

CUENTA INVENTARIOS: EFECTOS DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

ACCOUNT INVENTORIES: EFFECT OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

(Entregado 08/08/2017 – Revisado 20/10/2017)

Fernanda Gabriela Martínez Ñacato

Magister en Administración de Empresas con mención en Negocios Internacionales

Irene Marisol Revelo Portilla

Magister en Administración de Empresas con mención en Negocios Internacionales

Luz Acacia Miranda Realpe

Magister en Administración de Empresas con mención en Negocios Internacionales

Horacio Leonel Pabón Arévalo

Licenciado en Administración y Magíster en docencia e Investigación Universitaria

Pontificia Universidad Católica del Ecuador – Sede Ibarra – Ecuador

fmartinez @pucesi.edu.ec

imrevelo@pucesi.edu.ec

lamiranda@pucesi.edu.ec

hpabon@pucesi.edu.ec

Resumen

El artículo ofrece evidencia del estudio de los efectos de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en la cuenta de inventarios de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede en Ibarra (PUCE-SI). La investigación de tipo documental usó el método analítico - sintético para el estudio del ejercicio económico del año 2015, año en el que se aplica por primera vez las NIIF en dicha Universidad. Las normas establecen un mismo lenguaje financiero, lo que facilita la comparación de la información entre diferentes países. Una de las cuentas afectadas por la adopción de estas normas es la cuenta inventario, se modificará el procedimiento para la valuación de inventarios como es el costo de adquisición, repercutiendo directamente en el patrimonio de las Instituciones de Educación Superior (IES). Con la aplicación de estas normas, igual que sin ellas, las IES están exentas de generar utilidades y del pago anual del impuesto a la renta. La NIC 2 (Norma Internacional de Contabilidad) (parte de las NIIF) no admite la valoración de inventario por el método “últimas en entrar primeras en salir” (LIFO por sus siglas en inglés) sino, el método para la valoración de inventarios “promedio ponderado”. Con este método, las cuentas que estaban consideradas como gasto en el ejercicio económico de 2014 afectó a la cuenta resultados de años anteriores, reflejándose en el patrimonio de la institución según el período objeto de análisis (2015). En este periodo se realizaron los ajustes respectivos para determinar estos cambios.

Palabras claves: inventarios, UEPS, NIC 2, NIIF, existencias

Abstract

The article offers evidence of the study of the effects of the application of International Financial Reporting Standards (IFRS) on the inventories account of the Pontifical Catholic University Campus Ibarra (PCUE-CI). The documentary research uses the analytic - synthetic method for the study of the economic year of 2015, the year in which the IFRS is applied for the first time in this University. The rules establish the same financial language, which facilitates the comparison of information between different countries. One of the accounts affected by the adoption of these rules is the inventory account, the procedure for the valuation of inventories will be modified, as is the cost of acquisition, with a direct impact on the assets of the Institutions of Higher Education (IES). With the application of these rules, as well as without them, HEIs are exempt from generating profits and from the annual payment of income tax. IAS 2 (International Financial Reporting Standard) (part of the IFRS) does not allow the valuation of inventory by the "last in first out" method (LIFO) but, the method for the valuation of inventories " Weighted average ". With this method, the accounts that were considered as expenses in the fiscal year of 2014 affected the account results of previous years, being reflected in the assets of the institution according to the period under analysis (2015). During this period, the respective adjustments were made to determine these changes.

Keywords: *inventories, LIFO, IAS 2, IFRS, stock*

Introducción

Las Normas Internacionales de Información Financiera son legal y globalmente aceptadas, de fácil comprensión y aplicación. Con ellas, los estados financieros muestran información comparable y transparente, útil para efectos de toma de decisiones empresariales adecuadas.

En Ecuador, como escribe Portilla (2013):

A partir del 1 de enero de 2009, con la promulgación de la resolución N° SC.SG.DRS.G.11.02 de la Superintendencia de Compañías en Ecuador se estableció que se adoptarán por primera vez las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). La Superintendencia de Compañías, en el artículo 1 de la Codificación de la Ley de Compañías, determinó los grupos de usuarios para la aplicación de las NIIF, el tercer Grupo de compañías que aplicarán NIIF a partir del 1 de enero de 2012, con año de transición 2011 o período previo a la aplicación de las NIIF, son todas aquellas que al 31 de diciembre de 2007 sus activos totales fueran inferiores a US \$ 4,000,000.00, registrarán un valor bruto en ventas anuales hasta \$ 5,000,000.00 y tuviesen menos de 200 trabajadores (personal ocupado). (p.36).

Con esa exigencia legal, y en el contexto de lo que dispone la NIC 2 (Norma Internacional de Contabilidad) la Pontificia Universidad Católica el Ecuador Sede Ibarra procedió a aplicar desde el año 2015, lo que dispone esa norma en su cuenta de inventarios.

Este hecho, motivó el presente estudio cuyo problema de investigación se limita a la siguiente pregunta ¿Cuáles son los efectos de la aplicación de las Normas Internacionales de

Información Financiera (NIIF) en la cuenta de inventarios de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede en Ibarra?

El artículo se organiza en seis secciones. Luego de la introducción, el artículo presenta un marco conceptual con una breve revisión bibliográfica existente sobre la normativa internacional NIC 2. La sección que sigue describe los materiales y métodos usados en la investigación. La tercera sección puntualiza el procedimiento de trabajo para la implantación de la NIC 2 en cualquier organización. La cuarta, muestra el marco de trabajo para la aplicación de la NIC 2 en instituciones de educación superior. Un aparte muy importante lo constituye la quinta sección, en la que se presentan y discuten los resultados obtenidos al aplicar el marco metodológico propuesto para la aplicación de la NIC 2 en la PUCE-SI. La sexta sección presenta las conclusiones producto de la investigación.

Marco conceptual

NIC 2 Inventarios

Al respecto, Figueroa (2008) señala:

Los organismos que regulan las normas contables son la *International Accounting Standards Committee Foundation* (IASCF), traducido al español Fundación del Comité de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) es el propietario de todas las Normas Internacionales de Contabilidad, interpretaciones, actualizaciones, proyectos de normas y las demás publicaciones; también rigen las *International Accounting Standards Board* (IASB), traducido al español como Consejo Internacional de normas contables cuya sede se encuentra en Londres el cual empezó a operar en el año 2001. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o también conocidas como *International Financial Reporting Standard* (IFRS) tienen como objetivo formular normas contables para la profesión y promover su aceptación y adopción internacional, así como propender a la armonización de regulaciones y procedimientos relativos a la preparación y presentación de estados financieros. (p. 19)

Descripción de la NIC 2 Inventarios

Bohórquez (2015) menciona que:

En el costo de inventarios está determinado que tres tipos de empresas se manejarán bajo la NIC N° 2: **a.** Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones, **b.-** En proceso de producción con vistas a esa venta; y **c.-** En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios. (p. 81)

Costos de adquisición

Una institución de educación superior incluirá en sus inventarios los costos de compra, de transformación y otros costos incurridos para darles su condición de tales, los rubros a considerar para el cálculo del costo de los servicios son los que se indican en la tabla 1:

Tabla 1

Costos de adquisición NIC 2 aplicados en la IES

COSTOS DE ADQUISICIÓN	
1. Precio de compra	
2. Aranceles de importación	
2.1. Flete	
2.2. Seguro	
2.3. CIF	
2.4. Ad valorem	
2.5. Salvaguardia	
2.6. IVA	14%
2.7. FODINFA	0,50%
2.8. Salida de divisas	5%
3. Otros impuestos que no sean recuperables	
4. Transporte	
5. Manipulación	
6. Descuentos comerciales	
7. Rebajas	
8. Otras partidas similares, y	
9. Otros costos directamente atribuibles a la adquisición	

Fuente: Departamento Financiero PUCESI (2015)

En Ecuador, el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a los consumos especiales (ICE) son reintegrados por el organismo de control tributario llamado Servicio de Rentas Internas (SRI), según lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno expedida el año 2016.

a. Costos de transformación

Como menciona, Restrepo & Quiroz (2013):

Los costos de transformación de los inventarios incluirán los costos directamente relacionados con las unidades de producción, como la mano de obra directa. También incluirán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos de producción fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, como los materiales y la mano de obra indirecta. (p. 20)

- b. Art. 19.- Ingresos de instituciones de carácter privado sin fines de lucro

El Art. 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno, sobre este tema establece lo siguiente:

(Reformado por el Art. 8 del D.E. 539, R.O. 407-3S, 31-XII-2014).- No estarán sujetos al Impuesto a la Renta los ingresos de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, de: culto religioso; beneficencia; promoción y desarrollo de la mujer, el niño y la familia; cultura; arte; educación; investigación; salud; deportivas; profesionales; gremiales; clasistas; partidos políticos; los de las comunas, pueblos indígenas, cooperativas, uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas y demás asociaciones de campesinos y pequeños agricultores, legalmente reconocida. (p. 5).

- c. Pago aplazado

Gómez (2005) al respecto señala:

Una entidad puede adquirir inventarios con línea de crédito. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación incluido. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación y no se añadirá al costo de los inventarios. (p. 7).

- d. Costos excluidos de los inventarios

Para Bohórquez (2015) son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios y reconocidos como gastos en el periodo en el que se incurren, los siguientes:

- a) Importes anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
- b) Costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios durante el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
- c) Costos indirectos de administración que no contribuyan a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
- d) Costos de venta (p.84)

- e. Fórmulas del cálculo del costo

Baquero (2011) menciona:

Una entidad medirá el costo de los inventarios, utilizando el método de primera entrada primera salida (PEPS) o también conocido por sus siglas en inglés *first in first out* (FIFO) y el costo promedio ponderado.

Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente,

puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo distintas. El método última entrada primera salida (UEPS) no está permitido en esta NIIF. (p. 31)

Deterioro de los inventarios

Al referirse a este tema, Monge (2005) escribe:

Una entidad evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si el importe en libros no es totalmente recuperable (por ejemplo, por daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). (p.20)

f. **Ventajas del uso de las NIIF**

Una de las principales ventajas de las NIIF es la presentación de estados financieros validados a valores razonables. Esta situación, allana el camino para captar proveedores de capital en el mercado local, nacional y mundial. Además, las normas permiten realizar conciliaciones tributarias sobre la base de la legislación respectiva de cada país.

Materiales y métodos

Como todo proceso de investigación, el estudio inició describiendo el planteamiento del problema y el alcance inicial de la investigación; luego, se concibió la estrategia metodológica para obtener la información, presentarla y analizarla.

Por su alcance la investigación es explicativa, debido a que muestra los efectos de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en la cuenta de inventarios de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede en Ibarra.

Asimismo, según su diseño es de tipo longitudinal por cuanto se recabaron datos en diferentes años 2014 y 2015 para hacer inferencias respecto al cambio en los resultados financieros de la PUCE-SI en la cuenta de inventarios sin y con la adopción de las NIIF.

Por su enfoque, la investigación es de tipo cuantitativa por cuanto se usó la recolección numérica de datos.

Por su naturaleza el estudio es documental, se fundamentó en la utilización de documentos que presentan cifras o datos numéricos referidos al movimiento contable de la PUCE-SI.

g. **Marco general para la adopción de las NIIF**

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (2014), menciona

(...) aunque las NIIF no están diseñadas para ser aplicadas a las entidades sin ánimos de lucro en los sectores privado o público, ni en las Administraciones Públicas (...) El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB) prepara normas contables para las Administraciones Públicas y otras entidades del Sector Público, diferentes de las entidades de negocio del gobierno, que están basadas en las NIIF. (p. 62)

h. Marco metodológico para la adopción de las NIIF en instituciones de educación superior

Sobre la base del estudio realizado en la PUCE-SI, a continuación, se presenta el proceso de aplicación de la NIC 2 Inventarios en dicha institución de educación superior. Tal proceso, bien puede aplicarse a cualquier institución de educación superior (IES) que desee incorporar la NIC 2 Inventarios en sus operaciones contables.

La presente investigación, siguió los pasos presentados en la figura 1 o lo que es lo mismo la ruta metodológica del estudio en cuestión es la que sigue:

FASE	ETAPAS	OBJETIVO	ACTIVIDADES	PRODUCTO
I	DIAGNÓSTICO	Identificar cuál fue el proceso de adopción de la Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios, adoptado por la PUCE-SI	1.1. Presentación aspectos generales de la entidad 1.2. Capacitación del personal 1.3. Conformación de equipos de trabajo 1.4. Levantamiento de información para ampliar el conocimiento del giro del negocio 1.5. Aplicación de la lista de chequeo 1.6. Elaboración del mapa de riesgos con potenciales impactos en EEFF, sistemas y control interno procesos.	Se determinó que NIC aplicó el departamento de contabilidad de la PUCE-SI
II	EJECUCIÓN	Identificar los cambios contables con la aplicación de la NIC 2 Inventarios, adoptada por la PUCE-SI	2.1. Compilación y preparación de datos y documentos relevantes a la cuenta inventarios. 2.2. Evaluación cualitativa en detalle de los ajustes NIIF. 2.3. Elaboración o actualización del manual de procedimientos y políticas contables de la entidad respecto a la NIC 2 Inventarios 2.4. Modificación de sistemas informáticos	Se identificó cuáles fueron los efectos después de la aplicación de la NIC 2 Inventarios

Figura 1. Etapas del proceso de transición de NEC a NIIF

Resultados y discusión

Como punto de partida en el proceso de adopción de la NIC 2 Inventarios, el Departamento de Contabilidad de la PUCE-SI, en diciembre de 2014 realizó un inventario físico de los siguientes productos: fertilizantes, semillas de hortalizas, pastos, herbicidas, hormonas vegetales, aditivos, insecticidas, fungicidas, fertilizantes foliares, productos veterinarios, reactivos, semovientes y balanceados.

El año de transición para la aplicación de la NIC 2 Inventarios, fue el 31 de diciembre de 2014 y la aplicación fue el 1 de enero de 2015. Se analizó las cuentas del estado de resultados al 31 de diciembre de 2014, la cuenta a examinar fue suministros y materiales, los valores fueron los siguientes: Tabla 2

Cuentas de gasto del estado de resultados al 31 de diciembre de 2014.

Expresado en miles de dólares

SUMINISTROS Y MATERIALES	184,43
Materiales de Laboratorio	24,14
Medicinas	3,24
Útiles de oficina	53,44
Especies valoradas	3,58
Otros materiales	43,15
Fungicidas y Fertilizantes	1,75
Material eléctrico	6,45
Material de Ferretería	8,96
Material de aseo y limpieza	9,17
Impresiones	25,47
Material Didáctico	1,06
Implementos Deportivos y Culturales	4,02

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SI

La Universidad mantenía estos valores (ver tabla 2) en el estado de resultados, en la cuenta de gasto; estos bienes no eran inventariados. Sin embargo, a partir del año 2015, por requerimiento de auditoría interna se procede a la aplicación de la NIC 2 Inventarios.

En la tabla 3, se puede identificar que la cuenta contable suministros y materiales con relación al total de gastos de ese periodo, representa el 2.52%.

Tabla 3

Cuenta suministros y materiales vs. total patrimonio. Expresado en miles de dólares

CUENTA CONTABLE	VALOR \$	%
Total, gastos al 31-diciembre-2014	7.305,09	100
Total, suministros y materiales al 31-diciembre-2014	184,43	2,52

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SIDE las cuentas señaladas en la tabla 3 se procedió a inventariar las cuentas contables que se presentan en la tabla 4.

Tabla 4

Cuentas contables objeto de aplicación NIC N° 2. Miles de dólares

CÓDIGO	CUENTA CONTABLE	VALOR
5.2.03.01	Suministros y materiales	180,41
5.2.03.01.01	Materiales de laboratorio	24,14
5.2.03.01.07	Fungicidas y Fertilizantes	1,75
5.2.03.01.08	Material eléctrico	6,45
5.2.03.01.09	Material de ferretería	8,96
5.2.03.01.11	Material de aseo y limpieza	9,17

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SI

Las cuentas de la tabla 4 fueron analizadas y contabilizadas independientemente luego de realizar un inventario. La primera cuenta revisada fue materiales de laboratorio, estableciéndose que tiene subcuentas tales como Reactivos, Fertilizantes y Abonos.

Como referencia se toma la subcuenta Reactivos, al momento de efectuarse el inventario presenta un saldo de 18.533,74 dólares (ver tabla 5). La unidad de medida de este tipo de productos son gramos y miligramos; esta subcuenta al 1-01-2014 pertenecía a la cuenta de gasto; pero por el monto, uso de los materiales y de acuerdo con lo que establece la NIC 2 se envió a la cuenta del activo. Al ser productos del año 2014 (año de transición) se afectó a la cuenta resultados.

Como lo determina la NIC 2 se debe establecer las existencias mínimas y máximas. Por lo tanto, el Departamento de Contabilidad de la PUCE-SI sostiene que “este valor fue convenido en función del uso de cada reactivo, así como la presentación en mercado, pureza, facilidad de adquisición, importación, etc., generalmente se maneja un margen del 10%, a excepción de aquellos que se utilizan con más frecuencia en mayor cantidad y que es difícil adquirirlos, que se consideró una reserva mínima más alto entre el 25 y 50%”.

Con este análisis se procede a registrar esta cuenta al activo realizable, es decir, el inventario empezó el 01-01-2015. Entonces, como son productos comprados en el 2014 se afectó a resultados, y, en el caso de las demás cuentas del inventario que se adquirió en el 2015 y se activaron en el mismo año, se reversó el registro contable.

La estructura de las cuentas materiales de laboratorio y reactivos se muestra a continuación:

Tabla 5

Desglose cuenta materiales de laboratorio, cuenta reactivos

GRUPO	REACTIVOS	TOTAL
SUBGRUPO	ACETATOS	239,09
	R0102 HALURO DE ACIDO	4,99
	R0103 SOLOVENTES ORGÁNICOS	329,77
	R0104 MEDIOS PARA CULTIVO	2229,17
	R0105 ACIDOS	919,70
	R0108 ALCOHOLES	664,52
	R0110 COMPUESTOS NITROGENADOS	263,21
	R0111 ANHIDRIDOS	64,03
	R0113 SALES DE ÁCIDOS	8,20
	R0118 POLÍMERO	58,62
	R0119 GRAFITO	53,75
	R0121 CARBUROS	64,85
	R0123 CITRATOS	3,60
	R0126 COLORANTES	149,76
	R0127 FTALATOS	264,96
	R0129 EXTRACTO	12,82
	R0130 AROMÁTICOS	109,84
	R0131 ALDEHIDO	62,54
	R0134 CARBOHIDRÁTOS	269,52
	R0139 PIRROLIDONAS	18,57
	R0143 PRUCIATOS	34,16
	R0150 TENSOACTIVOS	310,41
	R0153 TARTRATOS	106,95
	R0154 HALUROS DE ALQUILO	241,43
SUBGRUPO	COMPONENTES ORGÁNICOS	
	R0206 ACIDOS MINERALES	399,92
	R0207 PERÓXIDOS	312,96
	R0209 SAL	140,79
	R0214 CARBONATOS	1056,48
	R0215 HIDRUROS	374,89
	R0216 BROMUROS	31,21
	R0217 REGULADORES DE PH	68,20
	R0220 METALES	1449,74
	R0222 CROMATOS	266,64
	R0224 CLORUROS	1278,49
	R0225 OXIDOS	517,01
	R0228 SOLUCIONES ESTABILIZADORAS	117,90
	R0232 FERROCIANUROS	6,96
	R0233 FOSFATOS	515,64
	R0235 MOLIBDATOS	134,20
	R0236 HIDRÓXIDOS	296,95
	R0237 EDULCRANTE	60,00
	R0238 HIPOCLORITOS	59,86
	R0240 VANADATOS	174,00
	R0242 NITRATOS	814,59
	R0244 CATALIZADOR	24,16

Enero – Diciembre 2017

Fernanda Martínez, Irene Revelo, Luz Miranda y Horacio Pabón (PUCEI - Ecuador)

Visión Empresarial N° 7; pp: 63 – 78; ISSN 1390-6852; LATINDEX 22989

	R0245 MANGANATO	737,32
	R0246 SULFATOS	840,93
	R0249 ABSORVENTE	64,00
	R0251 SULFITOS	60,00
	R0252 SULFUROS	45,41
	R0255 NO METALES	8,00
	R0256 YODUROS	23,93
SUBGRUPO	INDICADORES QUÍMICOS	
	R0312 VARIOS	1381,50
SUBGRUPO	VARIOS	
	R0412 VARIOS	638,00
SUBGRUPO	MEDIOS DE CULTIVOS PREPARADOS	
	R0547 OTROS	144,20
SUBGRUPO	MEDIO ESTÉRIL	5,40
	TOTAL	18.533,74

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SI

Por otra parte, se excluyeron del grupo suministros y materiales algunas cuentas contables en función de la siguiente justificación:

Tabla 6.

Cuentas no contempladas en la NIC N° 2 por la PUCESI

CUENTA	TRATAMIENTO CONTABLE
Medicinas	El costo de estos productos es relativamente bajo y su uso es direccionado a estudiantes y al personal que labora en la institución.
Útiles de oficina	Se adquiere solo lo que se necesita y hay existencias.
Especies valoradas	Art. 14.- Especies valoradas. - Las especies valoradas serán gratuitas y la o el estudiante podrá descargar de la WEB de la PUCESI; para segunda petición deberá cancelar de acuerdo con el costo vigente. (PUCE SEDE IBARRA, 2016)
Otros materiales e impresiones	No es factible inventariar esta cuenta, su gasto no es representativo con relación a todas las erogaciones que tiene la IES.

Para el manejo de todas las subcuentas de reactivos se utilizó la fórmula del cálculo del costo promedio ponderado el cual es permitido por la NIC N° 2, la mercadería se adquiere al contado y todos los productos son nacionales, no existen importaciones.

Como mencionamos anteriormente estas cuentas estaban registradas en el estado de resultados.

A continuación, presentamos un ejemplo con Normas Ecuatorianas de Contabilidad y Normas Internacionales de Contabilidad.

Tabla 7. NEC vs NIC N° 2

	ESTADO DE RESULTADOS IES	NIC N° 2	NEC
GRUPO	REACTIVOS		
SUBCUENTA	Urea	226,99	226,99
	Aranceles de importación	0	0
	Impuestos no recuperables	0	0
	Transporte	0	0
	Manipulación	0	0
	Descuentos comerciales	0	0
	Otros costos (SETED)	40.23	0
	COSTO DEL INVENTARIO	267.22	226,99

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SISe establece el efecto en el patrimonio de \$ 267.22 debido a que anteriormente el valor de \$ 226.99 se registraba en la cuenta del gasto, además no se consideraban los rubros descritos en la tabla 1 aplicado en la tabla 6.

En la tabla 8 se expone los subgrupos de las cuentas que se cambiaron del gasto al activo.

Tabla 8

Cuentas aplicación NIC N° 2. Expresado en miles de dólares GRUPO	FERTILIZANTES Y ABONOS	TOTAL, COSTO
Subgrupo	Abonos	1,07
Subgrupo	Semillas-hortalizas	0,43
Subgrupo	Pastos	0,73
Subgrupo	Herbicidas	0,05
Subgrupo	Hormonas vegetales	0,53
Subgrupo	Aditivos	0,003
Subgrupo	Insecticidas	0,18
Subgrupo	Fungicidas	0,36
Subgrupo	Fertilizantes foliares	0,16
Subgrupo	Otros	3,24
	Total	6,75
Subgrupo	Materiales de limpieza	9,88
	Total	16,64

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SI Los registros contables efectuados durante la transición de NEC a NIC 2, se realizaron al 1-01-2015. En estos registros se determinó que las cuentas de la tabla 9 que fueron consideradas como gasto en el año 2014 (año de transición) al 01-01-2015 (año de aplicación) pertenecen a la cuenta del activo.

La tabla 9 en el registro 1 se refiere a los productos laboratorio, fertilizantes, materiales de limpieza, entre otros.

Al realizar el inventario físico, contrastando con las facturas de adquisición, en diciembre del 2014, se determinó los ítems que deben controlarse; lo que significa que al 1-01-2015 se afectó

a la cuenta de resultados de años anteriores. Asimismo, el registro N° 2 presenta lineamientos para los productos adquiridos en el período; por lo tanto, el registro del gasto se fue reversando y utilizando la cuenta de inventarios de acuerdo con cada clasificación, tal y como se presenta en la tabla 9.

Tabla 9
Registros contables

FECHA	DETALLE	DÉBITOS	CRÉDITOS
-01-			
01-enero-15	Inventario	xxx	
	Resultados de años anteriores		xxx
-02-			
xxx-15	Inventario	xxx	
	Gasto		xxx
	Productos adquiridos en el 2015		

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SI

Un tratamiento contable diferente fue para el grupo de cuentas balanceados, donde se aplica costos de transformación aquí se encuentra inmerso los tres elementos del costo (mano de obra, materia prima y costos indirectos de fabricación, fijos y variables), que están directamente relacionadas con las unidades producidas.

Tabla 10
Cuenta inventario de materia prima. Expresado en miles de dólares

Total inventario		8,64
1.1.03.06	Inventario materia prima	3,31
1.1.03.06.01	Inventario materia prima	3,31
1.1.03.07	Inventario producto en proceso	0,88
1.1.03.07.01	Inventario producto en proceso	0,88
1.1.03.08	Inventario producto terminado	0,14
1.1.03.08.01	Inventario producto terminado	0,14

Fuente. Departamento de Contabilidad PUCE-SI

En este proceso interviene solo el primer elemento del costo materia prima, el segundo y tercer elemento del costo no se consideran, debido a que la PUCESI como mano de obra utiliza a los estudiantes que cursan sus estudios en la Escuela de Ciencias Agrícolas y Ambientales como prácticas, y con lo que respecta a los costos indirectos de fabricación no se consideraron para la producción de estos productos, se debe mencionar la producción es para consumo interno.

Tabla 11

Cuentas de inventario 2014 vs. 2015

Fuente. Departamento financiero PUCESI

Síntomas en el patrimonio antes y después de la aplicación de la NIC 2

Código	Cuenta	2015		2014		VARIACIÓN	%
1.1.03	ACTIVO REALIZABLE	41,00	100%	4,03	100%	36,97	917,57%
1.1.03.02	Inventario mercaderías	0,00	0,00%	4,03	100%	-4,03	-100,00%
1.1.03.03	Inventario de materiales de limpieza	8,79	21,42%	0,00	0%	8,79	
1.1.03.04	Inventario material de laboratorio	19,57	47,72%	0,00	0%	19,57	
1.1.03.05	Inventario fertilizante	8,33	20,33%	0,00	0%	8,33	
1.1.03.06	Inventario materia prima	3,31	8,07%	0,00	0%	3,31	
1.1.03.07	Inventario producto en proceso	0,88	2,14%	0,00	0%	0,88	
1.1.03.08	Inventario producto terminado	0,14	0,33%	0,00	0%	0,14	

Por otra parte, la PUCE-SI debe cumplir con la evaluación institucional ante el Consejo de Evaluación Acreditación y Aseguramiento de la Calidad de la Educación Superior (CEAACES), y la aplicación de esta Norma Internacional de Contabilidad hace referencia al indicador: Prácticas en relación con las asignaturas, esto ayuda a que la Universidad emita las cuentas contables a valores razonables como le determina el ente regulador, tal y como se muestra la tabla 11.

Los porcentajes de cada año indican lo que representa cada tipo de inventario con relación al total, la variación con respecto al año 2014 representa el 917, 57%.

Se realiza una reclasificación del inventario de mercadería que se tenía en el año 2014, tal y como se muestra en la tabla 12.

Tabla 12

Reclasificación del inventario 2014. Expresado en miles de dólares

CUENTA	2015	%	ANÁLISIS
	34,07	0,17%	Relación a la cuenta resultados de años anteriores
Inventarios	41	0,11%	Relación al total de activos
	41	0,19%	Relación a los activos corrientes

Fuente. Departamento financiero PUCESI

Al realizar los ajustes a resultados de años anteriores, se refleja los ítems y control que se realiza en el departamento de contabilidad y con los responsables de cada unidad.

Conclusiones

Antes de la aplicación de la NIC2, se observa deficiencias en el tratamiento de ciertos rubros contables, bienes no inventariados y registrados en la cuenta de gastos, con repercusiones en el estado de resultados de la Universidad.

Al realizar los ajustes a resultados de años anteriores, se refleja los ítems y control que se realiza en el Departamento de Contabilidad y con los responsables de cada unidad.

Con respecto al año 2014 el valor de inventarios se incrementa por el control que se implementa en cada unidad que tiene materiales, se automatiza el control de manera que esté conectado a los diferentes centros cuando realizan el consumo y se determina la necesidad de adquirir cuando estén en stock mínimo.

BIBLIOGRAFÍA

Baquero, E. E. (2011). Análisis de las implicaciones no financieras de la aplicación de la NIIF para pyme en las medianas entidades en Colombia. *SCIELO*, 31.

Bohórquez, N. (2014). Implementación de norma internacional de inventarios en Colombia. *Revista Innovar Journal*, 14.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2015). *NIIF para las PYMES*. México: IFRS.

Consejo mexicano de normas de información financiera. (2009). *Normas Internacionales de Información Financiera*. México: IASCF.

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera. (2014). *Normas de Información Financiera*. México.

Figueroa, V. (2008). *Aplicaciones prácticas de las NIIF,s*. Costa Rica: Tecnológica de Costa Rica.

financiera, C. m. (2009). *Normas Internacionales de Información Financiera*. México: IASCF.

García, M., & Zorio, A. (2002). *Características de las empresas europeas que aplican las normas del IASC: evidencia empírica de cara al debate regulador en la nueva fase de armonización contable*. España: Revista Española de Financiación y Contabilidad.

Gómez - Villegas, Mauricio (2005). Evaluación del enfoque de las NIIF desde la teoría de la contabilidad y el control. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2009). *NIIF para las PYMES*. London: Publications Department.

- Norma Internacional de Contabilidad 16. En C. d. Internacionales, *Norma Internacional de Contabilidad 16* (pág. 36).
- María García, Ana Zorio. (2002). *Características de las empresas europeas que aplican las normas del IASC: evidencia empírica de cara al debate regulador en la nueva fase de armonización contable*. España: Revista Española de Financiación y Contabilidad.
- Martínez, P., & Torres Pradas, L. (2008). *Norma Internacional de Contabilidad 16*. México.
- Monge, Pedro Las Normas Internacionales de Contabilidad (2005)
- Públicos, I. M. (2009). *NIIF para las PYMES*. London: Publications Department.
- PUCE SEDE IBARRA. (15 de ENERO de 2016). ACTUALIZACIÓN DE LA NORMATIVA PARA LA APLICACIÓN DE. Ibarra, Imbabura, Ecuador.
- Registro Oficial. (2014). *Servicio de Rentas Internas*. Quito: EDI ABACO.
- Restrepo, B., & Quiroz, J. (2013). Análisis comparativo del tratamiento contable y financiero de los inventarios entre NIC 2 plena NIIF pymes sección 13 y Decreto. *Revista contaduría*, 39.
- Servicio de Rentas Internas. (14 de 09 de 2016). *www.supercias.gob.ec*. Obtenido de <http://www.supercias.gob.ec/portal/>
- Vera, M. d. (2013). *Normas Internacionales de Información Financiera*. Quito: Noción imprenta.