

76

Fecha de presentación: enero, 2023

Fecha de aceptación: marzo, 2023

Fecha de publicación: mayo, 2023

DETERIORO

DE EXISTENCIAS Y SU EFECTO VALORATIVO EN ESTADOS FINANCIEROS. CASO DE ESTUDIO: INSPA

IMPAIRMENT OF INVENTORIES AND ITS VALUATION OF FINANCIAL STATEMENTS. CASE STUDY: INSPA

Gregoria Fernanda Herrera-Ortega¹

E-mail: gregoria.herrera.32@est.ucacue.edu.ec

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9994-6925>

Myriam Alejandra Montero-Cobo

E-mail: miriam.monteros@ucacue.edu.ec

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4913-1998>

Verónica Paulina Moreno-Narváez¹

E-mail: veronica.moreno@ucacue.edu.ec

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1517-6124>

¹Universidad Católica de Cuenca. Ecuador.

Cita sugerida (APA, séptima edición)

Herrera-Ortega, G. F., Montero-Cobo, M. A., & Moreno-Narváez, V. P., (2023). Deterioro de existencias y su efecto valorativo en estados financieros. Caso de estudio: INSPA. *Universidad y Sociedad*, 15(3), 781-794.

RESUMEN

Los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) deben ser acogidos para la preparación de los estados financieros en las empresas. El tratamiento contable de los inventarios establecidos por la Normas Internacionales de Contabilidad NIC 2, da cuenta del modo en que se debe estimar el valor de los mismos. En este sentido, esta investigación plantea actividades de control y monitoreo del deterioro del valor de las existencias, considerando que dichos resultados generan un gran impacto en los estados financieros, como el activo más significativo en INSPA CIA LTDA. Se aplicó un estudio no experimental con alcance descriptivo-explicativo. Entre los principales resultados, se determinó que en INSPA CIA LTDA, el deterioro de los inventarios no incidió en las cuentas patrimoniales, no obstante, sí afectó a la estructura financiera. En consecuencia, se elaboraron matrices que contienen parámetros de control, gestión y tratamiento contable de los inventarios.

Palabras clave: Inventario, gestión contable, estado financiero, deterioro, desarrollo sostenible.

ABSTRACT

The requirements of the International Financial Reporting Standards (IFRS) must be followed for the preparation of financial statements in companies. The accounting treatment of inventories established by the International Accounting Standards (IAS 2), shows how the value of inventories should be estimated. In this sense, this research proposes activities of control and monitoring of the deterioration of the value of inventories, considering that such results generate a great impact on the financial statements, as the most significant asset in INSPA CIA LTDA. A non-experimental study with descriptive-explanatory scope was applied. Among the main results, it was determined that in INSPA CIA LTDA, the deterioration of inventories did not affect the equity accounts, however, it did affect the financial structure. Consequently, matrices containing parameters of control, management and accounting treatment of inventories were developed.

Keywords: Inventory, accounting management, financial statement, impairment, sustainable development.

INTRODUCCIÓN

Toda unidad económica, independiente de su magnitud y tipo, posee inventarios, los cuales representan a los bienes o insumos que una entidad tiene almacenados para su compra, venta o transformación. Como lo mencionan Bofill et al. (2017), el correcto registro de las existencias se ha convertido en una herramienta clave en la gestión financiera, su adecuada valoración proporciona garantías monetarias e influye en las decisiones relacionadas con la administración del capital de trabajo.

El contar con metodologías para valorar el nivel óptimo del inventario ayuda a gestionar de forma eficiente los costos y gastos relacionados con la preparación de pedidos, mantenimiento y posibles pérdidas por el deterioro de los excedentes. En efecto, mantener niveles altos de existencias implica mayor uso de recursos financieros, por el contrario, un nivel bajo provoca escasez y pérdidas por no cubrir los pedidos. Por lo que, desde el enfoque contable es necesario la estandarización de la información acorde con las normativas técnicas en función de las operaciones y actividades de la organización (Ascencio et al., 2017).

En este sentido, las (NIIF) proveen de un conjunto de conceptos y reglas para el registro de la información contable y la presentación de la misma, permitiendo su comparación entre empresas, sectores y países. La adopción de las NIIF ha implicado diferentes análisis no solo sobre sus efectos contables, sino tributarios e implicaciones en el manejo de los inventarios (Bohórquez, 2015).

La Norma Internacional de Contabilidad 2 (NIC 2) es la que detalla el procedimiento contable de los inventarios, su costo, gasto del periodo y deterioro al valor neto realizable, a pesar de la existencia de esta norma, en el contexto empresarial se evidencian deficiencias en cuanto a la medición y valoración de los de inventarios y en específico al deterioro de los mismos. Prueba de esto, los estados financieros dispuestos como información pública de las unidades económicas revelan que en algunas organizaciones las partidas de existencias se contabilizan con saldo cero. Es decir, se han presentado factores que han hecho presumir una afectación negativa en la valoración de los inventarios (López et al., 2020).

De manera particular en la empresa Insumos Agrícolas y Pecuarios (INSPA) Cía. Ltda., se evidencian problemas en la valoración de sus existencias, debido entre otras causas al uso y aplicación incorrecta de las políticas internas relacionadas con los inventarios y su registro contable. Bajo este escenario, se establece que los procesos de recepción, inspección y almacenamiento de las

existencias, no cuentan con una metodología que ayude a cuantificar su valor y deterioro.

En consecuencia, se ha planteado el siguiente problema científico: ¿cómo incide el inadecuado tratamiento contable del deterioro de las existencias en los estados financieros de INSPA Cía. Ltda.? Ante esta formulación, el objetivo de la investigación consiste en: plantear actividades de control del deterioro del valor de las existencias en la empresa Insumos Agrícolas y Pecuarios INSPA para la prescripción de su tratamiento contable y tributario.

La actividad contable está asociada a la propia historia de la humanidad, puesto que, desde las primeras culturas siempre ha existido la necesidad de dejar constancia de las actividades productivas y económicas. Si bien, en la época primitiva el comercio fue nulo y no existía forma contable con significado económico, es a partir del sistema esclavista, donde empiezan las relaciones de producción, y posteriormente en el feudalismo ya se documenta el intercambio de mercancía – dinero – mercancía. Llegando al capitalismo, donde el trabajo se lo hace por un sueldo y se presenta el intercambio de dinero – mercancía – dinero (González & Aguilar, 2016).

Los estudios arqueológicos consideran que la necesidad de registrar y dejar constancia de las cuentas, hizo surgir la escritura hace más de 5000 años. Sin embargo, los documentos y registros contables, como se los conoce, comienzan a aparecer a partir de los siglos XIV y XV, donde ya se evidencia información cuantitativa y exacta bajo formatos coherentes y aplicando principios básicos como el de partida doble. En la actualidad el estudio contable se ha convertido en una herramienta de gestión y dirección organizacional, la evolución de la contabilidad permite controlar, pronosticar e integrar distintas actividades, con el único fin de lograr un desempeño óptimo en los procesos de toma de decisiones. La actividad contable toma un enfoque positivista respecto a las necesidades de información cualitativa y cuantifica debido a la complejidad de la gestión organizacional (Barona, 2020).

Lo mencionado hace referencia a la denominada contabilidad de gestión estratégica, la misma que permite establecer una puerta de enlace entre las actividades contables y posicionamiento de la empresa. La información utilizada ha logrado incrementar la capacidad para desarrollar y monitorear estrategias relacionadas con costos reales, precios, volumen de producción, mercado, flujo de caja. No obstante, las prácticas de gestión contable aún requieren desarrollar nuevos métodos que se encuentren alineados al medio competitivo actual de cada organización (Mite & Ripoll, 2019).

El entorno económico empresarial se encuentra en constante evolución y el ambiente globalizado ha creado la necesidad de contar con un estándar internacional para el manejo de la información contable de las empresas. En 1973 se origina el Comité Universal de las Normas de Contabilidad, ente encargado del desarrollo de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), si bien, las normativas fueron aceptadas y aplicadas en varios países, su uso no era obligatorio. Es hasta 1988, donde existe ya una normalización generalizada para todos los países de la Unión Europea, y es en 2001 donde la responsabilidad recae sobre la International Accounting Standards Board (IASB), que emite las Normas Internacionales de Información Financiera para que sean acogidas en todos los países del mundo.

El marco normativo internacional ha permitido que la información financiera pueda ser entendida e interpretada sin problema en cualquier país. Por lo que, al día de hoy una de las principales herramientas para la toma de decisiones empresariales se basa en todas las cifras que reflejan los estados financieros. Dónde la interpretación de la información puede ser tratada bajo tres subsistemas: el financiero que es la presentación del trabajo contable; el fiscal, diseñado para cuantificar las obligaciones tributarias; y, el administrativo, enfocado a las actividades de planeación y control de la organización, convirtiéndoles en los principales insumos para generar un análisis de las decisiones tomadas por los directivos, puesto que, muestran un registro pleno sobre el manejo de las organizaciones y permiten determinar la salud financiera y definir estrategias para su continuidad futura (Sánchez, 2019).

Las exigencias alrededor del desarrollo de las empresas las obligan a contar con información, la cual es obtenida de los estados financieros, convirtiéndoles en los principales insumos para generar un análisis de las decisiones tomadas por los directivos, puesto que, muestran un registro pleno sobre el manejo de las organizaciones y permiten determinar la salud financiera y definir estrategias para su continuidad futura (Barreto, 2020).

En este sentido, Elizalde (2019), señala que los estados financieros se constituyen como el primordial producto del proceso contable, ayudando en las decisiones económicas y financieras. Por lo que, la información que proporciona los estados debe estar relacionada con su situación actual, actividades operativas, flujo de efectivo, financiamiento y aplicación de normas y políticas contables. El estado de situación financiera, conocido como balance general, presenta información de los activos, pasivos y patrimonio en una empresa en un plazo determinado. Se puede decir que enlista los recursos, obligaciones y detalla las propiedades que se poseen al momento que se

desarrolló el informe, por lo general, el último día del periodo contable. Este estado provee a los inversionistas y acreedores un detalle histórico, a una fecha determinada, sobre la posición financiera.

Por otro lado, el estado de resultados integral o también llamado de pérdidas y ganancias, detalla los ingresos y gastos que se generó en una empresa durante un tiempo específico. El objetivo de este informe es la medición del trabajo y el cumplimiento de las metas por parte de la organización, por lo que, este permite analizar y determinar si hubo ganancias o pérdidas en la empresa, cuantificar su nivel de crédito, estimar la generación de flujo de efectivo, cuantificar la exposición a riesgos financieros, determinar el nivel de rentabilidad que reciben los accionistas en función de la distribución de los dividendos.

El estado de cambio en el patrimonio, según Bravo (2020), es un documento comparativo y permite observar los cambios de las cuentas que conforman el patrimonio de una empresa de un periodo a otro. Para su elaboración se requiere la información suministrada tanto del estado de situación como del estado de pérdidas y ganancias para así determinar las variaciones que pudieron afectar el desempeño de la organización desde el punto de vista del financiamiento con fuentes internas para la empresa.

El estado de flujo de efectivo, como lo describe la NIC 7, ayuda a revelar información relacionada con las fuentes de efectivo y en que fueron utilizadas, mostrando las necesidades de liquidez de una organización. La información se clasifica en actividades de operación, inversión y financiamiento; cada una de estas permite cuantificar el desempeño y el impacto de acciones realizadas por parte de la organización en un periodo de tiempo, y son de gran ayuda en el proceso de toma de decisiones para mejorar la salud financiera del negocio.

La información financiera tiene como finalidad ofrecer datos relevantes, confiables, a tiempo y que permitan su comparabilidad con otros usuarios. Esta información debe estar acorde a lineamientos y estructuras comunes que admitan identificar, valores y revelar datos confiables para los diferentes usuarios como son: inversionistas, acreedores, proveedores, trabajadores, clientes, entidades gubernamentales, entre otras. Cabe precisar que la instauración de estándares de información permite disminuir las divergencias entre las diferentes normas locales, como instrumento homogeneizador integral de la información contable (Quintero et al., 2019).

La creación de las NIIF brindó una solución en temas de comparabilidad de los estados financieros entre empresas, por cuanto en el pasado era muy difícil comparar la información de entidades de diferentes países. A pesar

de que la implementación de las normativas ha sido un proceso largo y que sigue al día de hoy, se ha entendido que sus beneficios van más allá de la forma de presentación de la documentación, pues se ha convertido en un facilitador, rompiendo las barreras del idioma y cultura y así logrando generar crecimiento para las empresas en función de una mayor diversificación en los mercados globales.

La globalización ha generado cambios profundos en los comportamientos económicos y financieros tradicionales, dejando en evidencia que la contabilidad se ha constituido en un elemento eficiente para la reestructuración de los mercados financieros. Es así que, todas las estrategias hacia una estandarización y armonización contable deben contar con elementos de aseguramiento de su aplicación, lo cual incluye estándares éticos, educativo-contables y fiscales (Vargas & Peña, 2017).

Los procesos de estandarización requieren de una aplicación progresiva, por ejemplo, en el caso del Ecuador el proceso de estandarización hacia las NIIF comenzó a partir del año 2009, su aplicación obligatoria se dio a partir del 2010, en varias fases. Las primeras entidades en aplicarlas fueron las que se encontraban reguladas por el mercado de valores y requerían de una auditoría externa. En el 2011 se incluyó a las compañías con activos superiores a \$USD 4 millones, transición que se dio hasta el 2017; en el 2012 se incluyeron, además, las empresas de economía mixta, sociedades, entre otras (Iñiguez, et al., 2020).

Lo que se busca con la estandarización de la contabilidad es dotar a las empresas de sistemas, metodologías y procesos comunes de gran calidad, los cuales permiten la sostenibilidad y sustentabilidad de la economía de los diferentes países, dado que, mediante la información generada se puede medir, valorar y controlar de forma eficiente y homogénea todos los recursos de la organización. En esencia, se constituye en una de las principales estrategias para mantener e incrementar el capital de las empresas, a razón de que, la aplicación de normativas estándar brinda información que puede ser entendida por inversionistas en cualquier parte del mundo (Martínez et al., 2017).

Por lo expuesto, la estandarización de los procesos contables ha sido necesaria para que las empresas logren competir dentro de un mundo globalizado, generando mayor competitividad y crecimiento no solo de la empresa, sino de todo el entorno económico. donde se desarrollan sus actividades productivas.

La administración del inventario como lo mencionan Ascencio et al. (2017), es uno de los procesos más

importantes dentro en una empresa, ya que involucra procesos de compra y venta; Además cumple importantes funciones entre las cuales se pueden mencionar: I) mantener la independencia entre el área de compras, producción y ventas; II) reducir la incertidumbre de las variaciones de la demanda; III) flexibilizar los programas de producción; IV) ser un medio de protección ante posibles retrasos en la entrega de productos por parte del proveedor, entre otros. En ese sentido, la gestión de inventarios es una actividad clave dentro de los procesos de planificación y control, pues él contar con información de calidad ayuda a la generación de políticas confiables en materia de inventarios.

Cualquier decisión tomada respecto de los inventarios está relacionada con el proceso de planificación de ventas y los pronósticos de los ingresos. Así también, los costos y gastos asociados como el mantenimiento de los inventarios pueden sufrir variaciones en función de las frecuencias y tamaños de pedido, los cuales están condicionados a las variaciones de la oferta y demanda del sector donde está posicionada la empresa. Por lo que, estos cambios afectan a la generación de utilidad, donde los diferentes márgenes de ganancia cambian en función de las capacidades de la empresa de crear ingresos y administrar de forma eficiente sus egresos.

Los distintos modelos de gestión de inventarios abarcan elementos económicos, financieros, estadísticos y contables. En este último caso, la NIC 2, provee de una guía para establecer el costo de los inventarios, los cuales tienen una repercusión en el estado de resultados, por lo que, deben reflejar el valor de mercado. Es decir, si los inventarios presentan un valor superior, estos deberán ajustarse a las condiciones actuales, lo cual genera una disminución de las utilidades y en casos extremos puede llegar a influir en una posible quiebra en empresas con grandes niveles de inventario y la devaluación de los mismos, incluso por debajo de su valor en libros.

La NIC 2 proporciona orientación para asignar costos a los inventarios, los cuales se miden al costo y al precio neto realizable, siendo este último el precio de venta considerado en el giro normal del negocio menos los costos estimados de terminación y los costos necesarios para realizar la venta. Por otro lado, el costo de inventarios incluye todos los costos de compra, costos de conversión (mano de obra directa y gastos generales de producción) y otros costos indirectos para llevar los inventarios a su ubicación y condición actual. En efecto, cuando se venden los inventarios, el valor en libros de estos se lo toma como un consumo en el período en el que se reconocen los ingresos relacionados. Es decir, que el monto de cualquier rebaja de inventarios a valor realizable neto y todas

las pérdidas relacionadas se reconocen como un gasto en el período de su ocurrencia.

Por lo expuesto, la NIC 2 muestra un marco metodológico para la valoración efectiva de los inventarios, logrando generar beneficios para todo tipo de organización, ya que brinda recomendaciones y herramientas de planificación y presupuestación para la adecuada valoración de costos de adquisición y comercialización, que incluyen el reconocimiento y verificación de pérdidas de valor. En contra parte, las consecuencias de no implementar la normativa tiene un efecto negativo en la gestión de inventario, volviéndola deficiente y afectando a la estructura de activos corrientes, capital de trabajo y liquidez, restringiendo el financiamiento con proveedores y entidades financieras (Jesús & Rufasto, 2018).

Por lo mencionado, las empresas requieren de un marco normativo y metodológico estándar que ayude a la gestión eficiente de inventarios, ya que como se ha expuesto, el tener excedentes o déficits de existencias tiene un efecto en toda la estructura financiera de la empresa y no solo perjudica a la liquidez de la organización, sino que, al presentarse pérdidas de valor estos tienen un efecto en los gastos, lo cual incluye en la utilidad generada, el pago de obligaciones tributarias y la rentabilidad esperada.

La administración del inventario se ha convertido en una actividad clave para la gestión de las organizaciones, por lo que, para su adecuada valoración es importante definir al inventario real que de acuerdo con Loja (2016), son esos bienes o mercaderías que se encuentran almacenada y que se pueden contar, medir pesar a una fecha determinada. En ese sentido, se pueden presentar diferentes tipos de existencias, acorde a las necesidades de información, por ejemplo, se tienen: inventarios iniciales y finales, en tránsito, en proceso, en consignación, de seguridad, permanentes, estacionales, entre otros.

La característica principal de los inventarios se relaciona a que estos deben ser medibles, lo cual implica determinar su valor monetario para su respectiva contabilización. Entre los principales métodos de valoración se pueden mencionar: i) costo histórico, donde los inventarios son la suma de los costos de compra registrada en el momento de la compra; ii) costo corriente, en el cual las existencias tienen un valor equivalente al de una adquisición en el tiempo actual; iii) valor neto realizable, que es el precio estimado de la diferencia entre el valor de venta y los costos de liquidación; iv) valor presente, donde se valoran los inventarios a valor presente a una respectiva tasas de descuento, es importante mencionar que cada empresa debe utilizar la misma forma de cálculo para todas las existencias que tengan características similares, si esto

no ocurre, se pueden utilizar otros métodos como el último en entrar y primeras en salir, existencias base, último precio de compra entre otros (Brito, 2019).

En función de lo expuesto, la empresa cuenta con diferentes técnicas para la valoración y medición del deterioro del valor, en el caso de disminución del valor monetario de las existencias, sus pérdidas se reflejarán como gasto en el estado de resultados. Este fenómeno tiene varias causas, una de ellas es la disminución de la demanda de los productos, esto genera que los precios del mercado también caigan, lo que obliga a las empresas a incrementar la rotación para minimizar sus efectos negativos. Sin embargo, la valoración varía en función de la normativa que se emplee, la NIC 2 indica que el valor de las existencias es el precio menor entre sus costos y el valor neto realizable; mientras que, la Sección 27 de la NIIF para Pymes, precisa que esta se mide como la diferencia entre los costos y precios de venta y los costos de terminación y venta con la finalidad de determinar si existe o no deterioro (Torres, 2021).

Como se menciona en el párrafo 7 de la NIC 2, el valor neto realizable es el valor total que una organización espera recibir por la venta de sus inventarios, es decir, refleja los montos de dinero producto de intercambio entre compradores y vendedores. Por lo tanto, al momento que las existencias muestran un deterioro, este debe verse reflejado en su valor neto realizable, siendo su monto menor al costo de compra. Si bien los inventarios no pierden la totalidad de su valor, es necesario cuantificarlos con cierta periodicidad, independiente de la técnica, tipo de producto o sector económico donde se desempeñe la organización.

De acuerdo con Perea (2018), el proceso de deterioro de valor debe seguir los siguientes pasos:

1. La empresa antes de dar a conocer a los beneficiarios sus estados financieros, deberá evaluar y reflejar en libros el deterioro de valor de los inventarios.
2. La empresa deberá ajustar el deterioro de cada partida de inventarios en función de su monto de venta menos los precios de determinación y venta.
3. Si se ha detectado un deterioro en el valor, la empresa debe reducir ese importe en libros a su precio de venta menos los costos de terminación y venta.
4. La pérdida por deterioro debe reconocerse en el estado de resultados.

Tomando como referencia lo antes indicado, en la tabla 1 se muestra el asiento contable que identifica la pérdida por deterioro de valor.

Tabla 1. Asiento contable de pérdida por deterioro.

Fecha	Detalle	Debe	Haber
10/12/2021	Pérdidas por deterioro de valor del inventario	xxxx	
	Deterioro de valor del inventario		xxxx
	P/R Pérdida por deterioro		

Nota: registro contable por pérdida de existencias.

El deterioro afecta al estado de resultados, ya que esta pérdida de valor es una cuenta de gasto que debe verse reflejado al cierre del periodo contable. Así también, se debe mencionar que la cuenta de provisiones en el caso por pérdidas por deterioro de inventarios se liquida siempre y cuando se recuperen el valor de los mismos, ya sea porque las existencias fueron dadas de baja o han sido vendidas.

MATERIALES Y MÉTODOS

La presente investigación fue de tipo no experimental, debido a que no existió una manipulación de las variables de estudio. El enfoque fue mixto, cualitativo porque se detallaron las causas de la pérdida de valor de los inventarios; y, cuantitativo, ya que mediante información de estados financieros se midieron los impactos en el valor de las existencias y la rentabilidad de la empresa. La investigación tuvo un alcance descriptivo-explicativo, donde se narraron aspectos sobre la desvalorización de los inventarios y su influencia en el rendimiento de la organización. La finalidad del estudio fue del tipo transversal, por cuanto la información se recolectó en un solo periodo de tiempo.

Los métodos aplicados fueron inductivo-deductivo que partió de conceptos generales de gestión de inventarios, hasta llegar a conclusiones específicas relacionadas con esta temática en la empresa INSPA; mediante el método analítico-sintético se profundizó en el análisis de los elementos que influyen en la pérdida de valor de las existencias.

Las técnicas de recopilación de información fueron la encuesta y la observación, donde los instrumentos aplicados fueron el cuestionario y la matriz de observación; el cuestionario se sometió a validación de expertos con el coeficiente alfa de Cronbach, dando como resultado el 0.87 de confiabilidad del instrumento. El universo de estudio se conformó con 30 funcionarios del área contable y financiera de la empresa INSPA, por contar con una población reducida no se realizó un muestreo y se evaluó a todos sus integrantes.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La pandemia del COVID 19 ha generado efectos y cambios en las actividades productivas y financieras de las organizaciones, y en el caso puntual de la administración y valoración de los inventarios, no ha sido la excepción. A continuación, se presentan los resultados del diagnóstico aplicado al personal contable y financiero de la empresa INSPA.

Estado de situación financiera: este informe muestra información asociada con la estructura de los activos, pasivos y patrimonio de la empresa en un tiempo específico, cabe mencionar que el 100% del personal encuestado afirma que se ha realizado la valoración del deterioro de los activos. No obstante, para el 66.7% de las personas consultadas, el deterioro de los inventarios no ha incidido en las cuentas de patrimonio y para el 51,7%, la valoración del inventario si afectó a la estructura financiera, puesto que, para lograr que el balance se equilibre, varias cuentas de pasivo debieron también sufrir cambios (Figura 1).

Deterioro del valor de inventarios: este se determina cuando el valor neto realizable se ubica por debajo del costo. Por lo general, el inventario no se deteriora totalmente, esto quiere decir, que se presenta en una parte de ellos y es aquí donde se los debe evaluar con cierta periodicidad. En este sentido, se consultó en la empresa Insumos Agrícola y Pecuarios INSPA CIA. LTDA si se ha elaborado la valoración del deterioro de los inventarios, ante lo cual el 100% del personal afirmó que sí y que esta ha incidido en la estructura financiera de la empresa (Figura 1).

Estado de resultados: muestra de forma detallada los ingresos y los egresos de la empresa y permite observar si existieron ganancias o pérdidas. Al respecto, sobre si la pérdida de valor por deterioro de inventarios tuvo un efecto en las cuentas de este estado, el 100% de los encuestados mencionaron que si existieron cambios. Y el 96.7% precisaron que hubo una afectación a la utilidad neta (Figura 1).

Notas aclaratorias a los estados financieros: estas son explicaciones que tienen como finalidad brindar mayor precisión y correcta interpretación. Sobre esta dimensión, el 60% de los encuestados mencionan que todos los supuestos han sido referenciados en las notas (Figura 1).

Deterioro de existencias: se relaciona con la pérdida de valor y aparece cuando el valor neto realizable está por debajo de su costo. Si bien, el 100% de los encuestados afirma que existió la valoración de los inventarios en los últimos ejercicios económicos bajo las NIIF, existe una

falencia en los procesos de contabilización del deterioro de los inventarios, eso lo afirman los encuestados en un 50% generando así problemas en la gestión contable financiera (Figura 1).

Modelos de costeo de inventarios: permiten identificar y cuantificar las existencias que tiene la empresa. En el caso de la empresa INSPA el 86.7% afirma que aplica el método PEPS, es decir, que los inventarios que primero fueron adquiridos y producidos serán los primeros en ser vendidos. Por otra parte, el 23.30% menciona que también aplica el método del promedio ponderado, en el cual, se obtiene un costo promedio en función del volumen de la existencia que ya se poseen y las que se van adquiriendo (Figura 1).

Parámetros medición de inventarios: los inventarios requieren de varios criterios que ayuden a su cuantificación, los cuales van a depender del tipo de artículo, su volumen en unidades, naturaleza, tiempos de vida y rotación y niveles de existencias. El parámetro más utilizado para la medición de las existencias es por la naturaleza la demanda, es decir, se condiciona a las variaciones que impone el mercado, así lo afirma el 50%. Sin embargo, esto se complementa con otros métodos como es el número de artículos, duración y periodos de inventarios, existencias agotadas, en cada uno de los casos el porcentaje fue del 16,67% (Figura 1).

Registro de inventarios: son actividades relacionadas con el ingreso, despacho, traspasos de existencias. Si bien, existen varias herramientas para lograr un correcto registro, el 96.4% de los encuestados afirma como principal actividad el control físico, comprobación y cuadre dentro del sistema contable. Por otra parte, un mínimo de encuestados, 3,6%, indica que se realiza el reconocimiento de pérdidas de valor reflejadas en el estado de resultados (Figura 1).

Métodos de valoración de inventario: permiten presentar datos y cifras reales y valorados de forma adecuada para contar con información relevante para la toma de decisiones. El método que más se aplica en INSPA es el valor presente, así lo afirma el 43% de su personal (Figura 1).

Control de inventarios: permiten planificar de manera eficaz las existencias en una organización para evitar pérdidas e incremento en los costos. En este caso la empresa aplica una rotación de productos por caducidad, para evitar el deterioro, así lo menciona el 56.7% de los encuestados (Figura 1).

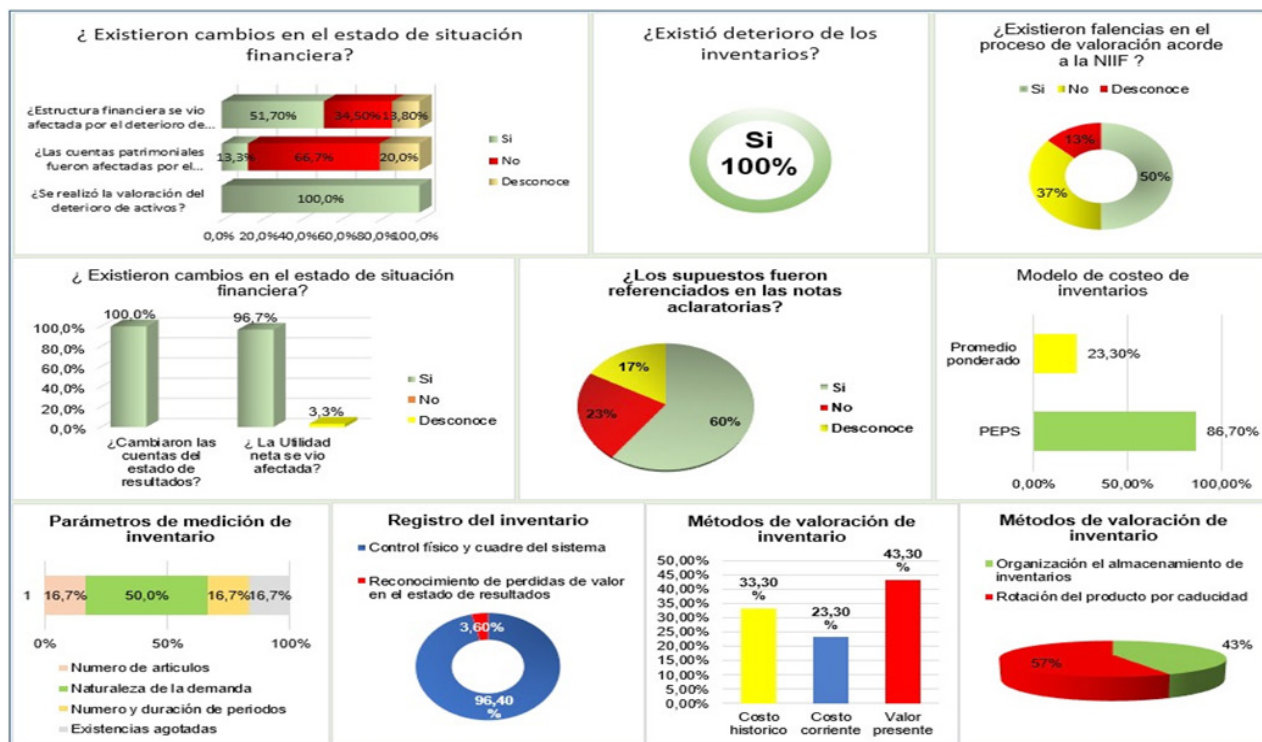


Figura 1. Resumen de resultados.

Propuesta

Conforme a los resultados conseguidos en esta investigación, se plantea diseñar actividades de control sobre el deterioro de las existencias de la empresa insumos agrícolas y pecuarios INSPA CIA LTDA (Figura 2).



Figura 2. Componentes de la NIC 2.

1. Tratamiento contable de los inventarios: pretende plantear actividades de control. A continuación, se presenta una matriz de cumplimiento relacionada con este componente (tabla 2).

Tabla 2. Componentes de la NIC 2.

Tratamiento contable de los inventarios		
Actividades de control	Medio de verificación	Técnicas de control
A1. Realizar la comprobación de la aplicación de las políticas para el manejo de los inventarios.	Manual de políticas y procedimientos de inventarios	Observación: constatar la aplicación de las políticas y actividades estipuladas en el manual de procedimientos.
A2. Determinar que los inventarios se encuentren almacenados de manera óptima.	Kardex, Informe de recepción, Manual de procedimientos de inventarios	Conteo físico: realizar doble conteo físico de los inventarios almacenados.
A3. Verificar que toda información y documentación de soporte de los inventarios se encuentre en función de los procedimientos.	Manual de procedimientos contables	Revisión documental: validar la claridad de la información acorde a las normas y procesos.
A4. Comprobar que los costos de adquisición incluyan: <ul style="list-style-type: none"> • Precio de compra • Impuestos • Costos de la orden • Otros costos asociados 	Orden de compra Factura	Revisión documental: constatar la información de factura con la orden de compra.
A5. Evidenciar los costos de producción, materias primas incorporadas.	Orden de requisición de materiales.	Calculo: cuantificar costos y volúmenes de inventarios conforme a la orden de trabajo

A6. Cotejar que dentro de los costos no se incluya: • Cantidades no planificadas de desperdicio. • Costos de almacenamiento (salvo que sean necesarios) • Costos indirectos sin relación con el inventario. • Costo de venta	Manual de procedimientos contables	Revisión documental: validar los cambios en los costos del inventario en periodos de tiempo.
A7. Examinar de manera física y periódica los niveles de inventario.	Manual de procedimientos contables, Kardex	Conteo físico: verificar el nivel de existencias comparadas con los datos del sistema.
A8. Cotejar si el movimiento de las existencias se lo realizó de forma correcta y con la respectiva documentación de respaldo.	Manual de procedimientos contables	Inspección: constatar que mediante una revisión física los datos que constan en los registros de inventario.
A9. Revisar si las cuentas de inventarios se han consolidado a su costo o valor neto realizable.	Orden de compra, Facturas de compra Contratos de venta	Conciliación: verificar si las cuentas asociadas al inventario se consolidaron a su costo o valor neto realizable.
A10. Verificar si los inventarios tienen un adecuado respaldo en los registros contables auxiliares.	Kardex físico y digital	Revisión documental: constatar la existencia y diseño de los registros y documentación de respaldo.
A11. Examinar la uniformidad de la información de los inventarios al cierre del periodo.	Kardex físico y digital	Revisión documental: verificar la información de los registros de inventarios físicos y digitales.
A12. Confirmar el registro contable correcto del volumen y montos de los tipos de inventarios.	Kardex físico y digital	Conciliación: confirmar que el registro de cuentas contables sea correcto.
A13. Inspeccionar si existen partidas de poca rotación o defectuosas con un valor neto realizable reducido.	Facturas de compra Contratos de venta	Calculo: cuantificar la rotación de inventarios en días para grupos de insumos y materiales.
A14. Examinar y contrastar las conciliaciones de las partidas de inventario.	Formulación de conciliación contable	Conciliación: comparar información de los registros de inventarios con la documentación pertinente.
A15. Mediante un muestreo realizar una valoración de los métodos de costeo de inventario.	Manual de procedimientos contables	Muestreo: validar el proceso con la toma de una muestra representativa de los registros de inventarios.

Nota: las diferentes actividades de control y como se van a aplicar.

2. Indicadores de control de inventarios

Al realizar una evaluación de los inventarios y observar algún indicio de deterioro o pérdida de valor se deberán considerar los siguientes indicadores (tabla 3).

Tabla 3. Indicadores de control de inventarios.

Indicadores de control de inventarios						
Actividades de control	Indicador	Fórmula	Cumplimiento			Frecuencia
			Óptimo	Medio	Deficiente	
A1	Porcentaje de cumplimiento de las normativas	$(\text{Cumplimiento periodo actual} / \text{Cumplimiento periodo anterior}) * 100$	90% - 100%	70% - 90%	< 70%	Semestral

A2	Porcentaje de inconsistencias	(Unidades mal almacenadas / total unidades inventario) * 100	0% - 10%	10% 15%	-	>15%	Mensual
A3	Documentación sin inconsistencias	(Total documentos inconsistentes / Total documentos realizados) * 100	0% - 5%	5% 10%	-	>10%	Mensual
A4	Porcentaje de inconsistencias en información	(Total inconsistencias / Total ítems analizados) * 100	0% - 5%	5% 10%	-	>10%	Mensual
A5	Porcentaje de variación costos de inventario	(Valor total calculado en producción / valor total contable) * 100	0% - 3%	3% - 5%		>5%	Mensual
A6	Porcentaje cambios costos de inventario	(Costo real inventario / Costo inventario planificado) * 100	90% 100%	70% 90%	-	< 90%	Mensual
A7	Porcentaje de variación de inventario	(% inconsistencias Inventario actual / % inconsistencias inventario anterior)	< 1	=1		>1	Mensual
A8	Porcentaje de cumplimiento inventario físico	(Inventario físico / Inventario registrado en documentos) * 100	95% 100%	90% 95%	-	< 90%	Mensual
A9	Porcentaje de consolidación correcta.	(Cuentas no consolidadas / Total de cuentas) * 100	0% - 3%	3% - 5%		>5%	Semanal
A10	Porcentaje de errores registros	(N. errores en registros / Total de registros) * 100	0% - 3%	3% - 5%		>5%	Semanal
A11	Porcentaje de variación de inventario	(Inventario físico / Inventario Sistema) * 100	0% - 1%	1% - 3%		>3%	Semanal
A12	Porcentaje de variación del valor inventariado	(Valor compra del inventario / Valor contable) * 100	95% 100%	90% 95%	-	< 90%	Semanal
A13	Rotación de inventario	(Rotación periodo actual / Rotación periodo anterior)	>1	=1		<1	Annual
A14	Porcentaje error en partidas	(Monto total en registros / Monto total contable) * 100	98% 100%	95% 98%	-	< 95%	Semanal
A15	Porcentaje de cumplimiento el proceso	(Resultados muestra / Resultados teóricos) * 100	95% 100%	90% 95%	-	< 90%	Trimestral

Nota: semaforización para el cumplimiento de las actividades de control.

3. Determinación de stock máximo y mínimo

Es necesario contar con niveles óptimos de inventario, porque, si se tienen niveles por arriba del punto máximo, se incrementan los costos y el riesgo de deterioro; por otro lado, al estar por debajo de los niveles mínimos, esto puede traer

como consecuencia desabastecimiento, con sus respectivos costes asociados. Para determinar los niveles máximos y mínimos se deben tomar en cuenta las siguientes actividades (tabla 4).

Tabla 4. Determinación de stock máximo y mínimo.

Determinación de stock máximo y mínimo			
Actividades de control	Indicador	Fórmula	Interpretación de los Resultados
Verificar la capacidad en número de unidades y tipo de producto del almacén o bodega.	Tasa de cobertura	Inventario promedio / demanda promedio	Proporciona el inventario promedio que cubre las necesidades de producción.
Revisar la vida útil o fechas de vencimiento de los inventarios.	Obsolescencia	Fecha de compra inventario – Fecha de uso del inventario	Esta diferencia no debe ser mayor al tiempo máximo de vida útil del inventario.
Determinar la disponibilidad de proveedores y medios de transporte de inventarios	P e d i d o s atendidos a tiempo	(Pedidos atendidos a tiempo / total de pedidos) * 100	Mide el porcentaje de pedidos atendidos, mientras mayor sea el resultado es un mejor proveedor.
Determinar los niveles de consumo en un determinado periodo de tiempo	Cumplimiento del consumo	(Inventario utilizado / Inventario total) * 100	Mide el cumplimiento de consumo del inventario en función del pedido realizado.
Constatar los tiempos que se tardan en procesar un pedido.	Tiempo de procesamiento	(Tiempo real de entrega de pedido / Tiempo planificado) * 100	Mide el porcentaje sobre el tiempo de entrega de pedidos, mientras menor sea el resultado es mejor.
Verificar el nivel mínimo del inventario con el stock de seguridad SS, el cual se calcula como	Stock de seguridad	$SS = (\text{Plazo entrega máximo} - \text{Plazo entrega promedio}) * \text{Demanda promedio}$	Cuantifica el mínimo nivel de inventario presente en bodega previo a la realización de un nuevo pedido.
Cotejar en el caso del stock máximo SM que cumpla con la siguiente expresión	Stock máximo	$SM = SS + \text{tamaño del pedido} - \text{Demanda mínima} * \text{Plazo entrega promedio}$.	Cuantifica el máximo nivel de inventario almacenado acorde con los requerimientos de la demanda.
Constatar la rotación de inventarios	Rotación de inventarios	Costo de ventas / Inventario promedio	Calcula la rotación del inventario. Mientras más alto es el índice, mayor es la rotación, por lo tanto, se requiere hacer más pedidos.
Comprobar el nivel óptimo de pedido	Lote óptimo de pedido		Determina el tamaño del lote óptimo para minimizar los costos del inventario.

Nota: interpretación de los resultados en relación a las actividades de control.

4. Método y periodicidad en el control del inventario

La NIC 2 menciona que las técnicas de medición inventarios son dos: método de costo estándar y método de minoristas. Para la presente propuesta se tomará como referencia el método que en la actualidad aplica la empresa INSPACIA LTDA, el mismo que corresponde a los costos estándar, donde se toman en cuenta: materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia, uso de la capacidad de la planta, entre otros.

En el caso de la periodicidad del control de inventarios, son necesarias tomar en cuenta las siguientes actividades (tabla 5):

Tabla 5. Periodicidad en el control del inventario.

Periodicidad en el control del inventario			
Actividades de control	Indicador	Fórmula	Interpretación de los resultados
Revisar el valor y volumen de las existencias	Variación del precio de inventarios	$(\text{Precio inventario} / \text{Precio de compra})$	Si es menor a 1 significa que el valor del inventario se infravalora.
Constatar los informes sobre los niveles de mayor o menor rotación.	Porcentaje inconsistencias en informe	$(\text{Número de inconsistencias} / \text{total ítems evaluados})$	Mientras menor sea el porcentaje, significa que los informes se acercan a la realidad.
Constatar la periodicidad continua (semanal o mensual) en función de los inventarios rotativos.	Rotación de inventarios mayor circulación.	$\text{Costo mercancías vendidas de mayor circulación} / \text{Promedio inventario de mayor circulación}$	Mide el número de veces que se renueva o se hace un pedido de inventarios de mayor rotación.
Verificar la periodicidad cada 3 o 6 meses en función de los inventarios de mínima rotación.	Rotación de inventarios menor circulación	$\text{Costo mercancías vendidas de menor circulación} / \text{Promedio inventario de menor circulación}$	Mide el número de veces que se renueva o se hace un pedido de inventarios de menor rotación.
Comprobar la periodicidad temporal de los inventarios que solo se adquieren o venden en determinado momento del año.	Rotación de inventarios temporales	$\text{Costo mercancías vendidas de circulación temporal} / \text{Promedio inventario de circulación temporal}$	Mide el número de veces que se renueva o se hace un pedido de inventarios temporales.

Nota: Control periódico de los inventarios.

5. Medición y evaluación del reconocimiento de los gastos

Para la medición, evaluación y reconocimientos de las existencias se deben realizar las siguientes actividades (tabla 6).

Tabla 6. Medición y evaluación del reconocimiento de los gastos.

Medición y evaluación del reconocimiento de los gastos	
Medición	Medio de verificación
Verificar si el valor contabilizado es igual al costo de compra en el caso que este sea menor al valor neto realizable.	Factura de compra, Kardex, Sistema Contable, Libro diario
Verificar si el valor contabilizado es igual al valor neto realizable en el caso que el costo de las existencias sea mayor a este.	Factura de compra, Kardex, Sistema Contable, Libro diario
Comprobar que el ajuste contable cumple con la siguiente expresión. $\text{Valor neto realizable} = \text{Precio de venta} - \text{Costos para terminar la producción} - \text{costes para la venta}$	Sistema contable, libro diario
Evaluación	Medios de verificación
Constatar que se ha realizado una nueva cuantificación del valor neto realizable de forma periódica.	Sistema contable, libro diario
Verificar si los montos calculados se encuentran acorde con los valores contabilizados.	Sistema contable, Kardex, Facturas de compra
Asegurar que la información del sistema de inventarios y contables permanezca actualizada	Sistema contable, Kardex,
Reconocimiento como gasto	Medio de verificación
Confirmar si se efectuó una reversión o rebaja de valores de inventario reconociéndolos como un gasto de pérdida de valor.	Factura de compra, Kardex, Sistema Contable, Libro diario
Verificar que los inventarios reconocidos como gastos hayan sido incorporados en las respectivas cuentas en el tiempo respectivo.	Kardex, Sistema Contable, Libro diario, Estado de Situación.

Nota: los pasos a seguir para la medición de los gastos y los medios para su control.

CONCLUSIONES

La globalización y los diferentes cambios en el ambiente de negocios en la actualidad han obligado a que las empresas giren en función de la contabilidad. Ecuador forma parte de ello, a través de la armonización, comparabilidad y confiabilidad con el fin de cumplir los estándares que demandan los mercados actuales.

INSPA CIA LTDA realiza la valoración del deterioro de inventarios. Sin embargo, existen falencias en su proceso conforme a la NIC 2, incidiendo en la razonabilidad de los estados financieros. La aplicación de esta norma precisa el fortalecimiento de los conocimientos por parte de los profesionales contables para que generen información estratégica.

En INSPA CIA LTDA, el método de valoración del deterioro de inventarios es el PEPS (primeras entradas, primeras salidas), su objetivo es que el stock se renueve de forma continua, también se registra el valor presente apoyado por la rotación del producto por caducidad, el cual permite reflejar el valor futuro trasladado a valor actual.

Es imprescindible que el departamento contable de la empresa INSPA CIA LTDA, controle y monitoree el cumplimiento de los procedimientos y técnicas de control de los inventarios con respecto a la aplicación de la NIC 2, puesto que, su correcta aplicación incidirá de forma positiva en la elaboración de los estados financieros y la presentación veraz de la información contable.

En referencia a los antecedentes de esta investigación y en cumplimiento del objetivo planteado, se proponen actividades de control, los medios de verificación y las técnicas para evaluar la implementación de la NIC 2 en INSPA CIA LTDA.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Ascencio, L., González, E., & Lozano, M. (2017). El inventario como determinante en la rentabilidad de las distribuidoras farmacéuticas. *RETOS*, 7(13).
- Barona, N. E. (2020). Evolución y nuevas tendencias de la investigación contable. *Actualidad Contable Faces*, 23(40), 9-27.
- Barreto Granda, N. B. (2020). Análisis financiero: factor sustancial para la toma de decisiones en una empresa del sector comercial. *Revista Universidad y Sociedad*, 12(3), 129-134.
- Bofill Placeres, A., Sablón Cossío, N., & Florido García, R. (2017). Procedimiento para la gestión de inventario en el almacén central de una cadena comercial cubana. *Universidad y Sociedad*, 9(1), 41-51.
- Bohórquez Forero, N. P. (2015). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. *Innovar*, 25(57), 79-92.
- Bravo Orellana, S. (2020). Resultado de etiquetas "Finanzas Corporativas" de Inversión e Infraestructura. <http://blogs.gestion.pe/inversioneinfraestructura/tag/finanzas-corporativas>
- Brito, F. (2019). *La aplicación de la norma internacional NIC2 y el tratamiento contable en las empresas productoras de balanceados de la provincia de Tungurahua*. (Trabajo de Titulación). Universidad Técnica de Ambato.
- Elizalde, L. (2019). Los estados financieros y las políticas contables. *593 Digital Publisher CEIT*, 4(5-1), 217-226.
- González, Y., & Aguilar, V. (2016). Análisis de la evolución histórica de la Contabilidad. *Mendive*, 14(1).
- Iñiguez-López, A., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2020). Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en las Unidades Educativas Particulares. *Koinonia*, 5(10).
- Jesús, L. D., & Rufasto, M. (2018). NIC 2 Inventarios y su impacto en la rentabilidad del sector de comercialización de hidrocarburos líquidos del distrito de Surco, 2017. (Trabajo de titulación). Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas.
- Loja, J. (2016). *Propuesta de un sistema de gestión de inventarios para la empresa Femarpe Cía Ltda*. (Tesis de grado). Universidad Politécnica Salesiana.
- López, N., Narváez, C., Erazo, J., & Torres, M. (2020). Manejo contable de los inventarios retirados por deterioro. Caso de estudio: Empresa Azendelog. *593 Digital Publisher CEIT*, 5(4-1), 153-169.
- Martínez, D., García, C., & Avila, L. (2017). Impacto de las Normas Internacionales de Información Financiera en las entidades del sector solidario Colombiano. Caso Fondo de Empleados. *Gerencia Libre*, 3.
- Mite, M., & Ripoll, V. (2019). La Gestión Contable Estratégica GCE. Caso: Importancia de las PYMES sobre las ventas en Ecuador. *Espacios*, 40(6).
- Perea Murillo, S. P. (2019). Inconsistencias del deterioro del valor de activos y la normatividad contable internacional. *Cuadernos De Contabilidad*, 19(48), 1-12.
- Quintero, W., Navarro Claro, G. T., & Arévalo Ascanio, J. G. (2019). Herramientas de contabilidad gerencial en la toma de decisiones: Un análisis en el sector comercial. *Espacios*, 40(10).

Sánchez, E. (2019). *Sistema de información contable: procedimientos, limitaciones y aplicaciones*. <https://www.gestiopolis.com/sistemas-informacion-contable/>

Torres, G. (2021). El deterioro de los inventarios y la disminución de la utilidad neta en las empresas industriales del Perú. *Espacios*, 42(14).

Vargas, C., & Peña, A. (2017). La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la fiscalidad en Colombia. *Actualidad contable FACES*, 20(35).