

1. DESCRIPCION DE LA NATURALEZA Y ASPECTOS RELEVANTES DE LA EMPRESA KANGUPOR LTDA.

A continuación se presentaran todas las características pertenecientes a la empresa Kangupor Ltda. Con el objeto de conocer su vida mercantil, Historia, Misión, Visión, Valores, su constitución patrimonial, las facultades del representante legal en dicha organización y su papel en el mercado y aspectos legales.

1.1 VIDA MERCANTIL

“Por Escritura Pública Nro. 5 del 6 de Enero de 1994, otorgada en la NOTARIA SEGUNDA DE CARTAGENA. Inscrita, en la Cámara de Comercio de Cartagena, el 7 de Febrero de 1994 bajo el No. 12.422 del libro respectivo, fue constituida la sociedad “KANGUPOR LIMITADA”, con domicilio en Cartagena, vía a Mamonal Km. 4 planta CELLUX.”¹

La sociedad tiene una duración de 30 años, contados desde el 6 de Enero del año 1994.

1.2 HISTORIA

Pertenece al sector de la industria de los plásticos, inicio operaciones en el año 1992, en sus comienzos fue una empresa pequeña que abastecía de laminas de Poliestireno Expandible (Icopor, producto creado en 1950 en Alemania por la BASF) al mercado de la costa norte de Colombia, posteriormente en el año 1995 amplió su capacidad y se trasladó a sus nuevas instalaciones en la zona industrial de Mamonal, iniciando en esos momentos la producción de productos moldeados como son las cajas de pescado, camarón y neveras de Icopor.

Luego en el año 2001 incursiona en el mercado de los plásticos desechables expandidos para empaques de alimentos como son platos, portacomidas, y bandejas de Icopor, logrando proporcionar sus productos en toda la geografía Colombiana, Comunidad Andina, Centro América y el Caribe.

En el funcionamiento de los años KANGUPOR LTDA, ha logrado convertirse en la mejor empresa de poliestireno expandida de Colombia, todos sus productos son reciclables 100% no contienen ni utilizan CFCs que afectan la capa de ozono.

1.3 OBJETO SOCIAL

El objeto principal de la sociedad es la transformación de materia prima derivada del plástico o de la industria de transformación de metales y de toda clase de artículos que lo utilicen como materia prima para la industria u otro tipo de empleos; Comercialización de los bienes y productos que integran el objeto social; fabricación de todo tipo de productos para usos industriales, comerciales y domésticos; comercialización, fabricación e instalación de los bienes que integran el objeto social que puede ser directamente o por medio de sub.contratos; compra venta de toda clase de materias, elementos y maquinarias para la realización del objeto social; importación y exportación de toda clase de bienes e insumos relacionados con su objeto social; compra venta de toda clase de bienes muebles o inmuebles para cumplir el objeto social. En desarrollo del objeto social la sociedad puede: comprar y vender toda clase de bienes, representar a otras sociedades; gravar con hipoteca abierta o de cuantía determinada de los inmuebles de la sociedad y en especial realizar el contrato de hipoteca de los exigidos por los bancos, o por los establecimientos de crédito, o por las corporaciones de ahorro y vivienda, dar en arrendamiento mediante escritura publica o contrato privado los bienes de la sociedad, dar o recibir en arrendamiento los muebles; negociar o gravar en cualquier forma semovientes; gravar con prenda agraria o industrial con o sin tenencia los bienes de la sociedad; fusionarse con otras compañías o invertir en otras sociedades, o recibir aportes de otras compañías; recibir bienes en hipoteca, recibir bienes en prenda, recibir bienes en dación de pago; dar dinero en mutuo con interés, advirtiendo que no se trata de una actividad permanente, ni ordinaria de la sociedad, sino que se incluye en el objeto social únicamente

¹ CAMARA DE COMERCIO. Certificado de existencia y representante legal. Cartagena: la cámara; 1994

para poder respaldar pequeños prestamos a empleados y prestamos a los socios de esta sociedad; recibir dinero en mutuo con o sin interés; intervenir en toda clase de operaciones de crédito, con o sin garantía de los bienes de la sociedad; aceptar, girar, endosar, avalar, realizar toda clase de operaciones bancarias y suscribir el contrato comercial de cuenta corriente con los bancos. La sociedad podrá dedicarse a todas aquellas actividades relacionadas con el objeto social.

1.4 MISION

Desarrollar, producir y comercializar soluciones integrales con productos fabricados de poliestireno expandido (Icopor) para los sectores de la construcción, refrigeración y empaque, así como también desechables de consumo masivo para el sector alimenticio, satisfacer siempre las necesidades de nuestros clientes nacionales e internacionales, generando un retorno justo a sus socios mejorando la calidad de vida de nuestros empleados

1.5 VISION

Ser la organización líder a nivel a nacional convirtiéndose en al primera opción de nuestros clientes mediante acciones de calidad, servicio e innovación.

1.6 NUESTROS VALORES

Nuestras relaciones comerciales se basan el los siguientes valores:

- Orientación al Cliente; Nuestra organización esta orientada a la satisfacción de las necesidades y expectativas de nuestros clientes tanto internos como externos.
- Respeto a las Personas; Respetamos a cada uno de los miembros de la organización como seres humanos y reconocemos sus contribuciones en el desarrollo de la empresa.
- Justicia; La Justicia en todas las transacciones es nuestra bandera para garantizar el futuro.

- Disposición para el Cambio; Estamos abiertos para aceptar e impulsar las modificaciones y los cambios necesarios para adaptar nuestra organización a los requerimientos de los mercados en los que competimos.
- Compromiso; Estamos comprometidos con nuestro trabajo, asumimos nuestras obligaciones y nos involucramos en lo que nos corresponde, cumplimos nuestros deberes cabalmente, asumimos riesgos.
- Eficiencia; Utilizamos los recursos al máximo, no desperdiciamos nada y buscamos el mejoramiento continuo.
- Cooperación; Compartimos nuestros conocimientos con nuestros compañeros para tomar decisiones en equipo con base en la colaboración mutua.
- Responsabilidad; Cumplimos cabalmente nuestras obligaciones.
- Lealtad; Somos personas fieles, nobles e incapaces de hacer cualquier daño, traición o engaño a la empresa, superiores o compañeros.
- Proactividad-Iniciativa; Sabemos lo que nos corresponde realizar y actuamos por si solos, no hay necesidad de que nos impulsen para realizar nuestras labores

1.7 CONSTITUCION PATRIMONIAL

El capital de la sociedad de fijo en la suma de \$550000000 moneda legal

La responsabilidad personal de los socios queda limitada al monto de sus respectivos aportes.

1.8 FACULTADES DEL REPRESENTANTE LEGAL

Que por escritura publica Nro. 5 del 6 de enero de 1994, otorgada en la NOTARIA SEGUNDA DE CARTAGENA. Cuya parte pertinente se inscribió en Cámara de Comercio, el 7 de febrero de 1994 bajo el Nro. 12.422 del libro respectivo, fueron hechos los siguientes nombramientos:

Cargo	Nombre	Identificación}
Representante Legal (Gerente)	Luis Barbosa Correa	CC. 72.135.293

Suplente del Gerente

José Barbosa Cobos

CC. 7.429.484

El gerente y el gerente suplente son los representantes legales de la sociedad cada uno de ellos puede actuar separadamente. El gerente suplente reemplazara al gerente principal en sus faltas absolutas o relativas. El gerente o el gerente suplente deben realizar los contratos comprendidos en el objeto social y desarrollar en las mismas condiciones el objeto social de esta compañía. En ejercicio de sus funciones el gerente o el gerente suplente, puede enajenar, adquirir, transigir, comprometer, y gravar libremente toda clase de bienes de la sociedad; interponer todo genero de recursos, comparecer en los juicios en que se dispute el dominio de los bienes sociales o de cualquier clase que sean: alterar la forma de los bienes sociales y darlos en hipoteca, o prenda, o gravarlos o limitarlos, o enajenarlos o adquirir bienes de toda índole para la sociedad: dar dinero en mutuo advirtiendlo que no forma parte del giro ordinario de la sociedad, sino que es para prestamos a los empleados o socios; recibir dinero en mutuo, celebrar contratos en que la sociedad entre a formar parte como socia o accionista de otras compañías; delegar total o parcialmente sus facultades en apoderados judiciales o extrajudiciales, confiriendo poderes generales o especiales; celebrar el contrato comerciadle cambio en todas sus manifestaciones y firmar letras de cambio, pagares, cheques, giros, libranzas, y cualesquiera otros títulos valores. Así como negociar los mismos, tenerlos, cobrarlos, pagarlos, descargarlos, endosarlos, cederlos, celebrar el contrato comercial de cuenta corriente con los bancos, celebrar toda clase de operaciones bancarias o con establecimientos de créditos, celebrar contratos de trabajo con empleados de la sociedad y representarla ante cualquier autoridad. El gerente o el gerente suplente, son representantes legales de la sociedad.

1.9 ASPECTOS LEGALES

Según el Código de Comercio en los siguientes artículos se establece la normatividad de las Sociedades Limitada:

Responsabilidad de los Socios

Art. 353. En las compañías de responsabilidad limitada los socios responderán hasta el monto de sus aportes.

En los estatutos podrá estipularse para todos o alguno de los socios una mayor responsabilidad o prestaciones accesorias o garantías suplementarias, expresándose su naturaleza, cuantía, duración y modalidades.

Capital Social

Art. 354. El capital social se pagara íntegramente al constituirse la compañía, así como al solemnizarse cualquier aumento del mismo. El capital esta dividido en cuotas de igual valor, cesibles en las condiciones previstas en la ley o en los estatutos.

Los socios responderán solidariamente por el valor atribuido a los aportes en especie.

Sanciones por no Pago de Aportes

Art. 355. Cuando se compruebe que los aportes no han sido pagados íntegramente, la superintendencia deberá exigir bajo apremio de multas hasta de cincuenta mil pesos, que tales aportes se cubran u ordenar la disolución de la sociedad, sin perjuicio de que la responsabilidad de los socios se deduzca como la sociedad colectiva.

Máximo de Socios

Art. 356. Los socios no excederán de 25. Será nula de pleno derecho la sociedad que se constituya con un número mayor. Si durante su existencia excediera dicho límite, dentro de los dos meses siguientes a la ocurrencia de tal hecho podrá transformarse en otro tipo de sociedad o reducir el numero de sus socios cuando la reducción implique disminución del capital social, deberá obtenerse permiso previo de la superintendencia, so pena de quedar disuelta la compañía al vencerse el referido termino.

Razón Social

Art. 357. La sociedad girara bajo un denominación o razón social en ambos casos se lleva la palabra "Limitada" o de su abreviatura Ltda., que de no aparecer en los estatutos, hará responsables a los asociados solidaria e ilimitadamente frente a terceros.

Representación y Administración

Art. 358. La representación de la sociedad y la administración de los negocios sociales corresponden a todos y cada uno de los socios; estos tendrán además de las atribuciones que señala el artículo 187(Funciones de la Asamblea Junta), las siguientes:

- Resolver sobre todo lo relativo a la cesión de cuotas así como la admisión de nuevos socios;
- Decidir sobre retiro y exclusión de socios;
- Exigir de los socios las prestaciones complementarias o accesorias, si hubiere lugar;
- Ordenar las acciones que corresponda contra los administradores, el representante legal, el revisor fiscal o cualquier persona que hubiera incumplido sus obligaciones u ocasionado daños o perjuicios a la sociedad, y
- Elegir y remover libremente a los funcionarios cuya asignación les corresponda. La junta de socios podrá delegar la representación y la administración de la sociedad en un gerente estableciendo de manera clara y precisa sus atribuciones.

Decisiones

Art. 359. En la junta de socios cada uno tendrá tantos votos cuantas cuotas posea en la compañía.

Las decisiones de la junta de socios se tomaran por un numero plural de socios que representa la mayoría absoluta de las cuotas en que de halla dividido el capital de la compañía.

En los estatutos podrá estipularse que en lugar de la absoluta se requerirá una mayoría decisoria superior.

Reformas Estatutarias

Art. 360. Salvo que se estipule una mayoría superior las reformas estatutarias se aprobaran con el voto favorable de un número plural de asociados que represente, cuando menos, el 70% de las cuotas en que se halla dividido el capital social.

Libro de Registro de Socios

Art. 361. La sociedad llevara un libro de registro de socios registrado en la cámara de comercio, en el que se anotaran nombre, nacionalidad, domicilio, documento de identificación y numero de cuotas que cada uno posea, así como los embargos, gravámenes, y cesiones que se hubieren efectuado, aun por vía de remate.

Cesión de Cuotas

Art. 362. Los socios tendrán derecho a ceder sus cuotas. Cualquier estipulación que impida este derecho, se tendrá por no escrita.

La cesión de cuotas implicara una reforma estatutaria. La correspondiente escritura pública será otorgada por el representante legal de la compañía, el cedente y el cesionario.

Derecho de Preferencia

Art. 363. Salvo estipulación en contrario, el socio que pretenda exceder en sus cuotas las ofrecerá a los demás socios por conducto del representante legal de la compañía quien les dará traslado inmediatamente, a fin de que dentro de los quince días siguientes manifiesten si tienen interés en adquirirlas. Transcurrido ese lapso los socios que acepten la oferta tendrán derecho de tomarlas a prorrata de las cuotas que posean. El precio, plazo y demás condiciones de la cesión se expresaran en la oferta.

Discrepancias Respecto de la Cesión

Art. 364. Si los socios interesados en adquirir las cuotas discreparen respecto del precio o del plazo, se asignaran peritos para que fijen uno u otro. El justiprecio y el plazo determinado serán obligados para las partes. Sin embargo, estos podrán convenir en que las condiciones de la oferta sean definitivas, si fueren más favorables a los presuntos cesionarios que la fijada por los peritos.

En lo estatutos podrán establecerse otros procedimientos para fijar las condiciones de la cesión.

Causales Especiales de Disolución

Art. 370. Además de las causales generales de disolución la sociedad de responsabilidad limitada se disolverá cuando ocurran pérdidas que reduzcan el capital por debajo del cincuenta por ciento o cuando el número de socios exceda de veinticinco.

2. DETERMINACION DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DE LOS AJUSTES INEGRALES POR INFLACION Y SU INSIDENCIA SOBRE LOS INVENTARIOS

2.1 QUE ES LA INFLACION?

“La inflación es un fenómeno económico que se produce por el incremento sostenido y generalizado en el nivel de precios y tiene como efecto la pérdida del poder adquisitivo de la moneda. El índice de inflación permite cuantificar los incrementos producidos en los precios de bienes y servicios.”²

2.1.1 Antecedentes del sistema de ajustes integrales por inflación en Colombia. “En diferentes épocas de la historia económica del país, se han tomado decisiones sobre el reconocimiento de éste fenómeno económico y su impacto en el valor de los activos (bienes) del sector real de la economía, así como sobre los ingresos ordinarios del Estado (impuestos); por esto conviene presentar los antecedentes de las normas expedidas por el gobierno en ésta materia desde el punto de vista fiscal y contable.”³

2.1.2 Antecedentes tributarios de los ajustes integrales por inflación

“Empezaremos analizando las normas expedidas en el campo fiscal, por ser quizá en ésta área donde la normatividad data de más años.

Para efectos del impuesto sobre la Renta y Patrimonio a partir del año 1.974 se comenzaron a expedir normas sobre ésta materia para evitar el efecto inflacionario en los contribuyentes, debido a los altos niveles alcanzados por las tasas inflacionarias.”⁴

2.1.3 CLASIFICACIÓN DE LOS AJUSTES POR INFLACIÓN.

² JORGE ALVIS ARRIETA, Entorno económico. {CD-ROM} Cartagena: 2005.

³ Elementos y herramientas para facilitar la vida del profesional contable y tributario de enero de 2005; {CD-ROM}

⁴ Ibíd. {CD-ROM}

2.1.3.1 De acuerdo a las Técnicas de cálculo: En cuanto a los mecanismos de ajustes de precios, existen dos principales corrientes del pensamiento contable sobre la forma de realizar semejantes correcciones. La primera técnica, denominada (i) “contabilidad de costos actuales” o “valor corriente” y la segunda (ii) “contabilidad de poder de compra corriente”.

2.1.3.1.1.- Contabilidad a Valor Corriente: Este mecanismo sugiere la corrección tanto de las cuentas de balance como de resultados en función de los “precios corrientes o de reposición”, siendo la unidad monetaria la unidad de medida. Este método se propone dos objetivos básicos: permitir que las partidas del balance enseñen el “valor corriente” de los activos no monetarios y que las cuentas de resultado muestren el rendimiento real de la explotación del contribuyente. Esto encuentra su razón en el hecho que los beneficios de la empresa son iguales al excedente de ingresos a precios corrientes con relación a los gastos expresados igualmente a precios corrientes. El valor corriente normalmente se fija ya sea sobre el costo de reposición actual o en función del valor neto de realización de los activos considerados. Si la intención es recuperar los activos a medida que son utilizados en la producción de la renta, el costo de reposición constituye un criterio de valuación adecuado; sino, el valor de venta indicará su valor de mercado o corriente. La bondad de la contabilidad a valor corriente se justifica por su efecto sobre el mantenimiento del capital, la rentabilidad y estabilidad financiera de la unidad productora de renta, esto es, la preservación de la capacidad de explotación de una sociedad “entendida como la aptitud para hacer posible una producción futura” y la garantía de la continuidad potencial de la empresa. Los problemas que presenta este mecanismo radican en la determinación del llamado “valor corriente”, pues es la técnica de avalúo la que dirá el precio de mercado o valor de reposición, la cual puede ser manipulada subjetivamente restándole objetividad al sistema. Además, en empresas que mantienen grandes estructuras de activos y de numerosas unidades tanto en planta y equipo como en inventarios, este método puede representar altos

costos, coartando en forma evidente el ejercicio de la actividad empresarial ya que afectaría directamente el patrimonio y este nunca debería ser el objetivo de un impuesto a la renta.

2.1.3.1.2.- Contabilidad Poder de Compra Corriente: De acuerdo con esta técnica de ajuste, la corrección se realiza de acuerdo con las variaciones del nivel general de precios, esto es, se reexpresan los costos históricos en los estados financieros en unidades monetarias de poder adquisitivo homogéneo. Esta técnica se centra sobre todo tipo de partidas del balance general, tanto activas como pasivas y se aplica a través de un índice constante (Standard) general de variación de precios, en vez de un índice especial o avalúos para elementos parciales del balance como en el caso de contabilidad a valor corriente. En la práctica, para aplicar este método suele hacerse una distinción entre las partidas monetarias y no monetarias del balance. Este método de ajuste opera mediante la reexpresión de los activos y pasivos monetarios en función de las variaciones en el nivel de precios, entre la fecha de adquisición y la del balance. El efecto neto del ajuste de precios sobre activos y pasivos se reconoce como una ganancia o como una pérdida, y se traspasa, en consecuencia, a una cuenta de resultados como un abono o como un cargo, respectivamente, para el período económico de que se trate.

El propósito de la contabilidad “poder de compra corriente” es reexpresar los estados financieros convencionales en unidades monetarias homogéneas, en vez de costos de reposición como la contabilidad a “valor corriente”. El primer método pretende medir el nivel real de ingreso, es decir, la renta real, mientras que el segundo busca la reposición de los activos productores de renta.

2.1.3.2. De acuerdo a la Amplitud del Ajuste:

Los ajustes por inflación con fines fiscales pueden versar sobre partidas determinadas del balance del contribuyente o más ampliamente sobre la integralidad de las mismas. Los primeros se denominan “ajustes parciales” y los segundos “ajustes integrales”.

De la mayor o menor cobertura dependerá la sinceridad del ajuste, con sacrificio, también, en equidad y neutralidad en la interacción de la inflación y el impuesto.

2.1.3.2.1.- Ajustes Parciales: Es un mecanismo destinado a la corrección sólo de ciertos elementos del balance por alguna situación coyuntural especial y de forma temporal, tal fue el caso de la segunda guerra mundial que muchos países pusieron en vigor una legislación para la reevaluación de activos no monetarios destinados a la producción de la renta, para corregir los valores históricos en los balances deteriorados por los efectos de la conflagración bélica. Su objetivo fundamental fue ajustar la renta gravable a fin de que el contribuyente generara los fondos suficientes para realizar nuevas inversiones en planta y equipo, y liberarlos, en cualquier caso, de la aplicación del impuesto sobre utilidades ficticias que agravase la situación de descapitalización.

En aquella época estos ajustes se seguían por valores de mercado las medidas de ajuste tuvieron un alcance temporal instantáneo, esto es, una sola vez, a lo más dos o tres veces. También se conoce que dichos sistemas de ajuste en algunos países fue voluntario y para el caso de empresas con ingresos importantes tuvo carácter obligatorio.

La experiencia con los ajustes parciales ha demostrado que la corrección que a través de los mismos se procura, es también parcial, descuidando otras partidas del balance, igualmente importantes, en desmedro de la equidad y la justicia tributaria. Los mecanismos de ajustes parciales (principalmente de activos no monetarios) discriminan contra los contribuyentes cuya estructura de activos son principalmente monetarios, tales como los bancos y demás instituciones financieras.

2.1.3.2.2 Ajustes Integrales: Ante los desequilibrios que a través de la experiencia se han detectado de los ajustes parciales, muchos países se han desplazado hacia la adopción de mecanismos omnicomprensivos de las distintas partidas que integran los estados financieros que resultan afectadas

por la inflación. El ajuste integral se fundamenta en la idea de que la renta es equivalente a incrementos netos de patrimonio en términos reales, por lo que, la legislación de Impuesto sobre la Renta debe focalizar la imposición del gravamen sobre todas aquellas partidas del balance, tanto activos como pasivos que intervengan en la determinación de los incrementos netos de patrimonio.

2.1.3.3.- De acuerdo con la exigibilidad:

2.1.3.3.1.- Ajustes Obligatorio: Cuando mediante ley se exige el apego a las normas del Ajuste por Inflación, no dejando opción al contribuyente que encuadre dentro de los supuestos de la norma de decidir someterse o no al sistema, estamos en presencia de un sistema de ajuste obligatorio y para ello la norma establece supuestos de hecho o condiciones que al cumplirse, irremediablemente hace sujeto del Ajuste al contribuyente.

2.1.3.3.2 Ajustes Voluntario: En algunos casos la norma abre la posibilidad de someterse voluntariamente al sistema de ajuste por inflación para aquella categoría de contribuyentes que no encuadren en los supuestos de contribuyente obligado. La única condición que generalmente establecen estos sistemas voluntarios es que una vez dentro del sistema no puedes sustraerte de él y debes cumplir con todos los deberes formales que ello amerite al igual que un contribuyente obligado.

2.1.3.4.- De acuerdo con la periodicidad:

2.1.3.4.1 Ajuste Único: Este tipo de ajuste es establecido con el objeto de corregir las distorsiones ocasionadas por la inflación en un único momento y para determinada categoría de contribuyentes. Así por ejemplo en Venezuela se aplicó un ajuste extraordinario con la entrada en vigencia de la reforma de la LISLR de 1991, para corregir la distorsión de más de 40 años.

2.1.3.4.2 Ajustes Regulares o continuos: Cuando la inflación es constante o permanece por varios años, como lo es en la mayoría de los casos, el ajuste se

establece en forma regular o periódica. En Venezuela, una vez realizado el ajuste inicial o único, automáticamente los siguientes ajustes son regulares o continuos y esto se debe al proceso inflacionario que se ha acentuado desde aproximadamente 1989 hasta nuestros días.

2.1.4 Mecanismos utilizados para evitar el efecto inflacionario en los impuestos reajustes fiscales y valores comerciales: La Reforma Tributaria del año 1.974, modificó la estructura tributaria, estableciendo el Impuestos a las Ganancias Ocasionales, que gravaba la ganancia obtenida en la enajenación de Activos Inmovilizados (Activos Fijos).

Esta utilidad se determinaba por la diferencia entre el precio de venta o de enajenación, y el valor del costo.

Sin embargo creó el gobierno un mecanismo de ajustes opcionales por medio del cual se reconoce en forma parcial el efecto inflacionario sobre la inversión representada en activos inmovilizados para efectos tributarios; quedando ajustados tales bienes tanto para el valor patrimonial y para la renta presuntiva, aunque sin tener ningún efecto para el cálculo de la depreciación.

Los reajustes fiscales utilizables opcionalmente a partir del año 1.974 y hasta 1991 son los siguientes:

CUADRO 1. INDICADORES DE INFLACION HISTORICOS

<u>AÑOS</u>	<u>PORCENTAJES</u>	<u>AÑOS</u>	<u>PORCENTAJES</u>
1974	8.0 %	1975	8.0 %
1976	8.0 %	1977	14.0 %

1978	9.5 %	1979	24.40 %
1980	24.72 %	1981	27.75 %
1982	23.47 %	1983	19.42 %
1984	15.17 %	1985	24.51 %
1986	16.30 %	1987	17.30 %
1988	23.65 %	1989	27.99 %
1990	26.64 %	1991	30.04 %

2.1.5 Depreciación a tasas variables: “En 1976 el Decreto Reglamentario 1649 de ese año, introdujo la depreciación a “tasas variables” (más conocida como depreciación flexible) para efectos fiscales, que permite depreciar a tasas hasta del 40%, tomando como base el costo histórico de los bienes, con el fin de compensar la distorsión que se generaba en el cálculo de las depreciaciones, al no permitir que éstas se calcularan sobre el costo ajustado por inflación. La aplicación de este mecanismo duró hasta 1991.”⁵

2.1.6 Ajuste opcional hasta el 100% del IPC; “La Reforma de 1979, mediante la Ley 20, permitió que el ajuste tanto de las cifras tributarias como las del costo de los activos fijos se calcularan aplicando el 100% de la Variación acumulada del índice de precios al consumidor.”

⁶Se perseguía que las ganancias ocasionales de capital generadas por la enajenación de activos fijos, solo tributaran sobre su componente real, propósito que no se cumplió, ya que no se permitía que tales ajustes operaran para efecto de calcular las cuotas de depreciación. Los contribuyentes en general se abstuvieron de realizar tal ajuste, por cuanto el incremento del valor en el patrimonio, les generaba un mayor impuesto de patrimonio y una mayor renta presuntiva, lo que condujo en la práctica a conservar para efectos fiscales

⁵ Opcit. {CD-ROM}

⁶ Opcit. {CD-ROM}

el valor histórico de adquisición de los bienes y desencadenar un proceso de subfacturación en las enajenaciones de bienes raíces, cuyas consecuencias aún se mantienen.

2.1.7 Los componentes inflacionarios; “La reforma del año 1.983 por intermedio de la ley 9a., intentó determinar correctivos parciales al tratamiento de los ingresos y costos financieros, al establecer que una parte del componente inflacionario de los rendimientos financieros recibidos por el ahorrador estaba exenta del impuesto sobre la renta dentro del objetivo de liberar de gravamen el componente nominal de las ganancias de capital obtenidas a través del ahorro financiero. La aplicación de éste mecanismo está aún vigente para quienes no están obligados a aplicar los Ajustes integrales por inflación.” ⁷

2.1.8 Reforma tributaria de 1986; “La Ley 75 de 1.986, abocó de una manera total el análisis del efecto de la inflación en la determinación del impuesto sobre la renta y en la contabilidad de las empresas, para ello concedió facultades al ejecutivo para dictar las disposiciones conducentes a la adopción en Colombia de un sistema parcial o integral de ajustes por inflación, no solamente en el campo tributario sin también en el terreno contable.” ⁸

2.1.8.1 Misión McLure; Previamente al ejercicio de las facultades extraordinarias a que nos referimos antes, el gobierno colombiano contrató una misión de expertos extranjeros dirigida por el profesor Charles McLure, encargada de examinar los efectos de la inflación en la determinación del impuesto sobre la renta.

En las conclusiones del estudio o sea en el informe de la misión McLure, ésta después de comparar los efectos de un sistema de ajustes parciales, frente a uno de ajustes integrales, concluyó que los sistemas ad-hoc y el integrado pueden producir resultados exactos y comparables, en lo que se refiere a

⁷ *Ibíd.* {CD-ROM}

⁸ CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA; Conceptos Contables. Enero 2005.

activos depreciables, inventarios y activos reales, siempre que los resultados del ajuste por inflación adhoc se reflejen en el cálculo del patrimonio neto.

2.1.8.2 La Misión MC LURE recomienda los ajustes integrales por inflación para Colombia; A pesar de estas conclusiones, el informe McLure consideró que la adopción de un sistema integral de ajustes por inflación, si bien le otorgaba una mayor precisión al cálculo del ingreso y del patrimonio neto, le agregaba una gran complejidad al sistema tributario ya que en Colombia se carecía de la experiencia suficiente para adoptar el sistema integrado.

2.1.9 Ajustes ad-hoc o ajustes parciales; En 1.988 el Gobierno Nacional, decidió expedir normas para adoptar un esquema de ajustes por inflación de carácter parcial y de forma temporal, éstas normas quedaron contenidas en el decreto extraordinario 2686 de 1.988; contemplando que dicho ajuste sin carácter de obligatorio, exigía a quienes lo aplicaban que no podrían utilizar la depreciación a tasas variables y además solo podría ser utilizado para ajustar los bienes adquiridos a partir de 1.989 hasta 1.991. El ajuste parcial, permite el cálculo de la deducción por concepto de depreciación sobre el costo ajustado, siempre y cuando en los Estados Financieros comerciales se refleje un gasto por igual cuantía, es decir, que la contabilidad debería adecuarse a dicho tratamiento, como en efecto ocurrió en 1.989. La temporalidad de esta norma, es decir, su aplicación para 1. 989 a 1.991, conducían a pensar que a partir de 1.992 fuera posible adoptar un esquema de ajustes por inflación más completo, como en efecto ocurrió.

2.2. LOS AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION.

“En 1.988, el gobierno decidió adoptar un sistema integral de ajustes por inflación similar al establecido en Chile, cuya vigencia se iniciaría 4 años después (1992) con el fin de disponer de un período de tiempo suficiente para que el país asimilara el nuevo esquema, y el sector real de la economía fuera modificando su estructura financiera, sesgada hasta el momento a favor del endeudamiento debido a la estructura tributaria del país. Con esa mira puesta

en la mente del gobierno, y la aplicación de los ajustes integrales por inflación, se otorgaría una total neutralidad a las fuentes de financiamiento empresarial, pues los análisis efectuados hasta la fecha, mostraban cómo las empresas colombianas habían incrementado su financiación a través del endeudamiento, guiadas en gran parte por los incentivos que a este tratamiento otorgaba el sistema impositivo.”⁹

2.2.1 ASPECTOS MÁS IMPORTANTES CONTENIDOS EN LOS DECRETOS Y LEYES RELACIONADOS CON LOS AJUSTES INTEGRALES:

2.2.1.1 Ámbito de aplicación y periodicidad; El sistema integral de ajustes por inflación debe aplicarse del 1° de Enero de 1992, tanto en materia contable como fiscal, para determinar el valor de los activos, pasivos, patrimonio, utilidad o pérdida por exposición a la inflación.

En materia fiscal, los ajustes se deben realizar en forma anual, para determinar los valores fiscales y la provisión del impuesto de renta y complementarios, al cierre del ejercicio. (Dec. 2911/91, art. 1°; Dec. 2912/91 art. 1°)

Los ajustes se realizan mensual o anualmente, según la opción que tome el sujeto obligado a hacerlo sin perjuicio de lo que sobre el particular determinen las entidades de vigilancia y control. Para aquellas empresas cuyos periodos contables sean inferiores a un año, será obligatorio el ajuste mensual.

El sistema que se adopte en un ejercicio no puede modificarse durante el mismo, en atención al principio de consistencia, sea este mensual o anual. Además, debe ser uniforme para todas las partidas; por tanto, no podrá realizarse ajustes mensuales sobre unas partidas y anuales sobre otras.

En materia fiscal, los ajustes integrales por inflación se aplicaran en forma anual; no obstante si se opto por realizar ajustes mensuales en la contabilidad, se podrá partir de las bases y ajustes contables y conciliar las diferencias existentes con los valores fiscales. (Dec. 2911/91, art. 6°; Dec. 2912/91 art. 7°)

⁹ Opcit. {CD-ROM}

2.2.1.2 Obligados a realizar ajustes integrales por inflación; “Todas las personas, sociedades o entidades obligadas a llevar libros de contabilidad deben realizar ajustes por inflación.

También estaban sujetas a los ajustes integrales por inflación las cooperativas, las asociaciones, las corporaciones, las fundaciones y demás entidades sin ánimo de lucro, pero esta norma fue derogada. Ley 788/2002.

Las sociedades civiles, por estar obligadas a llevar libros de contabilidad, deben sujetarse a las normas sobre ajustes por inflación. Las sociedades civiles son aquellas que no realizan actos de comercio y que, por tanto, se sujetan a la legislación civil. (Dec. 2911/91, art. 2°; Dec. 2912/91 art. 3°).”¹⁰

2.2.1.3 LOS NO CONTRIBUYENTES Y LOS RESPONSABLES DEL REGIMEN ESPECIAL NO ESTAN OBLIGADOS A APLICAR FISCALMENTE AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION

Artículo 18. Renta de los Consorcios y Uniones temporales. Los Consorcios y las Uniones temporales no son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta. Los miembros del Consorcio o la Unión Temporal, deberán llevar en su contabilidad y declarar de manera independiente, los ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del Consorcio o Unión Temporal.

Tributario para las sociedades de responsabilidad limitada. (Modificado Ley 223/95, Art. 61).

Artículo 18-1. Fondos de inversión de capital extranjero. Los fondos de inversión de capital extranjero no son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios por las utilidades obtenidas en el desarrollo de las actividades que les son propias. Cuando sus ingresos correspondan a dividendos, que de haberse distribuido a un residente en el país hubieren estado gravados, se generará el impuesto a la tarifa del treinta y cinco por ciento (35%), el cual será

¹⁰ DIAN. Estatuto tributario, Ed. Legis, edición #11, 2004

retenido por la sociedad pagadora del dividendo, al momento del pago o abono en cuenta.

Cuando los ingresos correspondan a rendimiento financieros, el impuesto será retenido en la fuente al momento del pago o abono en cuenta a favor del fondo, utilizando las mismas tarifas y los mismos procedimientos vigentes para las retenciones en la fuente a favor de los residentes o domiciliados en Colombia.

Al final de cada mes, la sociedad administradora del fondo, actuando como auto retenedora, deberá retener el impuesto que corresponde a los rendimientos acumulados obtenidos en ese período. En este caso, la tarifa de retención será la del impuesto de renta vigente para las sociedades en Colombia, aplicada al rendimiento financiero devengado, después de descontar el componente equivalente a la devaluación del peso con relación al dólar de los Estados Unidos de América en el respectivo mes. Para el cálculo de la devaluación del mes se utilizará la tasa representativa del mercado.

Para los fines de la declaración y pago de las retenciones previstas en este artículo, la sociedad administradora descontará, de las retenciones calculadas en la forma prevista en el inciso precedente, las que hayan sido efectuadas al fondo durante el mismo período. Las pérdidas sufridas por el fondo en un mes podrán ser amortizadas con utilidades de los meses subsiguientes. Las retenciones que resulten en exceso en un período mensual podrán ser descontadas de las que se causen en los meses subsiguientes. El fondo podrá deducir los gastos netos de administración en Colombia. (Inciso Modificado Ley 223/95, Art. 62).

Sin perjuicio de lo anterior, la transferencia al exterior del capital invertido, así como de los rendimientos, dividendos y utilidades obtenidas en el país por sus actividades, no causan impuesto de renta y complementarios.

Los partícipes de los fondos de inversión de capital extranjero, no residentes en el país, no son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios en cuanto a los ingresos provenientes del mismo.

En todos los casos, la remuneración que perciba la sociedad o entidad por administrar los fondos a los cuales se refiere este artículo, constituye ingreso gravable, al cual se le aplicará por la misma sociedad o entidad, la retención en la fuente prevista para las comisiones. (Ley 6/92, Art. 2).

Artículo 19 E.T. Contribuyentes del Régimen Tributario Especial. Las entidades que se enumeran a continuación, se someten al impuesto sobre la renta y complementarios, conforme al régimen tributario especial contemplado en el Título VI del Estatuto Tributario.

- Las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, con excepción de las contempladas en el artículo 23 de este Estatuto, cuyo objeto social y principal y recursos estén destinados a actividades de salud, deporte, educación formal, cultural, investigación científica o tecnológica, ecológica, protección ambiental, o a programas de desarrollo social cuando las mismas sean de interés general siempre que sus excedentes sean reinvertidos en la actividad de su objeto social."
- Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realizan actividades de captación y colocación de recursos financieros y se encuentren sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria.
- Los fondos mutuos de inversión y las asociaciones gremiales respecto de sus actividades industriales y de mercadeo.
- Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control. Estas entidades estarán exentas del impuesto sobre la renta y complementarios si el 20% del remanente, tomado de los fondos de educación y solidaridad a

que se refiere el artículo 54 de la Ley 79 de 1988 se invierte de manera autónoma y bajo el control de los organismos de supervisión correspondientes, en programas de educación formal aprobados por el Ministerio de Educación Nacional o por el Ministerio de Salud, según el caso. 5. El beneficio neto o excedente de estas entidades estará sujeto a impuesto cuando lo destinen, en todo o en parte, en forma diferente a lo que establece la legislación cooperativa vigente. (En el texto de la ley no indican el numeral 5) El cálculo de este beneficio neto o excedente se realizará de acuerdo a como lo establece la normatividad cooperativa

Parágrafo 1. Sin perjuicio de lo previsto en los numerales 2) y 3) del presente artículo y en los artículos 22 y 23 del Estatuto Tributario, las corporaciones, fundaciones y asociaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro, que no cumplan las condiciones señaladas en el numeral 1) de este artículo, son contribuyentes del impuesto sobre la renta, para cuyo efecto se asimilan a sociedades limitadas.

Parágrafo 2. Los pagos o abonos en cuenta por cualquier concepto, efectuados en forma directa o indirecta, en dinero o en especie, por las corporaciones, fundaciones y asociaciones sin ánimo de lucro, a favor de las personas que de alguna manera participen en la dirección o administración de la entidad, o a favor de sus cónyuges, o sus parientes dentro del segundo grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, constituyen renta gravable para las respectivas personas naturales vinculadas con la administración o dirección de la entidad, y están sujetos a retención en la fuente a la misma tarifa vigente para los honorarios.

Esta medida no es aplicable a los pagos originados en la relación laboral, sometidos a retención en la fuente de acuerdo con las disposiciones vigentes al respecto.

Parágrafo 3. Las entidades cooperativas a las que se refiere el numeral cuarto de este artículo, solo estarán sujetas a retención en la fuente por concepto de

rendimientos financieros, en los términos que señale el reglamento, sin perjuicio de las obligaciones que les correspondan como agentes retenedores, cuando el gobierno nacional así lo disponga.

2.2.1.4 NO SON CONTRIBUYENTES SEGUN LOS ARTICULOS -. 23, 23-1, 23-2 DEL E.T. Y POR LO TANTO NO OBLIGADOS A APLICAR LOS AJUSTES INTEGRALES:

Artículo 23. Otras entidades que no son contribuyentes. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta, los sindicatos, las asociaciones de padres de familia, las sociedades de mejoras públicas, las Instituciones de Educación Superior aprobadas por el Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, ICFES, que sean entidades sin ánimo de lucro, los hospitales que estén constituidos como personas jurídicas sin ánimo de lucro, las organizaciones de alcohólicos anónimos, las juntas de acción comunal, las juntas de defensa civil, las juntas de copropietarios administrado-ras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales, las asociaciones de ex alumnos, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral, las ligas de consumidores, los fondos de pensionados, así como los movimientos, asociaciones y congregaciones religiosas, que sean entidades sin ánimo de lucro.

Las entidades contempladas en el numeral 3) del artículo 19, cuando no realicen actividades industriales o de mercadeo.

Tampoco son contribuyentes, las personas jurídicas sin ánimo de lucro que realicen actividades de salud, siempre y cuando obtengan permiso de funcionamiento del Ministerio de Salud, y los beneficios o excedentes que obtengan se destinen en su totalidad al desarrollo de los programas de salud. (Modificado Ley 223/95, Art. 65).

Artículo 23-1. No son contribuyentes los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, los fondos de inversión, los fondos de valores y los fondos comunes que administren las entidades fiduciarias.

La remuneración que reciba por su labor la entidad que administre el fondo, constituye un ingreso gravable para la misma sobre la cual se aplicará retención en la fuente.

Los ingresos del fondo, previa deducción de los gastos a cargo del mismo y de la contraprestación de la sociedad administradora, se distribuirán entre los suscriptores o partícipes, al mismo título que los haya recibido el fondo y en las mismas condiciones tributarias que tendrían si fueran percibidos directamente por el suscriptor o partícipe.

Lo dispuesto en el inciso final del artículo 48 y en el artículo 56 no se aplicará a las entidades que trata el presente artículo.

Para efectos de determinar el componente inflacionario no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional, percibido por personas naturales, se aplicará lo dispuesto en el artículo 39. Cuando se trate de personas jurídicas se determinará de conformidad con el artículo 40. (Ley 49/90, Art. 8o.).

Los fondos parafiscales, agropecuarios, y pesqueros no se consideran contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

"Interpretase con autoridad que tampoco se consideran contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios los fondos parafiscales, agropecuarios y pesqueros, de que trata el capítulo V de la Ley 101 de 1993 y el Fondo de Promoción Turística de que trata la Ley 300 de 1996.

Artículo 23-2. No son contribuyentes los fondos de pensiones y los de cesantías. Los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de cesantías no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

La remuneración que reciba por su labor la entidad que administre el fondo, constituye un ingreso gravable para la misma sobre la cual se aplicará retención en la fuente. (Ley 49/90, Art. 9o.).

2.2.1.5 No están obligados fiscalmente a aplicar los ajustes integrales los que pertenecen al régimen simplificado; Estos están señalados por el Artículo 14 de la Ley 863 de 2003 vigente a partir del 1º. De Enero de 2004. Así:

Régimen simplificado del impuesto sobre las ventas. Modificase el artículo 499 del Estatuto Tributario, el cual queda así:

Artículo 499. Quiénes pertenecen a este régimen. Al Régimen Simplificado del Impuesto Sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Que en el año anterior hubieren poseído un patrimonio bruto inferior a ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004) (\$84.880.000) (valor año base 2005) e ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004). (\$63.660.000) (Valor año base 2005)
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
5. Que no sean usuarios aduaneros.
6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor

individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valores años base 2003 y 2004). (\$63.660.000) (Valor año base 2005)

7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de ochenta millones de pesos (\$80.000.000) (valores años base 2003 y 2004). (\$84.880.000) (Valor año base 2005)

Parágrafo 1°. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a sesenta millones de pesos (\$60.000.000) (valor año base 2004), (\$63.660.000) (valor año base 2005) el responsable del régimen simplificado deberá inscribirse previamente en el régimen común.

Parágrafo 2°. Para los agricultores y ganaderos, el límite de patrimonio bruto previsto en el numeral 1. De este artículo equivale a cien millones de pesos (\$100.000.000) (valores años base 2003 y 2004). (\$106.100.000) (Valor año base 2005)

3. INVENTARIOS¹¹

¹¹ <http://www.monografias.com/trabajos16/configuracionesproductivas.shtml>

3.1. DEFINICION

Inventarios son bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Los inventarios comprenden, además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios; empaques y envases y los inventarios en tránsito.

La contabilidad para los inventarios forma parte muy importante para los sistemas de contabilidad de mercancías, porque la venta del inventario es el corazón del negocio. El inventario es, por lo general, el activo mayor en sus balances generales, y los gastos por inventarios, llamados costo de mercancías vendidas, son usualmente el gasto mayor en el estado de resultados.

Las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser esta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitaran de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de una serie de cuentas principales y auxiliares relacionadas con esos controles. Entre estas cuentas podemos nombrar las siguientes:

3.1.1 Inventario (inicial)

El Inventario Inicial representa el valor de las existencias de mercancías en la fecha que comenzó el periodo contable. Esta cuenta se abre cuando el control de los inventarios, en el Mayor General, se lleva en base al método especulativo, y no vuelve a tener movimiento hasta finalizar el periodo contable cuando se cerrará con cargo a costo de ventas o bien por Ganancias y Perdidas directamente.

3.1.2 Compras

En la cuenta Compras se incluyen las mercancías compradas durante el periodo contable con el objeto de volver a venderlas con fines de lucro y que forman parte del objeto para el cual fue creada la empresa. No se incluyen en esta cuenta la compra de Terrenos, Maquinarias, Edificios, Equipos, Instalaciones, etc. Esta cuenta tiene un saldo deudor, no entra en el balance general de la empresa, y se cierra por Ganancias y Pérdidas o Costo de Ventas.

3.1.3 Devoluciones en compra

Devoluciones en compra, se refiere a la cuenta que es creada con el fin de reflejar toda aquella mercancía comprada que la empresa devuelve por cualquier circunstancia; aunque esta cuenta disminuirá la compra de mercancías no se abonará a la cuenta compras.

3.1.4 Gastos de compras

Los gastos ocasionados por las compras de mercancías deben dirigirse a la cuenta titulada: Gastos de Compras. Esta cuenta tiene un saldo deudor y no entra en el Balance General.

3.1.5 Ventas

Esta cuenta controlará todas las ventas de mercancías realizadas por la Empresa y que fueron compradas con este fin.

3.1.6 Devoluciones en ventas

La cual está creada para reflejar las devoluciones realizadas por los clientes a la empresa.

3.1.7 Mercancías en tránsito

En algunas oportunidades, especialmente si la empresa realiza compras en el exterior, nos encontramos que se han efectuado ciertos desembolsos o adquirido compromisos de pago (documentos o giros) por mercancías que la empresa compró pero que, por razones de distancia o cualquier otra circunstancia, aun no han sido recibidas en el almacén. Para contabilizar este tipo de operaciones se debe utilizar la cuenta: Mercancías en Tránsito.

3.1.8 Mercancías en consignación

Por otro lado tenemos la cuenta llamada Mercancía en Consignación, que no es más que la cuenta que reflejará las mercancías que han sido adquiridas por la empresa en "consignación", sobre la cual no se tiene ningún derecho de propiedad, por lo tanto, la empresa no está en la obligación de cancelarlas hasta que no se hayan vendido.

3.1.9 Inventario (final)

El Inventario Actual (Final) se realiza al finalizar el periodo contable y corresponde al inventario físico de la mercancía de la empresa y su correspondiente valoración. Al relacionar este inventario con el inicial, con las compras y ventas netas del periodo se obtendrá las Ganancias o Pérdidas Brutas en Ventas de ese período.

El control interno de los inventarios se inicia con el establecimiento de un departamento de compras, que deberá gestionar las compras de los inventarios siguiendo el proceso de compras.

3.2 SISTEMAS DE INVENTARIO¹²

3.2.1 El Sistema de Inventario Perpetuo: En el sistema de Inventario Perpetuo, el negocio mantiene un registro continuo para cada artículo del inventario. Los registros muestran por lo tanto el inventario disponible todo el tiempo. Los registros perpetuos son útiles para preparar los estados financieros mensuales, trimestral o provisionalmente. EL negocio puede determinar el costo del inventario final y el costo de las mercancías vendidas directamente de las cuentas sin tener que contabilizar el inventario.

El sistema perpetuo ofrece un alto grado de control, porque los registros de inventario están siempre actualizados. Anteriormente, los negocios utilizaban el sistema perpetuo principalmente para los inventarios de alto costo unitario, como las joyas y los automóviles; hoy día con este método los administradores pueden tomar mejores decisiones acerca de las cantidades a comprar, los precios a pagar por el inventario, la fijación de precios al cliente y los términos

¹² <http://www.monografias.com/trabajos16/configuracionesproductivas.shtml>.

de venta a ofrecer. El conocimiento de la cantidad disponible ayuda a proteger el inventario.

La derivación del saldo de cada cuenta incluye el inventario:

Saldo Inicial

+ Incrementos (Compras)

- Disminuciones costo de las mercancías vendidas

= Saldo Final

El saldo de la cuenta inventario bajo el sistema perpetuo deberá resultar en el costo del inventario disponible en cualquier momento.

Los registros de inventario perpetuo proporcionan información para las siguientes decisiones:

La mayoría de las tiendas de mobiliario, guarda la mercancía en sus almacenes, por lo tanto los empleados no pueden examinar visualmente la mercancía disponible y dar respuesta en ese mismo instante. El sistema perpetuo le indicará oportunamente la disponibilidad de dicha mercancía.

Los registros perpetuos alertan al negocio para reorganizar el inventario cuando éste se muestra bajo.

Si las compañías preparan los estados financieros mensualmente, los registros de inventario perpetuo muestran el inventario final existente, no es necesario un conteo físico en este momento; sin embargo, es necesario un conteo físico una vez al año para verificar la exactitud de los registros.

3.2.1.1 Asientos bajo el Sistema Perpetuo¹³

En el sistema de inventario perpetuo, el negocio registra las compras de inventario cargando a la cuenta inventario, cuando el negocio realiza una venta, se necesitan dos asientos. La compañía registra la venta de la manera usual, carga a efectivo o a cuentas por cobrar y abona a ingresos por ventas el precio de las mercancías vendidas. La compañía carga también a costo de mercancías vendidas y abona el costo a inventario. El cargo a inventario (por

¹³ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Entono Económico, compilador Jorge Alvis Arrieta.

las compras) sirve para llevar un registro actualizado del inventario disponible. La cuenta inventario y la cuenta costo de mercancías vendidas llevan un saldo actual durante el periodo.

3.2.2 El Sistema de Inventario Periódico¹⁴: En el sistema de inventario periódico el negocio no mantiene un registro continuo del inventario disponible, más bien, al fin del periodo, el negocio hace un conteo físico del inventario disponible y aplica los costos unitarios para determinar el costo del inventario final. Ésta es la cifra de inventario que aparece en el Balance General. Se utiliza también para calcular el costo de las mercancías vendidas. El sistema periódico es conocido también como sistema físico, porque se apoya en el conteo físico real del inventario.

El sistema periódico es generalmente utilizado para contabilizar los artículos del inventario que tienen un costo unitario bajo. Los artículos de bajo costo pueden no ser lo suficientemente valiosos para garantizar el costo de llevar un registro al día del inventario disponible. Para usar el sistema periódico con efectividad, el propietario debe tener la capacidad de controlar el inventario mediante la inspección visual. Por ejemplo, cuando un cliente le solicita ciertas cantidades disponibles, el dueño o administrador pueden visualizar las mercancías existentes.

3.2.2.1 Asientos bajo el Sistema de Inventario Periódico

En el sistema periódico, el negocio registra las compras en la cuenta compras (como cuenta de gastos); por su parte la cuenta inventario continuo llevando el saldo inicial que quedó al final del período anterior. Sin embargo, al fin del período, la cuenta inventario debe ser actualizada en los Estados Financieros. Un asiento de diario elimina el Saldo Inicial, abonándolo a Inventario y cargándolo a Ganancias y Pérdidas. Un segundo asiento de Diario establece el Saldo Final, basándose en el conteo físico. El cargo es a inventario, y el abono

¹⁴ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Entono Económico, compilador Jorge Alvis Arrieta.

a Ganancias y Pérdidas. Estos asientos pueden realizarse en el proceso de cierre o como ajustes.

3.2.3 Cálculo Del Costo Del Inventario¹⁵

Los inventarios son contabilizados normalmente por su costo histórico, como lo requiere el principio del costo. El costo del inventario es el precio que el negocio paga para adquirir el inventario, no el precio de venta de las mercancías.

El costo de inventario incluye el precio de factura, menos cualquier descuento de compras, más el impuesto sobre las ventas, los aranceles, los cargos por transporte, el seguro mientras está en tránsito y todos los otros costos en que se incurre para lograr que las mercancías estén disponibles para la venta

3.2.4 Método De Valuación De Inventarios¹⁶

Existen numerosas bases aceptables para la valuación de los inventarios; algunas de ellas se consideran aceptables solamente en circunstancias especiales, en tanto que otras son de aplicación general. Entre las cuestiones relativas a la valuación de los inventarios, la de principal importancia es la consistencia: La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios durante todo el periodo contable y durante diferentes periodos contables de manera que resulte factible comparar los Estados Financieros de diferentes periodos y conocer la evolución de la entidad económica; así como también comparar con Estados Financieros de otras entidades económicas.

3.2.4.1 Las Principales bases de valuación para los inventarios son las siguientes:

Costo

Costo o Mercado, al más bajo Precio de Venta

¹⁵Actualícese Tributario 2005; Elementos y Herramientas para facilitar la vida del profesional contable y tributario del 2005.

¹⁶ Actualícese contable 2005; la forma mas rápida y segura de estar a la vanguardia de la profesión contable en Colombia.

3.2.4.2 Base de costo para la valuación de los inventarios:

El Costo incluye cualquier costo adicional necesario para colocar los artículos en los anaqueles. Los costos incidentales comprenden el derecho de importación, fletes u otros gastos de transporte, almacenamiento, y seguros, mientras los artículos y/o materias primas son transportados o están en almacén, y los gastos ocasionales por cualquier periodo de añejamiento.

Base de costo o mercado, el más bajo:

El precio de mercado puede determinarse sobre cualquiera de las siguientes bases, según sea el tipo de inventario de que se trate:

Base de compra o reposición: esta base se aplica a las mercancías o materiales comprados.

Base de Costo de reposición: se aplica a los artículos en proceso, se determina con base a los precios del mercado para los materiales, en los costos prevalecientes de salarios y en los gastos de fabricación corrientes.

Base de realización: para ciertas partidas de Inventario, tales como las mercancías o materias primas desactualizadas, o las recogidas a clientes, puede no ser determinable un valor de compra o reposición en el mercado y tal vez sea necesario aceptar, como un valor estimado de mercado el probable precio de venta, menos todos los posibles costos en que ha de incurriese para reacondicionar las mercancías o materia prima y venderlas con un margen de utilidad razonable.

3.2.5 Métodos de costeo de inventarios:¹⁷ Los negocios multiplican la cantidad de artículos de los inventarios por sus costos unitarios para determinar el costo de los inventarios. Los métodos de costeo de inventarios son: costo identificado, costo unitario específico, costo promedio ponderado, método detallista, costo de primeras entradas primeras salidas (PEPS), costo de últimas entradas primeras salidas (UEPS) y U.E.P.S Monetario .

¹⁷ Actualícese contable 2005; la forma más rápida y segura de estar a la vanguardia de la profesión contable en Colombia.

3.2.5.1 Costo Identificado: Este método puede arrojar los importes más exactos debido a que las unidades en existencia si pueden identificarse como pertenecientes a determinadas adquisiciones.

3.2.5.2 Costo Unitario Específico: Algunas empresas tratan con artículos de inventario que pueden identificarse de manera individual, como los automóviles, joyas y bienes raíces. Estas empresas costean, por lo general, sus inventarios al costo unitario específico de la unidad en particular. Por ejemplo, un concesionario de automóviles tiene dos vehículos en exhibición; un modelo "x" que cuesta \$14,000 y un modelo "y" equipado que cuesta \$17,000. Si el concesionario vende el modelo equipado en \$19,700; el costo de mercancía vendida es de \$17,000 el costo específico de la unidad; el margen bruto en esta venta es de \$2,700 ($\$19,700 - \$17,000$). Si el automóvil "x" es el único que queda en el inventario disponible al final del periodo, el inventario final es de \$14,000.

3.2.5.3 Costo Promedio Ponderado: El método del costo promedio ponderado, llamado a menudo método del costo promedio se basa en el costo promedio ponderado del inventario durante el período. Este método pondera el costo por unidad como el costo unitario promedio durante un periodo, esto es, si el costo de la unidad baja o sube durante el periodo, se utiliza el promedio de estos costos. El costo promedio se determina de la manera siguiente: divida el costo de las mercancías disponibles para la venta (inventario inicial + compras) entre el número de unidades disponibles. Calcule el inventario final y el costo de mercancías vendidas, multiplicando el número de unidades por el costo promedio por unidad. Si el costo de mercancías disponibles para la venta es de \$90,000 y están disponible 60 unidades, el costo del promedio es de \$1,500 por unidad. El inventario final de 20 unidades del mismo artículo tiene un costo promedio de \$30,000 ($20 \times \$1,500 = \$30,000$). El costo de mercancías vendidas (40 unidades) es de \$60,000 ($40 \times \$1,500 = \$60,000$).

3.2.5.4 Costo de Primeras Entradas, Primeras Salidas (PEPS): Bajo el método de primeras entradas, primeras salidas, la compañía debe llevar un registro del costo de cada unidad comprada del inventario. El costo de la

unidad utilizado para calcular el inventario final, puede ser diferente de los costos unitarios utilizados para calcular el costo de las mercancías vendidas. Este método identificado también como "PEPS", se basa en el supuesto de que los primeros artículos y/o materias primas en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir de él. Bajo PEPS, los primeros costos que entran al inventario son los primeros costos que salen al costo de las mercancías vendidas, a eso se debe el nombre de Primeras Entradas, Primeras Salidas. El inventario final se basa en los costos de las compras más recientes.

Se ha considerado conveniente este método porque da lugar a una valuación del inventario concordante con la tendencia de los precios; puesto que se presume que el inventario está integrado por las compras más recientes y está valorizado a los costos también más recientes, la valorización sigue entonces la tendencia del mercado.

3.2.5.4.1 Posibles procedimientos a desarrollar (PEPS). Como ya mencionamos anteriormente, el método PEPS parte del supuesto de que las primeras unidades de productos que se compraron fueron las que primero se vendieron. En una economía inflacionaria esto quiere decir que el costo de las mercancías o productos vendidos se determina con base en los precios más antiguos y, en consecuencia, las utilidades presentadas van a ser artificialmente más altas, aunque los inventarios no vendidos queden registrados, en el balance, a los precios más próximos o actuales.

Por supuesto, éste método de valoración de inventarios se emplea para efectos contables más no para propósitos tributarios, pues a mayor utilidad también mayor impuesto a pagar.

El ajuste por inflación no produce ningún efecto en la utilidad, por cuanto el crédito que se registra en la cuenta de corrección monetaria (ingreso) se ve compensado por el mayor valor del costo de ventas, producto, precisamente, de dicho ajuste por inflación. Y esto se debe a que los inventarios más antiguos —que producen el mayor ajuste por inflación— son los que se toman como base para el cálculo del costo de la mercancía vendida.

3.2.5.4.2 Costo de Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS): El método últimas entradas, primeras salidas dependen también de los costos por compras de un inventario en particular. Bajo este método, los últimos costos que entran al inventario son los primeros costos que salen al costo de mercancías vendidas. Este método deja los costos más antiguos (aquellos del inventario inicial y las compras primeras del periodo) en el inventario final.

Este método parte de la suposición de que las últimas entradas en el almacén o al proceso de producción, son los primeros artículos o materias primas en salir.

El método U.E.P.S. asigna los costos a los inventarios bajo el supuesto que las mercancías que se adquieren de último son las primeras en utilizarse o venderse, por lo tanto el costo de la mercadería vendida quedara valuado a los últimos precios de compra con que fueron adquiridos los artículos; y de forma contraria, el inventario final es valorado a los precios de compra de cada artículo en el momento que se dio la misma.

3.2.5.4.3 Entre los benéficos que ofrece este método para efectos fiscales podemos citar los siguientes. El reconocimiento de los costos más recientes de los artículos vendidos. Esto implica que cuando se valúa el costo de la mercadería vendida se aplicarán los últimos precios de compra, y en economías como la nuestra, se ha demostrado que los precios tienden a subir, lo que provoca que el CMV (costos más recientes de los artículos vendidos) sea mayor que si es valuado a precios menos recientes, por tal motivo las utilidades tienden a disminuirse y por ende en el pago de impuestos sobre la renta será menor.

La valuación del inventario final de cada periodo genera un monto menor al que resultaría de aplicar cualquier otro método de valuación, pues se utilizan los precios más viejos de compra según el extracto a que se refiere.

Dificultades de la metodología del U.E.P.S a la hora de su aplicación:

Laboriosidad del mismo pues exige un control minucioso para cada línea de producto.

La reducción de significativa en cantidad de algunas partidas del inventario mientras que otras similares aumentan no compensan su valoración sino por el contrario tienden a desaparecer la base U.E.P.S

El efecto de la venta en cantidad de una partida da por resultado la liquidación parcial o total de su base U.E.P.S y su reposición al costo actual, pero se pasa por alto el efecto desusadamente grande en la cantidad de una partida similar.

Parte A: Información Ilustrativa

Inventario Inicial (10 unidades a \$1,000 por unidad) \$10,000

Compras:

N° 1 (25 unidades a \$1,400 por unidad) \$35,000

N° 2 (25 unidades a \$1,800 por unidad) \$45,000

Total Compras \$80,000

Costo de mercancías disponibles para la venta (60 unidades) \$90,000

Inventario final (20 unidades a \$? por unidad) \$?

Costo de mercancías vendidas (40 unidades a \$? por unidad) \$?

Parte B: Inventario final y costo de mercancías vendidas

3.2.5 Método de costeo promedio ponderado¹⁸ Costo de mercancías disponibles para la venta (ver Parte A)* \$90,000

*60 unidades a costo promedio ponderado de \$1,500 por unidad;
\$90,000/60Und

Inventario final (20 unidades a \$1,500 por unidad) <\$30,000>

Costo de mercancías vendidas (40 unidades a \$? por unidad) \$60,000

Método de costeo PEPS

Costo de mercancías disponibles para la venta (ver Parte A) \$90,000

Inventario final (costo de las ultimas 20 unidades disponibles) * <\$36,000>

*20 unidades a \$1,800 por unidad de la compra N°2

Costo de mercancías vendidas:

10 unidades a \$1,000 (todas del inventario inicial) \$10,000

25 unidades a \$1,400 (todas de la compra N°1) \$35,000

¹⁸ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz

5 unidades a \$1,800 (de la compra N°2) \$9,000

Total Mercancías Vendidas \$54,000

3.2.6 Método de costeo UEPS¹⁹ Costo de mercancías disponibles para la venta (ver Parte A) \$90,000

Inventario final (costo de las últimas 20 unidades disponibles)

10 unidades a \$1,000 (todas del inventario inicial) \$10,000

10 unidades \$1,400 (de la compra N°1) \$14,000

Total Inventario Final <\$24,000>

Costo de mercancías vendidas:

25 unidades a \$1,800 (todas de la compra N°2) \$45,000

15 unidades a \$1,400 (de la compra N°1) \$21,000

Total Mercancías Vendidas \$66,000

3.2.6.1 Posibles procedimientos a desarrollar (UEPS). En pocas palabras entendemos que, el método UEPS es el inverso del método PEPS porque éste, contrario a aquél, parte de la suposición de que las últimas unidades en entrar son las que primero se venden y, en consecuencia, el costo de ventas quedará registrado por los precios de costo más altos, disminuyendo así la utilidad y el impuesto a pagar, pero subvaluando el monto monetario de los inventarios, que aparecerá valorizado a los precios más antiguos.

Bajo éste método la valorización de los inventarios finales y el costo de ventas arrojará resultados diferentes según se lleve sistema periódico o permanente. Y esto ocurre porqué, en tanto que en el sistema periódico las últimas entradas corresponderán a fechas cercanas al último día del período que se esté valorizando, en el sistema permanente cada vez que ocurra una venta se tomarán los últimos costos sólo hasta esa fecha. Lo que significa que durante el período que se esté valorizando habrá liquidaciones parciales de inventarios,

¹⁹ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz.

si se lleva sistema permanente; lo que no ocurre bajo sistema de inventarios periódicos.

El método UEPS fue creado con el claro propósito de cargar mayores valores al costo de la mercancía vendida y disminuir así la base para el cálculo del impuesto sobre la renta. Por éste motivo, muchas empresas empleaban PEPS o promedio ponderado para sus informes contables y UEPS para la declaración de renta, generando una diferencia entre lo fiscal y lo contable, que se subsanaba mediante la creación de una partida denominada "provisión UEPS" (o LIFO por sus siglas en inglés), la cual se encuentra ahora expresamente prohibida en nuestro país, lo cuál significa que, para el caso de los inventarios, no pueden existir diferencias entre los valores declarados y los contabilizados. Como se verá en seguida, al aplicar el sistema integral de ajustes por inflación su efecto quedará reflejado casi en su totalidad en el valor informado para los inventarios finales en el balance general, en tanto que el costo de ventas se registrará por los costos reales incurridos en la compra o producción de la mercancía vendida, excepto en lo que tiene que ver con los demás factores que integran el costo de producción, especialmente las depreciaciones, agotamiento y amortizaciones.

3.2.7 U.E.P.S. Monetario²⁰ Debido a los fuertes cambios que pueden ocurrir en la combinación de artículos específicos del inventario general bajo el método U.E.P.S se ha tenido que incurrir en ajustes en la valoración de los inventarios, por tal motivo, se ve en la necesidad de aplicar el método U.E.P.S MONETARIO.

El objetivo del método consiste en determinar el cambio ocurrido realmente en el número de unidades disponibles por grupo o segmento de inventario y valorar estas unidades al precio adecuado. Como el inventario original es la base de la cual se registran los cambios el inventario final de cada período se valuarán de

²⁰ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, Compilador Edgar Muñoz.

acuerdo con los precios del año base y los precios de los diferentes extractos que lo conforman.

3.2.7.1 Ventajas que presente el método U.E.P.S monetarios: Se reduce significativamente el nivel de trabajo.

La exclusión o inclusión de un artículo a un grupo determinado del inventario no afecta la base U.E.P.S del total.

Reducción del margen de error en los cálculos aritméticos, pues se realizan sobre grupos de artículos y no para cada uno de ellos

Información que se requiere para poder desarrollar el método:

Selección de un año base

Obtención de las listas de precios de todos los artículos que componen el inventario al inicio del año base y la lista de precios de los artículos que componen el inventario al final de cada periodo en estudio.

Determinación de los grupos del inventario

Determinación del índice de precios de cada grupo

Procedimiento para el cálculo de inventarios bajo el método U.E.P.S. monetario:

El método U.E.P.S monetario lo que pretende en si, es un ajuste contable del U.E.P.S tradicional; este ajuste se debe básicamente a los cambios en los precios y variación de los productos que comercializa la empresa; para tener claro como realizar el cálculo de la valoración del U.E.P.S monetario, es importante definir ciertos conceptos que serán de uso frecuente.

3.2.7.2 Año base: El año base es aquel que se tomara para definir los incrementos o disminuciones de los inventarios de un periodo a otro, este concepto es de suma importancia, ya que es el punto de partida para poder realizar los cálculos para la valuación de inventarios bajo el método U.E.P.S monetario.

3.2.7.3 Inventario Final Este inventario se refiere al inventario final calculado en un periodo dado, por el método U.E.P.S tradicional

3.2.7.4 Inventario a Precios del año base: Este tipo de inventario se obtiene al multiplicar el inventario final por el índice de precios; este cálculo es de suma

importancia para el desarrollo del método U.E.P.S monetario, ya con este resultado se hará una comparación entre dos periodos y se obtendrá el Inventario final bajo el método U.E.P.S monetario.

3.2.7.5 Índice de Precios: Es el resultado de comparar los inventarios finales de ciertos periodos con base al año base; el cálculo matemático se obtiene multiplicando la cantidad de unidades en inventario del año a evaluar, con los precios del mismo y los precios del año base o año subsiguientes al año base; así, se obtiene los resultados de ambos periodos y se calcula la variación que hubo entre ambos calculando así la variación porcentual entre ambos.

3.2.7.6 Estrato (Aumento) o Disminución entre periodos: Una vez obtenido los inventarios a precios del año base entre dos periodos, se debe de calcular la variación nominal de los mismos, así, por ejemplo, si el año a evaluar obtuvo un inventario mayor que con el que se está comparando (año base, años subsiguientes al año base) este tendrá un aumento en su inventario, y el estrato se debe calcular multiplicando el aumento en inventarios promedio por el índice de precios del año a evaluar; cabe señalar que el estrato se da solo si hay un aumento entre inventarios; ósea, si el inventario del año a evaluar es mayor al inventario del año base o años subsiguientes al año base.

3.2.7.7 Inventario final U.E.P.S monetario: Es el resultado al cual se desea llegar, este se obtiene sumándole el estrato obtenido del año a evaluar con el inventario a precios del año base del año con que se le compara. Si en vez de un estrato se determina una disminución en el inventario a evaluar en el año, este se le resta de igual forma para obtener el Inventario final U.E.P.S monetario.

Selección de artículos para el calcular el U.E.P.S monetario. Para poder realizar el cálculo del U.E.P.S monetario es importante que la empresa tenga definida claramente los artículos que conforman los inventarios dentro de la compañía, además de sus precios para poder realizar el cálculo. Dentro de lo que son las empresas industriales estas cuentan por lo general con tres tipos de inventarios que son:

- Materia prima

- Producto en proceso
- Producto terminado

Por tal motivo estos deben de ser evaluados por separado afin de poder revelar de una forma mas concreta el inventario con que cuenta la empresa. En lo que es el sector comercial este no sufre tanto problema, ya que recordemos que este tipo de empresas la función principal es la compra de artículos para posteriormente venderlos, ya sea con algún valor agregado o sin ninguno, pero siempre son la filosofía de no transformar significativamente el producto.

3.2.7.8 Registro contable Para cumplir con las disposiciones legales y llevar un control del monto del inventario valuado por el método U.E.P.S monetario y recordando que este método lo que pretende es realizar ajustes al método U.E.P.S tradicional, todos los registros contables que se realicen serán ajustes a los ya realizados cuando se realizaron las valuaciones de inventarios y registro del costo de la mercadería vendida así como el impuesto sobre la renta.

3.2.7.8.1 El registro del inventario evaluado por el método U.E.P.S monetario debe de llevarse a cabo de la siguiente manera: Se debe de asignar una cuenta en la cual tenga saldos deudores y acreedores, a fin de poder realizar el asiento contable por la valuación hecha por el método U.E.P.S monetario, esta se deberá de afectar todos los años a evaluar, por lo cual, lo que se acredita y debita en un periodo debe de reversarse el siguiente periodos para poder registrar lo actual. En el caso del impuesto sobre la renta, la diferencia que se conciba como deducible de impuesto, debe realizarse como un ajuste por el monto de más el cual no fue registrado, afectando así un gasto por impuestos diferido por la cantidad que se detecte. Esto se obtiene comparando los inventarios finales en libros (U.E.P.S tradicional) con el método U.E.P.S monetario de un mismo periodo, esta diferencia se pude deducir del impuesto siempre y cuando la valoración del inventario bajo el método monetario sea menor al valor que tiene el inventario en libros, deduciéndolo según sea la tasa impositiva aplicada.

3.3. Tipos De Inventario²¹

3.3.1 Inventario Perpetuo: Es el que se lleva en continuo acuerdo con las existencias en el almacén, por medio de un registro detallado que puede servir también como mayor auxiliar, donde se llevan los importes en unidades monetarias y las cantidades físicas. A intervalos cortos, se toma el inventario de las diferentes secciones del almacén y se ajustan las cantidades o los importes o ambos, cuando es necesario, de acuerdo con la cuenta física. Los registros perpetuos son útiles para preparar los estados financieros mensuales, trimestral o provisionalmente. El negocio puede determinar el costo del inventario final y el costo de las mercancías vendidas directamente de las cuentas sin tener que contabilizar el inventario. El sistema perpetuo ofrece un alto grado de control, porque los registros de inventario están siempre actualizados. Anteriormente, los negocios utilizaban el sistema perpetuo principalmente para los inventarios de alto costo unitario, como las joyas y los automóviles; hoy día con este método los administradores pueden tomar mejores decisiones acerca de las cantidades a comprar, los precios a pagar por el inventario, la fijación de precios al cliente y los términos de venta a ofrecer. El conocimiento de la cantidad disponible ayuda a proteger el inventario.

3.3.2 Inventario Intermitente: Es un inventario que se efectúa varias veces al año. Se recurre a él, por razones diversas, no se puede introducir en la contabilidad del inventario contable permanente, al que se trata de suplir en parte.

3.3.3 Inventario Final: Es aquel que realiza el comerciante al cierre del ejercicio económico, generalmente al finalizar un periodo, y sirve para determinar una nueva situación patrimonial en ese sentido, después de efectuadas todas las operaciones mercantiles de dicho periodo.

3.3.4 Inventario Inicial: Es el que se realiza al dar comienzos a las operaciones.

3.3.5 Inventario Físico: Es el inventario real. Es contar, pesar o medir y anotar

²¹ Actualícese contable 2005; La forma más rápida y segura de estar a la vanguardia de la profesión contable en Colombia.

todas y cada una de las diferentes clases de bienes (mercancías), que se hallen en existencia en la fecha del inventario, y evaluar cada una de dichas partidas. Se realiza como una lista detallada y valorada de las existencias.

Inventario determinado por observación y comprobado con una lista de conteo, del peso o a la medida real obtenidos. Cálculo del inventario realizado mediante un listado del stock realmente poseído. La realización de este inventario tiene como finalidad, convencer a los auditores de que los registros del inventario representan fielmente el valor del activo principal. La preparación de la realización del inventario físico consta de cuatro fases, a saber:

1. Manejo de inventarios (preparativos)
2. Identificación
3. Instrucción
4. Adiestramiento

3.3.6 Inventario Mixto: Inventario de una clase de mercancías cuyas partidas no se identifican o no pueden identificarse con un lote en particular.

Inventario de Productos Terminados: Todas las mercancías que un fabricante ha producido para vender a sus clientes.

3.3.7 Inventario en Tránsito: Se utilizan con el fin de sostener las operaciones para abastecer los conductos que ligan a la compañía con sus proveedores y sus clientes, respectivamente. Existen porque el material debe moverse de un lugar a otro. Mientras el inventario se encuentra en camino, no puede tener una función útil para las plantas o los clientes, existe exclusivamente por el tiempo de transporte.

3.3.8 Inventario de Materia Prima: Representan existencias de los insumos básicos de materiales que abran de incorporarse al proceso de fabricación de una compañía.

3.3.9 Inventario en Proceso: Son existencias que se tienen a medida que se añade mano de obra, otros materiales y demás costos indirectos a la materia prima bruta, la que llegará a conformar ya sea un subensamble o componente de un producto terminado; mientras no concluya su proceso de fabricación, ha de ser inventario en proceso.

3.3.10 Inventario en Consignación: Es aquella mercadería que se entrega para ser vendida pero él título de propiedad lo conserva el vendedor.

Inventario Máximo: Debido al enfoque de control de masas empleado, existe el riesgo que el nivel del inventario pueda llegar demasiado alto para algunos artículos. Por lo tanto se establece un nivel de inventario máximo. Se mide en meses de demanda pronosticada, y la variación del excedente es: $X > I \text{ máx.}$

Inventario Mínimo: Es la cantidad mínima de inventario a ser mantenidas en el almacén.

3.3.11 Inventario Disponible: Es aquel que se encuentra disponible para la producción o venta.

3.3.12 Inventario en Línea: Es aquel inventario que aguarda a ser procesado en la línea de producción.

3.3.13 Inventario Agregado: Se aplica cuando al administrar las existencias de un único artículo representa un alto costo, para minimizar el impacto del costo en la administración del inventario, los artículos se agrupan ya sea en familias u otro tipo de clasificación de materiales de acuerdo a su importancia económica, etc.

3.3.14 Inventario en Cuarentena: Es aquel que debe de cumplir con un periodo de almacenamiento antes de disponer del mismo, es aplicado a bienes de consumo, generalmente comestibles u otros.

3.3.15 Inventario de Previsión: Se tienen con el fin de cubrir una necesidad futura perfectamente definida. Se diferencia con el respecto a los de seguridad, en que los de previsión se tienen a la luz de una necesidad que se conoce con certeza razonable y por lo tanto, involucra un menor riesgo.

3.3.16 Inventario de Seguridad: Son aquellos que existen en un lugar dado de la empresa como resultado de incertidumbre en la demanda u oferta de unidades en dicho lugar. Los inventarios de seguridad concernientes a materias primas, protegen contra la incertidumbre de la actuación de proveedores debido a factores como el tiempo de espera, huelgas, vacaciones o unidades que al ser de mala calidad no podrán ser aceptadas. Se utilizan para prevenir faltantes debido a fluctuaciones inciertas de la demanda.

Inventario de Mercaderías: Son las mercaderías que se tienen en existencia, aun no vendidas, en un momento determinado.

3.3.17 Inventario de Fluctuación: Estos se llevan porque la cantidad y el ritmo de las ventas y de producción no pueden decidirse con exactitud. Estas fluctuaciones en la demanda y la oferta pueden compensarse con los stocks de reserva o de seguridad. Estos inventarios existen en centros de trabajo cuando el flujo de trabajo no puede equilibrarse completamente. Estos inventarios pueden incluirse en un plan de producción de manera que los niveles de producción no tengan que cambiar para enfrentar las variaciones aleatorias de la demanda.

3.3.18 Inventario de Anticipación: Son los que se establecen con anticipación a los periodos de mayor demanda, a programas de promoción comercial o aun periodo de cierre de planta. Básicamente los inventarios de anticipación almacenan horas-trabajo y horas-máquina para futuras necesidades y limitan los cambios en las tasas de producción.

3.3.19 Inventario de Lote o de tamaño de lote: Estos son inventarios que se piden en tamaño de lote porque es más económico hacerlo así que pedirlo cuando sea necesario satisfacer la demanda. Por ejemplo, puede ser más económico llevar cierta cantidad de inventario que pedir o producir en grandes lotes para reducir costos de alistamiento o pedido o para obtener descuentos en los artículos adquiridos.

3.3.20 Inventario Estacionales: Los inventarios utilizados con este fin se diseñan para cumplir mas económicamente la demanda estacional variando los niveles de producción para satisfacer fluctuaciones en la demanda. Estos inventarios se utilizan para suavizar el nivel de producción de las operaciones, para que los trabajadores no tengan que contratarse o despedirse frecuentemente.

3.3.21 Inventario Intermitente: Es un inventario realizado con cierto tiempo y no de una sola vez al final del periodo contable.

3.3.22 Inventario Permanente: Método seguido en el funcionamiento de algunas cuentas, en general representativas de existencias, cuyo saldo ha de coincidir en cualquier momento con el valor de los stocks.

3.3.23 Inventario Cíclico: Son inventarios que se requieren para apoyar la decisión de operar según tamaños de lotes. Esto se presenta cuando en lugar de comprar, producir o transportar inventarios de una unidad a la vez, se puede decidir trabajar por lotes, de esta manera, los inventarios tienden a acumularse en diferentes lugares dentro del sistema.

3.4 Decisiones sobre inventario: ²²

Hay dos decisiones básicas de inventario que los gerentes deben hacer cuando intentan llevar a cabo las funciones de inventario recién revisadas. Estas dos decisiones se hacen para cada artículo en el inventario:

- Que cantidad de un artículo ordenar cuando el inventario de ese ítem se va a reabastecer.
- Cuando reabastecer el inventario de ese artículo.

3.4.1 Funciones De Los Inventarios²³

En cualquier organización los inventarios añaden una flexibilidad de operación que de otra manera no existiría. En fabricación, los inventarios de producto en proceso son una necesidad absoluta, a menos que cada parte individual se lleve de maquina a maquina y que estas se preparen para producir una sola parte.

- Eliminación de irregularidades en la oferta
- Compra o producción en lotes o tandas
- Permitir a la organización manejar materiales percederos
- Almacenamiento de mano de obra

Algunos inventarios son inevitables. Todo o cuando menos una parte del inventario de manufactura en proceso es inevitable. Al momento de llevar a

²² Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz.

²³ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz.

cabo el recuento del inventario, parte de él estará en las máquinas otra parte estará en la fase de traslado de una máquina a otra, o en tránsito del almacén de materias primas a la línea de producción o de ésta, al almacén de artículos terminados. Si vamos a tener producción es inevitable tener inventarios en proceso. Sin embargo, frecuentemente podemos minimizar este inventario mediante una mejor programación de la producción, o bien mediante una organización más eficiente de la línea de producción, o bien mediante una organización más eficiente de la línea de producción. Como una alternativa, podríamos pensar en subcontratar parte del trabajo, de tal manera que la carga de llevar dicho inventario en proceso fuera para el subcontratista. En ocasiones conviene acumular inventario en proceso para evitar problemas relacionados con la programación y planeación de la producción. Si se trata de una política bien pensada, esta bien; sin embargo frecuentemente resulta ser un camino fácil para obviar una tarea difícil.

El resto del inventario que se tenga en accesorios, materias primas, artículos en proceso y artículos terminados simplemente se mantiene por una razón básica. Principalmente se tiene inventarios porque nos permite realizar las funciones de compras, producción y ventas a distintos niveles.

3.4.2 Las Políticas De Inventario.²⁴

En la mayoría de los negocios, los inventarios representan una inversión relativamente alta y producen efectos importantes sobre todas las funciones principales de la empresa. Cada función tiene a generar demandas de inventario diferente y a menudo incongruente:

Ventas.- Se necesitan inventarios elevados para hacer frente con rapidez a las exigencias del mercado.

Producción.- Se necesitan elevados inventarios de materias primas para garantizar la disponibilidad en las actividades de fabricación; y un colchón

²⁴ Actualícese Tributario 2005; Elementos y Herramientas para facilitar la vida del profesional contable y tributario de enero de 2005.

permisiblemente grande de inventarios de productos terminados facilita niveles de producción estables.

Compras.- Las compras elevadas minimizan los costos por unidad y los gastos de compras en general.

Financiación.- Los inventarios reducidos minimizan las necesidades de inversión (corriente de efectivo) y disminuyen los costos de mantener inventarios (almacenamiento, antigüedad, riesgos, etc.).

Propósitos de las políticas de inventarios deben ser:

Planificar el nivel óptimo de inversión en inventarios.

A través de control, mantener los niveles óptimos tan cerca como sea posible de lo planificado.

Los niveles de inventario tienen que mantenerse entre dos extremos: un nivel excesivo que causa costos de operación, riesgos e inversión insostenibles, y un nivel inadecuado que tiene como resultado la imposibilidad de hacer frente rápidamente a las demandas de ventas y producción (Alto costo por falta de existencia).

3.4.3 Control Interno Sobre Inventarios²⁵ El control interno sobre los inventarios es importante, ya que los inventarios son el aparato circulatorio de una empresa de comercialización. Las compañías exitosas tienen gran cuidado de proteger sus inventarios. Los elementos de un buen control interno sobre los inventarios incluyen:

- Conteo físico de los inventarios por lo menos una vez al año, no importando cual sistema se utilice
- Mantenimiento eficiente de compras, recepción y procedimientos de embarque
- Almacenamiento del inventario para protegerlo contra el robo, daño ó descomposición

²⁵ CEPEDA ALONSO, Gustavo; auditoría y Control Interno, editorial Mc Graw Hill, 1997.

- Permitir el acceso al inventario solamente al personal que no tiene acceso a los registros contables
- Mantener registros de inventarios perpetuos para las mercancías de alto costo unitario
- Comprar el inventario en cantidades económicas
- Mantener suficiente inventario disponible para prevenir situaciones de déficit, lo cual conduce a pérdidas en ventas
- No mantener un inventario almacenado demasiado tiempo, evitando con eso el gasto de tener dinero restringido en artículos innecesarios
- Relaciones entre inventario y cuentas por cobrar.

El nivel y la administración del inventario y las cuentas por cobrar se encuentran íntimamente relacionados. Cuando un producto se vende, en el caso de las empresas fabricantes se traslada del inventario a las cuentas por cobrar, y finalmente a caja. Dada la estrecha relación entre estos activos circulantes, las funciones de administración de inventario y cuentas por cobrar no deben considerarse aisladamente. Las condiciones de crédito estipuladas también afectaran la inversión en inventarios y cuentas por cobrar, ya que los términos de crédito más largos permitirán que una empresa transfiera los artículos del inventario a las cuentas por cobrar. La ventaja de dicha estrategia es que el costo de mantener un artículo en el inventario es mayor que el mantener una cuenta por cobrar. Podemos comprobar esto observando que el costo de inventario incluye además del requerimiento requerido sobre los fondos invertidos, los costos almacenamiento, de seguro, etc., del inventario físico.

3.4.4 Técnicas de la administración de inventarios.²⁶ Los métodos más comúnmente empleados en el manejo de inventario son: Sistema ABC. Una empresa que emplea el llamado sistema ABC divide su

²⁶ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz.

inventario en tres grupos A, B, y C. En los productos A se ha concentrado la máxima inversión. En el grupo B esta formado por los artículos que siguen a los A en cuanto a la magnitud de la inversión. Al grupo C lo compone en su mayoría, una gran cantidad de productos que solo requieren de una pequeña inversión. A debe ser el mas cuidadoso dada que la magnitud de la inversión comprendida, en tanto que los productos B, C estarían sujetos a procedimientos de control menos estrictos.

3.4.5 Modelo Básico De Cantidad Económica De Pedido (CEP). Es un instrumento para determinar la cantidad de pedido optimo de un articulo de inventario es el modelo básico de cantidad económica de pedido (CEP). Puede utilizarse para controlar los artículos A de las empresas, pues toma en consideración diversos costos operacionales y financieros y determina la cantidad de pedido que minimiza los costos de la inversión total. El estudio de este modelo abarcará:

3.4.5.1 Costos básicos²⁷. Excluyendo el costo real de la mercancía, los costos que origina el inventario pueden dividirse en tres grandes grupos: costos de pedido, costos de mantenimiento de inventario y costo total. Cada uno de ellos cuenta con algunos elementos y características claves.

3.4.5.2 Costo de pedidos. Incluye los gastos administrativos fijos para formular y recibir un pedido, esto es, el costo de elaborar una orden de compra, de efectuar los limites resultantes y de recibir y cortejar un pedido contra su factura. Los costos de pedidos se formulan normalmente en términos de unidades monetarias por pedido.

3.4.5.3 Costos de mantenimiento de inventario: Estos son los costos variables por unidad resultantes de mantener un artículo de inventario durante un periodo específico. En estos costos se formulan en términos de unidades monetarias por unidad y por periodo. Los costos de este tipo presentan elementos como los costos de almacenaje, costos de seguro, de deterioro, de

²⁷ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz.

obsolescencia y el más importante el costo de oportunidad, que surge al inmovilizar fondos de la empresa en el inventario.

3.4.5.4 Costos totales. Se define como la suma del costo del pedido y el costo de inventario. En el modelo (CEP), el costo total es muy importante ya que su objetivo es determinar el monto pedido que lo minimice.

Método gráfico. El objetivo enunciado del sistema CEP consiste en determinar el monto de pedido que reduzca al mínimo el costo total del inventario de la empresa. Esta cantidad económica de pedido puede objetarse en forma gráfica representando los montos de pedido sobre el eje x, y los costos sobre el eje y, el costo total mínimo se representa en el punto señalado como CEP. El CEP se encuentra en el punto en que se cortan la línea de costo de pedido y la línea de costo de mantenimiento en inventario. La función de costo de pedido varía en forma inversa con la cantidad de pedido. Esto significa que a medida que aumenta el monto de pedido su costo de pedido disminuye por pedido. Los costos de mantenimiento de inventario se relacionan directamente con las cantidades de pedido. Cuanto más grande sea el monto del pedido, tanto mayor será el inventario promedio, y por consiguiente, tanto mayor será el costo de mantenimiento de inventario. La función del costo total presenta forma de U, lo cual significa que existe un valor mínimo para la función. La línea de costo total representa la suma de los costos de pedido y los costos de mantenimiento de inventario en el caso de cada monto de pedido.

3.4.5.5 Método analítico. Se puede establecer una fórmula para determinar la CEP de un artículo determinado del inventario. Si

U= uso en unidades por periodo.

P= costo unitario de pedido.

M= costo de mantenimiento de inventario por unidad por periodo.

Q= cantidad o monto del pedido en unidades.

Es posible formular la ecuación del costo total de la empresa. El primer paso para obtener la ecuación del costo total es desarrollar una expresión para la función de costo de pedido y la de costo de mantenimiento de inventario. El

costo de pedido puede expresarse como el producto del costo por pedido y el número de pedidos. Como dichos números es igual al uso durante el periodo dividido entre la cantidad de pedido $(U)/(C)$, el costo de pedido puede expresarse de la manera siguiente. Costo de pedido = $P \times U/Q$ El costo de mantenimiento de inventario se define como el costo por pedido de mantener una unidad, multiplicando por el inventario promedio de la empresa $(Q/2)$. Dicho inventario se define como la cantidad de pedido dividida entre 2. El costo de mantenimiento se expresa. Costo de mantenimiento = $M \times Q/2$ A medida en que aumenta a la cantidad de pedidos, Q , el costo de pedido disminuirá en tanto que el costo de mantenimiento de inventario aumenta proporcionalmente.

La ecuación del costo total resulta de combinar las expresiones de costo de pedido y costo de mantenimiento de inventario como sigue.

Costo total = $(P \times U/Q)$ mas $(M \times Q/2)$.

Dado que la CEP se defina como la cantidad en pedido que minimiza la función de costo total, la CEP debe despejarse y se obtiene la siguiente fórmula. $CEP = 2PU/M$

3.4.5.6 Punto de reformulación. Una vez que empresa ha calculado su cantidad económica de pedido debe determinar el momento adecuado para formular un pedido. En el modelo CEP se supone que los pedidos son recibidos inmediatamente cuando el nivel del inventario llega a cero.

De hecho se requiere de un punto de reformulación de pedidos que se considere el lapso necesario para formular y recibir pedidos.

Suponiendo una vez más una tasa constante de uso de inventario, el punto de reformulación de pedidos puede determinarse mediante la siguiente fórmula.

Punto de reformulación = tiempo de anticipo en días x uso diario.

3.5. PROCEDIMIENTOS DE AJUSTE DE LOS INVENTARIOS²⁸

²⁸ Actualícese Contable 2005; La forma más rápida y segura de estar a la vanguardia de la profesión contable en Colombia.

Los inventarios se ajustan utilizando el mismo procedimiento de ajuste de los activos, teniendo en cuenta el método de valuación utilizado por la empresa (Dec. 2911/91, art.13°; Dec. 2912/91, art. 8° y 22).

3.5.1 AJUSTE A LOS INVENTARIOS PERMANENTES Si se utiliza el sistema de inventario permanente, lo adecuado es acogerse al sistema de ajustes mensuales, para lo cual el saldo del inventario del primer día de cada mes se deberá ajustar aplicando el PAAG mensual establecido para el mes inmediatamente anterior. De esta manera, resultaran ajustados, al final del periodo, tanto el costo de venta como el inventario final.

Recuerde que a partir de la expedición de los decretos 2911 y 2912 de 1991 el método de valuación de inventario que se utilice para efectos mercantiles servirá de base para cifras contables y debe ser aquel que refleje en forma razonable el costo de ventas y el valor de los inventarios, ajustados por inflación.

No es aceptable para efectos contables ni fiscales la utilización de sistemas diferentes como es el caso de la provisión LIFO, muy usada en otros países, determinada como costo de reposición. Los valores registrados en los inventarios deben corresponder a los costos reales incurridos para su adquisición y/o producción.

Recuerde que cualquiera que sea el método de valuación de inventario que se utilice se deberá llevar un Kardex actualizado en el que se registren los movimientos del inventario y de los ajustes, en los términos de los artículos 19 y 20 del Decreto 1798 del 6 de Agosto de 1990, el cual servirá de soporte a las cifras contables.

3.5.2 AJUSTE A LOS INVENTARIOS PERIODICOS Si se utiliza el sistema de inventario periódico, se puede optar por efectuar ajustes mensuales o anuales. Como base del ajuste se toma el inventario inicial que figura el primer día del periodo.

Las cuentas de compras y de costos incurridos en la producción, o para poner los inventarios en condiciones de utilización o venta se ajustan mes a mes

sobre los saldos de tales cuentas, vigentes el primer día del mes. No se ajustan aquellos costos que tengan una forma particular de ajuste.

El procedimiento de ajuste de los inventarios periódicos se realiza sobre los saldos de la cuenta de inventarios, compras y costos de producción, con base en el movimiento registrado en los Kardex para los periodos intermedios, y con base en el inventario en la fecha de realización de los mismos. No obstante, el control y registro y el método de valuación de inventarios debe ser aquel que refleje razonablemente el inventario en general y el costo de venta.

No es necesario realizar ajustes fiscales pues se parte de la hipótesis de que los valores contables y fiscales no presentan diferencia.

Cuando se presenten diferencia entre las bases contables y fiscales, el contribuyente deberá elaborar un registro auxiliar en el que se discriminen las bases, se concilien diferencias de las partes y se efectúen los correspondientes ajustes (Dec. 2911/91, art. 13°; Dec. 2913/91, art. 8°)

3.5.3 AJUSTES A LOS INVENTARIOS POR GRUPOS HOMOGENEOS El contribuyente que por características de los inventarios deba registrarlos por el sistema de grupos homogéneos, debe efectuar el ajuste utilizando el sistema mensual o anual, en forma global, sobre el total de los bienes contenidos en cada grupo y aplicar el procedimiento general de ajuste de los activos, de acuerdo con el sistema de valuación de inventarios que se utilice.

3.5.4 ACTIVOS QUE SE LES PUEDE DAR TRATAMIENTO SIMILAR AL DE INVENTARIOS²⁹ A los activos que se manejan en forma similar a los inventarios, caso de los suministros y de los repuestos, se les puede aplicar los mismos procedimientos utilizados para estos.

3.5.5 AJUSTE ANUAL DE LOS INVENTARIOS³⁰ Se debe saber que la Ley 488/98 en su artículo 11 excluyó a los Inventarios y las compras del ajuste

²⁹ Material Minor en Contabilidades Especiales 2004-2005; Modulo Contabilidad Gerencial, compilador Edgar Muñoz.

³⁰ Actualícese Contable 2005; La forma más rápida y segura de estar a la vanguardia de la profesión contable en Colombia.

modificando, el artículo 338 del E.T. de este ajuste. Sin embargo estos ajustes fueron revividos a partir del 1º. De Enero de 2003.

En conclusión en los años 1.999, 2000, 2001, y 2002 no se ajustaron los Inventarios ni las compras, aspecto que debe considerarse y constituir una

salvedad en la preparación de los estados financieros de estos años y para el año 2003 constituye igualmente salvedad la falta de comparabilidad con el año 2002.

Nota: No hemos querido modificar el ejercicio inicial que tiene fecha de 1.994 puesto que lo interesante es la aplicación del procedimiento.

3.5.5.1. INVENTARIO INICIAL El valor en libros del inventario inicial se ajusta con base en el PAAG del año. $\text{Inventario Inicial en libros} \times \text{PAAG} = \text{Ajuste}$

Ejemplo: A Diciembre 31 de 1.994 el inventario de mercancías de una compañía es de \$7.000.000 y el PAAG para 1.995 es del 20.28%.

El ajuste quedará:

I.F. $\$7,000,000 \times \text{PAAG } 20.28\% = \text{Ajuste } \$1,419,600$

REGISTRO CONTABLE

	<u>DEBITO</u>	<u>CREDITO</u>
Inventario de Mercancías	\$1,419,600	
Corrección Monetaria		\$1,419,600

3.5.5.1.1 AJUSTE A LAS COMPRAS Las compras se ajustan con el acumulado del PAAG entre el primer día del mes siguiente al de las compras y el 31 de Diciembre del mismo año.

Ejemplo: La compañía realizó durante el año las siguientes compras:

Enero \$ - 0 -	Mayo \$ 7.000.000	Septiembre \$ - 0 -
Febrero \$ 3.000.000	Junio \$ 5.000.000	Octubre \$ - 0 -
Marzo \$ 5.000.000	Julio \$ - 0 -	Noviembre \$ 10.000.000
Abril \$ - 0 -	Agosto \$ 7.000.000	Diciembre \$ 3.000.000

Por otra parte el PAAG del mes para acumular en 1.993 ha sido:

El PAAG anual es entonces 20.28%

En este caso las compras de Febrero se ajustan con base en el resultado de sumar los PAAG desde el mes de Marzo hasta el mes de Diciembre es decir 16.35% Las de Marzo por la suma de Abril hasta Diciembre y así sucesivamente, es decir se utiliza el PAAG Mensual Acumulado.

Cuadro 2. Ajustes a las compras

Compras en	Valor de la compra	PAAG de ajuste	Valor del ajuste
Febrero	3.000.000	16.35%	490.500
Marzo	5.000.000	12.25%	612.500
Mayo	7.000.000	7.41%	518.700
Junio	5.000.000	5.42%	271.000
Agosto	7.000.000	3.33%	233.100
Noviembre	10.000.000	0.80%	80.000
Diciembre	3.000.000	0.00%	0
Total	40.000.000		2.205.800

REGISTRO CONTABLE

	<u>DEBITO</u>	<u>CREDITO</u>
Compras o Inventario de Mercancías	2, 205,800	
Corrección Monetaria		2, 205,800

Este ajuste integral por inflación anual obliga a que se tenga muy en cuenta el método de valuación de inventarios con el fin de que el costo de ventas del período y el inventario final incluya el efecto de los ajustes.

Con el siguiente ejemplo se mostrará la forma en que quedan, una vez efectuados los ajustes integrales por inflación, el inventario final y el costo de las ventas con la utilización de los métodos de valuación promedio, última en entrar primera en salir, UEPS, y primeras en entrar primeras en salir, PEPS.

La compañía AJUSTAMOS terminó el año de 1.994 con un inventario de mercancías de 1.500 productos a razón de \$ 1.000 c/u. Las compras del producto A durante el año 1.995 fueron:

Cuadro 3. Inventario Mensual:

Mes	Unidades	Vr. Unid.	Valor total
Febrero	2,000	1,000	\$ 2, 000,000
Junio	3,000	1,200	\$ 3, 600,000
Agosto	3,000	1,200	\$ 3, 600,000
Noviembre	5,000	1,300	\$ 6, 500,000
Totales	13,000		15, 700,000

El inventario final a diciembre 31 de 1.995 es de 500 unidades.

Cuadro 4. PAAG Acumulado:

Por otra parte el PAAG del mes para acumular ha sido:

Diciembre	1.00%	Junio	1.54%
Enero	3.22%	Julio	1.31%
Febrero	3.42%	Agosto	1.30%
Marzo	1.88%	Septiembre	1.19%
Abril	1.93%	Octubre	1.11%
Mayo	1.64%	Noviembre	1.34%

El PAAG anual es entonces 23.03%

3.5.5.2. METODO DE VALUACION PROMEDIO

Total unidades en el período:

Inventario Inicial	1,500
Compras en el año	13,000
Total unidades	14,500

Valor inventario mas compras:

Inventario Inicial	1, 500,000
Compras en el año	15, 700,000
Valor total	\$17, 200,000

Promedio

PROMEDIO = TOTAL VALOR \$ 17, 200,000 = 1,186.21 Unitario

TOTAL UNIDADES 14,500

Este valor promedio unitario será el que reflejen los libros de contabilidad sin haber realizado los ajustes integrales por inflación.

3.5.5.3. AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION AL INVENTARIO INICIAL

Inventario inicial \$1.500.000 PAAG 20.28% año \$1, 500,000 x 20.28% = \$304,200

REGISTRO CONTABLE

	<u>DEBITO</u>	<u>CREDITO</u>
Inventario de Mercancías	\$304,200	
Corrección Monetaria		\$304,200

Cuadro 5. Ajuste a las Compras con el PAAG:

MES	VALOR TOTAL	PAAG	AJUSTE
Febrero	2, 000,000	16.35%	\$ 327,000
J u n i o	3, 600,000	5.42%	\$ 195,120
Agosto	3, 600,000	3.33%	\$ 119,880
Noviembre	6, 500,000	0.80%	\$ 52,000
Totales	15,700, 000		\$ 694,000

Valor inventario final de Corrección Monetaria: \$694,000

El ajuste total a la mercancía por efectos de la inflación ha sido:

Por Inventario Inicial	\$ 304.200
Por compras	\$ 694.000
Total	\$ 998.200

Es decir que las 14.500 unidades producto del inventario inicial y las compras han sido ajustados en \$1.265.230 por lo tanto las unidades del inventario final deben quedar ajustadas también por lo que es necesario encontrar el ajuste por unidad:

Ajuste en Valores 998.200 = 68.84 Ajuste Promedio Unitario

Unidades Totales 14.500

Como el método de valuación es el promedio se toma este ajuste promedio unitario y se suma al promedio unitario en libros.

$68.84 + 1,186.21 = 1,255.05$ Valor unitario ajustado

Por lo tanto el inventario final de mercancías queda:

I.F.U. 500 x 1,255.05 = **\$ 627,524 Valor Inventario Final de Mercancías**

3.5.6 METODOS DE VALUACION

3.5.6.1 METODO DE VALUACION UEPS El ajuste integral por inflación para el inventario inicial y para las compras es el mismo que el visto en el método de valuación promedio:

Por Inventario Inicial	\$ 304.200
Por compras	\$ 694.000
Total	\$ 998.200

El registro contable es el mismo, un débito a la cuenta de inventarios y un crédito a la cuenta corrección monetaria.

Lo que sí cambia es el valor del inventario final ya que el método de valuación nos llevaría esta situación en libros:

Las 500 unidades del inventario final al UEPS corresponden a unidades del inventario inicial por lo tanto el valor en libros de ese inventario final será:

I.F.U. 500 X 1.000= 500.000

Sin embargo el inventario inicial fue ajustado en \$ 345.450 por lo tanto se debe buscar cual ha sido el ajuste unitario con el fin de actualizar el inventario final.

Recordemos que el inventario inicial en unidades fue de 1.500 unidades entonces:

$$\$304.200 = 202.8 \text{ Ajuste Unitario } 1.500$$

Como el valor unitario al UEPS en libros es de \$ 1.000 se incrementa en el valor de ajuste unitario y el inventario final quedará:

$$1.000 + 202.8 \times 500 = \$ \mathbf{601.400 \text{ Valor del inventario final de mercancías}}$$

3.5.6.2. METODO DE VALUACION PEPS El ajuste integral por inflación para el inventario inicial y para las compras es el mismo que el visto en los métodos anteriores.

El inventario final bajo el método de valuación PEPS corresponde a las compras realizadas en el mes de noviembre, últimas compras y que tienen un valor unitario de \$ 1.300.

Las compras de noviembre fueron de 5000 unidades y se ajustaron por un valor de \$52.000 lo que implica que el unitario es:

$$\$ 52000 = 10.40 \text{ Ajuste Unitario } 5000$$

El valor unitario final después del ajuste será:

$$1.300 + 10.40 = 1.310,40 \text{ Valor unitario ajustado}$$

El inventario final ajustado bajo el método de valuación PEPS quedará:

$$1.310,40 \times 500 = 655.200$$

Es importante recalcar que las normas contables y fiscales determinan que sobre una misma partida no se podrá realizar un doble ajuste, es decir, que si un inventario se ajusta por diferencia en cambio no se ajustara por PAAG.

Por lo tanto la materia prima y los insumos solo se ajustarán como compras hasta el momento en que pasan a ser consumidas, "consumo" y desde ese momento se ajustarán como consumo en la cuenta de productos en proceso hasta que esta pase a ser producto terminado.

Para el caso del ajuste integral por inflación anual el inventario inicial y las compras se ajustan tal y como se ha planteado anteriormente, ya que al final del período el costo consumido se obtendrá por el método de juego de inventarios.

Ejemplo: La compañía inició con los siguientes saldos en cuentas de producción:

Inventario de materia prima \$ 10.000 = 1000 kilos

Inventario de producto en proceso \$ 5.000 = 500 unidades

Las compras de materias primas fueron en los meses de junio y noviembre del año por \$15.000 y \$8.000 por 1.500 kilos y 800 kilos respectivamente.

Los inventarios finales son:

Inventario de materia prima \$ 7.000 = 700 kilos

Inventario de producto en proceso \$ 4.800 = 400 unidades

El PAAG tanto anual como mensual para acumular es el mismo que hemos trabajado.

3.5.6.2.1 Ajuste a los inventarios iniciales:

Inventario de materia prima \$ 10.000 X 20.28% = \$2.028

Inventario de producto en proceso \$ 5.000 X 20.28% = \$1.014

Ajuste a las compras de materias primas.

MES VALOR PAAG AJUSTE

Junio \$ 15,000 * 5.42% = \$ 813

Noviembre \$ 8,000 * 0.80% = \$ 64

Total \$ 23,000 ----> \$ 877

REGISTRO CONTABLE

	<u>DEBITO</u>	<u>CREDITO</u>
Inventario materias primas	\$ 2,028	
Inventario de productos en proceso	\$ 1,014	
Compras	\$ 877	
Corrección Monetaria		\$ 3,919

El inventario final de materia prima incluido el ajuste por inflación, suponiendo el método de valuación promedio será:

Ajuste al inventario inicial \$ 2,028

Ajuste a las compras \$ 877

Total ajuste		\$ 2,905
Total unidades ajustadas:		
Inventario Inicial	1.000 kilos x \$ 10	\$ 10.000
Compras	2.300 kilos x \$ 10	\$ 23.000
Total	3.300 Kilos x \$ 10	\$ 33.000
Total ajuste	\$ 2.905 = x Kilo	
Total kilos	\$ 3.300	
Valor en libros \$ 10 mas ajuste kilo		
Kilo ajustado	\$ 10.88	Inventario final en kilos: 700
700 x \$ 10.88 = 7,616 Inventario final ajustado		

3.5.6.2.2 MATERIA PRIMA CONSUMIDA AJUSTADA

Inventario inicial ajustado \$ 12.028

Compras ajustadas \$ 23.877

(-) Inventario final \$ (7.616)

Materia prima consumida ajustada \$ 28.289

Según el sistema de inventarios periódico o permanente se realiza el registro respectivo.

Si es periódico no habrá registro pues el juego de inventarios cobijará su efecto.

Si es permanente se debitará a la cuenta de inventario de productos en proceso con abono a inventario de mercancías.

El inventario inicial de productos en proceso se ajustó y como quiera que las materias primas ya las reciba ajustadas no se ajusta el "consumo". Se realiza el juego de inventarios al igual que en materias primas con el fin de conocer el traslado a productos terminados.

Esto hace imperiosa la necesidad de abrir definitivamente la información contable de tal manera que permita conocer no solo el costo histórico sino el

efecto capitalizado de la diferencia en cambio, el ajuste pactado, el UPAC, y el PAAG.

Ejemplo:

PLAN UNICO DE CUENTAS

14 - Inventarios

140501 - Al Costo

140510 - Diferencia en cambio

140599 - Ajustes por Inflación.

4. ANALISIS DEL IMPACTO DE LA IMPLEMENTACION DE LOS AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION SOBRE LOS INVENTARIOS DE LA PYME KANGUPOR LTDA

Si bien es cierto, que los ajustes integrales por inflación no afectan la contabilidad de los comerciantes que se encuentran vigilados por la súper intendencia de sociedades, también es cierto que mas del 90% de las sociedades comerciales están obligadas a realizar ajustes integrales por inflación de acuerdo al decreto 2649 de 1993 en su articulo 51 Ajuste a la Unidad de Medida; aunque la supersociedades diga que no se debe hacer este

tipo de ajustes la ley 788 de 2002 dice que los ajustes contables de los inventarios deben ser igual a los fiscales, en consecuencia de esto se concluye que todas las sociedades comerciales deben hacer ajustes integrales por inflación.

4.1 Resultados de Operaciones del año 2002

Después de analizar el Balance General y Estado de Resultados comparativo de los años 2002 y 2004 podemos comentar que en el Balance General a 31 de diciembre de 2002 (sin ajustar) los activos de la compañía ascendieron a \$2.654.448.772,00 aumentando en 27% con respecto al año anterior, teniendo en cuenta los ajustes integrales por inflación los activos de la compañía hubieran crecido hasta \$2.739.194.333 aumentando en un 3.01% de la cifra anterior sin ajustar, mostrando realmente el crecimiento de los activos de acuerdo al IPC.

Al cierre del ejercicio los pasivos totales ascendieron a \$1.543.696.375 cifra que supero en un 44% al año anterior, obviamente debido al fuerte incremento en los ingresos operacionales que obligaron a la empresa a apalancarse mas tanto con proveedores como con bancos, al realizar el ajuste por inflación al 2002 lo hubiera superado no en un 44%, sino en un 46%.

En cuanto al nivel de endeudamiento se refiere, encontramos que el porcentaje de activos comprometidos en cubrir el servicio a la deuda disminuyó en un 1.8%, si lo comparamos con el nivel de endeudamiento ajustado a los inventarios, ya que estos inciden directamente en el valor total de los activos.

El patrimonio de los socios ascendió al final del periodo a \$1.110.752.397, sin realizar el respectivo ajuste por inflación, ya que ajustado seria \$1.165.837.619, lo cual representaría un crecimiento del 4.7%, que arrojaría mejores resultados a beneficio de los socios, no podemos dejar atrás la utilidad y las cargas tributarias, puesto que en el año 2002 el gobierno dejó de recibir la suma de \$29.660.000 por concepto de Impuesto de Renta de Kangupor Ltda., ubicándonos en esta situación por no existir en ese año los ajustes integrales

por inflación, ya que analizando las cifras encontramos una variación del 77% que representa un incremento en el impuesto de renta en el año 2002 (sin ajustar) y en la utilidad que es donde mas se refleja esta variación por los ajustes integrales por inflación; aunque la utilidad se mejoró positivamente pasando de la pérdida por \$10.756.896 del año anterior a una utilidad de \$14.694.547, sin el respectivo ajuste; al reflejar este ajuste integral por inflación encontraríamos una utilidad \$69.779.769, resultado que representa un crecimiento de 79% a favor de los socios.

Los resultados anteriores nos reflejan la vital importancia de realizar los ajustes integrales por inflación a los inventarios, ya que si tuviéramos estas cifras actualizadas no se hubiera reflejado esta utilidad tan mínima. Prueba tangible de la influencia de estos ajustes sobre la información financiera son los indicadores de rentabilidad (rendimiento del patrimonio), además los cambios dados anteriormente se reflejan en el capital de trabajo de la empresa porque las cargas tributarias se disparan y esto trae como consecuencia mayor desembolso de dinero para cumplir con las obligaciones fiscales con el estado, pero a la vez es una oportunidad que se pierde para reinvertir en el desarrollo del objeto social de esta empresa.

4.2 Resultados de Operaciones del año 2003

Después de analizar el Balance General y Estado de Resultados comparativo del año 2004 podemos comentar que en el Balance General a 31 de diciembre de 2004 (ajustado) mostrando realmente el crecimiento de los activos de acuerdo al IPC, alcanzando la cifra de \$4.136.265.066 lo que significa un aumento del 36% con respecto al año inmediatamente anterior, esta variación se sustenta básicamente en la implementación de la ley 788 de 2002 que obliga a las sociedades comerciales vigiladas por la supersociedades a aplicar los ajustes integrales por inflación sobre activos no monetarios (inventarios).

Al finalizar el periodo, los pasivos totales suman \$2.796.137.339 cifra superior en un 45% al 2002, encontrando un endeudamiento con el sector financiero por valor de \$2.089.621.549 incluido un préstamo Bancoldex por \$400.000.000 a 7 años contraído con CONAVI lo cual nos muestra el indicador financiero del nivel de endeudamiento.

Al cierre el Patrimonio de los socios ascendió a \$1.340.127.727 aumentando en un 17% al año inmediatamente anterior, ya que si no se hubiese ajustado este valor seria \$1.290.579.910, disminuido en un 3.7% lo cual no reflejaría la realidad del entorno económico donde Kanguroid Ltda. Desarrolla su objeto social.

La utilidad de ese periodo fue de \$206.254.429 generando un aumento del 6.4% respecto al año anterior, haciendo la salvedad que estos estados financieros ya están ajustados por inflación de acuerdo a la norma, esto beneficiaría al gobierno puesto que el recaudo de impuesto aumentaría, siendo esta una de las principales razones por las cuales el gobierno reintegra estos ajustes integrales por inflación.

5. CONCLUSIÓN

Los inventarios son un puente de unión entre la producción y las ventas. En una empresa manufacturera el inventario equilibra la línea de producción si algunas maquinas operan a diferentes volúmenes de otras, pues una forma de compensar este desequilibrio es proporcionando inventarios temporales o bancos. Los inventarios de materias primas, productos semi-terminados y productos terminados absorben la holgura cuando fluctúan las ventas o los volúmenes de producción, lo que nos da otra razón para el control de

inventarios. Estos tienden a proporcionar un flujo constante de producción, facilitando su programación.

Los inventarios de materia prima dan flexibilidad al proceso de compra de la empresa. Sin ellos en la empresa existe una situación "de la mano a la boca", comparándose la materia prima estrictamente necesaria para mantener el plan de producción, es decir, comprando y consumiendo. Para muchas empresas en nuestro medio, la cifra del inventario es el mayor de los activos circulantes. Los problemas de inventario pueden contribuir, y de hecho lo hacen, a las quiebras de los negocios. Cuando una firma solo falla en que involuntariamente se queda sin inventario, los resultados no son agradables. Si la firma es una tienda de menudeo, el comerciante pierde la utilidad bruta de este artículo. Si la firma es un fabricante, la falta de inventario (incapacidad de abastecer un artículo del inventario) podría en casos extremos, hacer que se detenga la producción. Por el contrario si una firma mantiene inventarios excesivos, el costo de mantenimiento adicional puede representar la diferencia entre utilidades y pérdidas. Nuestra conclusión debe ser que la administración habilidosa de los inventarios, puede hacer una contribución importante a las utilidades mostradas por la empresa.

Cartagena de Indias D. T. y C., Abril 29 de 2005

SEÑORES:

UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DE BOLÍVAR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
COMITÉ EVALUADOR TRABAJOS DE GRADO
La Ciudad.

Apreciados Señores:

Por medio de la presente, nos permitimos someter a su consideración la propuesta formal del trabajo de grado titulado **ANÁLISIS DEL IMPACTO DE LA IMPLEMENTACION DE LOS AJUSTES INTEGRALES POR INFLACION SOBRE LOS INVENTARIOS DE LA PYME KANGUPOR Ltda.**”, de los estudiantes ELIO RAMIRO SILVA DE LA TORRE Y FABIAN ALFREDO RAMOS NARVAEZ, para optar el título de Contador Público,

Atentamente,

Elio Ramiro Silva De la Torre CODIGO 01-14-451	Fabián Alfredo Ramos Narvárez CODIGO 03-14-401
---	---