**11. ASIENTOS DE AJUSTE**.

Es un período en el diario que actualiza las cuentas al final de cada período contable. Estos ajustes son necesarios para presentar correctamente la utilidad neta y la situación financiera del negocio, al terminar un período contable.

Se realiza no porque los saldos están incorrectos. Ni porque haya habido algún error, sino porque los costos han expirado, como consecuencia del paso del tiempo.

Cada asiento de ajuste afecta una cuenta del balance general y del estado de resultados. Si el asiento no afecta una cuenta de ingreso o de gasto, no es un asiento de ajuste.

**EXISTEN DOS CLASES DE AJUSTE DE GASTOS Y DE INGRESOS**.

El objeto del proceso de ajuste, es asignar a cada período contable la porción de la transacción aplicable al período.

**Descansa en dos principios contables**:

* Principio de reconocimiento que exige que los ingresos se asignen en el período en que se ganan y no el período en que se cobra el efectivo.
* El principio de enfrentamiento que estipula, que los gastos que generaron los ingresos se deduzcan o entren precisamente a tales ingresos.

**AJUSTES DE GASTOS.**

**Gastos pagados por anticipado:**

Un gasto pagado por adelantado, es un gasto que se paga antes de recibir la mercancía o el servicio. En el momento que se efectúa el pago se adquiere un activo que se habrá de usar o consumir y a medida que se consume se convierte en un gasto.

Ejemplos:

Seguros pagados por adelantado

Impuestos pagados por adelantado

Alquiler pagado por adelantado

Intereses pagados por adelantado

EJEMPLO DE INGRESOS RECIBIDOS POR ADELANTADO.

Se originan cuando a la empresa le adelantan un dinero (le pagan) y no ha prestado el servicio (o entregado en bien).

EJEMPLO.

La industria S.A le alquila a Juan Rojas una bodega a razón de ¢2.000 por mes. Juan adelanta tres meses por alquileres.

ASIENTO CORRIENTE.

Efectivo 6.000

Alquileres recibidos por adelantado 6.000

Detalle:

ASIENTOS DE AJUSTE DEL PRIMER MES.

Alquileres recibidos por adelantado 2.000

Ingreso por alquileres 2.000

La cuenta alquileres recibidos por adelantado es una cuenta de pasivo a corto plazo del Balance de Situación Financiera.

………………………. // ……………………….

**Gasto por Depreciación**.

El proceso de cancelar o distribuir el costo de un activo fijo, con la excepción de los terrenos, a lo largo de su vida útil estimada, se le conoce como depreciar.

Cuando se distribuye el costo de un activo fijo a lo largo de su vida estimada, se carga la cuenta Gastos de depreciación, y se acredita una cuenta llamada depreciación acumulada del activo

**Gasto por Deterioro. NIC 36**.

El monto registrado de un activo es determinado de acuerdo con principios contables y otros principios internacionales, luego el valor recuperable se determina en dicha fecha, siendo el más alto entre en valor razonable menos los costos de venta y el valor de uso del activo. Si el valor recuperable es más bajo que el valor registrado, entonces debe reconocer inmediatamente una pérdida por deterioro, es decir el valor registrado se reduce hasta el valor recuperable, de lo contrario, no se reconoce ninguna pérdida por deterioro.

**Gastos devengados no registrados (acumulados)**.

Son gastos pendientes de pago, que aún no se han registrado debido a que el plazo de su pago no se ha vencido.

No aparecen en los registros debido a que no serán pagados hasta el siguiente período, por tanto, no se utiliza la cuenta de efectivo cuando se contabilizan los gastos acumulados.

Salarios Intereses.

**Gastos por incobrables**:

Son aquellas cuentas que las empresas generan por la venta de bienes y servicios al crédito, a clientes que por “a” o “b” razón no pagan, en este caso, las cuentas de dichos clientes se denominan “Cuentas Incobrables” y constituyen una pérdida un gasto para la empresa. Por lo tanto las pérdidas por cuentas malas constituyen un gasto por las ventas a crédito, o sea un gasto en el que se incurre para aumentar las ventas.

Sin embargo es necesario aclarar que aun cuando en el dado se considera un porcentaje de incobrable muy bajo, es decir, hoy en día es de tomar en cuenta que se debe generar la reserva contable correspondiente con una política definida por la alta Administración y buscando no generar falsas expectativas sobre clientes que pueden ser irrecuperables.

En el sector comercio se sugiere los siguientes parámetros para la generación de reservas: moras de 60 días 10%, moras de 90 días 25%, moras de 90 a 120 días 50% y más de 120 días 100% de reserva. Las condiciones en que se desenvuelven los negocios hoy en día, aplicar el porcentaje tradicional (5%) podría resultar un riesgo para el negocio al final de un determinado ejercicio.

**Bases para el cálculo de Cuentas malas o incobrables**

Para determinar la cantidad correspondiente a cuentas malas, se conocen dos bases:

-Estimación de incobrables

-Cancelación directa

La base de cancelación directa consiste en no hacer ningún asiento por incobrabilidad sino que cuando la cuenta se declare definitivamente incobrable se confecciona un asiento para registrar el gasto.

El asiento es el siguiente:

Gasto por Incobrables XX

Cuenta por Cobrar XX

La base de estimación de incobrables tiene tres métodos:

* Porcentaje sobre ventas netas al crédito.
* Porcentaje sobre las cuentas por cobrar a clientes.
* Método de cedula de antigüedad de saldos.

**La base de un porcentaje de las ventas al crédito** consiste en estimar un porcentaje para las ventas para determinar el valor para las cuentas que se consideran incobrables y de esa manera **se constituye una provisión o Reserva para Cuentas Incobrables.**

Ejemplos:

1-Las ventas al crédito de la empresa “El Sol” al finalizar el ejercicio es de $40,000.00 y de las cuales, según la apariencia de años anteriores, técnicamente se considera que no será recuperable el 5% de dicho saldo.

Para poder obtener el valor de incobrabilidad se multiplica el saldo el saldo de las ventas al crédito por el porcentaje que se estima incobrable.

$40,000.00 x 0.05 = $2,000.00 = Valor que se considera incobrable.

**Contabilización y presentación en el Estado de Situación Financiera**

o**Contabilización**

**Fecha\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Comprobante de Diario No.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Concepto** | **Parcial** | **Debe** | **Haber** |
|  | **Gastos de venta**  **Cuentas Incobrables**  **Estimación para Cuentas Incobrables**  **V/Para registrar el porcentaje (%) estimado incobrable de las cuentas al crédito.** | $2,000.00 | **$2,000.00** | **$2,000.00** |
|  |  |  | **$2,000.00** | **$2,000.00** |

**El porcentaje sobre las cuentas por cobrar a clientes**consiste en la aplicación de un porcentaje al saldo de las cuentas por cobrar que se muestra en el balance general. El monto que resulte al aplicar el porcentaje a las cuentas por cobrar es la cantidad en que debe quedar en el saldo de la cuenta estimación para cuentas incobrables, pues este monto significa que con esa estimación estamos cubiertos por cualquier incobrable que pudiera producirse.

**El método de cedula de antigüedad de saldos**clasifica las cuentas por cobrar por rangos de vencimiento y le aplica un porcentaje de incobrables a cada rango, conforme con su antigüedad.

El saldo de las cuentas incobrables aparece clasificado en el grupo de los activos corrientes descontado del valor a cobrar por clientes, de esa forma se presenta en dicho estado, el valor que la empresa realmente espera recuperar por las cuentas a crédito.

Clasificación conforme a NIIF:

Activos

Activos Corrientes

Efectivo y Equivalentes

Caja General

Caja Chica

Bancos

Cuenta Corriente

Banco x

Cuenta de Ahorro

Banco x

Cuentas y Documentos por Cobrar

Clientes $40,000.00

Menos: Estimación para Cuentas Incobrables $ 2,000.00 = $38,000.00

**AJUSTE DE INGRESOS**.

**Anticipo de clientes (ingresos no devengadoso recibidos por adelantado)**:

Se origina cuando se recibe un pago por adelantado con relación a bienes o servicios, que se entregarán o prestarán en el futuro.

**Ingresos acumulados no registrados**:

Es aquel que ya ha sido ganado (devengado), pero que aún no ha sido cobrado, debido que el pago no está vencido.

**Puntos Importantes**:

* Todos los ajustes por gastos acumulados y gastos pagados por adelantado que se registraron como un activo cuando se pagaron, requieren un cargo a una cuenta de gastos y un abono a una cuenta de activo o pasivo.
* Todos los ajustes por ingresos acumulados y por ingresos registrados como pasivo cuando se pagaron por adelantados, requieren un cargo a una cuenta de activo o pasivo y un abono a una cuenta de ingresos.
* Cada asiento de ajuste afecta a una cuenta del Estado de Situación Financiera y otra del Estado de Resultado.
* Cuando se registran asientos de ajustes por ingresos y gastos acumulados o pagados por adelantado, no se utiliza la cuenta de efectivo.

**12. ASIENTOS DE CIERRE**:

* Sirve para cancelar los saldos de las cuentas de ingresos y de gastos.
* Al cerrar estas cuentas, los saldos se transfieren a otra cuenta y quedan saldadas
* Sus saldos se transfieren a una cuenta puente llamada “PERDIDAS Y GANANCIAS”.

Asientos de Cierre:

Cierre de Ingresos:

Cuentas de Ingresos xxxxxx

Pérdidas y Ganancias xxxxxxx

…………………………//………………………………….

Cierre de Gastos:

Pérdidas y Ganancias xxxxxx

Cuentas de gastos xxxxxxx

…………………………………//…………………………………

Cierre de Pérdidas y Ganancias:

Pérdidas y Ganancias xxxxxx

Utilidades del periodo xxxxxx

Impuesto sobre la renta por pagar xxxxxx

Cierre en caso de que hay utilidades.

……………………………..//…………………………………….

Pérdidas del periodo xxxxxx

Pérdidas y Ganancias xxxxxx

Cierre en caso de que hay Pérdidas

…………………………..//……………………………………….

Utilidades del periodo xxxxxx

Utilidades acumuladas xxxxxx

Traspaso de utilidades acumuladas

…………………………//………………………………………….

Cierre de Dividendos:

Utilidades Acumuladas xxxxxx

Dividendos xxxxxx

…………………………//………………………………………….

**EJERCICIO RESUELTO ASIENTOS DE AJUSTE Y CIERRE**

A continuación encontrará los datos del Balance de Comprobación de la Empresa “Servicios Estructurales”, al final de su período contable 31 de diciembre 2011.

**Datos en Colones sin céntimos**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Efectivo | 29.000 | Cuentas por pagar | 43.200 |
| Anticipo de clientes | 78.000 | Capital Social | 150.000 |
| Renta pagada por adelantado | 9.000 | Dividendos | 8.600 |
| Cuentas por Cobrar | 92.750 | Utilidades retenidas | 11.070 |
| Documentos por cobrar | 32.000 | Ingresos por Servicios | 119.450 |
| Equipo de Oficina | 154.000 | Gastos de Publicidad | 5.560 |
| Depreciación Acum. Eq. De oficina | 10.400 | Gastos por Sueldos | 60.900 |
| Materiales | 7.250 | Gastos por servicios públicos | 13.620 |

Sumas iguales: 412.400 412.400

.

**Información adicional para realizar los asientos de ajuste**:

1. A la fecha existen un total de ingresos por servicios no registrados ni cobrados por un monto de ¢3.275.
2. Se han ganado intereses por ¢187 sobre el documento por cobrar, los cuales no se han cobrado ni registrado.
3. El saldo de la cuenta de materiales al final del período es de ¢5.390
4. El Saldo de la cuenta de renta pagada por adelantado representa la renta de este mes pagada el 1 de diciembre.
5. El importe de la depreciación anual del equipo es de ¢3.120. Aún no se ha registrado la depreciación del presente mes.
6. Del total de los anticipos de clientes ya se han ganado ¢4.500
7. Se tienen sueldos acumulados de diciembre que no se han pagado ni registrado por ¢3.850



**Es su turno, prepare el Balance ajustado.**

ASIENTOS DE CIERRE.

Ingresos por servicios 127.225

Ingresos por intereses 187

Pérdidas y Ganancias 127.412

………………………….//……………………………….

Pérdidas y Ganancias 95.050

Gastos de salarios 64.750

Gastos de Publicidad 5.560

Gastos servicios Publicidad 13.620

Gastos de materiales 1.860

Gastos de alquiler 9.000

Gastos depreciación equipo 260

……………………………//………………………………

Pérdidas y Ganancias 32.922

Utilidades del periodo 32.922

………………………….//……………………………….

Utilidades acumuladas 8.600

Dividendos 8.600

…………………………..//……………………………..

**Nota para recordar:**

**CICLO CONTABLE**:

* Realizar los asientos de diario
* Pasar los asientos de diario al mayor
* Preparar el Balance de Comprobación
* Hacer los asientos de ajuste
* Preparar el Balance de Comprobación ajustado.
* Preparar los Estados Financieros
* Asientos de Cierre.
* Balance de comprobación posterior al cierre

**12. BALANCE DE COMPROBACION AJUSTADO**.

Se prepara después de realizar los asientos de diario y pasarlos al mayor con el propósito de actualizar los saldos de algunas cuentas y así preparar los Estados Financieros.

Se prepara de la misma manera que el balance de comprobación antes de ajustes, utilizando los nuevos saldos del mayor, o sea, incorporando los asientos de ajuste.

**ESTADOS FINANCIEROS**

Documentos que representan a una empresa en términos monetarios y brinda ayuda para la toma de decisiones. Las diferentes actividades que se realizan en el ciclo contable en el registro de las transacciones y asientos de ajuste, se realizan para preparar los Estados Financieros.

OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS:

* El objetivo de los Estados Financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, rendimientos y cambios en la Situación Financiera de una entidad, que sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.
* Los Estados Financieros preparados con este propósito cubre las necesidades comunes de muchos usuarios.
* Los Estados Financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD ( NIC, NIIF).

Conjunto de normas o leyes para uniformar la preparación y presentación de la información en los Estados Financieros.

**NIC 1.- Presentación de Estados Financieros**.

* Presentación razonable
* Políticas Contables
* Negocio en marcha- PCGA
* Base de acumulación o Devengo.
* Uniformidad en la presentación- PCGA
* Importancia relativa.- PCGA
* Compensación.
* Información comparativa.

**ESTADO DE RESULTADOS**

Presenta la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, tomando como parámetro los ingresos y gastos efectuados; proporciona la utilidad neta de la empresa. Generalmente acompaña a la hoja del Balance General.

Estado que muestra la diferencia entre el total de los ingresos en sus diferentes modalidades; venta de bienes, servicios, cuotas y aportaciones y los egresos representados por costos de ventas, costo de servicios, prestaciones y otros gastos y productos de las entidades del Sector Paraestatal en un periodo determinado.

***Compañía xxxxx S.A***

***Estado de Resultado***

***Por el período terminado al 30 de setiembre 2011***

***Expresado en Colones***

**Notas 2011 Ingresos**

Ingresos 4-l 100.00

**Total de ingresos 100.00**

**Gasto de operación**

Gasto de Mercadeo y Ventas 5.00

Gasto de Administración y Finanzas 10.00

Gastos Depreciación y deterioro 1.00

Gastos de Operación 3.00

**Total Gastos de Operación 19.00**

**Utilidad de Operación 81.00**

Ingresos Financieros 2.00

Gastos Financieros 1.00

Participación en Resultado de Asociadas 0.00

Otros Ingresos 0.00

Otros Gastos 1.00

**Utilidades antes de Impuestos 77.00**

Impuesto sobre la Renta 8.00

**Utilidad neta 69.00**

**Ejemplo 2**



**ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO**

Su objetivo es mostrar los cambios en la inversión de los accionistas o dueños de la Empresa, o sea, el capital contable.



**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA O BALANCE GENERAL**

Muestra información útil para la toma de decisiones relativas a inversión y financiamiento. Aquí se muestran los saldos de las cuentas de activo, pasivo y Capital contable.



**PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO.**

Los activos tangibles que relativamente son permanente, y se necesitan para la producción o la venta de mercancías o de servicios, se denominan bienes, propiedad planta y equipo o activos fijos.

Los activos fijos tienen por objeto el uso o usufructo de ellos, la producción de artículos para su venta o uso de la misma y la prestación de servicios para sus clientes.

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.

**NIC 16 Y 36 .**

Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que posee una empresa para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios.

**COSTO DE LOS ACTIVOS FIJOS:**

Las inversiones de activos fijos según el Marco Conceptual, deben registrarse al costo de adquisición, al de construcción o equivalente.

Este costo incluye el precio neto pagado, más todos los gastos necesarios para tener el activo operando (impuestos, comisiones, gastos de instalación, fletes, derechos, seguros, etc.)

Precio de compra menos descuentos.

Más: fletes, seguros, ensamble.

Más: costo de la base o cimientos (instalación)

Más: Costo de reparaciones, readaptaciones o reacondicionamientos (acondicionamiento)

Más: Costo de conexiones eléctricas y ajustes.

Mas: Costo de permisos del transporte.

**Costo de Construcción**:

Costos de fabricación directos (materiales y mano de obra)

Indirectos (calefacción, electricidad, honorarios, gastos de diseño, permisos y seguros, supervisión y administración, impuestos, gastos originados por préstamos para este fin, honorarios, gastos legales)

**Costo de terreno**:

Precio de adquisición pagado por el terreno.

Más: comisiones pagadas a corredores.

Más: gastos de escrituras y legales.

Más: honorarios y gastos notariales.

Más: Costo de medición del terreno, limpieza, nivelación y mejoras.

Más: Gastos Municipales y costos de demolición

Menos: Ingresos por venta de materiales de desecho.

**REPARACIONES:**

Es el mantenimiento normal de un activo fijo y se realizan para mantener el activo en sus condiciones normales de servicio. Se registran como Gastos de Mantenimiento.

**ADAPTACIONES Y MEJORAS:**

Incrementan su vida útil y aumentan su capacidad o productividad. Son desembolsos que tiene efecto en el aumento del activo ya existente. Se carga al activo.

**VIDA ÚTIL DE UN ACTIVO FIJO:**

La vida útil es el período en que puede ser utilizado para producir o vender otros activos o servicios.

Es difícil de asignar la estimación de vida útil de un activo, para esa razón muchas empresas acuden a las autoridades fiscales donde establecen pautas para llegar a estas estimaciones.

**VALOR DE DESECHO.**

El valor residual o de salvamento, es una estimación del valor de un activo fijo al término de su vida útil, también representa el importe que se podrá obtener al momento de venderlo, desecharlo o retirar de servicio.

El activo no puede ser depreciado más allá de su valor de desecho.

Tanto la vida útil como el valor residual son valores estimados.

**DEPRECIACION DE ACTIVOS FIJOS:**

Los activos fijos por el uso o transcurso de años (obsolescencia y accidentes), se van deteriorando o gastando, esto disminuye su valor. Este gasto es denominado depreciación.

La depreciación indica el monto del costo o gasto que corresponde a cada período fiscal.

Se distribuye el costo del activo a lo largo de su vida útil para asignar una parte del costo del activo a cada período fiscal.

**MÉTODO DE DEPRECIACIÓN:**

Existen varios métodos para estimar el gasto de depreciación de los activos fijos, entre los más utilizados están los métodos:

* Lineales: Línea recta y Unidades producidas.
* Acelerado: Doble saldo decreciente y Suma de los dígitos por año.

**MÉTODO DE LINEA RECTA:**

Este método de depreciación supone que el activo se desgasta por igual cada período contable.

La fórmula se basa en el costo del activo menos el valor de desecho entre la vida útil del activo.

Costo- valor de desecho = Monto de la depreciación o gasto anual.

Años de Vida útil.

**Ejemplo:**

Supongamos un vehículo cuyo valor es de $30.000.000.

Se tiene entonces (30.000.000 /5) = 6.000.000.

Así como se determina la depreciación anual, también se puede calcular de forma mensual, para lo cual se divide en los 60 meses que tienen los 5 años

Ese procedimiento se hace cada periodo hasta depreciar totalmente el activo



**MÉTODO DE UNIDADES DE PRODUCCIÓN:**

Un activo cuyo uso y contribución a generación de utilidades puede no ser uniforme de período en período, el método de depreciación conocido como “unidades producidas” permite cumplir mejor la aplicación.

Este método se basa en el número total de unidades que se usarán, o las unidades que puede producir el activo, o el número de horas que trabajará el activo, o el número de kilómetros que recorrerá de acuerdo con la fórmula.

Costo - Valor de Desecho\* Utilizado (\*) (uds, hrs, kms)= Gasto por depreciación del período

Total de unidades, horas

o kilómetros estimados

(\*): reales del periodo

**Ejemplo:**

Se tiene una máquina valuada en $10.000.000 que puede producir en toda su vida útil 20.000 unidades.

Entonces, 10.000.000/20.000 = 500. Quiere decir que a cada unidad que se produzca se le carga un costo por depreciación de $500

Si en el primer periodo, las unidades producidas por la maquina fue de 2.000 unidades, tenemos que la depreciación por el primer periodo es de: 2.000 \* 500 = 1.000.000, y así con cada periodo.



**MÉTODO DE SUMA AÑOS DÍGITOS:**

Con respecto a este método, los años de la vida de servicio de un activo se suman, convirtiéndose tal suma en el denominador común de una serie de fracciones utilizadas, para distribuir la depreciación total a los períodos de vida útil del activo. Los numeradores representan los años de la vida del activo, pero considerados en orden inverso.

Este método se base en la teoría de que los activos se deprecian más en sus primeros años de vida, por tal razón, este método da como resultado un importe de depreciación mayor en el primer año y una cantidad cada vez menor en los demás años de vida útil que le quedan al activo.

Ejemplo:

Suponiendo el mismo ejemplo del vehículo tendremos:

(5(5+1)/2  
(5\*6)/2 = 15

Luego,  
5/15 = 0,3333

Es decir que para el primer año, la depreciación será igual al 33.333% del valor del activo. (30.000.000 \* 33,3333% = 10.000.000)

Para el segundo año:

4/15 = 0,2666

Luego, para el segundo año la depreciación corresponde al 26.666% del valor del activo (30.000.000 \* 26,666% = 8.000.000)

Para el tercer año:

3/15 = 0,2

Quiere decir entonces que la depreciación para el tercer año corresponderá al 20 del valor del activo. (30.000.000 \* 20% = 6.000.000)

Y así sucesivamente. Todo lo que hay que hacer es dividir la vida útil restante entre el factor inicialmente calculado.



**DEPRECIACION- FRACCIONES DE AÑOS.**

Con frecuencia el año de vida de un activo no coincide con el año fiscal de una empresa, o no es el mismo. Por tanto, es necesario calcular la depreciación por la fracción del año, para registrar el importe correcto del gasto en el período fiscal.

Las compras o ventas de activos fijos se efectúan normalmente sin tomar en consideración el ciclo contable, por esta razón, la depreciación deberá ser calculada por fracciones de años. **Se carga un mes entero de depreciación a los activos comprados antes del día 15 de un mes determinado. Asimismo no habrá de considerarse depreciación para el mes en que se compre después del 15 de este mes, si la política Administrativa así lo ha designado.**

**Puntos Importantes**:

* Con el método de “Línea Recta”, a cada período contable se le carga una igual cantidad, por lo que se distribuye adecuadamente el costo o valor depreciable, cuando los activos fijos se utilizan con la misma intensidad en cada uno de los períodos contables.
* El método de depreciación conocido como de “Unidades Producidas”, permite cumplir mejor con los requerimientos del Principio de Enfrentamiento que el método de “Línea Recta”.
* Un activo totalmente depreciado es un activo que ha alcanzado el final de su vida útil estimada. Entonces no se registra más depreciación para el activo.
* Si el activo ya no sirve para el propósito, éste se desecha.
* Algunas compañías, en ocasiones continúan utilizando los activos totalmente depreciados. La cuenta del activo y su cuenta de depreciación acumulada correspondiente permanecen en el mayor, aún cuando no se registre depreciación adicional para el activo.

**DETERIORO DE LOS ACTIVOS: (Fijo tangible y fijo intangible)**

Si el valor en libros es mayor que el importe recuperable, entonces existe deterioro del activo.

Deterioro del Activo xxxx

Activo xxxx

……………………….//……………………….

Gastos Administrativos xxxx

Activo xxxx

………………………// ………………………

Deterioro del Activo xxxx

Deterioro acumulado-Activo xxxx

……………………..// ……………………….

Presentación en el Balance

Activo xxxx

Depreciación acumulada (xx )

Deterioro Activo (xx )

Valor en libros xxx

**BAJA DE UN ACTIVO FIJO.**

* Un activo está totalmente depreciado cuando la depreciación acumulada de un activo es igual a su costo. Si esto sucede y el activo no va a utilizarse más debe darse de baja, contabilizando el siguiente asiento:

Depreciación acumulada del activo 1.500

Activos Fijos 1.500

Se da de baja un activo fijo totalmente depreciado

* Un activo se puede descartar antes de que esté totalmente depreciado, causando una pérdida.

Pérdida por deterioro del activo 200

Depreciación acumulada del activo fijo 800

Activo fijo 1.000

Se da de baja un activo fijo antes del término de su vida útil.

**VENTA DE UN ACTIVO FIJO.**

Un activo se puede vender a su valor en libros, con pérdida o con utilidad. Si el precio de venta excede al valor en libros del activo habrá una utilidad; pero si el precio es inferior a su valor en libros habrá pérdida.

Ejemplo:

* Una maquinaria cuyo costo fue ø10.000 y cuya depreciación es de ø8.000, es vendida por su valor en libros.

Caja 2.000

Deprec. Acumulada de maquinaria 8.000

Maquinaria 10.000

Registro de venta de maquinaria a su valor en libros.

……………………….//…………………………….

* Venta superior a su valor en libros.

Caja 2.400

Deprec. Acumulada de maquinaria 8.000

Maquinaria 10.000

Ganancia en venta de activo 400

Registro de venta de maquinaria a precio superior a su valor en libros.

……………………….//……………………………..

* Venta inferior a su valor en libros.

Caja 1.500

Pérdida por venta 500

Deprec. Acumulada de maquinaria 8.000

Maquinaria 10.000

Registro de venta de maquinaria a precio inferior a su valor en libros.

…………………………//………………………….

**ACTIVO FIJO DAÑADO (DETERIORO)**

Un activo fijo se puede dañar en un accidente o se destruye por un incendio, antes de que concluya su vida de servicio, en tales casos ocurre una pérdida, salvo que exista un seguro.

* **Ejemplo de asientos en caso de que el activo no tenga seguro.**

Pérdida por deterioro 1.000

Depreciación acumulada de maquinaria 800

Maquinaria 1.800

Registro de maquina destruida a causa de accidente.

………………………….//…………………………………..

* **Ejemplo de asientos en caso de que el activo tenga seguro con cobertura 70%**

Caja 700

Pérdida por deterioro 300

Depreciación acumulada de maquinaria 800

Maquinaria 1.800

Registro de maquinaria destruida

…………………………..//………………………………….

**Puntos Importantes**:

* Los terrenos comprados para una futura expansión se clasifica como inversiones a largo plazo.
* El costo de una unidad de planta y equipo, incluye todos los gastos necesarios y razonables que se requieren para instalarlo y ponerlo en condiciones de producir.
* No es correcto que se empiece a depreciar una unidad de activo fijo hasta que esté lista para utilizarse.
* El mantenimiento y reparación normales de un activo fijo, se clasifican como gastos de operación del negocio, los cuales se conocen como gastos de mantenimiento.
* Las reparaciones mayores, las mejoras o adiciones a un activo que incrementan su vida útil, o aumentan su producción o capacidad, se conocen como adaptaciones o mejoras capitalizables (se cargan a la cuenta del activo).
* Los métodos que consideran cargos de depreciación decrecientes (tanto el de “doble saldo decreciente” como el de “Suma de Años Dígitos”), son favorecidos por muchos contadores los cuales afirman que su uso da como resultado “cargos por uso”, más equitativo para los activos fijos de larga vida, que los demás métodos.
* La depreciación acelerada permite transferir el pago de impuestos de los primeros años de la vida del activo fijo a sus años finales de uso. Se difieren los impuestos debido a que la depreciación acelerada provoca que mayores cantidades de depreciación se carguen a los primeros años, originando menores cantidades de utilidades y, por lo tanto, de impuesto sobre la renta en esos años.

EJERCICIO DE ACTIVOS RESUELTO.

**EJEMPLO Nº 1.**

La empresa “Alquileres Industriales” cuenta con una maquinaria que ya es apta para su negocio de alquiler de maquinaria Industrial, así que decide disponer de una maquinaria cuyo valor es de ¢1.500.000, a la cual se le estimó una vida útil de 5 años sin valor residual, depreciándose por el método de línea recta. Se establece la política de depreciar a partir del mes de la adquisición. La empresa hace cierres mensuales.

1. Elabore la tabla completa de depreciación considerando que la máquina se adquirió el 14 de marzo del 2011, y realice los siguientes supuestos. (considere período de enero a diciembre). Registre el asiento de depreciación de la maquinaria al 28 de junio del 2011.
2. Registrar los asientos para el retiro de la maquinaria al 8 de diciembre de 2013, bajo cada uno de los siguientes supuestos:
3. Se haya vendido en ¢ 1.125.000
4. Que se haya vendido en ¢ 800.000
5. Que haya sido destruida por un incendio y la compañía de seguros pagó el 75% de su valor en libros.

**Costo del Activo 1.500.000**

**Vida útil estimada 5 años**

**Depreciación anual 300.000**

**Depreciación mensual 25.000**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  |  | **DEPRECIACION** | **VALOR** |
| **FECHA** | **GASTO** | **ACUMULADA** | **EN LIBROS** |
| 31/12/11 | 250.000 | 250.000 | 1.250.000 |
|  |  |  |  |
| 31/12/11 | 300.000 | 550.000 | 950.000 |
|  |  |  |  |
| 31/12/11 | 300.000 | 850.000 | 650.000 |
|  |  |  |  |
| 31/12/11 | 300.000 | 1.150.000 | 350.000 |
|  |  |  |  |
| 31/12/11 | 300.000 | 1.450.000 | 50.000 |
|  |  |  |  |
| 31/12/11 | 50.000 | 1.500.000 | 0 |

a.)

26/6/11 Gasto depreciación maquinaria 100.000

Depreciación acumulada maquinaria 100.000

…………………………….//……………………………..

b.)

8/12/13 i) Efectivo 1.125.000

Deprec. Acum. Maquinaria 825.000

Maquinaria 1.500.000

Ganancia venta activo 450.000

…………………………….//……………………………

8/12/13 ii) Efectivo 800.000

Deprec. Acum. Maquinaria 825.000

Maquinaria 1.500.000

Ganancia venta activo 125.000

………………………………….//……………………………

8/12/13 iii.) Efectivo 506.250

Deprec. Acum maquinaria 825.000

Pérdida retiro de activos 168.750

Maquinaria 1.500.000

……………………………….//……………………………….

**EJEMPLO Nº 2**.

La compañía enlatadora de frutas “fresquita S.A”, compró a crédito una máquina nueva el 6 de enero del 2012, la cual costó ¢525.000, estimando que tendrá una vida útil de cuatro años, que equivale a enlatar 513.000 latas de fruta. El valor de rescate es de ¢20.000. La Empresa debió pagar ¢12.600 por impuestos de importación de la máquina, seguro contra daños por ¢4.200, capacitación de la maquina por ¢2.200, licencia necesaria para utilizar el software de control y mantenimiento de la maquinaria por ¢3.000 y ¢14.700 por la instalación.

**Se pide**:

* Determine el costo de la máquina, y registre en el diario la transacción de adquisición, considerando que se firmó un documento por la deuda.
* Realizar la tabla de depreciación completa para el método de línea Recta, Suma de años dígitos y Unidades de Producción, considerando que la máquina produjo 144.750 latas en el primer año, 134.250 latas en el segundo, para el tercer año 122.000 latas y 112.000 latas para el último año. Considere período contable del 1 de enero al 31 de diciembre y que la empresa deprecia sus activos a partir del mes de adquisición.
* Cuál método de depreciación le recomienda usted que utilice la empresa y porqué?

COSTO DE LA MAQUINARIA

Costo de la maquina 525.000

Impuesto de importación 12.600

Capacitación 2.200

Licencia Software 3.000

Instalación 14.700

**TOTAL ¢ 557.500**

**Valor del Activo 557.500**

**Valor residual 20.000**

**Valor Depreciable ¢ 537.500**

**ASIENTO DE ADQUISICIÓN.**

Maquinaria 557.500

Seguro pagado por adelantado 4.200

Efectivo 36.700

Documentos por pagar 525.000

**MÉTODO DE LINEA RECTA.**

Valor depreciable 537.500 ¢537.500 / 4 años= ¢134.375

S= 20.000

C= 557.500

**Depreciación anual 134.375**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **AÑO** | **GASTOS** | **DEPREC. ACUM** | **VALOR LIBROS** |
| 2012 | 134.375 | 134.375 | 423.125 |
| 2013 | 134.375 | 268.750 | 288.750 |
| 2014 | 134.375 | 403.125 | 154.375 |
| 2015 | 134.375 | 537.500 | 20.000 |

**SUMA DE AÑOS DIGITOS.**

S= 20.000

C=557.500

VD= 537.500

E=15



Factor: 4/10; 3/10, ….

Resuelva el ejercicio con el método de unidades de producción y compare con su profesor.**INVENTARIOS**, NIC 2

|  |  |
| --- | --- |
| ESTADO DE RESULTADO  EMPRESA DE SERVICIO | ESTADO DR RESULTADO  EMPRESA COMERCIAL |
| INGRESOS POR SERVICIOS  (-) GASTOS  = UTILIDAD NETA O PÉRDIDA | VENTAS NETAS  (-) COSTO DE MERCADERIA VENDIDA.  Inventario inicial (mercadería inicial)  (+) Compras netas  = Mercadería disponible para venta  (-) Inventario final  = Costo de mercadería vendida  UTILIDAD BRUTA  (-) Gastos de Operación  UTILIDAD OPERATIVA  (-) Gastos financieros  (+) Otros Ingresos  UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO  (-) Impuesto de Renta  UTILIDAD NETA |

En el estado de Resultados de una empresa comercial, se incluye una sección adicional para el **costo de mercadería vendida**.

Para generar este costo se aplica el sistema de inventarios periódicos, Su fórmula es:

Inventario Inicial

+ Compras netas

* Inventario Final

= Costo de Mercadería Vendida

**INVENTARIOS NIC 2**.

Concepto.

Son los activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación, en el proceso de producción, en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.

**REGLAS APLICABLES.**

* Los inventarios deben ser medidos al costo o al valor neto realizable, según el que sea menor.
* El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición conversión de los mismos, así como otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actuales.
* En los Estados Financieros, se debe revelar las políticas contables adoptadas para la medición de los inventarios, al valor total en libros, desglosado en importes parciales según la clasificación de los inventarios.

**GENERALIDADES.**

De acuerdo a los Principios Contables, el rubro de inventarios lo constituyen “los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, como materia prima, producción en proceso o artículos terminados”.

Como regla general, los artículos se venden dentro de un período de un año, por lo tanto, los inventarios constituyen en activos circulantes y representan, en la mayoría de los casos, el activo más importante del Estado de Situación Financiera de una empresa comercial.

**SISTEMA CONTABLE DEL INVENTARIO: PERMANENTE Y PERIÓDICO**

**Inventario permanente:** Este sistema mantiene la cuenta de “INVENTARIO DE MERCADERÍAS” actualizada con un registro continuo. Cuando hace una compra la aumenta del lado del DEBE y cuando la venda la deduce del lado del HABER y la registra en la cuenta “COSTO DE MERCADERIA VENDIDA”. Ejemplo un supermercado tiene inventario permanente.

**Inventario periódico**: Este sistema no implica el registro en la cuenta INVENTARIO DE MERCADERÍAS, cuando se compra, ni la disminución de dicha cuenta cuando sale la mercadería porque se ha vendido. En lugar de esto, el costo de los artículos comprados se acumula en una cuenta denominada “COMPRAS DE MERCADERÍAS”, durante un periodo de un año. Al venderse la mercadería, su costo no puede ser calculado exactamente hasta que se determine, mediante conteo físico, la cantidad exacta que queda en existencia y por diferencia se obtiene el costo de la mercadería.

**Resumen comparativo del inventario permanente y periódico**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **TRANSACCIÓN** | **INVENTARIO PERMANENTE** | **INVENTARIO PERIODICO** |
| Compra de mercadería | Utiliza cuenta de inventarios | Utiliza cuenta de compras |
| Venta de mercadería | Hace dos asientos:  a. la venta  b. salida del inventario y registro del costo de la mercadería vendida. | Hace solo un asiento:  a. la venta |
| Asiento de ajuste | No lo hacemos porque el INVENTARIO tiene el saldo actualizado y ya se registró el COSTO DE LA MERCADERÍA VENDIDA | Hace un asiento para registrar el saldo a la fecha del inventario y el costo de la mercadería vendida. |
| Asiento de cierre | Cierra la cuenta: Costo de mercadería vendida. | Cierra la cuenta: Costo de mercadería vendida |

**VALUACIÓN DE INVENTARIOS:**

Cuando se compran mercancías con el fin de volverlas a vender, la compra se registra al costo, menos el importe de cualquier descuento por pronto pago recibido. El Costo incluye toda erogación que se realice para su operación como son los fletes, seguros por mercancías en tránsito, almacenamientos, impuestos, etc.

La asignación de costos al inventario final, normalmente involucra dos problemas: el primero, la determinación de la cantidad que se tiene en existencias de cada producto, y segundo, la determinación del valor de dicho producto.

Una vez que el inventario haya sido contado, pesado o de alguna forma medida, se procede a su valuación.

**MÉTODO DE VALUACIÓN:**

Por lo general, los precios de artículos sufren variaciones en cada compra de mercancías que se hace durante el período contable. Esto dificulta que el contador determine el costo de las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles al terminar el período.

Existen varios métodos para determinar el costo del inventario final, y a los artículos vendidos, los cuales son:

* Precios Específicos de Facturas.
* Costo Promedio Ponderado.
* Primero en entrar, primero en salir (PEPS)
* Último en entrar, primero en salir (UEPS)
* Entre otros

**PRECIOS ESPECÍFICOS DE FACTURAS.**

El método del Costo Específico para valuar inventarios requiere que se lleve un registro detallado de la información relacionada con cada operación de compra, con el fin de que puedan identificarse las facturas específicas a que corresponden las mercancías disponibles al final del período.

A cada compra se le puede asignar un número especial, o al producto se le asigna una tarjeta, de modo que al momento de la venta sea posible determinar la factura a la que corresponde el artículo.

En esta forma puede conocerse a que factura corresponde las mercancías disponibles y puede calcularse el costo real con base en dichas facturas.

Este método es el mejor para compañías que compran productos que pueden identificarse con fiabilidad mediante un número especial, o bien, para compañías que manejan un número limitado de mercancías.

**PRIMERO EN ENTRAR PRIMERO EN SALIR.**

Es el método PEPS de inventarios, se supone que las primeras mercancías compradas son las primeras que se venden. Por tanto, las mercancías en existencia al final del período serán las últimas, es decir, las de compras más recientes, valoradas al precio actual o al último precio de compra.

**PROMEDIO PONDERADO.**

Este método reconoce que los precios varían, según se van comprando mercancías, durante el período contable. Por tanto, las unidades del inventario final serán valoradas al costo promedio por unidad de las existencias disponibles durante todo el año fiscal.

Antes de calcular el valor del inventario final mediante el método de Promedio Ponderado, se tiene que determinar el costo promedio por unidad, que después se aplicará al número de unidades del inventario final.

**ÚLTIMA EN ENTRAR, PRIMERO EN SALIR**

En el método UEPS de valuación, se supone que las últimas mercancías compradas son las primeras que se venden.

Las mercancías que se encuentran sin venderse al final del período, representan las que se encontraban en existencia en el inventario inicial o primeros productos comprados.

Cuando se usa este método se supone que los primeros artículos comprados son los últimos que se venden, por tanto, el inventario final debe valuarse según el primer precio de compra o el más antiguo.

Durante los períodos de alza de precios, el método UEPS ofrece una ventaja fiscal para sus usuarios, ya que asigna mayor importe al costo de ventas.

Origina menores utilidades netas y por lo tanto menores impuestos.

**COMPARACIÓN DE MÉTODOS.**

El método de Precios Específicos permite una perfecta confrontación entre los costos e ingresos, pero se aplican en empresas con existencias limitadas.

El método Costo Promedio Ponderado ayuda a moderar las fluctuaciones en precios.

El uso de PEPS provoca que los últimos costos sean los asignados al inventario final, permitiendo que el valor de los inventarios se aproxime al costo actual de reemplazo.

El empleo del UEPS permite que los últimos precios sean asignados al costo de venta, lo que contribuye a un mejor enfrentamiento de los costos actuales con los ingresos.

**EJERCICIO DE INVENTARIOS**

**Fertilizantes Sandoval S.A**, inició el año 2010 con 100 unidades de un producto con un costo de ¢100 cada una, durante varios meses efectuó las siguientes compras:

Enero 200 unidades a ¢120 c/u

Abril 100 unidades a ¢150 c/u

Junio 300 unidades a ¢130 c/u

Agosto 100 unidades a ¢160 c/u

**Con la información anterior se solicita**:

1. Cuál es el importe de la utilidad neta valuando el inventario con el método “PEPS”
2. Determine el valor del inventario final y el costo de la mercadería vendida, valuando el inventario con el método “Promedio Ponderado”.
3. Suponga que el inventario final, 80 unidades se compraron en abril y el resto en junio, con esto valore el costo del inventario final y el costo de la mercadería vendida por el método de costo específico

**Información adicional**:

* El precio de venta es de ¢200, al final del 2010 permanecen sin venderse 200 unidades.
* Se generó un gasto de operación de un 10% de las ventas.
* En junio se generó una devolución de 50 unidades del producto por estar en mal estado. (esta devolución se debe tomar en cuenta para la valuación de los inventarios por cada uno de los métodos de valuación solicitados).
* Resolver cada supuesto en forma independiente.



MÉTODO PEPS PROMEDIO PONDERADO



.