consideradas como gastos en un periodo presente y difiere a la fecha de reconocimiento. La sección 13 y la sección 27 exigen que tanto el deterioro como la obsolescencia se registren en el resultado en la fecha de su reconocimiento, contrario a lo que la Superintendencia de Administración Tributaria permite.

- b) Para realizar el cálculo del ISR Diferido se toma de base los estados financieros obtenidos con fecha 31 de diciembre de 2012. (ver pág. 74)

**Cuadro No. 21**  
**Cálculo de ISR Diferido 2012**

Telecircuitos Net, S.A					
Cálculo de ISR Diferido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013					
	BASE		Variación	ISR Diferido	Clasificación
	Financiera	Fiscal			
VENTAS	Q 38,636,606.25	Q 38,636,606.25			
COSTO DE VENTAS	Q 22,812,049.42	Q 22,812,049.42			
<b>Margen Bruto</b>	<b>Q 15,824,556.83</b>	<b>Q 15,824,556.83</b>			
GASTOS DE OPERACIÓN	Q 14,078,477.72	Q 14,078,477.72			
Gasto por Obsolescencia de inventario	Q 131,305.52	Q -	Q 40,704.71	31% ISR	
Gasto por Deterioro en el valor del inventario	Q 112,994.85	Q -	Q 35,028.40	31% ISR	
<b>Resultado de Operación</b>	<b>Q 1,501,778.74</b>	<b>Q 1,746,079.11</b>			
OTROS GASTOS Y/O INGRESOS	Q (229,180.68)	Q (229,180.68)			
<b>Ganancia del Ejercicio</b>	<b>Q 1,272,598.06</b>	<b>Q 1,516,898.43</b>	<b>Q(244,300.37)</b>	<b>Q(75,733.11)</b>	<b>ISR diferido Activo</b>
Tasa del Impuesto Sobre la Renta aplicada	31%	31%			
<b>ISR Gasto</b>	<b>Q 394,505.40</b>	<b>Q 470,238.51</b>			

- c) La obsolescencia de inventarios de Q 131,305.52, registrado como gasto en la base financiera, tiene un efecto contrario en el cálculo del ISR gasto, disminuyéndolo en Q 40,704.71, Este ISR se convierte en un impuesto diferido activo, esta diferencia temporaria se revertirá al momento de registrar el gasto en la base fiscal. La empresa realizó una solicitud a la SAT para la destrucción de los inventarios obsoletos.

La pérdida en el valor de venta de los inventarios de Q 112,994.85 registrado como gasto en la base financiera, tiene un efecto contrario en el cálculo del ISR gasto, el cual disminuye en Q 35,028.40, este ISR se convierte en un Impuesto diferido activo, esta diferencia temporaria se revertirá al momento de registrar el costo de ventas, en el estado de resultado se reflejará una pérdida la cual disminuirá la ganancia del ejercicio.

- d) Para reflejar la variación y presentar el ISR diferido activo cumpliendo con la Sección 29 Impuesto a las Ganancias, el Contador General propone el ajuste No. 4, el cual fue revisado y autorizado por el Director Financiero:

P# 4	31/12/2012		
	Impuesto Sobre la Renta Diferido Activo	Q 40,704.71	
	Impuesto Sobre la Renta Diferido Activo	Q 35,028.40	
	Ajuste por conversión a NIIF para las PYMES		Q 75,733.11
	Ajuste por ISR diferido activo, resultado de las diferencias temporarias	<b>Q 75,733.11</b>	<b>Q 75,733.11</b>

**Cuadro No. 22**  
**Matriz de Conversión a NIIF para las PYMES**

**Efectos de la aplicación de la NIIF para las PYMES en el rubro de Inventarios**

MATRIZ DE CONVERSIÓN DE NIIF COMPLETAS Y LEY ISR - A - NIIF para las PYMES					
	CRITERIO ANTERIOR Sin NIIF-PYMES 31/12/2012	AJUSTES		Balance de apertura 01/01/2013 (Transición)	Referencia para el Reconocimiento NIIF-PYMES *
		CARGOS	ABONOS		
<b>TELECIRCUITOS NET, S.A</b>					
<b>BALANCE GENERAL</b>					
<b>Al 31 DE DICIEMBRE DE 2,012</b>					
<b>(Cifras Expresadas en Quetzales)</b>					
<b>ACTIVOS</b>					
<b>Activos Corrientes</b>	26,620,632.43			26,620,632.65	
Caja y Bancos	25,568,342.12			25,592,770.99	
Cuentas por Cobrar	2,496,600.04			2,496,600.04	
(-) Provisión Cuentas Incobrables	13,175,922.18			13,175,922.18	
ISR diferido activo	(156,823.54)			(156,823.54)	
<b>Inventarios</b>	-	75,733.11 (A)4		75,733.11	Sección 29
Inventario Mercadería central	9,428,464.87			10,001,339.20	
Estimación por Obsolescencia de Inventario	-	317,157.48 (A)2		9,745,622.35	Sección 13
Estimación por Deterioro de Inventario	-		(A)3	(131,305.52)	Sección 13 y 27
Inventario de Mercadería para proyectos	529,917.22		(A)1	(112,994.85)	Sección 13 y 27
Inventario de Mercadería de Muestras	94,261.35		(R.1)	529,917.22	
<b>Activos No Corrientes</b>					
<b>Propiedad Planta y Equipo</b>	1,052,290.31			1,176,451.66	
Activos Fijos	2,169,258.08	124,161.35 (R.1)		2,293,419.43	Sección 13
(-) Depreciaciones Acumuladas	(1,116,967.77)			(1,116,967.77)	
<b>VAN</b>				26,769,222.65	

	VIENEN	26,769,222.65
<b>PASIVOS Y PATRIMONIO</b>		
<b>Pasivo Corriente</b>		<b>26,620,632.43</b>
Cuentas por Pagar al Exterior		<b>21,399,020.76</b>
Cuentas por Pagar Locales		13,350,475.49
		8,048,545.27
<b>Pasivo No Corriente</b>		<b>139,660.06</b>
Cuentas y doc. Por Pagar		139,660.06
<b>Patrimonio</b>		<b>5,081,951.61</b>
Capital Suscrito y Pagado		3,750,000.00
Utilidad de Años anteriores		363,344.55
Reserva legal		123,198.42
Ganancia Neta del Ejercicio 2012		845,408.64
<b>Ajustes por conversión a NIIF - PYMES</b>		<b>244,300.37</b>
		<b>392,890.59</b>
		<b>148,590.22</b>

(R.1) Reclasificación de inventario de muestras por no cumplir con el principio de mantenido para la venta  
(Aj.1) Ajuste para presentar la inventarios con el precio decreciente  
(Aj.2) Ajuste por costo incorrecto de artículos transformados  
(Aj.3) Ajuste para presentar la obsolescencia de inventarios  
(Aj.4) Ajuste para presentar el ISR diferido por inventarios obsoletos y con deterioro en el valor del precio de venta

Para el presente trabajo únicamente se consideraron los ajustes originados por la sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES, se siguieron los principios y consideraron todas las secciones que tienen relación en la presentación por primera vez de los Inventarios en los Estados Financieros de una Distribuidora de Equipos de Telecomunicación.

## **PERÍODO DE TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS**

Procedimientos, cálculos y ajustes necesarios para llevar los estados financieros en el periodo de transición a la NIIF para las PYMES del marco de información financiera anterior al nuevo marco de información financiera en base a NIIF para las PYMES.

Información contable a utilizar

- Estados Financieros al 31/12/2013 (ver pág.74)
- Integraciones del rubro de inventarios al 31/12/2013 (ver pág. 77)

Objetivo en la fecha de transición.

- a) Elaborar los Estados Financieros Comparativos al 31/12/2013 según NIIF para las PYMES. (ver matriz de conversión pág. 128)
- b) Elaborar conciliación del patrimonio al 31/12/2013 y conciliación de los resultados para el año finalizado el 31/12/2013.
- c) Identificar las variaciones que resultan de la transición a la NIIF para las PYMES (ver matriz de conversión pág. 129)

El Director Financiero en esta etapa del Período de Transición a NIIF para las PYMES, utiliza el mismo procedimiento que en la fecha de transición. Aplicando el procedimiento del Numeral 2 al Numeral 8 (ver pág. 82)

Utilizando la información financiera y las integraciones al 31/12/2013 (ver pag. 74) estos son los procedimientos a aplicar.

## 2) Reconocimiento de los inventarios,

Según procedimiento se identifica un único inventario que al 31/12/2012 no fue ajustado por haber ingresado el 3 de marzo del 2013.

### Cuadro No. 23 Inventario de mercadería de muestras 2013 con NIIF para las PYMES

TELECIRCUITOS NET, S.A  
INVENTARIO DE MERCADERÍA DE MUESTRAS  
CON NIIF PARA LAS PYMES  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013  
EXPRESADO EN QUETZALES

DESCRIPCIÓN	Sin NIIF para las PYMES			Reclasificación	Con NIIF para las PYMES
	Unidades	Costo Unitario	Costo Total		Costo total
Pato Bajo Networks PA-3020 NFR	2	Q 12,800.92	Q 29,900.00	-Q 29,900.00	Q -
<b>TOTAL COSTO DE EXISTENCIAS</b>			<b>Q 29,900.00</b>	<b>-Q 29,900.00</b>	<b>Q -</b>

El Contador General elabora la siguiente partida de Reclasificación No. 2 para poder reconocer los inventarios según lo estipulado por la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES.

R# 2	31/12/2013		
	Equipos y Herramientas	Q 29,900.00	
	Inventario de Mercadería de Muestras		Q 29,900.00
	Reclasificación de equipos registrados en inventario de mercadería para la muestra	<b>Q 29,900.00</b>	<b>Q 29,900.00</b>

### 3) Medición del Costo de los Inventarios, precio de venta menos costos de terminación y venta

De la revisión de las transacciones no ajustadas en el balance de apertura 01/01/2013, se detectó un nuevo lote de inventario de mercadería que sufre deterioro en el precio de venta, siendo su precio de venta inferior al costo registrado en los libros contables. Este deterioro ocurre en el período de transición y la integración se detalla a continuación:

#### Cuadro No. 24 Inventario con deterioro en el costo año 2013

Telecircuitos Net, S.A.  
Integración del Inventario con deterioro en el costo  
al 31/12/2013

Cifras expresadas en Quetzales

Código	Descripción	Costo sin NIIF para las PYMES		Costo con NIIF para las PYMES		Variación		
		Unidades	Costo Unitario	Costo Total	Unidades		Costo Unitario	Costo Total
MC60504B	Patch cord CAT 6, 5 pies, color gris, bola	400	1031.43	412570.10	400.00	998.00	399200.00	(13,370.10)
127260	UC 4-6 MANGUITO UNIVERSAL CON	60	8540.53	512431.91	60.00	7450.53	447031.80	(65,400.11)
9017982WW00	ZoneFlex dual-band Wireless Access	2	206110.28	412220.56	2.00	156110.28	312220.56	(100,000.00)
<b>Total Estimación por deterioro de inventarios</b>			<b>215682.24</b>	<b>1337222.57</b>		<b>164558.81</b>	<b>1158452.36</b>	<b>(178,770.21)</b>

En cumplimiento con la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES, el inventario debe medirse al importe menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta, el Director Financiero al revisar que los cálculos son correctos autoriza presentar a la Asamblea General de Accionistas el siguiente Ajuste No. 5

P# 5	31/12/2013		
	Deterioro en el valor de inventarios gasto Estimación por deterioro de inventarios Ajuste por deterioro de inventarios, reconocido según NIIF para las PYMES	Q178,770.21	Q 178,770.21
		<b>Q178,770.21</b>	<b>Q 178,770.21</b>

El procedimiento No. 4, tiene el mismo resultado al evidenciado en la fecha de transición, para ver el costo de adquisición de los inventarios medidos según NIIF para las PYMES (ver pág. 63).

#### 5) Costo de transformación de los inventarios.

El Contador General en las pruebas que realiza, detecta que en el período de transición hubo un aumento en uno de los artículos que sufren un proceso de transformación, el cual según pruebas realizadas (ver pág. 63) no están medidos correctamente según NIIF para las PYMES.

#### Cuadro No. 25 Costo de producción de mercadería III

Producción de una unidad del producto: Protección de Picos de Voltaje (203YR1400A)

Componentes	Cálculo sin NIIF para las PYMES			Cálculo con NIIF para las PYMES		
	Descripción	Cantidad	Costo Unitario	Costo total	Cantidad	Costo Unitario
<b>Materia prima</b>						
Pastillas protectoras VT	2	Q575.00	Q1,150.00	2	Q575.00	Q1,150.00
Tablero Rayo MAC	1	Q485.25	Q485.25	1	Q485.25	Q485.25
Caja metálica ACD	1	Q144.75	Q144.75	1	Q144.75	Q144.75
<b>Mano de obra Directa</b>						
Persona que arma el gabinete protector				1	Q150.00	Q150.00
<b>Materiales y suministros</b>						
Tornillos, tuercas y roldanas				10	Q2.00	Q20.00
<b>Costo total por unidad producida</b>			<b>Q1,780.00</b>	<b>Q1,950.00</b>		

Según integración proporcionada al 31/12/2013 (ver pag. 74) en el año 2013 hubo un aumento en la existencia de inventarios de este producto, el cual es de 100 unidades la variación detectada es de Q 170.00 por unidad, lo cual genera una variación de Q 17,000.00. El valor de mano de obra por Q 15,000.00 se encuentra registrado en una cuenta de gastos de venta denominada Servicios adquiridos, el valor de Q 2,000.00 de los materiales y suministros se encuentran registrados en una cuenta denominada Materiales y suministros en el rubro de gastos de venta, para corregir esta mala clasificación de gastos el Contador General efectúa la siguiente reclasificación R 3.

R# 3	31/12/2013	Debe	Haber
	Inventario de Mercadería Central	Q 17,000.00	
	Servicios adquiridos (gasto)		Q 15,000.00
	Materiales y suministros (gasto)		Q 2,000.00
	Reclasificación de los costo no incluidos en la transformación de los inventarios según NIIF para PYMES	<b>Q 17,000.00</b>	<b>Q 17,000.00</b>

#### 6) Técnicas de Medición del costo y Fórmulas de cálculo del costo.

Los resultados son los mismos reflejados en la fecha de transición (ver pág. 113)

#### 7) Deterioro del valor de los inventarios

Los resultados son los mismo reflejados en la fecha de transición (ver pág.115)

#### 8) Consideración del Impuesto a las ganancias Sección 29.

Al aplicar la NIIF para las PYMES, en el período de transición año 2013, existe una variación por el deterioro en el valor del inventario que requiere considerar el Impuesto a las ganancias Sección 29.

**Cuadro No. 26**  
**Cálculo de ISR Diferido año 2013**

Telecircuitos Net, S.A					
Cálculo de ISR Diferido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013					
	BASE		Variación	ISR Diferido	Clasificación
	Financiera	Fiscal			
VENTAS	Q 49,941,648.70	Q 49,941,648.70			
COSTO DE VENTAS	Q 33,820,647.70	Q 33,820,647.70			
<b>Margen Bruto</b>	<b>Q 16,121,001.00</b>	<b>Q 16,121,001.00</b>			
GASTOS DE OPERACIÓN	Q 14,049,212.82	Q 14,049,212.82			
Gasto por Obsolescencia de inventario	Q -	Q -	Q -	31% ISR	
Gasto por Deterioro en el valor del inventario	Q 178,770.21	Q -	Q 55,418.77	31% ISR	
<b>Resultado de Operación</b>	<b>Q 1,893,017.97</b>	<b>Q 2,071,788.18</b>			
OTROS GASTOS Y/O INGRESOS	Q (369,890.80)	Q (369,890.80)			
<b>Ganancia del Ejercicio</b>	<b>Q 1,523,127.17</b>	<b>Q 1,701,897.38</b>	Q(178,770.21)	Q (55,418.77)	ISR diferido Activo
Tasa del Impuesto Sobre la Renta aplicada	31%	31%			
<b>ISR Gasto</b>	<b>Q 472,169.42</b>	<b>Q 527,588.19</b>			

El Contador General aplica el siguiente ajuste para poder reflejar el ISR Diferido Activo, resultado de la medición del deterioro del Inventario que la Sección 13 de inventarios requiere se refleje la disminución en el Estado de Resultados.

El ajuste esta contemplado para presentar los la información de la empresa desde el punto de vista Financiero, ya que este deterioro en inventarios no está contemplado en la Ley del ISR para fines tributarios. Esta diferencia se verá reflejado en el momento que uno de estos artículos se venda, la cual dará una perdida por estar el costo mas alto que el precio de venta de los mismos.

El ajuste financiero queda de la siguiente manera:

P#	31/12/2013		
	Impuesto Sobre la Renta Diferido Activo	Q 55,418.77	
	Impuesto Sobre la Renta Gasto		Q 55,418.77
	Ajuste por ISR diferido activo, resultante de las diferencias temporarias	<b>Q 55,418.77</b>	<b>Q 55,418.77</b>

El Director Financiero siguiendo los principios de la Sección 35 de la NIIF para las PYMES elabora el cuadro de conciliación de Patrimonio para convertir el Estado de Situación Financiera a NIIF para las PYMES, estos serán los Estados Financieros comparativos que exige la Sección 35 en la transición por primera vez a NIIF para las PYMES. El cuadro queda de la siguiente manera:

**Cuadro No. 27**  
**Conciliación de Patrimonio año 2013**

CONCILIACIÓN DE PATRIMONIO AL 01/01/2013 Y AL 31/12/2013 SEGÚN NIIF PARA LAS PYMES

TELECIRCUITOS NET, S.A. ESTADO DE SITUACION FINANCIERA	EFECTO DE TRANSICIÓN A NIIF-PYMES Fecha de inicio de transición al 01/01/2013		EFECTO DE TRANSICIÓN A NIIF-PYMES Período de Transición al 31/12/2013		Balance Con NIIF-PYMES 31/12/2013 COMPARATIVO	Referencia para el Reconocimiento NIIF-PYMES
	CARGOS	ABONOS	CARGOS	ABONOS		
<b>ACTIVOS</b>					<b>44,951,153.20</b>	
Activos Corrientes	44,238,237.39				<b>44,156,314.82</b>	
Caja y Bancos	4,321,363.78				4,321,363.78	
Cuentas por Cobrar	28,952,114.92				28,952,114.92	
(-) Provision Cuentas Incobrables	(549,638.65)				(549,638.65)	
ISR diferido activo	-	75,733.11 (A:4)	55,418.77 (A:6)		131,151.88	Sección 29
<b>Inventarios</b>	<b>11,514,397.34</b>				<b>11,301,322.89</b>	
Inventario Mercadería central	10,287,864.41	317,157.48 (A:2)	17,000.00 (R:3)		10,622,021.89	Sección 13
Estimación por Obsolescencia de Inventario	-	(A:3) 131,305.52			(131,305.52)	Sección 13 y 27
Estimación por Deterioro de Inventario	-	(A:1) 112,994.85	(A:5) 178,770.21		(291,765.06)	Sección 13 y 27
Inventario de Mercadería para proyectos	1,102,371.58				1,102,371.58	
Inventario de Mercadería de Muestras	124,161.35	(R:1) 94,261.35	(R:2) 29,900.00		-	Sección 13
<b>Activos No Corrientes</b>	<b>670,677.03</b>				<b>794,838.38</b>	
Propiedad Planta y Equipo	2,164,969.26	94,261.35 (R:1)	29900 (R:2)		2,289,130.61	Sección 13
Activos Fijos	(1,494,292.23)				(1,494,292.23)	
(-) Depreciaciones Acumuladas						
<b>VAN</b>					<b>44,951,153.20</b>	

	VIENEN	
<b>PASIVOS Y PATRIMONIO</b>		<b>44,951,153.20</b>
<b>Pasivo Corriente</b>	<b>44,908,914.42</b>	<b>44,951,153.20</b>
Cuentas por Pagar al Exterior	<b>38,688,038.80</b>	<b>38,688,038.80</b>
Cuentas por Pagar Locales	32,319,406.07	32,319,406.07
	6,368,632.73	6,368,632.73
<b>Pasivo No Corriente</b>	<b>226,718.63</b>	<b>226,718.63</b>
Cuentas y doc. Por Pagar	226,718.63	226,718.63
<b>Patrimonio</b>	<b>5,994,156.99</b>	<b>6,036,395.77</b>
Capital Suscrito y Pagado	3,750,000.00	3,750,000.00
Utilidad de Años anteriores	1,208,753.19	1,208,753.19
Reserva legal	168,808.69	168,808.69
Ganancia Neta del Ejercicio 2013	866,595.11	72,418.77
<b>Ajustes por conversión a NIIF - PYMES</b>	<b>-</b>	<b>178,770.21</b>
	<b>244,300.37</b>	<b>392,890.59</b>

<b>TOTAL PATRIMONIO + PASIVO</b>	<b>44,908,914.42</b>	<b>244,300.37</b>	<b>392,890.59</b>	<b>178,770.21</b>	<b>44,951,153.20</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>44,908,914.42</b>	<b>487,151.94</b>	<b>338,561.72</b>	<b>102,318.77</b>	<b>44,951,153.20</b>

(R.1) y (R.2) Reclasificación de inventario de muestras por no cumplir con el principio de mantenimiento para la venta  
(Aj.1) y (Aj.5) Ajuste para presentar la inventarios con el precio decreciente  
(Aj.2) y (R.3) Ajuste por costo incorrecto de artículos transformados  
(Aj.3) Ajuste para presentar la obsolescencia de inventarios  
(Aj.4) y (Aj. 6) Ajuste para presentar el ISR diferido por inventarios obsoletos y con deterioro en el valor del precio de venta

El Director Financiero presenta la Conciliación de los resultados en el período de transición a la NIIF para las PYMES, este Estado de Resultados será el comparativo que requiere la Sección 35 de NIIF para las PYMES, todas las variaciones son resultado de la aplicación de la Sección 13 Inventarios de NIIF para las PYMES. No se efectuaron ajustes sin relación a este rubro, se hace la aclaración que deben llevarse en paralelo pues la aplicación de la NIIF para PYMES debe ser completa, no se pueden obviar secciones a menos que no apliquen.

**Cuadro No. 28**  
**Conciliación de los resultados año 2013**

**CONCILIACIÓN DE LOS RESULTADOS AL 31 DICIEMBRE 2013**

**TELECIRCUITOS NET, S.A.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**

	CRITERIO ANTERIOR Sin NIIF-PYMES 31/12/2013	AJUSTES		ESTADO DE RESULTADOS Con NIIF-PYMES 31/12/2013	Referencia para el Reconocimiento NIIF-PYMES
		CARGOS	ABONOS		
<b>INGRESOS</b>	<b>49,941,648.70</b>			<b>49,941,648.70</b>	
<b>VENTAS</b>	49,941,648.70			49,941,648.70	
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<b>33,820,647.70</b>			<b>33,820,647.70</b>	
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>	<b>14,205,462.82</b>			<b>14,367,233.03</b>	Sección 13 y 27
Gastos de Ventas	6,840,588.82	178,770.21 (Aj. 5)	(R.3)	7,002,359.03	Sección 13 y 27
Gastos de Administración	3,359,652.10			3,359,652.10	
Gastos de Gerencia	4,005,221.90			4,005,221.90	
<b>Resultado de Operación</b>	<b>1,915,538.18</b>			<b>1,753,767.97</b>	
<b>OTROS GASTOS Y/O INGRESOS</b>	<b>(369,890.80)</b>			<b>(369,890.80)</b>	
Otros Gastos	(629,543.33)			(629,543.33)	
Otros Ingresos	259,652.53			259,652.53	
<b>Ganancia del Ejercicio</b>	<b>1,545,647.38</b>			<b>1,383,877.17</b>	
Impuesto Sobre la Renta	633,442.00		(Aj. 6)	578,023.23	Sección 29
Reserva Legal 5%	45,610.27			45,610.27	
<b>Ganancia Neta del Ejercicio</b>	<b>866,595.11</b>			<b>760,243.67</b>	

(Aj.5) Ajuste para presentar la inventarios con el precio decreciente  
(R. 3) Ajuste por costo incorrecto de artículos transformados  
(Aj.6) Ajuste para presentar el ISR diferido por inventarios obsoletos y con deterioro en el valor del precio de venta

## **5.6 Informe de los resultados por la aplicación de la NIIF para las PYMES en el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios.**

Guatemala, 28 de febrero de 2014.

Asamblea General de Accionistas  
Telecircuitos Net, S.A.

A continuación se informa los resultados obtenidos de la aplicación de la NIIF para las PYMES al rubro de inventarios, efectuada a la empresa **Telecircuitos Net, S.A.** el trabajo se desarrolló considerando la Sección 13 Inventarios, aplicado a los estados financieros correspondiente al período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2012 y del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013. Según información financiera proporcionado. (Ver pág. 89)

### **Alcance**

Se analizaron los Estados Financieros de la empresa, así como sus respectivas integraciones del rubro de inventarios, se corroboraron los métodos de valuación, la medición de los inventarios y su presentación en los estados financieros. Únicamente se efectuaron los registros necesarios para la medición, valuación y registro del costo de inventarios según Sección 13 de NIIF para las PYMES. No se efectuaron ajustes a otros activos relacionados ni cuentas, que no afectaran por ajustes provenientes de la misma medición de los inventarios.

## **Aplicación de los principios de la sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES.**

- a. Derivado del reconocimiento correcto de lo que para la NIIF es un inventario, se presenta una reclasificación en la cual se rebaja la cantidad de Q 124,161.35 de inventarios, registrados como de muestra. Se reclasifican debido a que no cumplen con la definición de Inventario, registrándolo como un activo fijo.

La reclasificación se da en dos fechas:

- i. El primer movimiento se registra en el inicio de la transición a NIIF para las PYMES el cual se dio al 01/01/2013 (Balance de apertura) por un monto de Q 94,261.35. (ver cuadro 22, pág. 128)
- ii. El segundo movimiento se registra en el período de transición a la NIIF para las PYMES el cual se dio al 31/12/2013,(Estados Financieros Comparativos) por un monto de Q 29,900.00 (ver cuadro 27 pág. 136)

Derivado de lo anterior el rubro de inventarios disminuye su importe en libros en Q 124,161.35 efecto de la Transición a la NIIF para las PYMES.

- b. En la medición del costo de adquisición de los inventarios no se generaron variaciones, por la forma de calcular el inventario al 2012, el cual cumple con los requerimientos de la NIIF para las PYMES. (Ver cuadro 14 pág. 114)
- c. En la aplicación del principio de medición del costo de inventarios transformados, se detectó que la empresa no cumple con todos los requisitos que establece la sección 13. Por lo tanto, se realizó un ajuste total por Q 334,157.48 aumentando el valor del inventario reflejado en los estados financieros al 2013 y rebajando la utilidad de ese mismo período.

Los ajustes se dan en dos fechas:

- i. El primer movimiento se registra en el inicio de la transición a NIIF para las PYMES el cual se dio al 01/01/2013 (Balance de apertura) por un monto de Q 317,157.48. (ver cuadro 22 pág. 128)
  - ii. El segundo movimiento se registra en el período de transición a la NIIF para las PYMES el cual se dio al 31/12/2013 (Estados Financieros Comparativos) por un monto de Q 17,000.00 (ver cuadro 27 pág. 136)
- d. Al aplicar el principio de cálculo del deterioro del inventario, se detectaron dos casos aplicables y reconocidos según la Sección 13. En el primer caso existe un deterioro en el valor de artículos de tecnología antigua para lo cual se registra una estimación por deterioro; según la norma no se afecta directamente el inventario, se debe crear una estimación la cual puede ajustarse si llegara a recuperar el valor original, el total ajustado es por Q 291,765.06.

Los ajustes se dan en dos fechas:

- iii. El primer movimiento se registra en el inicio de la transición a NIIF para las PYMES el cual se dio al 01/01/2013 (Balance de apertura) por un monto de Q 112,994.85 (ver cuadro 13, pág. 111)
- iv. El segundo movimiento se registra en el período de transición a la NIIF para las PYMES el cual se dio al 31/12/2013 (Estados Financieros Comparativos) por un monto de Q 178,770.21 (ver cuadro 24, pág. 132)

En el segundo caso se identifica una obsolescencia de inventarios para los que se crea una estimación por el valor total de Q 131,305.52. El ajuste se registró únicamente en el inicio de la transición a NIIF para las PYMES. (Ver cuadro 20, pág. 124) ver procedimiento ante SAT en la pág. 125

## **Secciones consideradas para la correcta medición y presentación de los inventarios en los Estados Financieros.**

La empresa Telecircuitos Net, S.A. aplica por primera vez la NIIF para las PYMES como marco para la presentación de sus inventarios, por lo que se consideró la Sección 35, para el registro de todos los ajustes el cual según esta sección deben ser reconocidos directamente en las ganancias acumuladas o si fuera apropiado en otras categoría dentro del patrimonio en la fecha de transición. En el desarrollo del trabajo para una mejor presentación y comprensión de dichos ajustes se utilizó la cuenta “Ajustes por conversión a NIIF para las PYMES” (ver cuadro 22, pág. 129)

- a. En el registro de la medición del deterioro en el valor de los inventaros se consideró también la Sección 27 para realizar una correcta medición, así también se consideró la sección 29, para realizar el registro del ISR diferido resultante de diferencias temporarias entre la base fiscal y la base de NIIF para las PYMES: el ajuste propuesto para presentar la variación fue de Q 131,151.88 como ISR diferido activo. (ver cuadro 21, pág. 126 y cuadro 26, pág. 135)
- b. En la aplicación de la Sección 13, se consideró en conjunto la sección 10 por el cambio en políticas contables y errores, los cuales requieren que todo ajuste sea llevado a la utilidad del ejercicio anterior, en este caso al 2013. (Ver cuadro 22, pág. 128)
- c. Para la presentación de los estados financieros según NIIF para las PYMES se consideró la sección 4 para registrar correctamente el inventario y reflejar en el estado de situación financiera, que es donde se mantiene en todo el ciclo operativo hasta ser trasladado al Estado de Resultados.

## **Resultado de la aplicación por primera vez de la NIIF para las PYMES en la medición, valuación y presentación de los inventarios.**

Al completar el trabajo de aplicación de los principios en el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios y realizar las consideraciones a otras Secciones de la NIIF para las PYMES, las variaciones importantes que resultaron de la conversión del marco anterior ISR (NIIF completas) a NIIF para las PYMES, son:

- a) En la fecha de Transición a NIIF para las PYMES (01/01/2013) la cuenta de inventarios disminuyó su saldo en libros en Q 51,304.24 (ver cuadro 22, pág. 128)
- b) En la fecha de Transición a NIIF para las PYMES (01/01/2013) la cuenta del patrimonio aumentó su saldo en libros en Q 148,590.22 (ver cuadro 22 pág.128)
- c) En la conciliación de patrimonio para presentar el Estado de Situación Financiera Comparativo según NIIF para las PYMES (31/12/2013) la cuenta de inventarios disminuyó su saldo en libros en Q 213,074.45 (ver cuadro 27, pág. 136)
- d) En la conciliación de los resultados para presentar el Estado de Resultados Comparativo según NIIF para las PYMES (31/12/2013) la cuenta de utilidades del ejercicio disminuyó su saldo en libros en Q 106,351.44 (ver cuadro 28, pág.138)

Los ajustes que dieron como resultado estas variaciones deben efectuarse en las fechas estipuladas por el Director Financiero, esta información servirá de base en la presentación por primera vez de los Inventarios según NIIF para las PYMES.

Al correr estos ajustes relacionados con la cuenta de inventarios, simultáneamente con todos los ajustes que resulten en las demás cuentas de los Estados Financieros presentados en 2013 y que la Sección 35 de NIIF para las PYMES requiera ajustar, la empresa podrá en el 2014 emitir una declaración explícita y sin reservas que su Información financiera cumple con NIIF para las PYMES, de no realizar los ajustes no podrá expresar dicha declaración.

Se hace la observación que la NIIF para las PYMES debe ser observada y aplicada en su totalidad, no pueden ser aplicadas Secciones por separado o individualmente, se requiere aplicar las 35 Secciones vigentes al 2013.

La recomendación como Director Financiero de la empresa es: Efectuar los ajustes propuestos en este informe y los ajustes que resulten en las otras cuentas que conforman los Estados Financieros de la empresa, para iniciar el año 2014 bajo NIIF para las PYMES y presentar la información financiera bajo un marco de observancia a nivel mundial que permita proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas.

Atentamente.

  
Lic. Jorge Fuquer Esquit  
Director Financiero  
TELECIRCUITOS NET, S.A

## CONCLUSIONES

1. La NIIF para las PYMES regula a todas aquellas entidades que no cotizan en bolsa y no tienen obligación de rendir información pública, fue diseñada precisamente para el segmento de industrias que no podían aplicar las NIIF completas a su información financiera, por considerar que regulaban actividades que no efectuaban las PYMES. La NIIF para las PYMES regula con mayor exactitud todas aquellas transacciones que efectúan las PYMES, ayudando a presentar información financiera sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas.
2. El Director Financiero de una PYME juega un papel importante en el desarrollo de la empresa, ayuda a orientar el rumbo de la empresa controlando, administrando y sobre todo supervisando que la información financiera se presente en forma clara y oportuna, siendo la supervisión su función principal al momento de realizar el cambio de su marco de información financiera de NIIF completas y la Ley del ISR a la NIIF para las PYMES en la presentación de sus Estados Financieros.
3. La Sección 13 de la NIIF para las PYMES establece los principios para el reconocimiento y medición de los inventarios para una PYME, estipula la medición de los inventarios al importe menor entre su costo y el precio de venta, *identifica los componentes del costo de adquisición, identifica los componentes del costo de transformación y da a conocer los métodos para medición y valuación de los inventarios, siendo el más común el promedio ponderado.* Esta sección abarca por completo el tema de inventarios, exigiendo reconocer cualquier deterioro o pérdida de valor de los mismos.

4. Como resultado de la investigación, se comprueba la hipótesis planteada en el plan de investigación, la cual consistía en que los principios a ser observados por el Director Financiero, en el reconocimiento, medición y presentación de los inventarios por primera vez en los Estados Financieros, son los que menciona la Sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES, y las secciones a considerar: Sección 27 Deterioro de activos, para reflejar la obsolescencia de inventarios; Sección 29 Impuesto a las ganancias, para registrar las diferencias temporarias que resultan de la conversión; Sección 10 Cambios en políticas, estimaciones y errores para aplicar los ajustes ya sea retroactivos o progresivos según sea el caso y, como sección base para presentar correctamente el inventario por primera vez en los Estados Financieros, la sección 35 Transición a la NIIF para las PYMES, aplicable a toda entidad que presente por primera vez sus Estados Financieros bajo el marco de información financiera de la NIIF para las PYMES.

## RECOMENDACIONES

1. La Asamblea General de Accionistas de la empresa distribuidora de equipos de telecomunicación, para obtener información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros sucesos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad, debe adoptar la NIIF para las PYMES como marco de información financiera en la elaboración de sus Estados Financieros.
2. El Director Financiero, al momento de reconocer, medir y presentar los inventarios de una distribuidora de equipos de telecomunicación, debe supervisar que se observen los principios que detalla la sección 13 Inventarios de la NIIF para las PYMES, y que en la transición se consideren las siguientes secciones: Sección 27 Deterioro de activos; sección 10 Cambios en políticas, estimaciones y errores; sección 29 Impuesto a las ganancias; y la sección 35 Transición a la NIIF para las PYMES.
3. Cumplir con todos los requerimientos estipulados por la NIIF para las PYMES, aplicando las 35 Secciones de forma conjunta para expresar una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento en su primer conjunto completo anual de Estados Financieros bajo NIIF para las PYMES. En el presente trabajo serán los Estados Financieros presentados al 31 de diciembre de 2014.
4. *Elaborar las conciliaciones requeridas en la Sección 35 transición a la NIIF para las PYMES, tanto la conciliación del patrimonio en la fecha de transición, como la conciliación del patrimonio y la conciliación de resultado en la fecha de la presentación de los Estados Financieros comparativos, para identificar las variaciones que produce el cambio de marco de información financiera.*

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Iglesias Nieto, Francisco Alfonso, La Empresa Informativa España, Segunda Edición actualizada, Editorial Ariel, 2000, 443 páginas.
2. CASTAÑÓN, Mizbar. Conferencia "ASPECTOS GENERALES DE LA NIIF PARA LAS PYMES" Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Junio de 2010. 26 páginas.
3. CHANG OVANDO, David Armando. Tesis "ANÁLISIS E IMPLEMENTACIÓN DE UNA ONTOLOGÍA DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y PRODUCTOS PARA PYMES DE GUATEMALA" Ingeniería en Ciencias y Sistemas. Universidad de San Carlos de Guatemala, Julio de 2007. 181 páginas.
4. Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 1441 Código de Trabajo.
5. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 1528 Ley de la Creación del Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70 Código de Comercio de Guatemala.
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 6-91 Código Tributario.
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 26-95 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo.
10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 73-2008 Ley del Impuesto de Solidaridad.
11. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 4-2012, Disposiciones para el fortalecimiento del sistema tributario y el combate a la defraudación y al contrabando.
12. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.
13. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. “NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (PYMES)” Departamento de publicaciones IASCF, 2010. 244 páginas.
14. Diario de Centro América “La resolución de la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala donde se acuerda adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES)” Guatemala, 13 de julio de 2010.
15. ELIZONDO López, Arturo. La profesión contable. Selección y desarrollo. (4a. Ed. 3a reimp.), México ecasa, 1990. 429 páginas.
16. Escoto Leiva, Roxana, EL PROCESO CONTABLE 3ra edición, San Jose de Costa Rica, EUNED 2007, 296 páginas.

17. Muñoz Razo, Carlos. Auditoría en Sistemas computacionales. Primera edición. México 2002.
18. PAREDES HERRERA, Juan Carlos. Conferencia "NIIF PARA LAS PYMES Y LA IMPORTANCIA EN SU APLICACIÓN EN GUATEMALA". Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Junio de 2010. 24 páginas.
19. Publicaciones Vértice S.L. CONTABILIDAD BÁSICA Málaga España, Primera Edición, 2008, 289 páginas
20. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Auditoría, Departamento de Supervisión de Tesis. Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis. Guatemala febrero de 2002. 67 páginas.

### **Páginas WEB**

21. Castañeda Mejía y Asociados, (2011), NIIF para las PYMES, recuperado de <http://cmconsultoressa.es.tl/NIIF-para-las-Pymes.htm>
22. Fundación Wikimedia, INC. (2013), Director Financiero, recuperado de <http://es.wikipedia.org/wiki/directorfinanciero>.
23. Fundación Wikimedia, INC. (2012), Definición de Norma, recuperado de <http://es.wikipedia.org/wiki/Norma>.

24. Donaldo Palacios, (2011), PYMES en Guatemala, recuperado de <http://pymesguatemala.blogspot.com/2011/09/definicion-de-pymes.html>
25. Instituto Guatemalteco de Contador Públicos y Auditores (2009), Historia del IGCPA, recuperado de <http://www.igcpa.org.gt/index.php/15-roksprocket-lists/33-grid-system>